



LA MISE À JOUR 2025 DU MODÈLE DE CONVENTION FISCALE DE L'OCDE

La mise à jour 2025 du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE

Ce travail a été adopté par le Conseil de l'OCDE lors de sa 1502e session, le 18 novembre 2025 ([C\(2025\)159](#)).

Ce document, ainsi que les données et cartes qu'il peut comprendre, sont sans préjudice du statut de tout territoire, de la souveraineté s'exerçant sur ce dernier, du tracé des frontières et limites internationales, et du nom de tout territoire, ville ou région.

Merci de citer cette publication comme suit :

OCDE (2025), *La mise à jour 2025 du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE*, Éditions OCDE, Paris, <https://doi.org/10.1787/472b60f7-fr>.

Les corrigenda des publications de l'OCDE sont disponibles sur : <https://www.oecd.org/fr/publications/support/corrigenda.html>.

© OCDE 2025



Attribution 4.0 International (CC BY 4.0)

Cette œuvre est mise à disposition sous la licence Creative Commons Attribution 4.0 International. En utilisant cette œuvre, vous acceptez d'être lié par les termes de cette licence (<https://creativecommons.org/licenses/by/4.0/>).

Attribution – Vous devez citer l'œuvre.

Traductions – Vous devez citer l'œuvre originale, identifier les modifications apportées à l'original et ajouter le texte suivant : *En cas de divergence entre l'œuvre originale et la traduction, seul le texte de l'œuvre originale sera considéré comme valide.*

Adaptations – – Vous devez citer l'œuvre originale et ajouter le texte suivant : *Il s'agit d'une adaptation d'une œuvre originale de l'OCDE. Les opinions exprimées et les arguments utilisés dans cette adaptation ne doivent pas être rapportés comme représentant les vues officielles de l'OCDE ou de ses pays Membres.*

Contenu provenant de tiers – La licence ne s'applique pas au contenu provenant de tiers qui pourrait être incorporé dans l'œuvre. Si vous utilisez un tel contenu, il relève de votre responsabilité d'obtenir l'autorisation auprès du tiers et vous serez tenu responsable en cas d'allégation de violation.

Vous ne devez pas utiliser le logo de l'OCDE, l'identité visuelle ou l'image de couverture sans autorisation expresse ni suggérer que l'OCDE approuve votre utilisation de l'œuvre.

Tout litige découlant de cette licence sera réglé par arbitrage conformément au Règlement d'arbitrage de la Cour permanente d'arbitrage (CPA) de 2012. Le siège de l'arbitrage sera Paris (France). Le nombre d'arbitres sera d'un.

Table des matières

Résumé	5
Modifications à inclure dans la mise à jour 2025 du Modèle de Convention fiscale	7
A. Modifications à l'Introduction	8
B. Modifications aux articles	9
Article 25	9
C. Modifications aux commentaires	10
Commentaires sur l'article 1	10
Commentaires sur l'article 2	12
Commentaires sur l'article 3	12
Commentaires sur l'article 4	13
Commentaires sur l'article 5	15
Commentaires sur l'article 6	38
Commentaires sur l'article 7	39
Commentaires sur l'article 8	41
Commentaires sur l'article 9	42
Commentaires sur l'article 10	46
Commentaires sur l'article 11	47
Commentaires sur l'article 12	48
Commentaires sur l'article 13	49
Commentaires sur l'article 15	50
Commentaires sur l'article 16	51
Commentaires sur l'article 17	52
Commentaires sur l'article 18	52
Commentaires sur l'article 19	52
Commentaires sur l'article 20	53
Commentaires sur l'article 21	54
Commentaires sur l'article 22	54
Commentaires sur les articles 23 A et 23 B	54
Commentaires sur l'article 24	55
Commentaires sur l'article 25	56
Commentaires sur l'article 26	63
Commentaires sur l'article 29	64

D. Modifications aux positions des économies non Membres	66
Introduction	66
Positions sur l'article 1 et les Commentaires qui s'y rapportent	66
Positions sur l'article 2 et les Commentaires qui s'y rapportent	67
Positions sur l'article 3 et les Commentaires qui s'y rapportent	67
Positions sur l'article 4 et les Commentaires qui s'y rapportent	68
Positions sur l'article 5 et les Commentaires qui s'y rapportent	69
Positions sur l'article 6 et les Commentaires qui s'y rapportent	74
Positions sur l'article 7 et les Commentaires qui s'y rapportent	75
Positions sur l'article 8 et les Commentaires qui s'y rapportent	77
Positions sur l'article 9 et les Commentaires qui s'y rapportent	79
Positions sur l'article 10 et les Commentaires qui s'y rapportent	80
Positions sur l'article 11 et les Commentaires qui s'y rapportent	81
Positions sur l'article 12 et les Commentaires qui s'y rapportent	83
Positions sur l'article 13 et les Commentaires qui s'y rapportent	86
Positions sur l'article 15 et les Commentaires qui s'y rapportent	87
Positions sur l'article 16 et les Commentaires qui s'y rapportent	88
Positions sur l'article 17 et les Commentaires qui s'y rapportent	88
Positions sur l'article 18 et les Commentaires qui s'y rapportent	89
Positions sur l'article 19 et les Commentaires qui s'y rapportent	90
Positions sur l'article 20 et les Commentaires qui s'y rapportent	90
Positions sur l'article 21 et les Commentaires qui s'y rapportent	90
Positions sur l'article 22 et les Commentaires qui s'y rapportent	91
Positions sur les articles 23A et 23B et les Commentaires qui s'y rapportent	91
Positions sur l'article 24 et les Commentaires qui s'y rapportent	92
Positions sur l'article 25 et les Commentaires qui s'y rapportent	94
Positions sur l'article 26 et les Commentaires qui s'y rapportent	95
Positions sur l'article 29 et les Commentaires qui s'y rapportent	95
Positions sur l'article 30 et les Commentaires qui s'y rapportent	96
Positions sur l'article 32 et les Commentaires qui s'y rapportent	96

Résumé

Ce document comprend le contenu de la mise à jour 2025 du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE (la mise à jour 2025), qui a été approuvé par le Comité des affaires fiscales le 13 octobre 2025 et par le Conseil de l'OCDE le 18 novembre 2025.

Les modifications principales au Modèle de Convention fiscale de l'OCDE comprises dans la mise à jour 2025 sont les suivantes :

- **Modifications à l'article 25 et à ses Commentaires**, incluant, au nouveau paragraphe 6 de l'article 25, une disposition confirmant le rôle des autorités compétentes pour déterminer si une question relève du champ d'application d'une convention fiscale aux fins des mécanismes de règlement des différends prévus par l'Accord général sur le commerce des services (AGCS).
- **Modifications aux Commentaires sur l'article 5** afin de clarifier les circonstances dans lesquelles le domicile d'une personne physique pourrait constituer un « lieu d'affaires » de l'entreprise pour laquelle elle travaille. Ces modifications constituent une évolution des principes existants et garantissent que les Commentaires reflètent les modalités de travail modernes, apportant une certitude supplémentaire quant aux cas où une personne physique travaillant depuis son domicile ou un autre lieu pertinent créera, ou non, une installation fixe d'affaires constituant un établissement stable.
- **Modifications aux Commentaires sur l'article 5** qui ajoutent une disposition alternative (facultative) relative aux activités liées à l'exploration et à l'exploitation des ressources naturelles extractibles, ainsi que des Commentaires connexes. L'élément central de cette disposition alternative est un seuil d'établissement stable plus bas, qui serait franchi après qu'une entreprise non résidente ait exercé ses activités dans un État au-delà d'une période convenue bilatéralement.
- **Modifications aux Commentaires sur l'article 9** qui répondent aux questions soulevées dans le cadre des travaux du Groupe de travail no. 6 sur les aspects prix de transfert des transactions financières (voir chapitre X des *Principes applicables en matière de prix de transfert*) et qui clarifient l'application de l'article 9, notamment en ce qui concerne les législations nationales relatives à la déductibilité des intérêts, telles que celles recommandées dans le rapport final sur l'action 4 du BEPS. Des modifications connexes aux **Commentaires sur l'article 7** et aux **Commentaires sur l'article 24** accompagnent ces modifications.
- **Modifications apportées aux Commentaires sur l'article 25** relatif au Montant B, qui fournissent des indications précises sur le texte du rapport sur le Montant B relatif à la certitude fiscale et à l'élimination de la double imposition. Ces modifications ont l'objectif de garantir que l'optionnalité soit préservée dans tous les mécanismes de règlement des différends pour les juridictions non adoptantes.
- **Modifications aux Commentaires sur l'article 26** pour : (i) indiquer expressément que les renseignements reçus par échange de renseignements peuvent être utilisés pour des questions fiscales concernant des personnes autres que celles pour lesquelles les renseignements ont été initialement reçus ; et (ii) refléter les orientations interprétatives

convenues sur l'accès des contribuables aux renseignements échangés et la divulgation d'informations non spécifiques aux contribuables concernant les renseignements échangés ou générées sur la base de ces renseignements.

La mise à jour 2025 comprend aussi les modifications et additions aux observations et réserves des pays Membres de l'OCDE et les positions des non-Membres.

Modifications à inclure dans la mise à jour 2025 du Modèle de Convention fiscale

[Les changements apportés au texte actuel du Modèle de Convention apparaissent en caractères biffés dans le cas des suppressions et en caractères ***italiques gras*** dans le cas des ajouts.]

A. Modifications à l'Introduction

1. Remplacer le paragraphe 11.2 de l'introduction par ce qui suit :

11.2 Depuis la publication de la première version ambulatoire en 1992, **des versions mises à jour du Modèle de la Convention fiscale modèle ont été publiées** mise à jour à 11 40 reprises (en 1994, 1995, 1997, 2000, 2002, 2005, 2008, 2010, 2014, et 2017 et 2025). La dernière mise à jour, adoptée en 2017, comportait un grand nombre de changements résultant du projet sur l'érosion de la base d'imposition et transfert de bénéfices (BEPS) qui a été réalisé sous l'égide de l'OCDE et du G20 et, en particulier, des rapports finaux sur les Actions 2, 6, 7 et 14¹ produits dans le cadre de ce projet.

