

**Accroître l'efficacité des mécanismes de règlement des différends – Rapport par les pairs de PA**

# **BONNES PRATIQUES**

## **Luxembourg**

**Cadre inclusif sur le BEPS : Action 14**





Cadre inclusif sur le BEPS : Action 14  
Accroître l'efficacité des mécanismes de  
règlement des différends  
Rapport par les pairs de PA

# **BONNES PRATIQUES**

## **Luxembourg**

## *Table des matières*

|  |           |
|--|-----------|
| <b><i>Abréviations et acronymes</i></b> .....  | <b>7</b>  |
| <b>Introduction</b> .....  | <b>7</b>  |
| <b>Partie A Prévention des différends</b> .....  | <b>11</b> |
| [BP.1] Mettre en œuvre des programmes d’APP bilatéraux .....   | 11        |
| [BP.2] Publier les accords amiables à caractère général.....   | 11        |
| [BP.3] Donner des instructions sur les APP.....  | 12        |
| [BP.4] Développer la « vision globale des enjeux » des fonctions de contrôle/vérification.....   | 12        |
| <b>Partie B Disponibilité et recours à la procédure amiable</b> .....  | <b>15</b> |
| [BP.5] Mettre en œuvre des mesures administratives appropriées permettant de faciliter le recours à la procédure amiable .....                     | 15        |
| [BP.6] Donner accès à la procédure amiable pour les cas d’ajustements à l’étranger effectués à l’initiative de contribuables de bonne foi .....    | 15        |
| [BP.7] Donner des indications sur les procédures amiables à caractère multilatéral.....  | 16        |
| [BP.8] Permettre la suspension du recouvrement pendant la durée de la procédure amiable.....   | 16        |
| <b>Partie C Résolution des cas soumis a la procédure amiable</b> .....   | <b>19</b> |
| [BP.9] Permettre aux contribuables de demander le règlement via la procédure amiable de questions récurrentes relatives à plusieurs exercices..... | 19        |
| [BP.10] Publier une explication de l’articulation entre la procédure amiable et les recours internes. 19   | 19        |
| [BP.11] Fournir des indications sur la prise en compte des intérêts et pénalités dans le cadre de la procédure amiable .....                       | 20        |
| [BP.12] Inclure le paragraphe 2 de l’Article 9 du Modèle de Convention fiscale de l’OCDE dans les conventions fiscales.....                        | 20        |
| <b>Partie D Mise en oeuvre des accords amiables</b> .....  | <b>23</b> |
| <b>Glossaire</b> .....   | <b>25</b> |



*Abréviations et acronymes*

|             |  |
|-------------|--|
| <b>APP</b>  | Accords préalables en matière de prix de transfert             |
| <b>FAF</b>  | Forum sur l'administration fiscale                             |
| <b>OCDE</b> | Organisation de Coopération et de Développement<br>Économiques |
| <b>PA</b>   | Procédure Amiable  |



## Introduction

Le rapport final sur l’Action 14 du projet BEPS « Accroître l’efficacité des mécanismes de règlement des différends » inclut certaines bonnes pratiques liées aux trois objectifs principaux poursuivis par le Standard Minimum de l’Action 14.

Le paragraphe 9 des Termes de référence pour l’examen et le suivi de la mise en œuvre de l’Action 14<sup>1</sup> prévoit que :

*Les bonnes pratiques ne font pas partie de la norme a minima et leur application éventuelle par une juridiction ne fera pas l'objet d'un suivi ou d'un examen par les pairs, pas plus qu'elle n'influera sur l'évaluation de la juridiction examinée. Néanmoins, les pays sont libres d'identifier les bonnes pratiques qu'ils ont adoptées.*

Le Luxembourg a fourni des informations et souhaité recueillir les observations que ses pairs peuvent avoir sur sa mise en œuvre des bonnes pratiques. Dans cette perspective, le Forum PA-FAF a conçu un formulaire optionnel portant sur les bonnes pratiques que les pairs ont utilisé pour fournir des informations sur l’adoption par le Luxembourg de ces bonnes pratiques.

