



Les procédures amiables fondées sur les conventions contre les doubles impositions conclues par la Suisse

Statistiques 2017

Table des matières

| | |
|---|-----------|
| Résumé | 3 |
| 1 Contexte | 4 |
| 2 Statistiques suisses en matière de procédures amiables selon le standard de l'OCDE | 5 |
| 3 Statistiques suisses 2016 – Questions choisies | 5 |
| 3.1 Statistiques concernant les procédures amiables en matière de prix de transfert et les accords préalables sur les prix..... | 5 |
| 3.1.1 Les procédures amiables en matière de prix de transfert..... | 6 |
| 3.1.2 Statistiques concernant les accords préalables en matière de prix..... | 8 |
| 3.2 Statistiques concernant l'ensemble des procédures amiables à l'exclusion des prix de transfert..... | 9 |
| 3.3 Statistiques totales | 10 |
| 4 Conclusions | 10 |

Résumé

En octobre 2015, l'OCDE avait publié les rapports sur son plan d'action contre l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices (issu du projet BEPS, Base Erosion and Profit Shifting). Le rapport sur **l'action 14** contient des mesures pour améliorer les procédures amiables, dans le but d'éliminer autant que possible les doubles impositions. Ces mesures sont particulièrement importantes puisqu'elles permettent d'apporter aux contribuables une sécurité juridique renforcée dans un contexte où de nombreux changements des règles fiscales nationales et internationales ont lieu. La Suisse considère que les procédures amiables constituent un élément essentiel qui permet aux contribuables de bénéficier pleinement des conventions contre les doubles impositions qu'elle a conclues. C'est pourquoi elle s'engage à poursuivre ses efforts pour améliorer le déroulement des procédures amiables et, partant, à renforcer encore l'attractivité de la place économique suisse.

Dans le but d'améliorer le déroulement des procédures amiables, l'action 14 fixe pour objectif aux pays et juridictions membres du cadre inclusif¹, d'atteindre une moyenne de 24 mois pour conclure leurs procédures amiables. Afin de vérifier que cet objectif ambitieux d'accélérer la conclusion des procédures amiables soit respecté par les membres du cadre inclusif, les règles en matière de statistique sur les procédures amiables ont été modifiées en 2016. Les statistiques sommaires qui étaient remises jusqu'en 2015 à l'OCDE par ses pays Membres et publiées sur le [site Internet de l'OCDE](#) ont été remplacées en 2016 par des statistiques détaillées sur le déroulement des procédures amiables.

Fin juin 2018, la Suisse a rempli le nouvel outil en ligne mis à disposition par le Secrétariat de l'OCDE afin de recenser les données statistiques de l'année 2017.

Selon les statistiques sur les procédures amiables fournies par la Suisse à l'OCDE, la durée moyenne des procédures en Suisse s'établit fin 2017 à 21 mois (24 mois pour les prix de transfert et 18 mois pour les autres procédures amiables). La Suisse remplit donc l'engagement qu'elle a pris d'améliorer l'élimination des différends en ce qui concerne la durée des procédures.

Les autorités compétentes suisses s'engagent à préserver les bons résultats obtenus et à investir les ressources nécessaires afin d'améliorer encore les mécanismes de résolution des différends et, partant, de renforcer l'attractivité de la place économique suisse.

¹ Le cadre inclusif rassemble plus de 100 pays et juridictions qui collaborent à la mise en œuvre des mesures issues du Projet BEPS de l'OCDE et du G20, voir <http://www.oecd.org/fr/fiscalite/beps/a-propos-de-beps.htm>.

1 Contexte

La Suisse a conclu des conventions contre les doubles impositions (CDI) avec de nombreux États, qui peuvent être consultées sur [le site Internet de la Confédération](#). Néanmoins, si une double imposition se produit – ou risque de se produire - dans un pays avec lequel la Suisse a conclu une CDI, le contribuable résident de la Suisse peut demander l'ouverture d'une procédure amiable au Secrétariat d'État aux questions financières internationales (SFI), qui fait partie du Département fédéral des finances, à Berne².