2. Remplacer la note de bas de page au paragraphe 14 de l'introduction par ce qui suit :

¹ *Modèle de Convention des Nations Unies concernant les doubles impositions entre pays développés et pays en développement*, Publications des Nations Unies, New York, première édition 1980, troisième édition **2025 à venir** 2014.

3. Remplacer la note de bas de page au paragraphe 15.6 de l'introduction par ce qui suit :

¹ **OCDE et Conseil de l'Europe (2011), La Convention multilatérale concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale : Amendée par le Protocole de 2010, Éditions OCDE.** <http://dx.doi.org/10.1787/9789264115682-fr>. Disponible à [http://www.oecd.org/fr/ctp/echange-de-renseignements-fiscaux/FR_Consolidated_Tex_MAC\(2\).pdf](http://www.oecd.org/fr/ctp/echange-de-renseignements-fiscaux/FR_Consolidated_Tex_MAC(2).pdf).

4. Remplacer le cinquième tiret du paragraphe 21 de l'introduction par ce qui suit :

les rémunérations au titre d'un emploi salarié du secteur privé exercé dans cet État, à moins que le salarié n'y séjourne pendant une période n'excédant pas au total 183 jours au cours de toute période de douze mois commençant ou se terminant durant l'année fiscale considérée et que certaines conditions ne soient remplies (**article 15**);

5. Remplacer le paragraphe 39 de l'introduction par ce qui suit :

39. Il y a lieu de mentionner aussi la Convention concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale qui a été élaborée dans le cadre du Conseil de l'Europe sur la base d'un premier projet établi par le Comité des affaires fiscales et qui est entrée en vigueur le 1er avril 1995. Une autre convention multilatérale qui doit être mentionnée est la 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, qui a été élaborée afin de faciliter la mise en œuvre des mesures relatives aux conventions résultant du projet sur l'érosion de la base d'imposition et transfert de bénéfices (BEPS) réalisé sous l'égide de l'OCDE et du G20 et qui **est entré en vigueur le 1^{er} juillet 2018** a été ouverte à la signature le 31 décembre 2016.

B. Modifications aux articles

Article 25

6. Ajouter le nouveau paragraphe 6 suivant à l'article 25 :

6. Aux fins du paragraphe 3 de l'article XXII (Consultations) de l'Accord général sur le commerce des services, les États contractants conviennent de ce qui suit –

- a) une mesure « relève de la présente Convention » uniquement s'il s'agit d'une mesure à laquelle les dispositions de l'article 24 s'appliquent ; et**
- b) nonobstant le paragraphe 3 de l'article XXII de l'Accord général sur le commerce des services, tout différend entre eux sur le point de savoir si une mesure relève de la présente Convention sera résolu selon les dispositions du paragraphe 3 de l'article 25, ou à défaut d'accord selon cette procédure, selon toute autre procédure dont conviennent les deux États contractants.**

C. Modifications aux commentaires

Commentaires sur l'article 1

7. Remplacer le paragraphe 2 des Commentaires sur l'article 1 par ce qui suit :

2. Ce paragraphe examine la situation du revenu d'entités ou de dispositifs qu'un des États contractants ou les deux traitent comme étant totalement ou partiellement transparent à des fins fiscales. Les dispositions de ce paragraphe garantissent que le revenu de ces entités ou dispositifs est traité, aux fins de la Convention, conformément aux principes exposés dans le rapport de 1999 du Comité des affaires fiscales intitulé « L'Application du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE aux sociétés de personnes »¹ (**le rapport sur les sociétés de personnes**). Ce rapport donne des orientations et des exemples sur la façon dont il convient d'interpréter et d'appliquer cette disposition dans diverses situations.

8. Remplacer le paragraphe 1 de la disposition alternative au paragraphe 101 des Commentaires sur l'article 1 par ce qui suit :

1. Si, à tout moment après la signature de cette Convention, un État contractant :-

a) réduit le taux général d'imposition des sociétés applicable à la quasi-totalité du revenu de sociétés résidentes avec pour conséquence que ce taux devient inférieur au plus faible des deux taux suivants :

(i) [taux à déterminer bilatéralement] ; ou

(ii) 60 pour cent du taux général d'imposition des sociétés en vigueur dans l'autre État contractant ; ou

b) ~~le premier État contractant~~ accorde aux sociétés résidentes une exemption de l'impôt sur la quasi-totalité de leur revenu de source étrangère (y compris les intérêts et redevances),

les États contractants se consultent en vue de modifier cette Convention de manière à rétablir une répartition adéquate des droits d'imposition entre eux. Si ces consultations n'aboutissent pas, l'autre État peut informer le premier État, par la voie diplomatique, qu'il cessera d'appliquer les dispositions des articles 10, 11, 12 et 21. En pareil cas, les dispositions de ces articles cesseront d'être applicables dans les deux États contractants pour ce qui est des paiements effectués à des sociétés

9. Remplacer le paragraphe 107 des Commentaires sur l'article 1 par ce qui suit :

107. Un exemple de régime fiscal pour lequel les avantages prévus par la Convention peuvent être spécifiquement restreints concerne les dispositions du droit interne qui prévoient une déduction notionnelle au titre des fonds propres. Les États contractants qui conviennent d'empêcher l'application des dispositions de l'article 11 aux intérêts payés à des personnes liées

qui bénéficient de ces déductions notionnelles peuvent le faire en ajoutant la disposition suivante à l'article 11 :

2. Nonobstant les dispositions du paragraphe 1 de cet article, les intérêts provenant d'un État contractant dont le bénéficiaire effectif est un résident de l'autre État contractant qui est lié au payeur (~~au sens du paragraphe 8 de l'article 5~~) sont imposables dans le premier État selon la législation interne si ce résident bénéficie, à tout moment au cours de l'exercice fiscal durant lequel les intérêts sont payés, de déductions notionnelles au titre de montants que l'État contractant dont le bénéficiaire effectif est résident assimile à des fonds propres.

Les explications données au paragraphe 85 ci-dessus concernant la référence à un résident qui est « lié » au payeur s'appliquent également aux fins de cette disposition.

10. Supprimer le paragraphe 110 suivant des Commentaires sur l'article 1 et le titre précédant ce paragraphe :

Observation sur les Commentaires

110. ~~**[Supprimé]** En ce qui concerne le paragraphe 81, la Suisse considère que les législations sur les sociétés étrangères contrôlées peuvent, dépendamment du concept qu'elles font prévaloir, être contraires à l'esprit de l'article 7.~~
11. Remplacer les paragraphes 111 à 114 des Commentaires sur l'article 1 par ce qui suit :
 111. Les *États-Unis* se réservent le droit **d'étendre la portée du paragraphe 3 de manière à inclure leurs citoyens**, ~~avec certaines exceptions, d'imposer leurs ressortissants et leurs résidents, y compris certains anciens citoyens et anciens résidents de longue durée, et d'inclure des articles supplémentaires à titre d'exceptions~~, ~~abstraction faite des dispositions de la Convention.~~
 112. Le *Canada et le Chili* se réservent le droit de limiter les entités ou dispositifs visés au paragraphe 2 à ceux qui sont établis dans l'un des États contractants.
 113. La *France et le Mexique* se réservent le droit, dans **leurs** ~~ses~~ conventions, d'omettre ou d'amender le paragraphe 2 afin de préciser les cas dans lesquels ~~ils elle~~ **reconnaissent** la transparence fiscale d'entités situées dans l'autre État contractant ou dans un État tiers.
 114. L'*Allemagne et le Costa Rica* se réservent le droit de ne pas inclure le paragraphe 2 dans ~~leurs~~ **ses** conventions.
12. Remplacer le paragraphe 117 des Commentaires sur l'article 1 par ce qui suit :
 117. L'*Allemagne, le Costa Rica, l'Espagne, la France, la Hongrie, l'Irlande, la Lettonie, le Luxembourg et la Suisse* se réservent le droit de ne pas inclure le paragraphe 3 dans leurs conventions.
13. Ajouter les nouveaux paragraphes 118 à 120 suivants aux Commentaires sur l'article 1 :
 118. **L'Allemagne se réserve le droit de régler les modalités d'application des limitations des taux de retenue à la source dans ses conventions.**
 119. **Les Pays-Bas se réservent le droit d'inclure une exception supplémentaire au paragraphe 1 de l'article 9 au paragraphe 3 de l'article 1.**
 120. **L'Espagne se réserve le droit d'amender le paragraphe 2 afin de préciser les cas dans lesquels elle reconnaît la transparence fiscale d'entités situées dans un État tiers.**

Commentaires sur l'article 2

14. Remplacer le paragraphe 3 des Commentaires sur l'article 2 par ce qui suit :

3. Le paragraphe définit ce qu'il faut entendre par impôts sur le revenu et sur la fortune. Ces impôts comprennent les impôts sur le revenu total et sur des éléments du revenu, sur la fortune totale et sur des éléments de la fortune. Ils englobent aussi les impôts sur les bénéfices et gains provenant de la vente ou de l'échange de biens mobiliers ou immobiliers, ainsi que les impôts sur les plus-values. Ils s'étendent enfin aux impôts perçus sur le montant total des salaires payés par les entreprises (« *payroll taxes* », « *Lohnsummensteuer* » en Allemagne et « ~~taxe sur les salaires~~ » ~~en France~~). Les contributions à la sécurité sociale, ou charges similaires, ne sont pas considérées comme des « impôts sur le montant total des salaires » parce qu'il y a un lien direct entre la contribution et les avantages individuels reçus en contrepartie.

15. Remplacer les paragraphes 10 et 11 des Commentaires sur l'article 2 par ce qui suit :

10. Le *Canada*, le *Chili* ~~le Mexique~~ et les *États-Unis* font une réserve concernant la partie du paragraphe 1 qui vise les impôts sur le revenu et sur la fortune perçus pour le compte des subdivisions politiques et des collectivités locales.

11. L'*Australie*, ~~la Colombie~~, la *Corée* et le *Japon* font une réserve concernant la partie du paragraphe 1 qui indique que la Convention s'applique aux impôts sur la fortune.

