

# **Manuel sur l'Échange de renseignements à des fins fiscales**

## **Module 9 : Vérifications conjointes**

**MIS EN DIFFUSION GÉNÉRALE LE 15 SEPTEMBRE 2010**

**GUIDE À L'INTENTION DES PARTICIPANTS À DES  
VÉRIFICATIONS CONJOINTES DU FORUM SUR  
L'ADMINISTRATION DES IMPÔTS**

## TABLE DES MATIÈRES

1. Introduction.....	3
1.1 Définition .....	3
1.2 Quand envisager une vérification conjointe .....	4
1.3 Objectifs .....	4
1.4 Organisation et gestion.....	5
2. Les participants à une vérification conjointe .....	5
2.1 Les participants à une vérification conjointe et leurs qualifications .....	5
2.2 Compétences requises du CVC et du chef d'équipe de la VC .....	6
2.3 Autorité du CVC et du chef d'équipe de la VC.....	6
3. Sélection des dossiers soumis au contrôle .....	6
3.1 Sélection des dossiers dans le cadre national .....	6
3.2 Comment lancer une vérification conjointe .....	7
3.3 Réunion des CVC en vue de sélectionner les dossiers soumis au contrôle fiscal .....	8
4. Réunion d'organisation de la vérification conjointe .....	8
4.1 Comment préparer la réunion d'organisation de la vérification conjointe .....	8
4.2 Objet de la réunion d'organisation de la vérification conjointe .....	9
4.3 Programme de vérification conjointe .....	9
4.4 Approbation de l'organisation de la vérification conjointe .....	11
5. Procédure de vérification conjointe .....	11
5.1 Introduction .....	11
5.2 Structure de la vérification .....	11
6. Stades finals de la vérification conjointe .....	13
6.1. Introduction .....	13
6.2 Quand envisager de conclure une VC .....	13
6.3 Réunion finale des équipes de vérification conjointe.....	13
6.4 Rapport(s) final(s) de vérification .....	14
6.5 Réunion finale de clôture avec le contribuable .....	14
6.6 Accord final sur la vérification conjointe.....	14
ANNEXE 1. LES ÉTAPES D'UNE VÉRIFICATION CONJOINTE.....	14
ANNEXE 1. LES ÉTAPES D'UNE VÉRIFICATION CONJOINTE.....	15
ANNEXE 2. PROPOSITION DE VÉRIFICATION CONJOINTE.....	16

## 1. Introduction

1. On a assisté à une augmentation sans précédent de la mobilité des contribuables et des activités économiques transfrontalières. Les sociétés multinationales opèrent dans le monde entier ; leurs opérations et leurs affaires financières sont complexes et impliquent de nombreuses juridictions fiscales. Dans ce contexte, il est extrêmement difficile à une seule juridiction d'entreprendre un examen complet de la situation de contribuables qui opèrent au niveau mondial.

2. L'exercice de pouvoirs dans un contexte international est nettement plus restreint pour les administrations fiscales que pour les sociétés qui opèrent au niveau international, du fait que les pouvoirs directs d'une administration fiscale sont généralement limités à ses frontières nationales. La coopération entre administrations fiscales est nécessaire pour plusieurs raisons. En premier lieu, elle renforce l'efficacité des procédures. En second lieu, elle contribue à faire en sorte que les montants appropriés d'impôts soient prélevés sur les transactions commerciales internationales. En troisième lieu, elle contribue à prévenir et à redresser la fraude et l'escroquerie fiscales.

3. En conséquence de la mondialisation des transactions commerciales et du désir d'optimiser le respect des règles et réglementations fiscales internationales et nationales, les administrations fiscales s'efforcent d'intensifier, d'harmoniser et d'optimiser leurs échanges de renseignements et de renforcer la coopération internationale. La coopération entre administrations fiscales peut prendre des formes diverses, de l'échange traditionnel de renseignements à la fourniture d'une assistance par les agents des impôts et à la **réalisation de vérifications fiscales conjointes**.

4. Outre les avantages qu'elles présentent pour les administrations fiscales, les vérifications conjointes devraient être avantageuses pour les contribuables en réduisant les dépenses en ressources administratives et en temps qu'ils consacrent à répondre à des contrôles multiples qui portent sur les mêmes points factuels.

5. Ce guide indique les bonnes pratiques à suivre pour les procédures de vérifications conjointes et les rôles de chacun des participants concernés ; les pays peuvent s'efforcer d'appliquer ces procédures d'une manière souple selon les circonstances propres à chaque cas particulier.