En octobre 2015, l'OCDE avait publié les rapports sur son plan d'action contre l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéficiaires (issu du projet BEPS, Base Erosion and Profit Shifting). Le rapport sur **l'action 14** contient des mesures pour améliorer les procédures amiables, dans le but d'éliminer autant que possible les doubles impositions. Ces mesures sont particulièrement importantes puisqu'elles permettent d'apporter aux contribuables une sécurité juridique renforcée dans un contexte où de nombreux changements des règles fiscales nationales et internationales ont lieu.

Dans le but d'améliorer le déroulement des procédures amiables, l'action 14 fixe pour objectif aux membres du cadre inclusif³, d'atteindre une moyenne de 24 mois pour conclure leurs procédures amiables. Afin de vérifier que cet objectif ambitieux soit respecté par les États, les règles en matière de statistique sur les procédures amiables ont été modifiées en 2016. Les statistiques sommaires qui étaient remises à l'OCDE jusqu'en 2015 par ses pays Membres et publiées sur le [site Internet de l'OCDE](#) ont été remplacées en 2016 par des statistiques détaillées sur le déroulement des procédures amiables.

Les **nouvelles prescriptions** en matière de statistique ont été élaborées au premier semestre 2016 et adoptées à l'été 2016. Parmi les nombreux changements prévus par rapport aux statistiques préalablement publiées, voici les principales nouveautés:

- On distingue désormais deux types de procédures: les procédures ouvertes avant le 1^{er} janvier 2016, pour lesquelles des informations limitées suffisent, et les procédures ouvertes après le 1^{er} janvier 2016, pour lesquelles des informations détaillées doivent être fournies. Cette distinction artificielle est due au souhait de ne pas contraindre les membres du cadre inclusif à fournir des informations détaillées sur des procédures ouvertes avant même que les nouvelles règles en matière de statistique ne soient connues et donc avant que les membres du cadre inclusif puissent relever les informations détaillées nécessaires au suivi statistique.
- Les procédures relatives aux prix de transfert sont comptabilisées séparément. Cela permet d'obtenir des informations détaillées propres à ce type particulier de procédure amiable dont l'importance est croissante ces dernières années.
- La durée de la procédure amiable figure également dans les nouvelles statistiques. Afin de permettre une comparaison des données statistiques entre les différents membres du cadre inclusif, L'OCDE a publié des lignes directrices claires pour le calcul des données pour les procédures amiables à partir de 2016.
- Les nouvelles règles ont entraîné pour la Suisse, ainsi que pour de nombreux autres membres du cadre inclusif, une augmentation importante et purement statistique du nombre de procédures comptabilisées dans l'inventaire (exemple : une procédure qui concerne cinq sociétés d'un même groupe sera désormais comptabilisée comme cinq procédures distinctes dans le nouveau système).

L'ensemble des changements intervenus en 2016 rend impossible toute comparaison entre les statistiques préalablement publiées par la Suisse et par les autres membres du cadre

² <https://www.sif.admin.ch/sif/fr/home/bilateral/verstaendigungsverf.html>

³ <http://www.oecd.org/fr/fiscalite/beps/a-propos-de-beps.htm>

inclusif et les statistiques actuelles, établies selon la nouvelle norme. Toutefois, une comparaison entre les membres du cadre inclusif est dorénavant possible pour les années 2016 et suivantes.

2 Statistiques suisses en matière de procédures amiables selon le standard de l'OCDE

Ce chapitre souligne quelques points intéressants concernant les statistiques remises par la Suisse à l'OCDE.

Fin juin 2018, la Suisse a rempli le nouvel outil en ligne mis à disposition par le Secrétariat de l'OCDE afin de recenser les données statistiques de l'année 2017.

Les statistiques requises par l'OCDE se présentent sous la forme de quatre tableaux qui ne prennent pas en compte les accords préalables en matière de prix de transfert :

- Tableau des procédures ouvertes avant le 1^{er} janvier 2016, «*pre-2016 cases*» (tableau 1).
- Tableau des procédures ouvertes à partir du 1^{er} janvier 2016, «*post-2015 cases*» (tableau 2).
- Tableau sur la durée moyenne nécessaire pour conclure les procédures ouvertes avant le 1^{er} janvier 2016, «*pre-2016 cases*» (tableau 3).
- Tableau sur la durée moyenne nécessaire pour conclure les procédures ouvertes à partir du 1^{er} janvier 2016, «*post-2015 cases*» (Tableau 4).