16. Ajouter les nouveaux paragraphes 13 à 18 suivants aux Commentaires sur l'article 2 :

13. *La Colombie et le Costa Rica se réservent le droit de ne pas inclure au paragraphe 1 les impôts perçus pour le compte des subdivisions politiques ou des collectivités locales.*

14. *Le Costa Rica réserve sa position sur le passage du paragraphe 2 qui énonce que la Convention s'applique aux impôts sur les plus-values.*

15. *La France se réserve le droit de ne pas inclure dans ses conventions fiscales la mention des « impôts sur le montant global des salaires payés par les entreprises » dans la mesure où elle ne considère pas de tels impôts comme étant des impôts sur le revenu couverts.*

16. *La France se réserve le droit de remplacer, dans ses conventions, le terme « locales » par « territoriales » s'agissant des collectivités, conformément à sa Constitution.*

17. *La Hongrie réserve sa position sur la partie du paragraphe 1 qui stipule que la Convention s'applique aux impôts sur la fortune s'il n'existe pas d'impôt sur la fortune dans l'autre État contractant.*

18. *L'Espagne fait une réserve concernant la partie du paragraphe 1 qui vise les impôts sur le revenu et sur la fortune perçus pour le compte des collectivités locales.*

Commentaires sur l'article 3

17. Remplacer les paragraphes 14 et 15 des Commentaires sur l'article 3 par ce qui suit :

14. ***Le Chili, le Costa Rica, l'Italie, la Lituanie*** et le *Portugal* se réservent le droit de ne pas inclure les définitions des alinéas 1 c) et h) (« entreprise », « activité » et « affaires ») parce qu'elles se réservent le droit d'inclure un article visant l'imposition des professions indépendantes.

15. La ***Türkiye*** ~~*Turquie*~~ se réserve le droit d'utiliser la définition suivante de l'expression « trafic international » : « l'expression « trafic international » désigne tout transport effectué par un

navire ou un aéronef exploité par une entreprise d'un État contractant, sauf lorsque le navire ou l'aéronef n'est exploité qu'entre des points situés dans l'autre État contractant ».

18. Remplacer le paragraphe 18 des Commentaires sur l'article 3 par ce qui suit :

18. ***La Hongrie et Israël se réservent le droit de ne pas limiter la définition d'un « fonds de pension reconnu » à une personne distincte au regard de la législation fiscale.***

19. Ajouter les nouveaux paragraphes 20 à 25 suivants aux Commentaires sur l'article 3 :

20. ***En ce qui concerne la définition du terme « national », le Costa Rica se réserve le droit de remplacer les concepts de société de personnes et d'association par « un groupement de personnes ».***

21. ***La Colombie se réserve le droit d'étendre le champ d'application de la définition de « fonds de pension reconnu » de manière à englober les fonds de licenciement.***

22. ***La Belgique se réserve le droit de ne pas inclure les mots « exclusivement ou presque exclusivement » dans la définition de « fonds de pension reconnu ».***

23. ***L'Allemagne se réserve le droit d'utiliser le terme « fonds de pension » à la place de « fonds de pension reconnu » dans la définition de l'alinéa 1 i) et de limiter la définition de « fonds de pension » aux fonds de pension gérés exclusivement dans le but d'administrer ou de verser des prestations de retraite et des prestations annexes ou accessoires à des personnes physiques.***

24. ***Le Chili se réserve le droit d'inclure les fonds de pension reconnus dans la définition du terme « personne ».***

25. ***Les États-Unis se réservent le droit d'inclure des critères supplémentaires dans la définition du terme « fonds de pension reconnu ».***

Commentaires sur l'article 4

20. Remplacer le paragraphe 25 des Commentaires sur l'article 4 par ce qui suit :

25. Le Chili souhaite préciser ***que lorsqu'un État contractant exonère une personne d'impôt en vertu de sa législation fiscale nationale, le Chili ne considère pas cette personne comme étant soumise à un assujettissement complet à l'impôt ni comme un résident d'un État contractant, sauf si cela est expressément mentionné dans la Convention*** ~~le fait que, s'agissant du paragraphe 8.12, des entités qui ne sont pas considérées comme des résidents peuvent aussi inclure des fonds de pension, à moins d'être expressément couverts par la convention.~~

21. Ajouter le nouveau paragraphe 27.1 suivant aux Commentaires sur l'article 4 :

27.1 ***En ce qui concerne les paragraphes 8 et 8.3 des Commentaires et les références à « un assujettissement complet à l'impôt », les États-Unis souhaitent préciser que, lorsqu'un État contractant impose de manière générale le revenu des résidents individuels sur une base donnée (par exemple, sur une base mondiale) mais permet à une catégorie de résidents individuels qui répondent à certains critères d'être imposés sur une base plus limitée (par exemple, sur une base territoriale ou sur un montant déterminé sans référence à leur revenu), les personnes de cette catégorie ne sont pas soumises à un assujettissement complet à l'impôt par cet État contractant et ne sont pas considérées comme des résidents d'un État contractant en vertu du paragraphe 1.***

22. Remplacer le paragraphe 29 des Commentaires sur l'article 4 par ce qui suit :

29. La France n'adhère pas au principe général selon lequel lorsque l'impôt dû par une société de personnes est établi en fonction des caractéristiques personnelles de ses associés, ces derniers peuvent demander à bénéficier des dispositions des conventions conclues par les États dont ils sont résidents en ce qui concerne les revenus qui ne font que « transiter » par ladite société. De ce fait, la France se réserve, dans ses conventions fiscales, le droit d'amender l'article 4 de manière à préciser que les sociétés de personnes françaises doivent être considérées comme des résidents de France, eu égard à leurs caractéristiques juridiques et fiscales, et de prévoir les cas et conditions dans lesquels les sociétés de personnes transparentes situées dans l'autre État contractant ou dans un État tiers peuvent bénéficier de la reconnaissance de leur transparence par la France.

23. Remplacer le paragraphe 31 des Commentaires sur l'article 4 par ce qui suit :

31. Les États-Unis se réservent le droit de **ne pas traiter une société résidant dans le deux États contractants comme un résident de l'un ou l'autre des États contractants aux fins de la demande des avantages prévus par la Convention.** ~~Utiliser comme critère le lieu d'enregistrement pour déterminer la résidence d'une société et, s'ils n'y parviennent pas, de ne pas accorder certains bénéfices de la Convention aux sociétés qui possèdent une double résidence.~~

24. Remplacer le paragraphe 34 des Commentaires sur l'article 4 par ce qui suit :

34. La Colombie, le Costa Rica, l'Estonie, les États-Unis, la Lituanie et la Lettonie se réservent le droit d'inclure le lieu d'enregistrement ou critère similaire dans le paragraphe 1.

25. Ajouter les nouveaux paragraphes 36 à 43 suivants aux Commentaires sur l'article 4 :

36. La Colombie et le Costa Rica se réservent le droit de **ne pas accorder les avantages de la Convention aux personnes, autres que des personnes physiques, qui ont une double résidence.**

37. Le Costa Rica se réserve le droit d'ajouter les mots « domicile » et « résidence » à la liste de facteurs énumérés au paragraphe 3.

38. Les États-Unis se réservent le droit d'exclure de la définition de « résident » au paragraphe 1 toute personne dont l'impôt est déterminé dans cet État contractant, en tout ou en partie, sur une base fixe ou forfaitaire ou sur une base similaire.

39. La France se réserve le droit de **ne pas inclure la deuxième phrase du paragraphe 3 s'agissant des conséquences de l'absence d'accord entre États en cas de conflit de résidence d'une personne morale.**

40. La France considère que les personnes morales de droit public de l'État, de ses subdivisions politiques ou de ses collectivités territoriales doivent être considérées comme résidentes au sens conventionnel au même titre que l'État, ses subdivisions politiques et ses collectivités territoriales et se réserve le droit de les mentionner dans ses conventions.

41. La Hongrie se réserve le droit d'utiliser le concept de siège de direction effective dans les cas de double résidence de sociétés et d'autres groupements de personnes, étant précisé que lors de la détermination du siège de direction effective, il convient non seulement de prendre en compte le lieu où les décisions clés de gestion et commerciales nécessaires à la conduite des affaires de l'entité dans son ensemble sont essentiellement prises, mais également de prendre en compte le lieu où le directeur général et les autres

cadres supérieurs exercent habituellement leurs activités ainsi que le lieu où la haute direction quotidienne de l'entreprise est habituellement exercée.

42. *L'Australie se réserve le droit de remplacer « tranchent » par « s'efforcent à résoudre » à l'alinéa d) du paragraphe 2.*

43. *L'Australie se réserve le droit d'omettre l'expression « sauf dans la mesure e selon les conditions convenues par les autorités compétentes des États contractants » au paragraphe 3.*

Commentaires sur l'article 5

26. Supprimer les paragraphes 18 et 19 suivants des Commentaires sur l'article 5 :

18. ~~**[Supprimé]** Même si l'activité d'une entreprise peut être exercée pour partie dans des locaux tels qu'un bureau situé au domicile d'une personne physique, ceci ne devrait pas conduire automatiquement à la conclusion que ces locaux sont mis à la disposition de l'entreprise simplement parce qu'ils sont utilisés par une personne (notamment un salarié) qui travaille pour cette entreprise. Le fait qu'un bureau à domicile constitue un endroit mis à la disposition de l'entreprise sera établi en fonction des faits et des circonstances spécifiques à chaque situation. Dans de nombreux cas, l'exercice d'une activité au domicile d'une personne (notamment d'un salarié) aura un caractère si discontinu ou occasionnel que le domicile ne sera pas considéré comme un endroit mis à la disposition de l'entreprise (voir le paragraphe 12 précédent). Néanmoins, lorsqu'un bureau à domicile est utilisé de manière continue pour l'exercice d'une activité d'entreprise et qu'il est clair, au vu des faits et des circonstances, que l'entreprise a obligé la personne à utiliser les locaux concernés pour l'exercice d'une activité de l'entreprise (notamment en ne fournissant pas de bureau à un salarié alors que la nature même de l'emploi l'exige clairement), le bureau à domicile peut être considéré comme étant mis à la disposition de l'entreprise.~~

19. ~~**[Supprimé]** Un exemple parlant est celui d'une consultante non résidente qui est présente pendant une certaine durée dans un État donné où elle exerce la majeure partie des activités d'entreprise de sa propre entreprise de conseil depuis un bureau installé à son domicile dans cet État ; dans ce cas, le bureau à domicile constitue un endroit mis à la disposition de l'entreprise. Néanmoins, lorsqu'un travailleur transfrontalier exécute la majeure partie de ces tâches à partir de son domicile situé dans un État, et non à partir du bureau mis à sa disposition dans l'autre État, il conviendrait de ne pas considérer que son domicile est mis à la disposition de l'entreprise dans la mesure où ce n'est pas l'entreprise qui a exigé que le domicile soit utilisé pour l'exercice de ses activités. Il convient cependant de noter que, sachant que la grande majorité des salariés résident dans un État où leur employeur dispose d'une ou de plusieurs installations d'affaires auxquelles ils rendent compte, la question de savoir si un bureau à domicile constitue, ou non, un endroit mis à la disposition d'une entreprise se posera rarement dans la pratique. Par ailleurs, les activités exercées depuis un bureau à domicile n'auront souvent qu'un caractère auxiliaire et tomberont donc sous le coup de l'exception prévue au paragraphe 4.~~

27. Le paragraphe 32 des Commentaires sur l'article 5 sera remplacé dans la version anglaise pour corriger le renvoi dans la deuxième phrase du paragraphe. Ce renvoi a déjà été corrigé dans la version française de la mise à jour 2017 du Modèle de Convention fiscale.