Ce document contient une vue d’ensemble de l’adoption des bonnes pratiques et des commentaires des pairs.

---

<sup>1</sup> Termes de référence pour le suivi et l'examen de la mise en œuvre de la norme a minima prévue par l'action 14 du projet BEPS visant à accroître l'efficacité des mécanismes de règlement des différends <http://www.oecd.org/fin/fiscalite/beps/beps-action-14-accroitre-l-efficacite-des-mecanismes-de-reglement-des-differends-documents-pour-l-examen-par-les-pairs.pdf>.





## *Partie A*

### Prevention des différends

#### [BP.1] Mettre en œuvre des programmes d'APP bilatéraux

Les pays devraient mettre en œuvre des programmes d'accords préalables bilatéraux en matière de prix de transfert.

1. La conclusion bilatérale des APP par les autorités compétentes permet de renforcer le niveau de sécurité juridique dans les juridictions concernées, et diminue le risque de double imposition en évitant certains litiges en matière de prix de transfert.
2. Le Luxembourg accepte de conclure des APP bilatéraux, même s'il n'a pas de programme formalisant cette pratique. Le Luxembourg a indiqué conclure des APP bilatéraux sur le fondement de l'Article 25(3) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE, selon lequel « Les autorités compétentes [..]s'efforcent [..] de dissiper les doutes auxquels peuvent donner lieu l'interprétation ou l'application de la Convention ». Par conséquent, les contribuables sont encouragés à engager la procédure bilatérale de leur propre initiative. Le cas échéant, le Luxembourg a précisé indiquer aux contribuables concernés que les APP bilatéraux leur fournissent une meilleure sécurité juridique en matière de détermination des prix de transfert.
3. Le Luxembourg n'a pas indiqué prévoir des modifications à cet égard.

#### [BP.2] Publier les accords amiables à caractère général

Les pays devraient avoir mis en place des procédures appropriées leur permettant de publier les accords conclus par leurs autorités compétentes en cas de difficulté ou d'incertitude liée à l'interprétation ou à l'application de leurs conventions fiscales lorsque les circonstances s'y prêtent.

4. Les accords obtenus par les autorités compétentes pour résoudre les problèmes ou incertitudes lors de l'interprétation ou de l'application de leurs conventions fiscales dans le cadre des problèmes à caractère général qui concernent ou sont susceptibles de concerner une catégorie de contribuables reflètent la compréhension commune des autorités compétentes de la signification de la convention et de ses dispositions. Dans la mesure où ces accords fournissent des informations qui peuvent être utiles pour éviter les difficultés ou les doutes liés à l'interprétation ou à l'application des dispositions des conventions fiscales, la publication de ces accords est pertinente.
5. Un pair a indiqué avoir eu recours de manière efficace à cette procédure avec le Luxembourg en 2015.

6. Le Luxembourg publie les accords obtenus par les autorités compétentes en cas de difficultés ou d'incertitudes liées à l'interprétation ou à l'application de leurs conventions fiscales dans des circulaires. Ces publications sont consultables à l'adresse :

<http://www.impotsdirects.public.lu/fr/legislation/circulaires.html#6>

### [BP.3] Donner des instructions sur les APP

Les orientations relatives à la procédure amiable publiées par les pays devraient donner des indications sur les accords préalables en matière de prix de transfert.

7. Des orientations sur le programme d'APP d'une juridiction en facilitent l'utilisation et sensibilisent les contribuables au fonctionnement du processus des APP. Les APP sont également susceptibles d'éviter de futurs différends. Dès lors, il est aussi utile de préciser des informations sur le fonctionnement d'une procédure d'APP dans les instructions relatives à la procédure amiable.