Ces tableaux se trouvent en annexe à ce rapport. Les éléments essentiels de ces tableaux sont les suivants :

- Les procédures amiables ouvertes avant le 1^{er} janvier 2016 et closes en 2017 ont duré en moyenne 31.3 mois, soit 35.2 mois pour les procédures amiables en matière de prix de transfert et 28.2 mois pour les autres types de procédures amiables.
- Les procédures amiables ouvertes après le 31 décembre 2015 et closes en 2017 ont duré en moyenne 7.3 mois, soit 8.66 mois pour les procédures amiables en matière de prix de transfert et 5.4 mois pour les autres types de procédures amiables. Cependant, cette statistique n'est pas représentative de l'ensemble des cas «*post-2015 cases*». En effet, elle prend en compte les données d'un nombre relativement restreint de procédures qui ont été ouvertes après le 1^{er} janvier 2016 et fermées au courant de l'année 2017.

Les autorités compétentes suisses s'engagent à préserver les bons résultats obtenus et à investir les ressources nécessaires afin d'améliorer encore les mécanismes de résolution des différends et, partant, de renforcer l'attractivité de la place économique suisse.

3 Statistiques suisses 2017 – Questions choisies

Ce chapitre, présente différentes statistiques suisses choisies de manière plus détaillée.

3.1 Statistiques concernant les procédures amiables en matière de prix de transfert et les accords préalables sur les prix

Dans une procédure relative aux prix de transfert («*Attribution/Allocation MAP cases*»), la requête du contribuable concerne soit l'attribution de profits à un établissement stable (voir

l'art. 7 du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE) ; soit la détermination des profits entre des sociétés affiliées (voir l'art. 9 du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE).

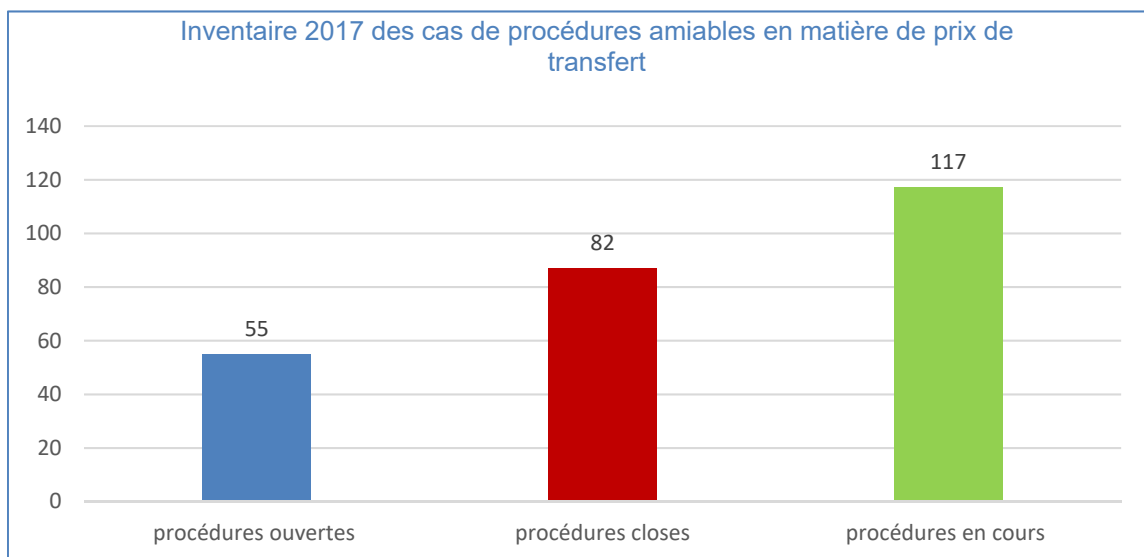
Parmi les procédures relatives aux prix de transfert on distingue entre :

- les procédures amiables en vue d'éliminer une double imposition qui est déjà survenue ou en vue de prévenir le risque manifeste d'une double imposition (ci-après «procédure amiable en matière de prix de transfert»), (3.1.1) et
- les procédures amiables en vue d'éviter la réalisation d'une double imposition. Typiquement, un groupe multinational souhaite que les prix des transactions entre les sociétés du groupe soient déterminés à l'avance sous forme d'accord préalable sur les prix (ci-après «APP» ou «Advanced Pricing Agreement»). Il s'agit essentiellement de rulings bilatéraux ou multilatéraux (3.1.2).