28. Le paragraphe 35 des Commentaires sur l'article 5 sera remplacé dans la version anglaise pour corriger le renvoi dans la deuxième phrase du paragraphe. Ce renvoi a déjà été corrigé dans la version française de la mise à jour 2017 du Modèle de Convention fiscale.

29. Ajouter les nouveau paragraphes 44.1 à 44.21 suivants et le titre précédant ces paragraphes aux Commentaires sur l'article 5 :

Travail transfrontalier à domicile ou dans un autre lieu pertinent

44.1. Il arrive de plus en plus souvent que certains individus soient en mesure, et choisissent pour des motifs personnels, d'effectuer tout ou partie de leur travail pour une entreprise d'un État contractant dans un lieu situé dans l'autre État contractant qui n'est pas les locaux de l'entreprise considérée, ni les locaux d'une autre entreprise, ayant des liens contractuels ou autres avec la première entreprise mentionnée telle qu'un client, un fournisseur ou une entreprise associée (il peut s'agir du domicile de l'individu ou d'un autre lieu tel qu'une résidence secondaire, une location de vacances, le domicile d'un ami ou d'un proche, etc.). Ces situations de travail transfrontalier soulèvent des problèmes particuliers lorsqu'il s'agit de déterminer si un domicile ou un autre lieu mentionné dans la phrase précédente (qualifié ci-après d'« autre lieu pertinent ») est une installation fixe d'affaires par l'intermédiaire de laquelle une entreprise exerce tout ou partie de son activité conformément au paragraphe 1 de l'article 5.

44.2. Les situations dans lesquelles un domicile ou un autre lieu pertinent est utilisé par un individu pour effectuer un travail lié à l'activité d'une entreprise présentent généralement des caractéristiques qui les distinguent de l'utilisation d'autres lieux par une entreprise. Ainsi, la plupart des domiciles ou autres lieux pertinents ne sont pas accessibles à d'autres personnes travaillant pour l'entreprise et sont plus étroitement liés à l'individu et sous son contrôle. En conséquence, il peut être difficile de déterminer si le travail effectué dans un tel lieu est suffisant pour que celui-ci constitue une installation fixe d'affaires par l'intermédiaire de laquelle l'entreprise exerce son activité. Les considérations suivantes sont pertinentes, mais non exhaustives, pour déterminer si un domicile ou un autre lieu pertinent constitue une installation fixe d'affaires par l'intermédiaire de laquelle une entreprise exerce son activité.

44.3. Comme indiqué au paragraphe 8 ci-avant, l'existence d'un établissement stable dans un État doit être déterminée à partir des faits et circonstances propres à une période donnée, et non de ceux propres à une période antérieure ou future caractérisée par des modalités différentes d'exercice de l'activité de l'entreprise.

44.4. Suivant la définition énoncée au paragraphe 1 de l'article 5, une installation d'affaires doit être fixe pour constituer un établissement stable. Cela exige qu'une installation d'affaires ait un certain degré de permanence (voir le paragraphe 28 ci-avant). Il conviendra de déterminer si un domicile ou un autre lieu pertinent est fixe conformément aux paragraphes 28 à 34.

44.5. Il faudra également prendre en compte le paragraphe 4 de l'article 5 dans le contexte du travail effectué par l'individu. Même si une installation fixe d'affaires constituerait par ailleurs un établissement stable aux termes du paragraphe 1 de l'article 5, il sera considéré en vertu du paragraphe 4 que ce lieu ne constitue pas un établissement stable si le travail effectué dans ce lieu se limite à des activités de caractère préparatoire ou auxiliaire.

44.6. Pour constituer un établissement stable aux termes du paragraphe 1 de l'article 5, un domicile ou un autre lieu pertinent doit être une installation d'affaires de l'entreprise. Le seul fait qu'un lieu soit utilisé par un individu (un salarié, par exemple) pour effectuer un travail lié à l'activité d'une entreprise ne doit pas conduire automatiquement à la conclusion que ce lieu est une installation d'affaires de cette entreprise. Le fait qu'un tel lieu constitue

ou non une installation d'affaires de l'entreprise sera établi en fonction des faits et circonstances spécifiques à chaque situation.

44.7. Dans de nombreux cas, la réalisation d'un travail lié à l'activité d'une entreprise au domicile d'un individu (d'un salarié, par exemple), ou dans un autre lieu pertinent, aura un caractère si discontinu ou occasionnel que ce lieu ne sera pas considéré comme une installation d'affaires de l'entreprise (voir le paragraphe 12 ci-avant). Dès lors, cependant, qu'un domicile, ou un autre lieu pertinent, est utilisé de manière continue pendant une durée prolongée pour la réalisation d'un travail lié à l'activité d'une entreprise, cet élément et d'autres faits (comme ceux examinés ci-après) peuvent indiquer que ce lieu doit être considéré comme une installation d'affaires de l'entreprise.

44.8. Un individu passe généralement du temps à son domicile ou dans un autre lieu pertinent dans un contexte privé et peut aussi effectuer un travail lié à l'activité d'une entreprise dans ce même domicile ou autre lieu pertinent. Il faut par conséquent prendre en compte certains éléments pour déterminer si ce domicile ou cet autre lieu pertinent constitue une installation d'affaires de l'entreprise. Dans le contexte spécifique de l'utilisation par un individu de son domicile ou d'un autre lieu pertinent pour effectuer un travail lié à l'activité d'une entreprise, ce domicile ou cet autre lieu pertinent n'est généralement pas considéré comme une installation d'affaires de l'entreprise si l'individu a travaillé à ce domicile ou dans cet autre lieu pertinent moins de 50 pour cent de son temps de travail total pour cette entreprise au cours d'une période de douze mois commençant ou se terminant pendant l'année fiscale considérée. Dans la plupart des cas, il ne devrait pas y avoir d'exceptions à l'approche décrite dans la phrase précédente compte tenu du contexte et de l'interprétation des situations de travail transfrontalier décrites au paragraphe 44.1 ci-avant.

44.9. Le comportement effectif de l'individu déterminera le calcul de son temps de travail. Les dispositions contractuelles liant formellement l'individu et l'entreprise (y compris les politiques applicables de l'entreprise) peuvent avoir une utilité pratique à cet égard, pour autant qu'elles correspondent au comportement effectif de l'individu.

44.10. Si un individu travaille à domicile ou dans un autre lieu pertinent au moins 50 pour cent de son temps de travail total au cours d'une période de douze mois commençant ou se terminant pendant l'année fiscale considérée, il conviendra de déterminer en fonction des faits et circonstances si ce lieu constitue ou non une installation d'affaires de l'entreprise.

44.11. Un élément essentiel à prendre en considération réside dans le fait de savoir si une raison commerciale motive le travail devant être effectué par l'individu dans l'État contractant où se situe son domicile ou l'autre lieu pertinent. On considérera qu'il existe une raison commerciale au travail effectué par un individu en lien avec l'activité d'une entreprise dans un État contractant dès lors que la présence physique de l'individu considéré dans cet État facilitera en tant que telle l'exercice de l'activité de l'entreprise, par exemple dans le cas où se trouvent dans cet État des personnes ou des ressources auxquelles l'entreprise a besoin d'avoir accès pour exercer son activité.

44.12. De manière générale, tel sera le cas si l'entreprise a une raison de disposer d'un individu (un salarié, par exemple) physiquement présent dans cet autre État contractant pour l'exercice des activités de l'entreprise, et si l'utilisation de son domicile ou de cet autre lieu pertinent facilite l'exercice de cette activité. Ainsi, il se pourrait qu'en cas d'indisponibilité du domicile de l'individu ou de l'autre lieu pertinent, l'entreprise utilise d'autres locaux situés dans l'autre État (tels que des bureaux loués par l'entreprise). Il existe une raison commerciale dès lors que l'individu a des interactions directes avec des

clients, des fournisseurs, des entreprises associées ou d'autres personnes au nom de l'entreprise, et que ces interactions sont facilitées par le fait que l'individu se trouve dans cet État.