8. Comme indiqué précédemment, le Luxembourg n'a pas mis en œuvre de programme formel d'APP bilatéraux. En particulier, il n'y a pas de délai particulier pour solliciter la conclusion d'un APP et l'extension des APP bilatéraux aux exercices fiscaux antérieurs est théoriquement possible. L'APP étant une forme particulière de la décision fiscale anticipée, la conclusion d'un APP est payante, et en règle générale une redevance de 10.000 euros doit être payée par les contribuables. Enfin, des informations générales sur les décisions fiscales anticipées (en ce incluant les APP) figurent dans le Rapport d'activité de l'Administration des contributions directes accessible en ligne<sup>2</sup>.

9. Le Luxembourg n'a pas indiqué prévoir des modifications à cet égard.

10. Les pairs n'ont pas fourni d'informations concernant cette bonne pratique en particulier.

### [BP.4] Développer la « vision globale des enjeux » des fonctions de contrôle/vérification

Les pays devraient développer la « vision globale des enjeux » des fonctions de contrôle/vérification impliquées dans les dossiers internationaux au moyen du « Module de formation à la vision globale des enjeux » du Forum sur l'administration fiscale à l'attention du personnel concerné.

11. Il peut être utile pour éviter les différends de faire en sorte que les fonctions de vérification tiennent compte : (i) de la possibilité de générer une double imposition ; (ii) de l'impact des ajustements proposés sur la base d'imposition d'une ou de plusieurs juridictions et (iii) des processus et principes appliqués par les autorités compétentes pour concilier les recours concurrents. Le recours au « Module de formation à la vision globale des enjeux » élaboré par le Forum sur l'administration fiscale (FAF) peut être utile à cet effet.

<sup>2</sup> <http://www.impotsdirects.public.lu/content/dam/acd/fr/profil/rapports/rapport2016.pdf> (Site visité le 27 août 2017).

12. Le Luxembourg a précisé dans son profil sur la procédure amiable qu'une formation était assurée auprès du personnel en charge des fonctions de vérification afin d'assurer que les ajustements réalisés sont faits en conformité avec les dispositions des conventions fiscales applicables.

13. Le Luxembourg n'a pas indiqué prévoir des modifications à cet égard.

14. Les pairs n'ont pas fourni d'informations concernant cette bonne pratique en particulier.



## *Partie B*

### Disponibilité et recours à la procédure amiable

#### **[BP.5] Mettre en œuvre des mesures administratives appropriées permettant de faciliter le recours à la procédure amiable**

Les pays devraient mettre en œuvre des mesures administratives appropriées permettant de faciliter le recours à la procédure amiable pour régler les différends relatifs aux conventions, tout en consacrant le principe général selon lequel le choix des recours engagés appartient au contribuable.

15. En vertu de l'Article 25(1) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE, la procédure d'accord amiable est une procédure de règlement des différends qui complète les recours internes disponibles mais ne les remplace pas. Il est fait référence notamment au paragraphe 7 des Commentaires sur l'Article 25 du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE, qui précise que le droit de solliciter l'ouverture d'une procédure amiable ne prive les contribuables du droit d'exercer les recours contentieux ordinaires. Faciliter le recours à la procédure amiable par des mesures administratives appropriées permet aux contribuables d'avoir recours effectivement à une telle procédure de règlement des différends, tout en conservent le choix parmi ces différents mécanismes.

16. Au Luxembourg, les contribuables sont autorisés à faire une demande d'ouverture de la procédure amiable en exerçant de manière simultanée les recours judiciaires et administratifs prévus par le droit interne. En particulier, la demande d'ouverture d'une procédure amiable n'entraîne aucun frais.

17. Si les autorités compétentes trouvent un accord dans le cadre de la procédure amiable afin de redresser une imposition non conforme aux dispositions d'une convention fiscale avant qu'une décision ne soit prise dans le cadre du recours administratif ou juridictionnel, l'exécution de l'accord trouvé est soumise à la condition que le contribuable se désiste de son recours. Si une décision juridictionnelle définitive est prononcée avant qu'un accord à l'amiable ne soit trouvé, l'autorité compétente luxembourgeoise est en mesure de poursuivre la procédure amiable mais elle doit tenir compte du jugement intervenu et ne peut pas aggraver la situation du contribuable.