3.1.1 Les procédures amiables en matière de prix de transfert

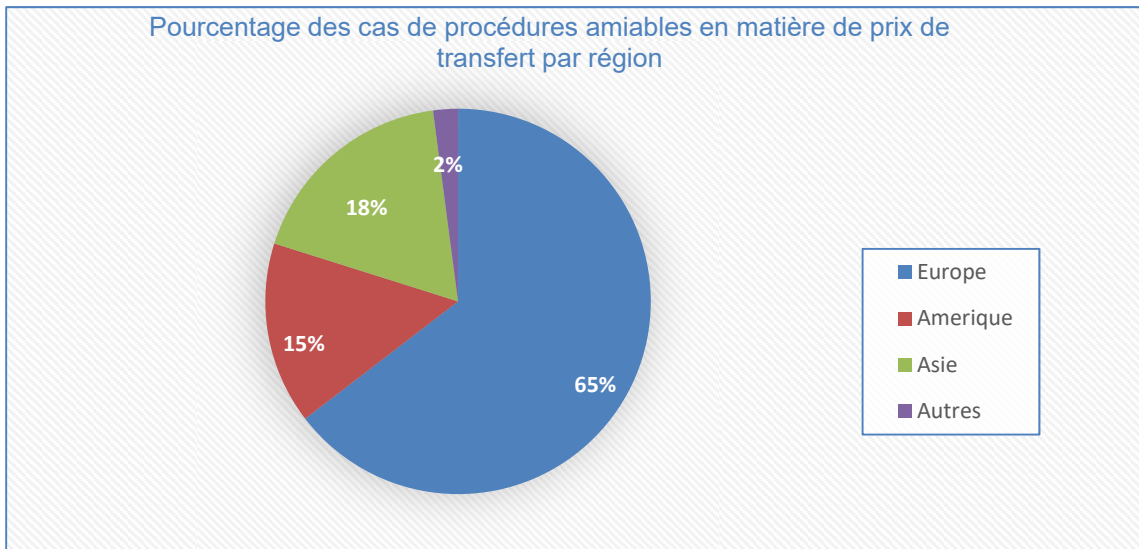
Les procédures amiables en matière de prix de transfert visent à éliminer une double imposition qui est déjà survenue ou à prévenir ce risque manifeste. Il s'agit des mêmes procédures que celles mentionnées dans les statistiques de l'OCDE («Attribution / Allocation cases»). Ici, aucune distinction n'est faite entre les procédures ouvertes avant ou après le 1^{er} janvier 2016.

En 2017, 55 procédures amiables en matière de prix de transfert ont été ouvertes et 82 closes, portant le nombre des procédures en cours au 31 décembre 2017 à 117.



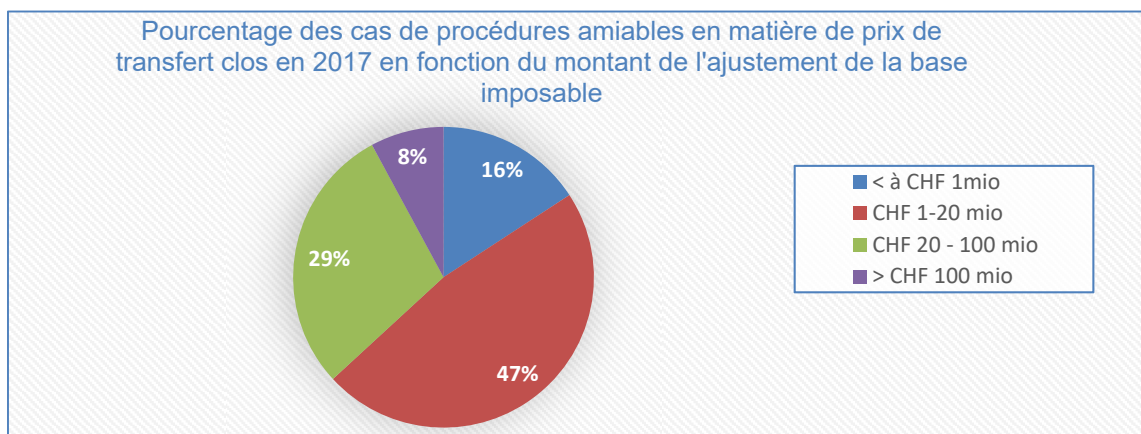
La durée de ces procédures est extrêmement variable. On note, pour certaines procédures closes en 2017, une durée de quelques semaines seulement. Toutefois, la durée moyenne des procédures amiables en matière de prix de transfert closes en 2017 est de 24 mois.