44.13. *Comme indiqué au paragraphe 7 ci-avant, il est évident que chaque composante d'une entreprise contribue à la productivité de l'ensemble, de sorte que pour déterminer si une situation est motivée par une raison commerciale, il n'est pas nécessaire de se demander si l'utilisation par un individu de son domicile ou d'un autre lieu pertinent revêt un « caractère productif ». Plusieurs raisons peuvent justifier le fait qu'un individu utilise son domicile ou un autre lieu pertinent pour effectuer un travail lié à l'activité d'une entreprise ; si l'une d'elles est une raison commerciale, cette condition est satisfaite.*

44.14. *Conformément aux considérations exposées au paragraphe 12 ci-avant, si les interactions en cause revêtent un caractère discontinu ou occasionnel, elles ne seront pas considérées comme motivées par une raison commerciale. Ainsi, de brèves visites occasionnelles dans les locaux d'un client, ou des interactions mineures dans le contexte des relations d'affaires globales avec ce client, ne seront pas suffisantes pour conclure qu'une raison commerciale a motivé le travail effectué par un individu en lien avec l'activité de l'entreprise dans un État contractant. Pour déterminer si la situation est motivée par une raison commerciale, il faudra prendre en compte l'activité de l'entreprise et le lien existant entre le travail spécifique effectué par l'individu et cette activité.*

44.15. *L'existence d'une raison commerciale est subordonnée à celle d'un lien entre la présence de l'individu à son domicile ou dans un autre lieu pertinent dans cet État et l'exercice de l'activité de l'entreprise. Tel ne sera pas le cas si une entreprise permet à un individu de travailler à son domicile ou dans un autre lieu pertinent uniquement pour obtenir ou conserver les services de cet individu.*

44.16. *Une entreprise qui autorise un employé à travailler à domicile ou dans un autre lieu pertinent uniquement pour réduire ses coûts (par exemple en allégeant ses dépenses relatives aux espaces de bureaux) le fait pour ce motif, et non parce qu'il existe une raison commerciale pour que cet individu effectue un travail lié à l'activité de l'entreprise dans l'État contractant ou dans la région géographique de cet État où se trouve son domicile ou cet autre lieu pertinent.*

44.17. *Il peut exister une raison commerciale d'effectuer un travail lié à l'activité de l'entreprise dans l'autre État contractant si, par exemple, l'une des situations suivantes se produit et est facilitée (notamment si elle exige des interactions physiques dans cet État ou dans la même région géographique de cet État) par le fait qu'un individu travaille à son domicile ou dans un autre lieu pertinent dans cet autre État :*

- des réunions entre l'individu et des clients de l'entreprise ;*
- la prospection d'une nouvelle clientèle, ou l'identification de débouchés commerciaux ;*
- l'identification de nouveaux fournisseurs, la gestion des relations avec les fournisseurs, ou l'établissement, le suivi ou la gestion de relations contractuelles avec des fournisseurs ;*
- des interactions en temps réel, ou quasiment en temps réel, avec des clients ou des fournisseurs se trouvant sur un (des) fuseau(x) horaire(s) différent(s) (consistant par exemple à fournir des services de centre d'appel, ou des services d'assistance informatique ou médicaux à distance) ;*
- l'accès à des compétences utiles pour l'exercice de l'activité de l'entreprise, prenant par exemple la forme de réunions régulières avec le personnel d'une université qui effectue des travaux de recherche en rapport avec l'activité de l'entreprise ;*

- la collaboration avec d'autres entreprises ;
- la fourniture de services à des clients se trouvant dans cet autre État lorsque cette prestation exige une présence physique des salariés ou d'autres membres du personnel de l'entreprise dans cet autre État (comme des services de formation ou de réparation fournis dans les locaux du client) ;
- des interactions avec des salariés et d'autres membres du personnel de l'entreprise, ou d'entreprises associées.

Ces considérations s'appliquent de la même façon indépendamment du fait que la personne soit une tierce partie ou une entreprise associée.

44.18. La seule présence de clients ou de fournisseurs de l'entreprise, d'autres personnes mentionnées au paragraphe 44.17 ci-avant, ou d'une entreprise associée dans l'État contractant où se situe le domicile ou l'autre lieu pertinent ne doit pas conduire automatiquement à la conclusion qu'une raison commerciale motive l'utilisation de ce lieu dans cet État pour effectuer un travail lié à l'activité de l'entreprise. De même, le seul fait que le domicile ou l'autre lieu pertinent se situe sur un fuseau horaire différent de celui de l'État contractant où est établie l'entreprise ne doit pas conduire automatiquement à la conclusion qu'une raison commerciale motive l'utilisation de ce lieu dans cet État pour effectuer un travail lié à l'activité d'une entreprise.

44.19. Lorsqu'il n'existe aucune raison commerciale pour qu'un individu effectue un travail lié à l'activité de l'entreprise d'un État contractant à son domicile ou dans un autre lieu pertinent situé dans l'autre État contractant, ce lieu ne constitue pas une installation d'affaires de l'entreprise, à moins que d'autres faits et circonstances n'indiquent le contraire.

44.20. Des considérations différentes de celles exposées ci-avant sont à prendre en compte lorsqu'un individu est la seule personne, ou la principale personne, réalisant l'activité d'une entreprise. Un exemple éloquent à cet égard réside dans la situation d'une consultante non résidente qui est présente pendant une période prolongée dans un État donné, où elle exerce l'essentiel de l'activité de sa propre entreprise de conseil dans un bureau installé à son domicile dans cet État ; dans ce cas, ce bureau à domicile constitue une installation d'affaires de l'entreprise.

44.21. Les exemples qui suivent illustrent l'application du paragraphe 1 de l'article 5 dans un contexte de travail transfrontalier effectué à domicile ou dans un autre lieu pertinent. L'exemple A a pour objet d'aider à déterminer si une installation d'affaires est fixe, tandis que les exemples B à E portent plus spécifiquement sur la question de savoir si un domicile ou un autre lieu pertinent est une installation d'affaires d'une entreprise. Lors de la lecture de ces exemples, il importe de ne pas perdre de vue que le paragraphe 1 de l'article 5 doit être appliqué en fonction des faits et circonstances propres à chaque situation.

- **Exemple A :** Un salarié de RCo, une entreprise de l'État R, travaille sur le territoire de cet État dans le cadre de son activité professionnelle courante. Au cours d'une période de douze mois, elle loue un lieu situé dans l'État S pour une période de trois mois consécutifs à la suite d'un séjour de vacances dans l'État S, et travaille dans ce lieu.

Le lieu où elle travaille dans l'État S ne doit pas être considéré comme fixe, car l'activité de RCo a été exercée dans ce lieu pendant trois mois au cours de la période de douze mois. Il n'a donc pas de permanence.

On parviendrait à la même conclusion si les faits étaient les mêmes que ceux présentés ci-avant et si la période travaillée dans un lieu situé dans l'État S s'expliquait par un

autre motif à caractère personnel, tel que la prise en charge d'un proche malade. La conclusion serait également identique si les faits étaient les mêmes que ceux exposés ci-avant et si le lieu où elle travaillait n'était pas son lieu de résidence mais un autre endroit.

Lorsqu'un lieu est utilisé pour exercer l'activité de l'entreprise de manière récurrente sur une période de plusieurs années, il faut prendre en considération chaque laps de temps pendant lequel ce lieu est utilisé au regard du nombre de fois où il l'a été au cours de cette période de plusieurs années.

Le fait qu'un individu conserve un lieu (comme une maison de vacances) et assume des coûts liés à son entretien tout au long d'une période donnée n'entre pas en ligne de compte ; le temps consacré à l'accomplissement d'un travail lié à l'activité de l'entreprise dans ce lieu est l'élément déterminant à prendre en considération pour établir si ce lieu est fixe aux fins du paragraphe 1 de l'article 5.

- *Exemple B : Une salariée de RCo, une entreprise de l'État R, travaille à son domicile dans l'État S un ou deux jours par semaine tout au long d'une période de douze mois, ce qui représente au total 30 pour cent de son temps de travail au cours de cette période de douze mois.*

Le domicile où elle travaille dans l'État S doit être considéré comme fixe, car ce lieu est utilisé pour effectuer un travail lié à l'activité de RCo tout au long de la période de douze mois et présente donc un degré suffisant de permanence.

Cette personne passe moins de 50 pour cent de son temps de travail à son domicile dans l'État S. En l'absence d'autres faits et circonstances attestant le contraire, son domicile n'est pas une installation d'affaires de RCo, et n'est donc pas une installation fixe d'affaires constituant un établissement stable de RCo dans l'État S.

- *Exemple C : Un salarié de RCo, une entreprise de l'État R, travaille à son domicile dans l'État S pendant 80 pour cent de son temps de travail sur une période de douze mois. Il se rend régulièrement chez des clients de RCo dans l'État S pour leur fournir des services.*

Le domicile où il travaille dans l'État S doit être considéré comme fixe, car ce lieu est utilisé pour effectuer un travail lié à l'activité de RCo tout au long de la période de douze mois et présente donc un degré suffisant de permanence.

Cet individu passe au moins 50 pour cent de son temps de travail à son domicile dans l'État S, et il existe une raison commerciale à sa présence dans l'État S. La présence de ce salarié dans l'État S est en effet motivée par une raison commerciale pour RCo, puisqu'elle facilite la fourniture des services de l'entreprise (par l'intermédiaire de cet individu) aux clients se trouvant dans l'État S, où est situé le domicile de cet individu. En l'absence d'autres faits et circonstances attestant le contraire, son domicile est une installation d'affaires de RCo et une installation fixe d'affaires constituant un établissement stable de RCo dans l'État S.

- *Exemple D : Un salarié de RCo, une entreprise de l'État R, travaille à son domicile dans l'État S pendant 60 pour cent de son temps de travail au cours d'une période de douze mois. Ses fonctions consistent exclusivement à travailler en relation directe avec la clientèle et il fournit des services aux clients de RCo dans l'État R, dans l'État S et dans des États tiers. Il fournit ces services à distance, sans rencontrer physiquement ces clients. Une fois par trimestre, il se rend dans les locaux d'un client dans l'État S pour*

y passer une journée à faire le point sur les prestations fournies au regard des dispositions du contrat conclu avec RCo.

Le domicile où il travaille dans l'État S doit être considéré comme fixe, car ce lieu est utilisé pour effectuer un travail lié à l'activité de RCo tout au long de la période de douze mois et présente donc un degré suffisant de permanence.

Bien que l'individu passe plus de 50 pour cent de son temps de travail à son domicile dans l'État S, d'autres faits et circonstances, notamment la raison de la présence de cet individu dans l'État S, doivent également être pris en considération. La seule présence de clients de RCo dans l'État S ne signifie qu'il existe une raison commerciale à sa présence dans cet État. En outre, ses visites chez un client ont un caractère discontinu et occasionnel. En conséquence, il n'existe pas de raison commerciale justifiant qu'il effectue son travail lié à l'activité de RCo à son domicile dans l'État S.

En l'absence d'autres faits et circonstances attestant le contraire, son domicile n'est pas une installation d'affaires de RCo, et n'est donc pas une installation fixe d'affaires constituant un établissement stable de RCo dans l'État S.