18. Les pairs n'ont pas fourni d'informations concernant cette bonne pratique en particulier.

#### **[BP.6] Donner accès à la procédure amiable pour les cas d'ajustements à l'étranger effectués à l'initiative de contribuables de bonne foi**

Les orientations relatives à la procédure amiable publiées par les pays devraient préciser que les contribuables ont accès à la procédure amiable afin que les autorités compétentes puissent régler, par la concertation, la double imposition qui peut exister dans le cas d'ajustements à l'étranger à l'initiative d'un contribuable de bonne foi.

19. Un ajustement effectué à l'étranger à l'initiative d'un contribuable est considéré comme étant de bonne foi s'il reflète la volonté du contribuable de déclarer correctement, en temps voulu et de manière appropriée, les revenus imposables tirés d'une transaction contrôlée ou l'attribution de profits à un établissement stable rectifiés et qui, selon lui, sont conformes au principe de pleine concurrence, dans la mesure où ce contribuable a par ailleurs rempli toutes ses obligations relatives au revenu ou aux profits imposables correspondants selon la législation du partenaire conventionnel. Ces ajustements effectués à l'étranger étant susceptibles d'entraîner une double imposition, il est important d'avoir accès à la procédure amiable pour régler ces cas. En outre, indiquer si l'accès à la procédure amiable est ouvert dans les instructions relatives à la procédure amiable du pays, offre une précision supplémentaire.

20. Le Luxembourg n'a pas publié d'instructions relatives aux ajustements à l'étranger effectués par des contribuables de bonne foi mais son profil sur la procédure amiable précise que l'accès à la procédure amiable est accordé à ce type de cas.

21. Les pairs n'ont pas fourni d'informations concernant cette bonne pratique en particulier.

#### **[BP.7] Donner des indications sur les procédures amiables à caractère multilatéral**

Les orientations relatives à la procédure amiable publiées par les pays devraient donner des indications sur les procédures amiables à caractère multilatéral.

22. Au cours des dernières années, la mondialisation a été une source de défis sans précédent pour les mécanismes de règlement des différends liés aux conventions fiscales. Tandis que la procédure amiable prévue à l'Article 25 du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE s'est généralement concentrée sur le règlement des différends bilatéraux, des phénomènes tels que l'adoption de chaînes de valeur régionales et mondiales et l'accélération de l'intégration des économies et des marchés nationaux ont mis en évidence le besoin de mécanismes efficaces de règlement des différends fiscaux multilatéraux. Dans un souci de clarté, il est pertinent, à cet égard, que les instructions relatives à la procédure amiable de la juridiction examinée comprennent des informations sur l'accès et le recours à la procédure amiable à caractère multilatéral.

23. Les instructions en matière de procédure amiable du Luxembourg ne sont pas publiées, et la circulaire à paraître ne contient pas ce type d'informations à ce stade.

24. Les pairs n'ont pas fourni d'informations concernant cette bonne pratique en particulier.

#### **[BP.8] Permettre la suspension du recouvrement pendant la durée de la procédure amiable**

Les pays devraient prendre les dispositions appropriées permettant une suspension des procédures de recouvrement pendant la durée de la procédure amiable. La suspension des mesures de recouvrement devrait être possible, à tout le moins, selon les mêmes conditions que celles applicables à toute personne qui forme un recours administratif ou judiciaire selon le droit interne.