La majorité des procédures en cours en 2017 concernaient des pays partenaires européens (65%), suivis des pays du continent asiatique (18%) puis du continent américain (15%). En comparaison avec le rapport statistique 2016, on remarque une augmentation des cas pour l'Asie et, au contraire, une diminution des cas en Amérique.



Les procédures amiables en matière de prix de transfert consistent généralement en un redressement effectué par les autorités fiscales d'un pays qui augmente la base imposable et donc les impôts dus par une société. C'est le montant de cet ajustement initial de la base imposable qui est l'enjeu de la négociation lors d'une procédure amiable. Le montant d'impôts additionnels qui résulte de cet ajustement initial dépend ensuite du taux d'imposition de la société visée. Afin d'éliminer la double imposition qui résulte d'un tel ajustement de la base imposable, les pays cherchent, dans le cadre d'une procédure amiable, à parvenir à un accord sur le montant de l'ajustement conforme aux standards internationaux en la matière. Suite à un tel accord, le premier État procède à une correction de son ajustement initial et le second État à un ajustement correspondant afin d'éliminer la double imposition.

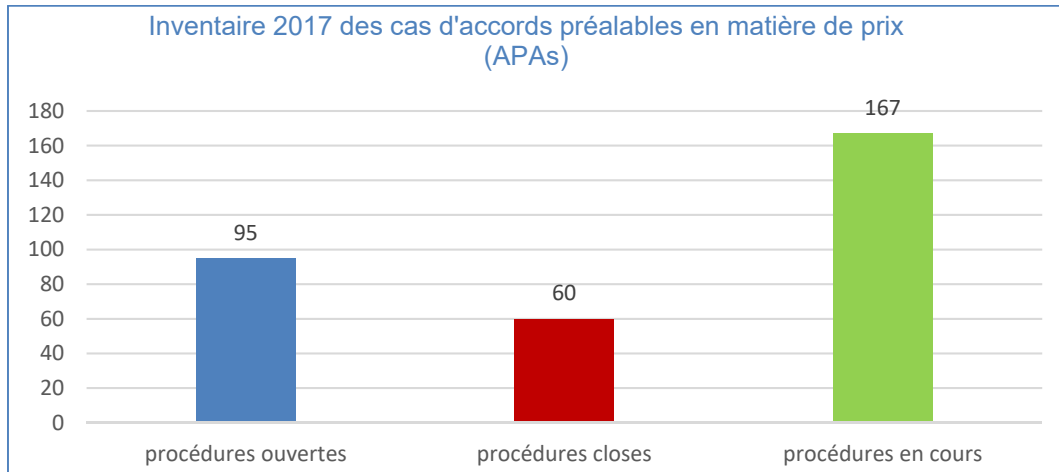
Il est intéressant de noter que si les montants des ajustements initiaux concernant des procédures closes en 2017 sont extrêmement variables, la vaste majorité des procédures concerne des ajustements initiaux de la base imposable d'un montant inférieur à CHF 20 millions.



3.1.2 Statistiques concernant les accords préalables en matière de prix

Les accords préalables en matière de prix sont des procédures amiables en matière de prix de transfert en vue d'éviter la réalisation d'une double imposition. Il s'agit essentiellement de rulings bilatéraux ou multilatéraux. Ces procédures amiables ne sont pas incluses dans les statistiques selon la norme de l'OCDE.