- *Exemple E : Une salariée de RCo, une entreprise de l'État R, travaille presque exclusivement à son domicile situé dans l'État S. Cette salariée fournit des services à distance à des clients établis dans l'État R et/ou dans d'autres juridictions se trouvant sur des fuseaux horaires qui diffèrent de celui de l'État S. L'accomplissement de ce travail dans l'État S permet à cette salariée d'être pleinement disponible (notamment en offrant des services en temps réel ou quasiment en temps réel 24 heures sur 24) pour les clients de RCo, quel que soit leur fuseau horaire.*

Le domicile où elle travaille dans l'État S doit être considéré comme fixe, car ce lieu est utilisé pour effectuer un travail lié à l'activité de RCo tout au long de la période de douze mois et présente donc un degré suffisant de permanence.

Cette personne passe au moins 50 pour cent de son temps de travail à son domicile dans l'État S, et il existe une raison commerciale à sa présence dans l'État S. La présence de cette salariée dans l'État S est en effet motivée par une raison commerciale pour RCo, puisqu'elle facilite la fourniture des services de l'entreprise (par l'intermédiaire de cette personne) aux clients établis dans l'État R (et à ceux qui se trouvent sur d'autres fuseaux horaires que celui de l'État S). En l'absence d'autres faits et circonstances attestant le contraire, son domicile est une installation d'affaires de RCo et une installation fixe d'affaires constituant un établissement stable de RCo dans l'État S.

30. Remplacer le paragraphe 48¹ des Commentaires sur l'article 5 par ce qui suit :

48. L'alinéa f) traite de l'extraction de ressources naturelles mais ne mentionne pas la prospection de ces ressources sur terre ou en mer. En conséquence, lorsque les revenus provenant de ces activités sont considérés comme des bénéfices d'entreprise, la question de savoir si ces activités sont exercées par l'intermédiaire d'un établissement stable est réglée par le paragraphe 1. Comme, cependant, il n'a pas été possible d'adopter une position commune sur les questions fondamentales de l'attribution du droit d'imposer et de la qualification des revenus qui proviennent des activités de prospection, les États contractants peuvent décider d'insérer des dispositions spécifiques. Ils peuvent décider, par exemple, qu'une entreprise d'un État contractant,

¹ Le paragraphe 47 des Commentaires sur l'article 5 sera remplacé dans la version anglaise du Modèle de Convention fiscale (pour des motifs rédactionnels). Ces modifications ne sont pas nécessaires dans la version française du Modèle de Convention fiscale.

en ce qui concerne ses activités de prospection de ressources naturelles dans un lieu ou une zone situés dans l'autre État contractant :

- a) n'est pas considérée comme ayant un établissement stable situé dans cet autre État ; ou
- b) est considérée comme exerçant ces activités par l'intermédiaire d'un établissement stable situé dans cet autre État ; ou
- c) est considérée comme exerçant ces activités par l'intermédiaire d'un établissement stable dans cet autre État si la durée de ces activités dépasse une période de temps donnée.

Les États contractants peuvent, de plus, convenir de ~~soumettre les revenus de ces activités à toute autre règle.~~ **convenir d'adopter la disposition alternative autonome sur l'imposition des activités menées dans le cadre de l'exploration et de l'exploitation des ressources naturelles extractibles qui est décrite aux paragraphes 170 à 203 ci-dessous, dont la pièce maitresse est un seuil d'établissement stable inférieur qui serait franchi après qu'une entreprise non-résidente ait mené des activités pertinentes dans un État pendant plus d'une période convenue bilatéralement.**

31. Remplacer les paragraphes 116 et 117 des Commentaires sur l'article 5 par ce qui suit :

116. Une société mère peut cependant être considérée, en vertu des dispositions des paragraphes 1 ou 5 de l'article, comme ayant un établissement stable dans un État où une filiale dispose d'une installation d'affaires. Ainsi, tout espace ou local appartenant à la filiale qui se trouve à la disposition de la société mère (voir les paragraphes 10 à ~~17~~ **49** ci-dessus) et qui constitue une installation fixe d'affaires par l'intermédiaire de laquelle la société mère exerce ses propres activités constituera un établissement stable de la société mère en vertu du paragraphe 1, sous réserve des paragraphes 3 et 4 de l'article (voir l'exemple qui figure au paragraphe 15 ci-dessus). Par ailleurs, en vertu du paragraphe 5, une société sera considérée comme disposant d'un établissement stable dans un État au titre des activités que sa filiale mène pour son compte si les conditions de ce paragraphe sont satisfaites (voir les paragraphes 82 à 99 ci-dessus) à moins que le paragraphe 6 de l'article ne soit applicable.

117. Les mêmes principes s'appliquent à toute société faisant partie d'un groupe multinational de telle sorte que cette société puisse être considérée comme disposant d'un établissement stable dans un État où elle a à sa disposition (voir les paragraphes 10 à ~~17~~ **49** ci-dessus) et utilise des locaux appartenant à une autre société du groupe ou si la première société est considérée comme ayant un établissement stable en vertu du paragraphe 5 de l'article (voir les paragraphes 82 à 99 ci-dessus). La détermination de l'existence d'un établissement stable en vertu des dispositions des paragraphes 1 ou 5 de l'article doit cependant intervenir de manière distincte pour chaque société du groupe. Par conséquent, l'existence dans un État d'un établissement stable d'une société du groupe ne sera pas pertinente pour déterminer si une autre société du groupe a elle-même un établissement stable dans cet État.

32. Remplacer le paragraphe 124 des Commentaires sur l'article 5 par ce qui suit :

124. La distinction entre un site web et le serveur sur lequel ce site est hébergé et utilisé est importante, car l'entreprise qui exploite le serveur peut être différente de celle qui exerce son activité par l'intermédiaire du site web. Par exemple, il est courant que le site web par l'intermédiaire duquel une entreprise exerce son activité soit hébergé sur le serveur d'un fournisseur de services sur l'Internet (FSI). Bien que la rémunération versée au FSI en vertu de ces accords puisse être calculée en fonction de la quantité d'espace de disque utilisée pour stocker le logiciel et les données requises par le site web, ces contrats n'ont pas généralement pour effet

de mettre le serveur et son emplacement à la disposition de l'entreprise (voir les paragraphes 10 à 17 ~~19~~ ci- dessus), même si l'entreprise a été en mesure de déterminer que son site web devrait être hébergé sur un serveur particulier situé dans un endroit particulier. En l'occurrence, l'entreprise n'a même pas de présence physique à cet endroit puisque le site web n'est pas un bien corporel. Dans ces cas, l'entreprise ne peut pas être considérée comme ayant acquis une installation d'affaires en vertu de cet accord d'hébergement. Toutefois, si l'entreprise exerçant une activité par l'intermédiaire d'un site web a le serveur à sa disposition, par exemple si elle possède (ou loue) et exploite le serveur sur lequel le site web est logé et utilisé, l'endroit où ce serveur est situé peut constituer un établissement stable de l'entreprise si les autres conditions de l'article sont remplies.

33. Ajouter les nouveaux titres et les paragraphes 170 à 203 suivants aux Commentaires sur l'article 5 :

Imposition des activités liées à l'exploration et l'exploitation de ressources naturelles extractibles

170. Cette section des Commentaires contient une disposition alternative que les États pourraient utiliser pour régir l'imposition des entreprises appartenant aux industries extractives. Cette disposition est basée sur un seuil plus bas déclenchant l'existence d'un établissement stable, qui serait franchi dès lors qu'une entreprise non résidente a exercé des activités dans un État pendant plus d'une période convenue de manière bilatérale. Cette disposition est comparable à celle figurant dans un certain nombre de conventions fiscales bilatérales en vigueur. La disposition alternative présentée ici accroît la cohérence et la certitude d'interprétation pour les États adeptes d'une telle approche. Elle est rédigée sous la forme d'un article autonome pouvant être intégré dans toute convention fiscale bilatérale basée sur la Convention.

171. Les pays qui disposent de ressources naturelles extractibles (pétrole, gaz et minerais) abondantes sont confrontés à des choix stratégiques concernant leur exploitation. Les répercussions sur l'emploi et sur l'environnement font partie des enjeux à prendre en compte. Quoi qu'il en soit, ces pays chercheront sans doute à contrôler une fraction appropriée de la valeur des ressources qu'ils possèdent et qui est due, au moins en partie, à leur nature finie. La stratégie suivie pour contrôler cette fraction de la valeur est une question complexe qui dépendra de facteurs propres à chaque pays, aux entreprises non résidentes et à la ressource en question. En général, les pays auront recours à plusieurs instruments pour optimiser les bénéfices tirés de l'exploitation de ces ressources – par exemple, des contrats de partage de la production, le versement de primes initiales, le paiement continu de redevances, ainsi que les impôts sur les bénéfices des sociétés (éventuellement dans le cadre d'un régime cantonné assorti d'un taux plus élevé).

172. Ces Commentaires ne donnent pas d'instructions sur le déploiement de ces instruments ou d'autres instruments possibles. Le point de départ de cette section des Commentaires est l'accord bilatéral conclu entre les États, en tenant compte de tous les facteurs pertinents, pour élargir le droit d'imposition de l'État de la source aux bénéfices tirés de l'exploitation de ses ressources naturelles extractibles par des entreprises non résidentes au-delà de ce que prévoit une convention inspirée de la Convention, et ce en abaissant le seuil déclenchant l'existence d'un établissement stable.

173. Certains de ces facteurs, mis en avant par des États qui ne sont pas favorables à cette disposition, sont l'augmentation de la charge administrative et de conformité due à la présence d'un plus grand nombre d'établissements stables, avec les difficultés d'attribution de bénéfices (ou de pertes) qui en découlent, surtout si l'existence de l'établissement stable peut être d'une durée courte. Il appartient aux négociations

bilatérales de trouver le juste équilibre entre l'État de la source et l'État de la résidence. Néanmoins, les États de la source doivent être conscients que l'extraction de ressources naturelles est un processus parfois difficile, risqué et techniquement avancé, et que l'entreprise à l'origine de l'investissement peut attendre un rendement plus élevé qu'une entreprise opérant dans un secteur moins risqué. Il est donc important de veiller à ce que l'attribution de droits d'imposition plus importants en faveur de l'État de la source n'entraîne pas une diminution excessive de ce taux de rendement après impôt pour l'entreprise, surtout pour des investissements préexistants.