25. Si, à la suite d'un ajustement, les contribuables doivent payer immédiatement l'impôt dû alors que l'impôt sur le même revenu ou profit a été déjà payé à l'administration fiscale de l'autre juridiction impliquée, il existe de fait une double imposition. Dans la mesure où les contribuables pouvant se trouver confrontés à des difficultés de trésorerie importantes, tout au moins pendant la durée de la procédure amiable, il est important que les juridictions permettent la suspension de la procédure de recouvrement pendant cette période, et ce au minimum dans les mêmes conditions que ce que permettent les recours de droit interne.

26. Le Luxembourg ne permet pas la suspension des procédures de recouvrement du fait de l'ouverture de la procédure amiable. Seul le profil sur la procédure amiable du Luxembourg mentionne cette information à ce stade. En revanche, si le contribuable poursuit un recours de droit interne, le recouvrement sera suspendu. Comme indiqué en B.P.5, le contribuable peut simultanément exercer les recours de droit interne et demander l'ouverture d'une procédure amiable.

27. Les pairs n'ont pas fourni d'informations concernant cette bonne pratique en particulier.





## *Partie C*

### **Résolution des cas soumis a la procédure amiable**

#### **[BP.9] Permettre aux contribuables de demander le règlement via la procédure amiable de questions récurrentes relatives à plusieurs exercices**

Les pays devraient mettre en œuvre des procédures appropriées permettant au contribuable de demander, dans certains cas et après une première mise en recouvrement de l'impôt dû, le règlement par la procédure amiable de questions relatives à différents exercices pour lesquels des déclarations ont été produites, dès lors que les faits et circonstances sont identiques et ont fait l'objet d'une vérification lors d'un contrôle.

28. Dans certains cas, une demande de procédure amiable sur un ajustement de revenus particulier peut impliquer des questions récurrentes ayant des incidences sur les déclarations établies au titre de différents exercices fiscaux antérieurs ou ultérieurs. Permettre aux contribuables d'adresser des demandes de procédure amiable relatives à ces questions récurrentes dès lors que les faits et circonstances sont identiques peut éviter des demandes de procédure amiable répétitives et permettre une utilisation plus efficace des ressources des autorités compétentes.

29. Le Luxembourg n'a pas mis en œuvre de procédures permettant aux contribuables de demander le règlement par la procédure amiable de questions récurrentes relatives à plusieurs exercices, et la circulaire à paraître ne contient pas ce type d'informations à ce stade.

30. Les pairs n'ont pas fourni d'informations concernant cette bonne pratique en particulier.

#### **[BP.10] Publier une explication de l'articulation entre la procédure amiable et les recours internes**

Les pays devraient décrire, dans les orientations qu'ils publient concernant la procédure amiable, l'articulation entre la procédure amiable et les recours administratifs et judiciaires prévus par le droit interne applicable.

31. Comme indiqué au point B.P.5, les contribuables sont autorisés, en vertu de l'Article 25(1) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE, à adresser une demande de procédure amiable, indépendamment des recours disponibles en droit interne. Toutefois, cela ne fournit pas d'indications sur la façon de procéder si les deux recours disponibles sont engagés et si le dossier est confié à la phase bilatérale de la procédure amiable. Les instructions accessibles au public concernant l'articulation entre la procédure amiable et les recours prévus par le droit interne contribuent à plus de transparence pour les contribuables et les partenaires à une convention.

32. Le Luxembourg n'a pas encore publié de précisions mais la circulaire à paraître devrait, selon le Luxembourg, couvrir les éléments décrits au point B.P.5.

33. Les pairs n'ont pas fourni d'informations concernant cette bonne pratique en particulier.

### **[BP.11] Fournir des indications sur la prise en compte des intérêts et pénalités dans le cadre de la procédure amiable**

Les orientations relatives à la procédure amiable publiées par les pays devraient contenir des indications sur la prise en compte des intérêts et des pénalités dans le cadre de la procédure amiable.

34. Dans la mesure où les intérêts et les pénalités peuvent représenter des montants significatifs, il est important d'indiquer clairement dans les instructions relatives à la procédure amiable si les intérêts et pénalités sont pris en compte dans la procédure amiable afin de faire en sorte qu'un contribuable soit correctement informé sur cette question.