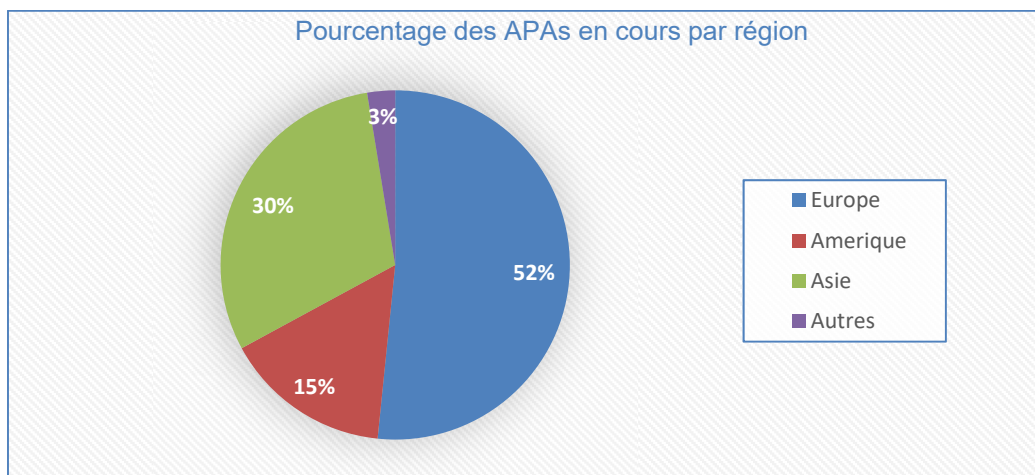
En 2017, 95 procédures ont été ouvertes et 60 closes, portant à 167 le nombre des procédures en cours au 31 décembre 2017. On constate une augmentation relativement importante du nombre de cas en comparaison à 2016.



La durée des procédures d'accord préalable en matière de prix est extrêmement variable. On note, pour certaines procédures closes en 2017, une durée aussi courte que 1 mois. Toutefois, la durée moyenne des procédures amiables concernant des accords préalables en matière de prix de transfert closes en 2017 est de 32 mois. D'ailleurs, cette moyenne a diminué par rapport à la statistique 2016 qui était de 43 mois.

Bien qu'il n'existe pas d'exigence de l'OCDE en termes de durée pour les accords préalables en matière de prix, la Suisse considère que de telles procédures sont essentielles à la sécurité juridique et à l'attractivité de la place économique suisse. La Suisse s'efforce donc d'accélérer le déroulement de telles procédures, tout en mettant la priorité sur l'obtention des meilleurs résultats possibles dans chaque cas.

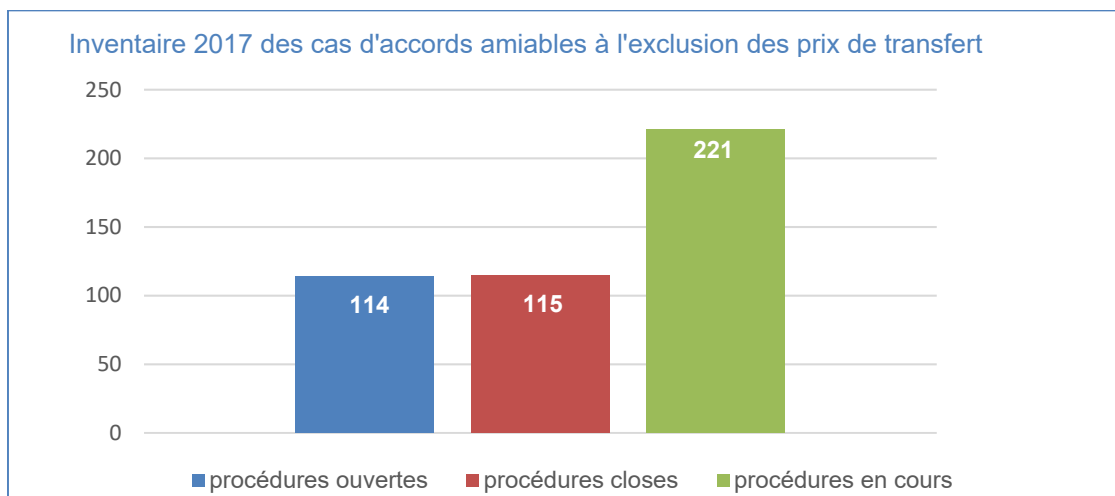
La majorité des procédures d'accord préalable en matière de prix en cours en 2017 concernent des pays partenaires européens. L'Asie occupe ici le deuxième rang.