174. Toutefois, la disposition alternative présentée ici reconnaît que certains États choisissent, et que d'autres États acceptent, d'adopter un régime d'imposition des bénéfices des industries extractives qui est plus favorable à l'État de la source – surtout lorsque les activités sont menées en mer – et le font le plus souvent en fixant un seuil de l'établissement stable plus bas que ce qui découlerait des dispositions de l'article 5. De fait, en vertu de l'article 7, un État peut généralement imposer les bénéfices d'entreprises non résidentes (qui sont souvent très présentes dans les industries extractives, surtout dans les petits pays) uniquement si ces entreprises exercent une activité dans cet État par l'intermédiaire d'un établissement stable. Cette condition sera probablement satisfaite pour les activités d'exploitation terrestres – une mine, par exemple, constituera généralement un établissement stable – ainsi que pour les activités d'exploitation en mer proprement dites. Néanmoins, les activités d'exploration en mer et diverses activités de service associées à l'exploration et l'exploitation en mer peuvent être de courte durée et ne pas se dérouler dans une installation fixe d'affaires (voir également le paragraphe 48 ci-dessus), ce qui signifierait qu'elles ne seraient pas exercées par l'intermédiaire d'un établissement stable au sens du paragraphe 1 de l'article 5.

175. Certains États estiment qu'une disposition limitée aux activités en mer est suffisante parce que, comme indiqué précédemment, le site principal des activités terrestres – une mine, par exemple – sera généralement un établissement stable pour une entreprise non résidente qui exploite la mine. En outre, les services mobiles et de courte durée peuvent être plus fréquents dans le secteur des activités en mer. Ces services peuvent être très rentables et les lieux où ils sont rendus peuvent échapper à la définition d'un établissement stable au sens du paragraphe 1 de l'article 5.

176. D'autres États peuvent juger nécessaire d'élaborer une disposition qui couvre à la fois les activités sur terre et en mer afin de capter une fraction supérieure de la valeur de ces ressources terrestres. À défaut, les activités de certaines entreprises en lien avec des ressources naturelles terrestres finies – telles que des services d'ingénierie ou de conseil ou des études sismiques – risqueraient de se situer en deçà du seuil de l'établissement stable. Par exemple, une opération minière peut faire intervenir les services de personnes résidentes dans un pays voisin dont les activités, en l'absence d'une telle disposition, ne constitueraient pas un établissement stable au sens du paragraphe 1 de l'article 5 ou de la disposition alternative applicable aux services contenue dans le paragraphe 144 ci-dessus. Une autre caractéristique d'une disposition couvrant les activités terrestres serait d'appliquer le même traitement aux prestataires de services non résidents qui effectuent des tâches similaires sur terre et en mer. Toutefois, le fait d'inclure les activités terrestres dans le champ de la disposition pourrait instaurer une différence de traitement à l'égard d'une entreprise qui, par exemple, accomplit des travaux techniques sophistiqués similaires à la fois dans une mine et dans une usine. Les États ne manqueront pas de prendre en compte tous ces facteurs lorsqu'ils définiront la portée géographique de la disposition.

177. Compte tenu de la diversité des dispositions bilatérales existantes qui régissent l'imposition des activités en relation avec la prospection et l'exploitation de ressources naturelles, qui pour certaines ne produisent pas les résultats attendus, le Comité a estimé qu'il serait utile d'élaborer une disposition type que les États qui souhaitent appliquer un traitement fiscal différent à ces activités pourraient utiliser dans leurs conventions bilatérales. Ci-dessous figure un exemple d'une telle disposition. Elle s'appuie en grande partie sur la pratique existante et reflète donc certains choix stratégiques fait par les États :

**Disposition relative aux activités liées
à l'exploration et l'exploitation de ressources naturelles extractibles**

1. Les dispositions de cet article s'appliquent nonobstant les dispositions des articles 5 et 13.

En mer uniquement

2. Aux fins du présent article, l'expression « activités pertinentes » désigne des activités exercées en mer dans le cadre de l'exploration et de l'exploitation du lit de la mer, du sous-sol marin et de leurs ressources naturelles.

En mer et sur terre

2. Aux fins du présent article, l'expression « activités pertinentes » désigne des activités exercées dans le cadre de l'exploration et de l'exploitation du lit de la mer, du sous-sol marin et de leurs ressources naturelles. L'expression englobe également la prospection et l'exploitation de ressources naturelles terrestres finies, et d'autres activités spécialisées exercées dans ce cadre.

Toutefois, l'exploitation de navires ou d'aéronefs utilisés dans le but principal de (i) transporter des fournitures ou du personnel, ou (ii) d'effectuer des opérations de remorquage ou d'ancrage, ou l'exploitation d'autres navires dont la fonction est auxiliaire à l'exploration ou à l'exploitation du lit de la mer, du sous-sol marin et de leurs ressources naturelles, ne constitue pas une activité pertinente.

3. Lorsqu'une entreprise d'un État contractant exerce des activités pertinentes dans l'autre État contractant pendant une ou plusieurs périodes qui, au total, excèdent [période à convenir de manière bilatérale] au cours de toute période de douze mois commençant ou se terminant durant l'année fiscale considérée, les activités pertinentes exercées dans l'autre État sont réputées être exercées par l'intermédiaire d'un établissement stable de l'entreprise situé dans cet autre État.

4. Les gains qu'un résident d'un État contractant tire de l'aliénation :

- a) d'un bien immobilier visé à l'article 6 (y compris de droits de prospection ou d'exploitation) relativement à des ressources naturelles situées dans l'autre État contractant ; ou

En mer uniquement

- b) d'un bien mobilier faisant partie de l'actif d'un établissement stable que ce résident a dans cet autre État contractant et qui est utilisé dans le cadre de l'exploration ou de l'exploitation du lit de la mer, du sous-sol marin et de leurs ressources naturelles situés dans cet autre État ; ou

En mer et sur terre

- b) d'un bien mobilier faisant partie de l'actif d'un établissement stable que ce résident a dans cet autre État et qui est utilisé dans le cadre de l'exploration ou de l'exploitation du lit de la mer, du sous-sol marin et de leurs ressources naturelles, ou de ressources naturelles terrestres finies, situés dans cet autre État ; ou

- c) d'actions ou de droits ou participations similaires, tels que des droits ou participations dans une société de personnes ou une fiducie (ou un trust) si, à tout moment au cours des 365 jours qui précèdent l'aliénation, ces actions, droits ou participations similaires tirent directement ou indirectement plus de 50 pour cent de leur valeur de biens mentionnés à l'alinéa a) ou b), ou de tels biens considérés globalement,

sont imposables dans cet autre État.

Paragraphe 1 de la disposition

178. Ce paragraphe indique que la disposition s'applique nonobstant les dispositions des articles 5 et 13 de la Convention, qui à défaut pourraient empêcher un État doté de ressources naturelles finies d'imposer certains revenus et gains tirés de l'exploration et de l'exploitation de ces ressources par un non-résident. À l'inverse, lorsque l'État de la source conserve son droit d'imposition en vertu des articles 5 ou 13 mais pas en vertu de cette disposition, ce droit d'imposition continue de s'appliquer.

Paragraphe 2 de la disposition

179. Ce paragraphe définit l'expression « activités pertinentes » et comporte deux versions : l'une destinée aux États qui souhaitent restreindre le champ d'application de l'article aux activités en mer, et l'autre à ceux qui souhaitent inclure les activités terrestres.

180. La référence aux activités exercées « en mer » (dans la version « en mer uniquement » du paragraphe 2) signifie, pour un État contractant, les activités exercées dans les limites de ses eaux intérieures ou de ses eaux archipélagiques, de sa mer territoriale et de toute zone située au-delà de sa mer territoriale dans lesquelles, conformément au droit international, il peut exercer ses droits souverains concernant le lit de la mer, le sous-sol marin et leurs ressources naturelles. Les termes ci-dessus ont le sens que leur attribue la Convention des Nations Unies sur le droit de la mer de 1982², qui codifie cet aspect de ce qui est aujourd'hui généralement considéré comme le droit international coutumier. Ce paragraphe est sans préjudice du paragraphe 1 des Commentaires sur l'article 3, qui indique : « En plus des définitions contenues dans l'article, les États contractants sont libres de convenir, bilatéralement, d'une définition des expressions « un État contractant » et « l'autre État contractant ». En outre, les États contractants sont libres de convenir, bilatéralement, d'inclure une référence au plateau continental dans les définitions possibles des « États contractants ». Par comparaison avec la version « En mer uniquement » du paragraphe 2, la version « En mer et sur terre » du paragraphe 2 ne limite pas le concept « d'activités pertinentes » concernant la prospection et l'exploitation du lit de la mer, du sous-sol marin et de leurs ressources naturelles aux activités exercées en mer. Dans la version « En mer et sur terre » du paragraphe 2, le concept « d'activités pertinentes » comprend également les activités exercées sur terre en liaison avec les activités d'exploration et d'exploitation en mer (outre les activités sur terre couvertes par la deuxième phrase et examinées au paragraphe 183 ci-dessous).

181. Dans les deux cas, grâce à l'utilisation de l'expression « dans le cadre de », les termes « activités pertinentes » incluent non seulement les activités d'exploration et

² La Türkiye se dissocie de la référence faite à la Convention des Nations Unies sur le droit de la mer, à laquelle elle n'est pas partie. La participation de la Türkiye aux discussions concernant le Modèle de Convention fiscale concernant le revenu et la fortune de l'OCDE ne peut être interprétée comme un changement de la position juridique connue de la Türkiye à l'égard dudit instrument.

d'exploitation proprement dites, mais aussi la prestation de certains services connexes. Les paragraphes ci-dessous expliquent comment ces services sont généralement rendus dans les domaines de l'exploration et de l'exploitation.

182. Pour les activités en mer, les activités de certains navires sont spécifiquement exclues. Néanmoins, pour le reste, les activités pertinentes englobent toutes les activités liées à l'exploration et à l'exploitation du lit de la mer, du sous-sol marin et de leurs ressources naturelles (à ceci près, dans la version « En mer uniquement » de la disposition, que ces activités pertinentes doivent aussi être exercées en mer). En pratique, compte tenu de l'éloignement et de la difficulté des activités en mer, les services rendus en mer (plongée en saturation sur le lit de la mer et pose de conduites, par exemple) sont fréquemment associés exclusivement à l'exploration et à l'exploitation de ressources naturelles.

