



# BAKER TILLY LUXEMBOURG TAX AND CORPORATE SERVICES

## **Echange automatique des décisions fiscales anticipées et d'accords préalables en matière de prix de transfert**

*Mots clés : échange automatique de décisions fiscales anticipées/ « rulings » en matière transfrontière / accords préalables en matière de prix de transfert.*

Le 8 décembre 2015, la directive 2015/2376 modifiant la directive 2011/16/UE relative à l'échange automatique et obligatoire d'informations dans le domaine fiscal a été publiée. Cette nouvelle norme prévoit la mise en place, dès le 1<sup>er</sup> janvier 2017, d'un échange automatique visant spécifiquement les décisions fiscales anticipées - plus connues sous l'appellation de *rulings* - ainsi que les accords de prix de transfert (*advance pricing agreements*).

### **1. Echange automatique des accords fiscaux**

Avant l'adoption de la nouvelle directive, la directive 2011/16/UE prévoyait déjà un échange spontané et obligatoire des accords fiscaux. Ainsi, un Etat membre était tenu de transmettre tout accord s'il avait des raisons de supposer l'existence de pertes de recettes fiscales pour un autre Etat membre. Cet échange était néanmoins soumis au pouvoir d'appréciation discrétionnaire de l'Etat en question.

Afin que le nouvel échange mis en place gagne en efficacité, l'Etat membre détenteur de l'accord ne dispose plus de marge d'appréciation puisque la directive instaure un véritable échange automatique. La communication des renseignements se fait à intervalles réguliers, sans qu'il ne soit nécessaire pour les Etats membres d'en faire la demande.

## **2. Accords visés par l'échange automatique**

La directive définit les accords soumis à l'échange automatique de la façon suivante :

- il s'agit d'un accord émis, modifié ou renouvelé par un Etat membre ou pour son compte (via l'administration fiscale par exemple) ;
- que le contribuable concerné se conforme ou non aux dispositions de la décision fiscale anticipée ou aux prix déterminés par l'accord préalable en matière de prix de transfert n'a pas d'impact sur l'obligation d'échange ;
- la forme matérielle sous laquelle l'accord fiscal existe n'a pas d'incidence ;
- il s'agit d'un accord visant une personne morale ou un groupe de personnes morales spécifiques pouvant se prévaloir des clauses qui y sont reprises.

### **2.1. Décisions fiscales anticipées en matière transfrontière (« rulings »)**

Concernant en particulier les décisions fiscales anticipées, celles-ci doivent :

- concerner l'interprétation ou l'application d'une disposition en matière fiscale ;
- être établies avant les opérations auxquelles elles se rapportent ou être antérieures au dépôt de la déclaration fiscale couvrant la période concernée ;
- concerner une opération transfrontière ou confirmer l'existence/l'absence d'un établissement stable dans un autre Etat membre.

En particulier, on parle d'opération transfrontière :

- soit lorsque les parties à l'opération sont résidentes dans des Etats membres différents;
- soit quand au moins une des parties concernées dispose d'une double résidence fiscale dans des Etats membres différents;
- soit lorsque l'une des parties à l'opération exerce une activité dans un autre Etat membre et que l'opération en question concerne l'activité d'un établissement stable y localisé ;
- soit - plus généralement - lorsqu'il s'agit d'une opération ayant une incidence transfrontière.

La définition des décisions fiscales anticipées visées par l'échange automatique est donc particulièrement extensive.

### **2.2. Accord préalable en matière de prix de transfert**

On entend par prix de transfert, les prix applicables entre entreprises associées, lorsqu'elles transfèrent entre elles des biens corporels ou incorporels.

La notion d'entreprise associée est particulièrement étendue. Deux entreprises sont associées lorsque l'une d'elle participe directement ou indirectement à la gestion, au contrôle ou au capital de l'autre (exemple : une société mère et sa filiale). Il en va de même lorsque la même personne participe à la gestion, au contrôle ou au capital des deux entreprises (exemple : deux sociétés détenues par la même société mère). A titre comparatif, cette notion se rapproche du nouvel article 56 L.I.R.

Les accords préalables en matière de prix de transfert établissent les critères et méthodes permettant de fixer ces prix avant la réalisation de l'opération ou déterminent l'imputation des bénéfices à un établissement stable.

Comme en matière de décisions fiscales anticipées, l'échange reste cependant limité aux accords concernant une ou des opérations transfrontières (voir définition au point 2.1.).

### **3. Modalités de l'échange**

Les dispositions de la directive devront être transposées par les Etats membres au plus tard le 31 décembre 2016. L'échange des accords devra quant à lui entrer en vigueur dès le 1 janvier 2017.