3.2 Statistiques concernant l'ensemble des procédures amiables à l'exclusion des prix de transfert

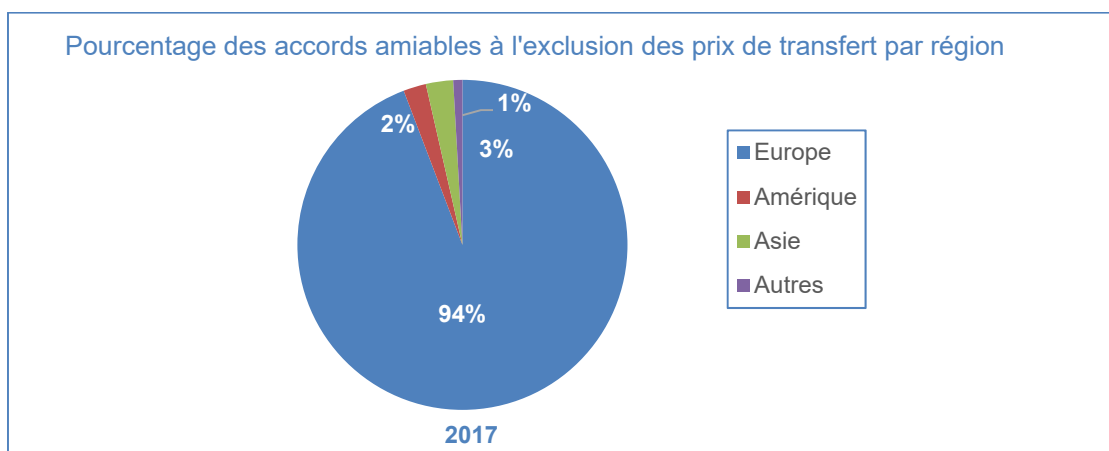
Les autres types de procédures amiables («*Non TP, i.e. other cases*») visent l'ensemble des procédures amiables fondées sur une convention contre les doubles impositions, à l'exclusion des procédures relatives aux prix de transfert⁴. Il s'agit principalement de questions sur la **résidence** des personnes physiques, sur le droit d'imposer le **revenu** de l'activité lucrative dépendante, sur la **délimitation** de l'activité lucrative dépendante et indépendante et sur les revenus d'une **activité exercée dans la fonction publique**.

En 2017, 114 procédures ont été ouvertes et 115 closes, portant le nombre des procédures en cours au 31 décembre 2017 à 221.



La durée des procédures amiables à l'exclusion des prix de transfert est extrêmement variable. On note, pour certaines procédures closes en 2017, une durée aussi courte que 14 jours. Toutefois, la durée moyenne des procédures amiables closes en 2017 à l'exclusion des prix de transfert est de 18 mois.

La quasi-totalité des procédures en cours en 2017 concernent des pays partenaires européens.