6. Les chapitres s'articulent de la manière suivante :

1. Introduction
2. Préparation
3. Sélection des dossiers
4. Réunion d'organisation
5. Procédure de vérification conjointe
6. Derniers stades de la vérification conjointe

### 1.1 Définition

7. Une vérification conjointe désigne un dispositif par lequel des pays participants conviennent de mener un contrôle coordonné d'une ou plusieurs personnes imposables (qu'il s'agisse de personnes

morales ou de particuliers), la personne qui fait l'objet de la vérification détenant des participations et/ou effectuant des transactions communes ou complémentaires dans plusieurs pays. Une vérification conjointe doit faire intervenir au moins deux ou plusieurs pays participants.

8. La vérification conjointe est une vérification entièrement coordonnée du début à la fin et utilisée pour toutes les activités soumises à la législation fiscale qui peuvent faire l'objet du processus faisant intervenir les autorités compétentes tel qu'il est exposé dans les conventions relatives à l'impôt sur le revenu entre les pays participants et être soumises au cadre juridique qui régit les limites de la coopération entre les parties participantes.

9. Le terme « vérification conjointe » n'est pas un terme *juridique* en tant que tel. En matière fiscale, ce terme a été utilisé *en pratique* pour décrire le fait que deux ou plusieurs administrations fiscales travaillent ensemble. Si les pays souhaitent effectuer une vérification conjointe, il est nécessaire de déterminer le cadre juridique dans le cadre duquel elles pourraient coopérer. La base de la coopération peut être trouvée dans un réseau de conventions fiscales bilatérales et multilatérales prévoyant l'assistance mutuelle. Les cadres actuellement disponibles pour mener des vérifications fiscales en coopération sont décrits au chapitre 2 du rapport sur les vérifications conjointes.

10. Le terme de ***vérification conjointe*** peut s'appliquer au cas où deux ou plusieurs pays s'associent pour constituer une seule équipe de vérification afin d'examiner une ou plusieurs question(s)/une ou plusieurs transaction(s) d'une société ou d'un particulier exerçant des activités industrielles ou commerciales transfrontalières, faisant éventuellement intervenir des sociétés affiliées constituées dans les pays participants où le contribuable effectue des déclarations conjointes et partage des renseignements avec les pays, et où l'équipe comprend des représentants des autorités compétentes de chaque pays qui sont engagés dans la résolution des différends/impasses potentiels.

### ***1.2 Quand envisager une vérification conjointe***

11. Une vérification conjointe doit être envisagée dans les cas suivants :

- elle comporte une valeur ajoutée par rapport aux procédures d'échange de renseignements ;
- les pays ont un intérêt commun ou complémentaire à enquêter sur la situation fiscale d'un ou plusieurs contribuables associés ; et
- pour obtenir une appréhension complète du montant de l'impôt dû par un contribuable au titre d'une partie de ses opérations ou d'une transaction spécifique, lorsqu'une vérification dans le cadre national n'est pas suffisante.

### ***1.3 Objectifs***

12. Les principaux objectifs des vérifications conjointes sont les suivants :

- réduire la charge qui résulte, pour le contribuable, du fait que plusieurs pays effectuent des vérifications portant sur des intérêts et/ou des transactions similaires ;
- améliorer la sélection des dossiers soumis au contrôle fiscal par l'identification et des analyses mutuelles des risques ;

- donner autant de preuves que possible que les revenus, les dépenses et les impôts exacts et complets sont déclarés conformément à la législation nationale, grâce à une coopération administrative efficiente et efficace ;
- sensibiliser davantage les agents des impôts aux possibilités qui s'offrent à eux pour le traitement des risques fiscaux internationaux ;
- mieux comprendre les différences de législations et de procédures et, en cas de nécessité, accélérer la procédure amiable en faisant intervenir les autorités compétentes à un stade précoce lorsque des problèmes de double imposition se posent ;
- identifier les différentes méthodes de vérification en vigueur dans les pays participants et en tirer les enseignements ;
- utiliser les compétences particulières et l'expertise des membres de l'équipe (par exemple les experts en évaluation, les économistes ou les experts sectoriels) en provenance d'administrations diverses au profit de la vérification conjointe ;
- identifier et améliorer de nouveaux domaines de collaboration ; et
- pour tous les pays participants, parvenir à un accord conjoint/amiable sur les résultats de la vérification afin d'éviter une double imposition s'il y a lieu.

#### ***1.4 Organisation et gestion***

13. Dans la conduite d'une vérification conjointe, deux ou plusieurs pays participants sont conjointement responsables de l'organisation et de la gestion de cette vérification. Les avantages de ces initiatives conjointes sont nombreux, les plus importants étant les suivants :

- partager la charge de travail (plan de la vérification, processus et rapports finals) ;
- résoudre des problèmes « pratiques » (par exemple une traduction urgente) plus facilement ; et
- mener une vérification bien préparée et cohérente, ce qui permet d'obtenir de meilleurs résultats.