#### **3.1. Accords postérieurs au 31 décembre 2016**

L'échange automatique s'applique pour toutes les décisions fiscales anticipées ainsi que tous les accords préalables de prix de transfert émis, modifiés ou renouvelés après le 31 décembre 2016.

Dans ce cas, l'échange est effectué au plus tard 3 mois après la fin du semestre de l'année au cours duquel il a été établi :

- le 30 septembre au plus tard lorsque l'accord est établi au cours du premier semestre de l'année (soit entre le 1<sup>er</sup> janvier et le 30 juin);
- le 31 mars de l'année suivante au plus tard si l'accord a été établi au cours du second semestre (soit entre le 1<sup>er</sup> juillet et le 31 décembre).

L'échange a ainsi lieu périodiquement tous les 6 mois.

#### **3.2. Accords antérieurs au 1er janvier 2017**

Par ailleurs, l'échange d'informations est également valable pour les décisions et accords fiscaux émis, modifiés ou renouvelés durant les 5 années précédant le 1<sup>er</sup> janvier 2017. Cette durée correspond en effet approximativement à la durée de validité conventionnelle des accords fiscaux dans la plupart des Etats.

Plusieurs cas de figure peuvent se présenter :

- Les accords fiscaux établis entre le 1<sup>er</sup> janvier 2012 et le 31 décembre 2013 ne doivent être échangés que s'ils étaient toujours valables au 1<sup>er</sup> janvier 2014.
- Les accords fiscaux établis entre le 1<sup>er</sup> janvier 2014 et le 31 décembre 2016 doivent dans tous les cas être échangés, qu'ils soient toujours valables ou non.

L'échange de tous les accords établis avant le 1<sup>er</sup> janvier 2016 devra se faire au plus tard le 31 décembre 2017.

### **3.3. Exceptions à l'échange**

Il existe cependant quelques exceptions à l'échange d'informations mis en place par la directive.

Ainsi, les accords fiscaux concernant des personnes physiques ne sont pas concernés par les dispositions de la directive. Aucun échange n'est donc prévu dans ce cas.

Ensuite, les accords préalables en matière de prix de transfert conclus avec des pays tiers sur base de traités internationaux pourront, sous certaines conditions, être exclus de l'échange. Tel sera le cas lorsque la divulgation des informations obtenues sur base du traité est, selon celui-ci, interdite à des Etats non signataires.

Les Etats membres ont également la possibilité d'exclure expressément certains types d'accords fiscaux de l'échange d'informations.

Il s'agit des décisions et accords émis, modifiés ou renouvelés avant le 1<sup>er</sup> avril 2016 lorsqu'ils concernent une personne morale spécifique / un groupe de personnes morales dont le chiffre d'affaire annuel net au niveau du groupe est inférieur à EUR 40.000.000 au cours de l'exercice fiscal précédent la date de l'accord. Cette dérogation n'est cependant pas applicable lorsqu'il s'agit de sociétés ayant essentiellement des activités financières ou d'investissement.

### **3.4. Contenu de l'échange**

Le nouvel échange automatique d'informations ne couvre pas le contenu de l'accord fiscal lui-même mais uniquement un certain nombre de renseignements fournis via un formulaire type à établir par la Commission, à savoir :

- L'identité des contribuables (hors personnes physiques) et du groupe concerné par l'accord fiscal ;
- La liste des Etats membres susceptibles d'être concernés par l'accord ;
- L'identité de toute personne d'un autre Etat membre (hors personnes physiques) concerné par l'accord ;
- Le résumé du contenu de l'accord comprenant au moins la description des activités et des opérations présentées de manière abstraite, c'est-à-dire dans le respect du secret commercial, industriel ou professionnel ;
- La description des critères et de la méthode utilisés pour déterminer le prix de transfert ;
- La date d'émission du document ainsi que les dates de début et de fin de validité (le cas échéant) ;
- Le montant de l'opération (le cas échéant).

Cette liste ne constitue toutefois que la base de l'échange d'informations.

Par la suite, les Etats membres restent libres de demander des renseignements supplémentaires, y compris le texte intégral de la décision fiscale anticipée ou de l'accord préalable de prix de transfert. Cet échange s'effectue alors sur base des dispositions préexistantes de la directive 2011/16/UE.

A noter que, pour faciliter cet échange d'informations, un répertoire central, accessible à tous les Etats membres, sera créé par la Commission pour charger et stocker ces informations.



Par Delphine Deichtmann  
Tax Senior Manager  
Baker Tilly Luxembourg Tax and Corporate Services