35. Le Luxembourg n'a pas encore publié de précisions mais la circulaire à paraître devrait, selon le Luxembourg, couvrir la prise en compte des intérêts et/ou des pénalités dans le cadre de la procédure amiable.

36. Les pairs n'ont pas fourni d'informations concernant cette bonne pratique en particulier.

### **[BP.12] Inclure le paragraphe 2 de l'Article 9 du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE dans les conventions fiscales.**

Les pays devraient insérer le paragraphe 2 de l'article 9 du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE dans leurs conventions fiscales.

37. Le paragraphe 2 de l'Article 9 du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE permet aux autorités compétentes de faire un ajustement corrélatif pour éliminer de façon unilatérale la double imposition résultant des ajustements primaires. Inclure cette disposition dans les conventions fiscales donne aux contribuables la possibilité d'obtenir l'élimination d'une telle double imposition par un ajustement unilatéral corrélatif.

38. Sur les 81 conventions fiscales du Luxembourg, 63 conventions contiennent une disposition équivalente à l'Article 9(2) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE, exigeant que son État procède à un ajustement corrélatif si un ajustement lié aux prix de transfert a été effectué par l'autre État contractant. 13 conventions ne prévoient aucune stipulation similaire alors que les conventions restantes se répartissent de la manière suivante :

- Trois conventions prévoient que l'ajustement corrélatif visé à l'Article 9(2) est réalisé en impliquant l'autorité compétente ; et
- Deux autres conventions ne prévoient l'ajustement corrélatif que de manière implicite ou hypothétique.

39. Le Luxembourg a indiqué avoir signé l'Instrument Multilatéral et n'avoir formulé aucune réserve sur les modifications introduites par l'Article 17 de l'Instrument Multilatéral

concernant les ajustements corrélatifs pour l'ensemble des conventions qui seront couvertes par cet instrument. En outre, le Luxembourg a indiqué qu'il ratifiera l'Instrument Multilatéral dès que possible. Si une convention n'est pas modifiée par l'Instrument Multilatéral, le Luxembourg a indiqué qu'il proposera l'inclusion de l'Article 9(2) lors des négociations en cours ou à venir portant sur les conventions fiscales existantes. En outre, le Luxembourg a indiqué qu'il proposera l'inclusion de l'Article 9(2) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE dans toutes les futures conventions.

40. Les pairs n'ont pas fourni d'informations concernant cette bonne pratique en particulier.



## *Partie D*

### **Mise en oeuvre des accords amiables**

Il n'existe pas de bonnes pratiques pour la Partie D.



## Glossaire

|   |   |
|---|---|
| <b>Forum PA-FAF</b>                           | Forum sur la Procédure Amiable du Forum sur l'Administration Fiscale  |
| <b>Instrument Multilatéral</b>                | Convention multilatérale pour la mise en œuvre des mesures relatives aux conventions fiscales pour prévenir l'Érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices (BEPS)                       |
| <b>Modèle de Convention fiscale de l'OCDE</b> | Modèle de Convention fiscale concernant le revenu et la fortune, dans sa version du 15 juillet 2014.  |
| <b>Standard Minimum de l'Action 14</b>        | Standard minimum tel qu'il est défini dans le rapport final sur l'Action 14 : Accroître l'efficacité des mécanismes de règlement des différends.  |
| <b>Termes de référence</b>                    | Termes de référence pour le suivi et l'examen de la mise en œuvre de la norme a minima prévue par l'action 14 du projet BEPS visant à accroître l'efficacité des mécanismes de règlement des différends |





DES POLITIQUES MEILLEURES  
POUR UNE VIE MEILLEURE

**Informations supplémentaires :**



[ctp.beps@oecd.org](mailto:ctp.beps@oecd.org)



<http://oe.cd/bepsaction14-fr>



[@OECDtax](https://twitter.com/OECDtax)