## **2. Les participants à une vérification conjointe**

### ***2.1 Les participants à une vérification conjointe et leurs qualifications***

14. Chaque pays participant désignera **un** Coordonnateur de la vérification conjointe (CVC), qui sera son point de contact pour la coordination des vérifications conjointes entre les pays participants.

15. Le coordonnateur de la vérification conjointe de chaque pays chargera un Chef d'équipe de la vérification conjointe (VC) de diriger le processus de vérification avec les inspecteurs des impôts. Ce chef d'équipe s'assurera que les dispositions applicables des conventions sont suffisamment prises en considération, notamment en ce qui concerne les pouvoirs dont dispose l'autorité compétente en matière d'échange de renseignements et leurs limites et, le cas échéant, la procédure amiable. En particulier, le Chef d'équipe sera attentif aux aspects juridiques de la confidentialité des informations concernant le contribuable ainsi qu'aux personnes auxquelles toutes les limitations protectrices sont applicables.

16. En résumé, l'équipe de vérification conjointe de chaque pays participant se composera des membres suivants :

1. le coordonnateur de la vérification conjointe (CVC)
2. le chef d'équipe de la vérification conjointe (CEVC)
3. le(s) vérificateur(s) — examinateur(s) des pays participants

17. Le CVC, le Chef d'équipe de la vérification conjointe et les vérificateurs concernés dans chaque pays participant devront avoir les qualifications techniques, l'expérience pratique et l'expertise appropriées dans le domaine sur lequel porte la vérification conjointe. Par exemple, dans le cas d'une vérification conjointe concernant les prix de transfert, toute l'équipe doit être expérimentée dans ce domaine. Les agents des impôts chargés de la vérification conjointe doivent être préparés à travailler au sein d'un groupe international de vérificateurs. Les compétences linguistiques ne sont pas la principale condition requise des participants à une vérification conjointe, dans la mesure où une traduction peut être assurée en cas de besoin. Le plus important est d'avoir l'expérience des vérifications fiscales, notamment dans le domaine spécifique visé par la vérification conjointe.

## ***2.2 Compétences requises du CVC et du chef d'équipe de la VC***

18. En général, le CVC du pays participant qui a pris l'initiative assurera le pilotage **initial** et sera responsable de l'ensemble de la gestion et de la coordination de la vérification conjointe. Cela signifie, en pratique, que le CVC veille à ce que chacun des participants au processus de vérification conjointe reçoive périodiquement des informations mises à jour sur la vérification (état d'avancement de la vérification, comptes rendus de réunions, etc.). Outre une expertise en matière de législation et de conventions fiscales, le CVC devra également posséder d'excellentes compétences en matière de gestion de projets, d'aménagement du temps et de communication car il s'agit de qualités essentielles pour un CVC efficace.

19. Le chef d'équipe de la VC devra disposer de qualifications techniques similaires à celles des vérificateurs qui participent au contrôle. En outre, il/elle devra avoir des compétences suffisantes en matière de gestion de projet et de bonnes compétences en matière de communication pour diriger les vérificateurs et coordonner son action avec celle du CVC.

## ***2.3 Autorité du CVC et du chef d'équipe de la VC***

20. Les autorités compétentes délégueront au CVC et, en cas de nécessité, aux autres membres de l'équipe des pouvoirs suffisants pour communiquer (c'est-à-dire échanger des renseignements) dans le cadre juridique d'une vérification conjointe.

## **3. Sélection des dossiers soumis au contrôle**

### ***3.1 Sélection des dossiers dans le cadre national***

21. La sélection de base des dossiers en vue d'une vérification conjointe potentielle a lieu dans chaque pays participant au cours de la procédure normale de vérification nationale. Cependant, les pays qui envisagent de mener une vérification conjointe peuvent se coordonner entre eux à tout moment au cours de la procédure de sélection d'un dossier approprié. En général, les pays participants disposent des instruments et des programmes de gestion des risques pour sélectionner les dossiers soumis au contrôle. Ces programmes utilisent toute une gamme d'informations internes et externes concernant les contribuables afin d'établir le plan de vérification nationale.

22. Les indicateurs suivants peuvent être pris en considération lors de la sélection des affaires susceptibles de faire l'objet d'une vérification conjointe.