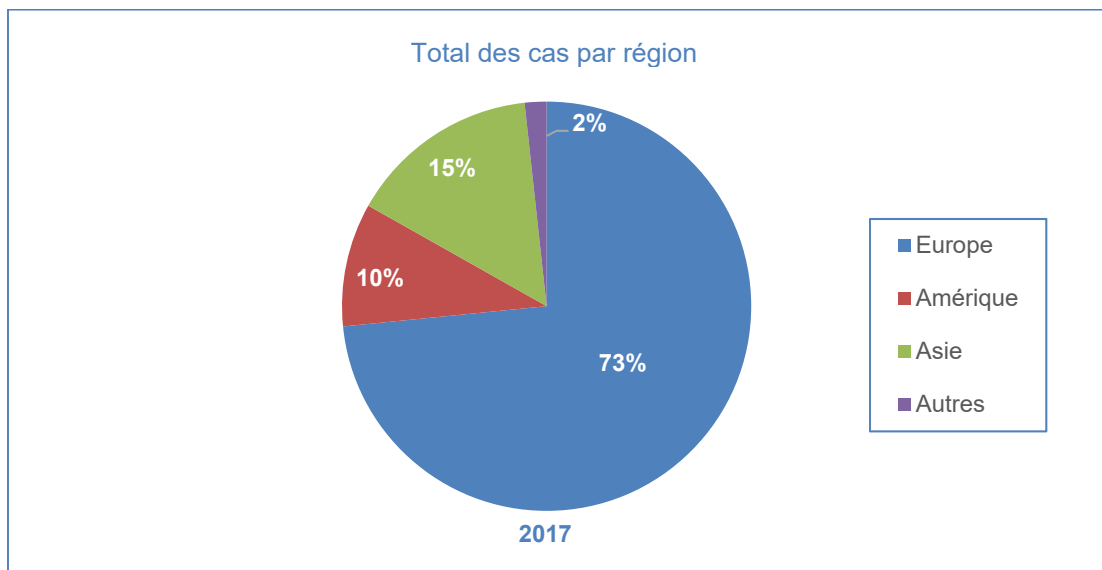
⁴ Dans une procédure relative aux prix de transfert («Attribution/Allocation MAP cases»), la requête du contribuable concerne soit l'attribution de profits à un établissement stable (voir l'art. 7 du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE) ; soit la détermination des profits entre des sociétés affiliées (voir l'art. 9 du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE).

3.3 Statistiques totales

Le tableau suivant présente les statistiques totales concernant l'ensemble des procédures amiables susmentionnées (y compris les accords préalables sur les prix).

En 2017, 264 procédures ont été ouvertes et 257 closes, portant le nombre des procédures en cours à 515. La durée moyenne des procédures amiables closes en 2017 est de 24 mois.

Dans l'ensemble, la vaste majorité des procédures en cours au 31 décembre 2017 concernent des pays partenaires européens.



4 Conclusions

L'engagement pris par les membres du cadre inclusif d'améliorer les mécanismes de résolution des différends et en particulier l'engagement d'obtenir une durée moyenne des procédures amiables de 24 mois est une évolution bienvenue dans un contexte où les contribuables font face à de nombreux changements des règles fiscales nationales et internationales. L'accélération des procédures amiables fondées sur les CDI va dans le sens d'un renforcement de la sécurité juridique et de l'élimination des doubles impositions.

La Suisse se réjouit d'avoir pu satisfaire à ses engagements internationaux en 2017 en parvenant à clore les procédures amiables suisses (à l'exclusion des accords préalables en matière de prix) en moins de 24 mois et mettra tout en œuvre afin de préserver ce résultat durant les années à venir, tout en continuant à accorder la priorité à la qualité des résultats obtenus.

Annexe 1 – Statistiques de l'OCDE pour 2017 concernant la Suisse

Tableau 1

| Cases started before 1 January 2016 | Start inventory (01.01.2017)* | Cases started | Cases closed | End inventory |
|-------------------------------------|-------------------------------|---------------|--------------|---------------|
| Transfer pricing cases | 94 | 0 | 48 | 46 |
| Other cases | 144 | 0 | 62 | 82 |

* La différence entre l'inventaire initial 2017 et l'inventaire final 2016 (1 cas de « Transfer pricing » et 18 cas « other cases) est dû au fait que des autorités compétentes étrangères ont informé la Suisse de ces nouveaux cas seulement en 2017 et il n'était donc pas possible de les reportés dans les statistiques de 2016.

Tableau 2

| Cases started as from 1 January 2016 | Start inventory | Cases started | Cases closed | End inventory |
|--------------------------------------|-----------------|---------------|--------------|---------------|
| Transfer pricing cases | 50 | 55 | 34 | 71 |
| Other cases | 78 | 114 | 53 | 139 |

Tableau 3

| Cases started before 1 January 2016 | Average time |
|-------------------------------------|--------------|
| Transfer pricing cases | 35.22 |
| Other cases | 28.24 |

Tableau 4

| Cases started as from 1 January 2016 | Start to End | Receipt to Start | Start to Milestone | Milestone to End |
|--------------------------------------|--------------|------------------|--------------------|------------------|
| Transfer pricing cases | 8.66 | 1.79 | 5.63 | 1.41 |
| Other cases | 6.43 | 1.12 | 2.93 | 4.24 |