- Des informations disponibles dans deux ou plusieurs juridictions offrent une meilleure base pour l'analyse des risques qu'une analyse de risque indépendante.
- Deux ou plusieurs juridictions vérifient des transactions similaires ou connexes de leurs contribuables respectifs.
- Deux ou plusieurs juridictions ont des difficultés à comprendre des transactions similaires ou connexes d'une entreprise multinationale qui utilise des transactions structurées complexes et des entités multiples dans des conditions de complexité inutiles.
- Une entreprise multinationale souhaite disposer d'une plus grande certitude et améliorer ses relations avec les administrations fiscales au niveau mondial.
- Un contribuable s'est déjà soustrait dans le passé à ses obligations fiscales.
- Il existe des transactions dans des juridictions à fiscalité faible ou nulle.
- Il existe des risques liés à certains secteurs d'activité spécifiques.
- Un contribuable transfère des bénéfices d'un pays à un autre en utilisant des méthodes agressives de fixation des prix de transfert.
- La forme juridique d'une transaction ne concorde pas avec sa vraie nature.
- Il existe des transactions transfrontalières reflétées dans les crédits, les comptes fournisseurs/clients, des stocks, etc.
- Deux ou plusieurs juridictions conviennent qu'une vérification conjointe permettrait d'accélérer la mise en évidence des faits et le règlement des problèmes posés.
- On constate des pertes de recettes des impôts retenus à la source correspondant aux transactions transfrontalières.
- On n'observe aucune activité pendant plusieurs années, et par la suite un démarrage soudain des opérations industrielles ou commerciales.
- Les propriétaires ou dirigeants de la société ont un comportement frauduleux.
- Certains indices montrent que les sociétés n'enregistrent pas tous les bénéfices ou chiffres d'affaires réalisés dans d'autres pays participants.

### ***3.2 Comment lancer une vérification conjointe***

23. Chaque pays doit désigner un fonctionnaire d'encadrement (c'est-à-dire le CVC) chargé de coordonner ses activités en matière de vérification conjointe. Le CVC est le premier point de contact des activités de vérification conjointe. La sélection d'une affaire susceptible de faire l'objet d'une vérification conjointe peut être déclenchée dans tout pays participant. Lorsqu'un pays participant, au cours de son évaluation interne des risques et/ou de l'examen d'une vérification nationale, constate la nécessité

d'examiner plus en détail des questions faisant intervenir des transactions transfrontalières complexes ou discutables (par exemple parce qu'elles font intervenir une fraude ou une escroquerie fiscales, des impôts retenus à la source, des problèmes de fixation des prix de transfert, le recours à des juridictions à fiscalité faible ou nulle, etc.), une proposition **informelle** (projet) de vérification conjointe doit être complétée et transmise au CVC.

24. Le CVC nommera ensuite un Chef d'équipe éventuel de la VC et effectuera une évaluation des risques avec ce dernier ainsi qu'avec les vérificateurs afin de rechercher si une vérification conjointe permettrait d'améliorer la mise en évidence des problèmes et leur règlement. S'il apparaît qu'une vérification conjointe constituerait effectivement une solution, une proposition **formelle** de VC sera établie en vue d'être soumise au CVC d'un autre pays participant.

25. En général, les procédures internes en vigueur dans chaque pays participant pour proposer et déclencher un contrôle fiscal devraient être rendues aussi claires et simples que possible, afin d'éviter tout retard.

26. L'annexe 2 donne un modèle de proposition de vérification conjointe.

### ***3.3 Réunion des CVC en vue de sélectionner les dossiers soumis au contrôle fiscal***

27. La proposition **formelle** de VC sera présentée et examinée par le CVC qui en a pris l'initiative. Les discussions préliminaires concernant la proposition pourraient être organisées avec chaque pays participant.

28. Une réunion consacrée à la sélection des dossiers soumis au contrôle fiscal sera organisée par le CVC qui en a pris l'initiative avec son (ses) homologue(s) des autres pays participants afin de déterminer si tous ces pays ont mutuellement intérêt à mener une VC sur la base de la proposition formelle. L'ordre du jour de cette réunion sera établi par le CVC qui en a pris l'initiative. Pour déterminer si une vérification conjointe est vraiment conforme aux intérêts des pays concernés, il y a lieu de rechercher si des exercices similaires font l'objet d'une évaluation des risques ou sont en cours de vérification, si les deux pays sont préoccupés par des transactions transfrontalières spécifiques, et si d'autres problèmes logistiques et de ressources pourraient être surmontés (langues ; disponibilités en personnel ; disponibilité d'un budget de frais de déplacement ; etc.).

29. Si les CVC décident de mener une vérification conjointe, chacun d'entre eux assurera la coordination de cette vérification et aura la responsabilité de lancer le contrôle aussi vite que possible afin de faire en sorte que la question soit traitée et réglée dans les meilleurs délais. Une date sera fixée pour la réunion d'organisation de la vérification conjointe.

## **4. Réunion d'organisation de la vérification conjointe**

### ***4.1 Comment préparer la réunion d'organisation de la vérification conjointe***

30. Le CVC du pays qui prend l'initiative du contrôle lancera la réunion d'organisation de la vérification conjointe avec le CVC du pays participant. La localisation de la réunion d'organisation sera déterminée et convenue lors de la réunion consacrée à la sélection des dossiers soumis au contrôle fiscal. L'invitation comportera le projet d'ordre du jour et un projet de programme de vérification à examiner. Avant la réunion d'organisation, il importe que, dans la mesure du possible, la totalité des informations liées à la transaction spécifique des contribuables ait été collectée. Par ailleurs, il est nécessaire de mener à bien un examen approfondi du cadre juridique de chaque juridiction et de l'examiner avec tous les pays participants. Tous les obstacles juridiques doivent être mis en évidence et traités au cours de la réunion.



31. La collecte préliminaire de renseignements devrait porter sur les points suivants :

- collecte et examen des informations internes et externes pertinentes disponibles sur les contribuables visés par la vérification conjointe envisagée : antécédents fiscaux, informations sur leur discipline fiscale, vérifications précédentes, historique de leur immatriculation, propriété, structure, examen des déclarations fiscales et des états financiers, renseignements provenant d'autres sources (Internet, journaux, etc.), affaires précédentes et correspondance, informations concernant le secteur et la branche ;
- mise en évidence des problèmes fiscaux qui se posent et des domaines de risques ; et
- mise en évidence de toute activité criminelle et/ou des enquêtes en cours.

32. Il est important de disposer d'un aperçu clair de la structure de la société contribuable. Chaque pays participant devrait établir un bref exposé en vue de la réunion d'organisation sur la base des renseignements collectés sur ses propres contribuables. Ces informations devraient être communiquées aux CVC participants avant la réunion d'organisation.

#### ***4.2 Objet de la réunion d'organisation de la vérification conjointe***

33. L'objet de la réunion d'organisation de la vérification conjointe consiste à examiner et à mettre au point le plan de cette vérification en échangeant davantage d'informations sur les contribuables afin d'obtenir un aperçu d'ensemble de l'affaire et d'examiner l'approche et la stratégie d'ensemble de la VC envisagée. La réunion d'organisation est d'une grande importance pour le fonctionnement harmonieux de la vérification conjointe. Le projet d'ordre du jour de la réunion devrait comporter au moins les sujets suivants : le partage des informations pertinentes au cours de la phase préalable à la vérification dans chaque pays participant, l'examen et l'accord concernant le processus de vérification et l'accord sur le programme de vérification conjointe.

34. Le CVC qui a pris l'initiative de la vérification est responsable de l'établissement du compte rendu de la réunion d'organisation. Il est souhaitable de terminer le compte rendu de la réunion le plus tôt possible.

35. Il est conseillé que chaque pays participant établisse son propre compte rendu de la réunion. Cela permettra de procéder à des recoupements avec le compte rendu officiel de la réunion. Comme il existe, sur le plan culturel et fiscal, des différences de méthodes et de procédures selon les pays participants, il est nécessaire de clarifier et de conclure par écrit toutes les discussions qui ont été convenues lors de la réunion d'organisation.

36. Si la réunion initiale consacrée à la sélection des dossiers soumis au contrôle fiscal a comporté un examen du programme de vérification et si ce programme a pu faire l'objet d'un accord, une réunion d'organisation n'est pas obligatoirement nécessaire.

#### ***4.3 Programme de vérification conjointe***

37. Il est indispensable d'examiner le programme de vérification conjointe et de parvenir à un accord à son sujet lors de la réunion d'organisation. Les CVC examineront les données de départ concernant le contribuable lors de l'achèvement du programme de vérification conjointe afin de s'assurer de l'efficacité de cette vérification.

38. Le programme de vérification devrait comporter au minimum les informations suivantes :

- objectifs de la vérification conjointe (par exemple, identification de tous résultats spécifiques espérés de cette vérification, outre le fait de s'assurer que le(s) assujetti(s) se sont conformés à leurs obligations fiscales<sup>1</sup>) ;
- domaines et informations faisant l'objet de la vérification qui doivent être collectés conjointement auprès du contribuable et échangés ;
- champ d'application de la vérification (exercices fiscaux, contribuables, transactions, etc.) ;
- calendrier des différentes étapes de la vérification, dates limites et rapport final attendu ;
- accord sur la communication et l'échange de renseignements au cours de la vérification conjointe ;
- responsabilités et fonctions de chaque participant à la vérification conjointe ;
- information de l'ensemble des membres de l'équipe de vérification conjointe par leurs correspondants ; et
- identification d'une procédure de révision déterminée d'un commun accord en cas de circonstances imprévues.

#### *4.3.1 Calendrier de la vérification conjointe*

39. Au cours de la réunion d'organisation, les participants conviendront du calendrier de la vérification conjointe, qui inclut si possible les demandes d'information conjointes, les lignes directrices conjointes concernant la communication, les lignes directrices concernant les réunions d'étape, la conclusion des vérifications et les réunions finales. Comme l'un des objectifs généraux de la vérification conjointe est de réduire la charge qu'elle représente pour les contribuables dans les meilleurs délais, il est prévu qu'une vérification conjointe devrait être terminée dans un délai de 12 à 18 mois à compter de la date de départ. Toutefois, ce délai suggéré pourrait être dépassé en fonction du contribuable concerné ou du pays participant.

#### *4.3.2 Questions relatives à la communication*

40. Il est important que les équipes de chaque pays participant à la vérification conjointe travaillent ensemble pour que le fonctionnement du processus soit efficace et efficient. Les contribuables doivent être en mesure de communiquer conjointement avec les équipes chargées de la vérification de manière à réduire les délais et les doubles emplois. Il y a lieu de convenir au cours de la réunion d'organisation (et de le mentionner au procès-verbal) qu'un calendrier d'enregistrement périodique sera mis en place dès le début du programme et que la communication est importante à tous les stades du processus de vérification conjointe, notamment en ce qui concerne les points suivants :

- état d'avancement de la vérification ;
- les réunions avec les contribuables (concernant l'organisation de la vérification, les procédures, les demandes, l'état d'avancement des contrôles, etc.) ;
- la découverte de nouvelles informations concernant le contribuable ; et

---

<sup>1</sup>. Voir section 1.3 Objectifs.

- les informations qu'il est nécessaire d'obtenir d'un pays participant.

41. Les CVC de chaque pays participant doivent être informés à tout moment de l'état d'avancement de la vérification conjointe. Ces informations telles qu'elles ont été établies et fournies par chaque chef d'équipe de la VC au CVC peuvent être transmises par courrier électronique, rapport d'étape, fac-similé, téléphone, etc.

#### ***4.4 Approbation de l'organisation de la vérification conjointe***

42. L'organisation de la vérification conjointe sera considérée comme « approuvée » lorsqu'elle aura été signée et datée par chaque CVC et ses autorités compétentes. Le programme de VC doit être signé afin que la vérification conjointe puisse commencer.

### **5. Procédure de vérification conjointe**

#### ***5.1 Introduction***

43. Les équipes chargées de la VC peuvent commencer la vérification sur la base du programme convenu. La localisation de la vérification conjointe sera ajustable en fonction des caractéristiques particulières de la situation du contribuable. Les coûts correspondant à la réalisation d'une vérification conjointe seront supportés par chaque pays participant. Des réunions ciblées sur le processus de vérification conjointe pourront être organisées par tout pays participant si nécessaire afin de familiariser les équipes chargées de la vérification conjointe aux différentes étapes de la procédure.

44. Le succès de la vérification conjointe repose sur une bonne organisation et une communication entre les équipes de vérificateurs des pays participants et les contribuables affiliés. Il est important que les vérificateurs tiennent constamment informés leur CVC de l'état d'avancement du contrôle et le contactent immédiatement si des problèmes surviennent.

#### ***5.2 Structure de la vérification***

45. Il est nécessaire que les équipes chargées de la vérification conjointe suivent toutes les étapes appropriées de la procédure. En général, les étapes à suivre au cours de cette procédure peuvent être définies de la manière suivante :

- 1) évaluation du risque ;
- 2) organisation de la vérification ;
- 3) résultats de la vérification ; et
- 4) conclusion.

##### ***5.2.1 Évaluation du risque***

46. L'évaluation préliminaire du risque effectuée par les vérificateurs avant le début du contrôle réalisé dans le cadre national influe de manière significative sur le processus de vérification. Des travaux préliminaires complets et exacts sont d'une aide précieuse pour l'établissement du programme de vérification et l'accomplissement des opérations de vérification.

47. En général, les vérificateurs collectent toutes les informations disponibles sur les contribuables visés à partir de diverses sources internes et externes, parmi lesquelles les résultats des analyses de risque,

avant la réunion d'organisation. Lors de cette réunion, la(les) équipe(s) chargée(s) de la vérification conjointe doit(vent) évaluer et mettre à jour les informations collectées en tenant compte de celles qu'elles se sont mutuellement communiquées.

### *5.2.2 Organisation*

48. Sur la base du programme convenu de vérification conjointe, les membres de l'équipe de vérification veilleront à ce que l'ensemble des domaines essentiels, des transactions et des impôts soient identifiés et à ce que la vérification soit effectuée en temps utile et d'une manière efficiente. L'organisation de la vérification doit être suffisamment souple pour permettre des modifications au cours de la procédure en fonction des informations transmises par d'autres pays participants ou par le contribuable.

### *5.2.3 Résultats de la vérification*

49. À ce stade, l'équipe de VC demande et collecte conjointement les informations concernant le contrôle. Il est essentiel de rappeler, au moment de la réalisation de la vérification conjointe, que celle-ci doit être effectuée conformément à la législation nationale applicable dans chaque pays participant. L'équipe (les équipes) de VC doit(vent) choisir les techniques de vérification qui lui(leur) permettent de collecter toutes les informations nécessaires de la manière la plus rapide et la plus efficiente afin d'atteindre les objectifs fixés. Il y a lieu de noter que, si des techniques de vérification différentes sont utilisées par les pays participants, les équipes de VC de tous ces pays doivent faire de leur mieux pour s'entendre sur une technique permettant d'atteindre les objectifs poursuivis.

50. Dans le contexte actuel des contrôles, l'utilisation d'équipements informatiques est une pratique courante. Lorsque des instruments de vérification assistée par ordinateur sont utilisés, il est recommandé, afin d'optimiser l'efficacité et l'efficience de leur utilisation, que les pays participants s'entendent sur une approche commune au début de la vérification. En outre, lorsque c'est possible, il faut que les équipes de VC utilisent les méthodes de communication les plus efficaces en termes de coûts pour procéder à cette vérification.

#### 5.2.3.1 Communication au cours de la vérification

51. Pour qu'une vérification conjointe soit réussie, il est vital que le flux d'informations soit efficient. Les équipes de VC doivent périodiquement tenir le contribuable informé de l'état d'avancement du contrôle. Les réunions avec le contribuable doivent être programmées lorsque cela s'avère nécessaire. Selon la législation interne du pays participant et les circonstances de l'affaire, l'acceptation obtenue du contribuable au cours des différentes étapes pourrait faire partie des éléments essentiels à la conduite et à la conclusion de la vérification conjointe.

52. Il est souhaitable que le CVC qui a pris l'initiative de la vérification maintienne des contacts périodiques avec le(s) CVC participant(s) pour s'assurer que les équipes de VC progressent d'une manière satisfaisante et que le calendrier est respecté. Tout au long de la VC, les équipes de vérification doivent être en contact permanent les unes avec les autres. Des informations peuvent être échangées, conformément aux dispositions des conventions, par divers moyens (courrier électronique, téléphone, face à face, etc.) ainsi qu'il en a été convenu lors de la réunion d'organisation. Il est souhaitable de s'efforcer d'établir un « dialogue » entre les vérificateurs participants afin d'échanger des renseignements d'une manière plus efficiente et d'empêcher les malentendus. Il est possible d'y parvenir en déléguant au chef d'équipe de la VC le pouvoir d'intervenir en tant qu'autorité compétente, ce qui lui offre la possibilité d'échanger des renseignements d'une manière efficiente.

#### 5.2.3.2 Rapports sur l'état d'avancement de la vérification

53. Le chef d'équipe de la VC doit demander des rapports d'étape intérimaires périodiques (par exemple, mensuels) aux vérificateurs des pays participants en ce qui concerne les opérations effectuées et les informations collectées. Ces rapports d'étape et leur fréquence doivent faire l'objet d'un accord au cours de la réunion d'organisation et être inclus dans le programme de la vérification conjointe.

#### 5.2.3.3 Procédure de révision en cas de circonstances imprévues ou de divergences potentielles par rapport au programme de vérification conjointe

54. L'expérience pratique des vérifications montre que des divergences et des difficultés peuvent apparaître au cours d'une vérification conjointe. Il est souhaitable que chaque pays participant décide d'une procédure de révision permettant de faire intervenir des hauts responsables en cas de nécessité. Cette procédure doit être déterminée et adoptée au cours de la procédure d'organisation.

### **6. Stades finals de la vérification conjointe**

#### ***6.1. Introduction***

55. Les stades finals d'une vérification conjointe sont l'établissement des rapports finals de vérification, la réunion finale avec le contribuable et l'accord sur la VC. La réunion finale avec le contribuable a lieu après que les équipes de VC des pays participants se soient réunies, et qu'elles aient examiné et finalisé leurs projets de rapports sur leurs vérifications.

#### ***6.2 Quand envisager de conclure une VC***

56. La décision de conclure une VC, y compris celle de l'interrompre, est prise conjointement par les CVC des pays participants.

#### ***6.3 Réunion finale des équipes de vérification conjointe***

57. La procédure de préparation de la réunion finale est similaire à celle de la réunion d'organisation, mais les principaux points à examiner sont la conclusion de la VC et la rédaction du(des) rapport(s) final(s) de vérification.

58. Chaque équipe de VC examine la vérification et le rapport correspondant. Le CVC obtiendra un consensus pour finaliser la VC au cours d'une dernière réunion tenue avec le contribuable en vue de la présentation des rapports de vérification.

#### **6.4 Rapport(s) final(s) de vérification**

59. Le(s) rapport(s) final(s) de vérification sera(ont) présenté(s) par chaque pays participant au contribuable lors d'une réunion de clôture tenue avec celui-ci. Le(s) rapport(s) de vérification informera(ont) le contribuable de tout montant d'impôt qu'il aura à verser/à se faire rembourser à la suite de la vérification conjointe. Chaque transaction vérifiée sera expliquée en détail en indiquant les questions posées, les procédures de vérification, la législation fiscale applicable et la conclusion.

60. Il est recommandé que les rapports finals soient rédigés à mesure que la vérification conjointe progresse, en utilisant les informations utilisées tout au long du contrôle. Cela réduira sensiblement les pressions exercées et les délais au cours des derniers stades de la vérification.

#### **6.5 Réunion finale de clôture avec le contribuable**

61. La réunion finale de clôture avec le contribuable sera l'occasion d'un tour d'horizon et d'une analyse de la vérification conjointe. Les objectifs de cette réunion sont les suivants :

- examiner et analyser le degré de réalisation des objectifs qui ont été fixés à la vérification ;
- rechercher si le calendrier a été respecté ;
- évaluer la coopération administrative (qualité et date des informations échangées) ;
- évaluer la gestion et la coordination du projet ;
- examiner le(s) rapport(s) final(s) de vérification des équipes de VC ; et
- conclure l'accord sur la vérification conjointe.

#### **6.6 Accord final sur la vérification conjointe**

62. Un accord final sur la vérification conjointe ou toute autre forme d'aide-mémoire, tel qu'un échange de lettres entre les pays participants, sera établi. L'accord sur la vérification conjointe ou toute autre forme d'aide-mémoire approprié, par exemple des « échanges de lettres » qui constituent une pratique courante dans les affaires de procédure amiable, sera signé et daté par les autorités compétentes de chaque pays participant. L'accord signé(ou l'échange de lettres) conclut la procédure de vérification conjointe.

## ANNEXE 1. LES ÉTAPES D'UNE VÉRIFICATION CONJOINTE

### **La procédure préparatoire :**

- évaluation des éléments à prendre en compte dans le cadre de la vérification potentielle
- désignation de l'équipe chargée de la vérification

### **La procédure de sélection des dossiers soumis au contrôle fiscal :**

- identification de la vérification conjointe potentielle par le pays participant
- transmission au CVC d'une proposition informelle de VC pour examen et révision
- présentation, par le CVC qui a pris l'initiative du contrôle, d'une proposition formelle de VC aux autres CVC lors d'une réunion formelle de sélection des dossiers soumis au contrôle fiscal
- envoi, par le CVC qui a pris l'initiative du contrôle, d'une invitation à la réunion d'organisation au(x) CVC(s) de l'autre pays participant
- collecte d'informations sur les contribuables et préparation de la réunion d'organisation par chaque CVC

### **La réunion d'organisation :**

- établissement du projet d'ordre du jour et du projet de plan de vérification par le CVC qui en a pris l'initiative
- examen et révision du programme de vérification conjointe
- obtention de signatures sur le programme de vérification conjointe avant le début de la vérification

### **La procédure de vérification :**

- demandes et examens d'informations conjointes
- réunions conjointes avec les contribuables
- échange de renseignements lorsqu'ils sont jugés pertinents et nécessaires
- point sur l'état d'avancement des contrôles comme l'exige le programme de vérification

### **Stades finals de la VC :**

- préparation des réunions finales
- préparation du rapport final de vérification par chaque pays participant

- projet/version finale de l'accord sur la vérification conjointe établi par la CVC qui en a pris l'initiative (ou échange de lettres faisant foi par les CVC)
- obtention de signatures à la demande

## ANNEXE 2. PROPOSITION DE VÉRIFICATION CONJOINTE

Une proposition écrite de vérification conjointe doit être transmise par un pays participant à son CVC afin de déclencher des discussions internes en vue d'une vérification conjointe potentielle. Pour cette proposition de vérification conjointe, il n'est pas obligatoire d'adopter un format déterminé<sup>2</sup>. Il doit cependant comporter suffisamment d'informations pour que le CVC puisse engager des discussions préliminaires avec l'autre CVC en ce qui concerne la sélection des dossiers soumis au contrôle et les avantages que comporte la mise en œuvre d'une vérification conjointe. Une proposition de vérification conjointe devrait comporter au minimum les informations suivantes :

### Proposition de vérification conjointe

**Nom et adresse du contribuable :**

**Identification du contribuable # :**

**Secteur industriel ou commercial et activité du contribuable :**

**Raison du choix du dossier pour faire l'objet d'une vérification conjointe :** (inclure l'analyse du risque)

**Organisation de la vérification :** (période faisant l'objet de la vérification, transaction, calendrier, répartition des tâches, etc.)

**Autre pays participant** (pays, nom et adresse des contribuables associés)

**Échanges antérieurs de renseignements, éventuellement :** (numéros de référence, date)

**Tous autres renseignements pertinents :**

<sup>2</sup> Le format général du spécimen de proposition de vérification conjointe ci-dessous est fondé sur un spécimen similaire de modèle qui figure dans le Guide multilatéral de la Commission européenne à l'intention des vérificateurs.