183. Concernant les activités sur terre, l'utilisation du qualificatif « spécialisées » restreint la portée des services connexes à ceux qui sont spécifiquement adaptés sur les activités terrestres d'exploration et d'exploitation. Les services spécialisés impliquent un certain degré d'expertise ou l'utilisation d'équipements spécialisés qui n'interviendraient pas pour la prestation de services similaires dans un contexte différent. Lorsqu'une entreprise fournit des services (de restauration par exemple) à un large éventail de clients appartenant à différents secteurs, en utilisant le même type d'équipements et d'expertise pour tous les clients, ces services seraient généralement considérés comme génériques (non spécialisés). En outre, un service n'est pas considéré comme étant spécialisé du simple fait qu'il est fourni sur un site qui accueille aussi des activités d'exploration et d'exploitation sur terre ; toutefois, si ce site est particulièrement éloigné et difficile d'accès ou à exploiter, cela pourrait suggérer que la plupart des services qui y sont fournis sont spécialisés. On peut citer à titre d'exemples d'activités spécialisées l'assemblage, l'installation et la maintenance d'infrastructures et d'équipements spécialisés pour l'exploitation minière, la prestation de services d'ingénierie et de conseil en lien avec les activités d'exploration et d'exploitation sur terre, et la réalisation d'études sismiques. Néanmoins, la fourniture d'électricité, d'eau ou d'une connexion Internet à un exploitant minier – ou même une livraison mensuelle par la route de matériel par un fournisseur transfrontalier – constitue un service générique (non spécialisé) qui n'est pas couvert par la disposition. On peut, à titre d'exemple, opérer une distinction entre la fourniture d'une connexion Internet à un exploitant minier (non spécialisé) et la fourniture de services de technologies de l'information spécialement adaptés à la nature des opérations minières (spécialisé) ; entre l'installation d'une conduite d'eau sur un site de forage sur terre faisant intervenir les mêmes équipements et le même degré d'expertise de la part de l'installateur que dans n'importe quel autre emplacement géographique (non spécialisé) et l'installation d'une conduite d'eau faisant intervenir des équipements et une expertise spécifiques pour s'adapter à la nature du site de forage (spécialisé). Néanmoins, les bénéfices générés par ces activités non spécialisées sont soumis aux règles ordinaires de l'article 5 (y compris, le cas échéant, de son paragraphe 3) et l'article 7. Par exemple, une entreprise d'un État contractant qui fournit des services standards de livraison de denrées alimentaires à un site minier dans l'autre État contractant ne serait pas couverte par le paragraphe 2 de la disposition. Toutefois, cette entreprise pourrait tout de même avoir un établissement stable dans cet autre État contractant si les conditions du paragraphe 1 de l'article 5 sont remplies (de sorte que les bénéfices attribuables à cet établissement stable seraient imposables dans cet autre État contractant, conformément à l'article 7).

184. Dans le même ordre d'idées, la mention figurant à la fin de la disposition qui s'applique aux deux versions exclut spécifiquement les navires de transport, de remorquage, d'ancrage et l'exploitation d'autres navires dont les fonctions sont auxiliaires

à l'exploration ou à l'exploitation du lit de la mer, du sous-sol marin et de leurs ressources naturelles. Les services de remorquage incluent les services rendus par des remorqueurs, et englobent les services de transport de navires océaniques à l'entrée et à la sortie des ports et entre des postes de mouillage, le remorquage de barges et l'acheminement des pilotes de port jusqu'aux navires qui attendent de pénétrer dans un chenal ou dans un port. Les navires exerçant des fonctions auxiliaires incluent ceux utilisés pour lutter contre l'incendie et le sauvetage. Néanmoins, à titre d'exemple, les types de navires suivants exercent des activités essentielles à l'exploitation de ressources naturelles et ne sont donc pas couverts par l'exclusion : navires de production de pétrole ; installations ou plateformes (y compris celles utilisées pour l'hébergement) ; navires de stockage, de production et de déchargement flottants utilisés pour les ressources en hydrocarbures ; navires de dragage ; navires de pose de conduites ; navires d'études sismiques ou sous-marines et navires gros-porteurs.

185. L'article 8 indique déjà que les bénéfices d'une entreprise d'un État contractant provenant de l'exploitation, en trafic international, de navires ou d'aéronefs ne sont imposables que dans cet État. Aussi, bien que certains navires de transport puissent déjà être exclus de fait de la portée de cette disposition parce que leurs déplacements correspondent à la définition du « trafic international », cette exclusion spécifique du champ d'application de la disposition alternative est de portée plus large. Néanmoins, les bénéfices tirés de l'exploitation de ces navires exclus sont soumis aux règles ordinaires de l'article 5 et de l'article 7. Par exemple, une entreprise d'un État contractant qui exploite un bateau remorqueur servant à transporter des navires de dragage à l'entrée et à la sortie d'un port dans l'autre État contractant pourrait être exclue en application du paragraphe 2 de la disposition, mais pourrait néanmoins avoir un établissement stable dans cet autre État contractant conformément au paragraphe 1 de l'article 5 (de sorte que les bénéfices attribuables à cet établissement stable seraient imposables dans cet autre État contractant, conformément à l'article 7).

186. La formule « dans le cadre de » est également employée dans un sens temporel, et englobe les activités équivalentes à chaque stade du processus d'extraction de ressources naturelles : exploration (lorsque des études préliminaires sont menées, les droits d'exploration sont acquis et l'exploration proprement dite commence) ; développement (lorsque les infrastructures nécessaires sont construites) ; production (lorsque les ressources sont extraites, transformées, transportées, commercialisées et vendues – processus qui pourraient ensemble être décrit comme « l'exploitation ») ; et déclassement (lorsque les infrastructures sont démantelés et les sites sont remis en état).

187. En mentionnant le « lit de la mer, le sous-sol marin et leurs ressources naturelles » ou « des ressources naturelles terrestres finies », la disposition englobe l'extraction de produits de base non renouvelables tels que les hydrocarbures, les métaux précieux, les minerais métalliques, les terres rares et autres minerais. Dans la logique du paragraphe 171, elle ne couvre pas, par exemple, la valorisation de ressources renouvelables telles que l'énergie hydroélectrique, éolienne, houlomotrice, marémotrice ou solaire.

188. Certaines conventions qui contiennent un article similaire à cette disposition excluent de leur champ d'application les activités mentionnées au paragraphe 4 de l'article 5. Conformément à la pratique plus courante, et dans l'intérêt de la simplicité, sachant que ces activités peuvent être à forte valeur ajoutée, cette disposition s'abstient de le faire ; il semble également peu approprié d'inclure une telle disposition pour des activités qui sont d'une durée beaucoup plus courte que celles qui sont habituellement menées par l'intermédiaire d'un établissement stable. Il ne semble pas non plus probable que les activités couvertes par cette disposition (en mer et sur terre) soient de caractère

préparatoire ou auxiliaire. Néanmoins, les États qui souhaitent prévoir de telles exemptions pourraient le faire, par exemple en ajoutant à la fin du paragraphe 3 les termes : « à moins que les activités de cette entreprise ne soient limitées à celles qui sont mentionnées au paragraphe 4 de l'article 5 et qui, si elles étaient exercées par l'intermédiaire d'une installation fixe d'affaires (autre qu'une installation fixe d'affaires à laquelle le paragraphe 4.1 de l'article 5 s'appliquerait), ne permettraient pas de considérer cette installation comme un établissement stable selon les dispositions de ce paragraphe. »

Paragraphe 3 de la disposition

189. *Lorsqu'une entreprise d'un État contractant exerce des activités pertinentes dans l'autre État contractant pendant plus d'une période minimale à convenir de manière bilatérale, ce paragraphe considère que ces activités sont exercées par l'intermédiaire d'un établissement stable qui est situé dans cet autre État. Cela englobe toutes les activités pertinentes exercées par l'entreprise – qu'elles se rattachent à un ou plusieurs clients, projets ou autres facteurs – à condition qu'elles soient exercées dans l'autre État contractant. Des activités exercées partout ailleurs ne sont pas pertinentes pour déterminer si un établissement stable est réputé exister dans cet autre État. Par exemple, l'analyse des données d'imagerie par satellite ou d'autres données géophysiques effectuée dans l'État R par une entreprise qui est résidente de l'État R n'est pas pertinente pour la question de savoir si l'entreprise a un établissement stable dans l'État S, même si c'est dans cet État que se situeraient les gisements à explorer.*

190. *Dès lors qu'un établissement stable est présumé exister, l'État de la source peut imposer les bénéfices d'une entreprise non résidente attribuables à l'établissement stable présumé conformément à l'article 7, et l'État de résidence devra éliminer la double imposition conformément à l'article 23. Il n'est pas obligatoire que les activités se rattachent au même projet ou soient exercées pour le même client ; le critère est uniquement un critère de durée dans l'État de la source. Les règles habituelles de l'article 7 s'appliqueront à l'attribution de bénéfices à cet établissement stable présumé.*

191. *La durée du seuil temporel doit être convenue de manière bilatérale. Les conventions bilatérales existantes qui contiennent une disposition similaire utilisent une gamme de seuils différents (de 30, 90 ou 183 jours et autres).*

192. *Le paragraphe 3 fait référence aux activités « dans l'autre État contractant ». Pour préciser le sens de cette expression, il s'agit d'une pratique établie pour les États de se définir eux-mêmes en adoptant une formulation qui comprend (par exemple) la région dans laquelle, conformément au droit international, ils peuvent exercer leurs droits relativement au lit de la mer, au sous-sol marin et à leurs ressources naturelles.*

193. *Le paragraphe 3 ne contient pas de règle anti-fractionnement de contrat, pour les raisons exposées au paragraphe 52 ci-dessus. Néanmoins, certains États peuvent souhaiter traiter ces abus de manière spécifique, notamment ceux qui n'incluent pas dans leurs conventions le critère des objets principaux prévu au paragraphe 9 de l'article 29. Cette disposition pourrait être rédigée de la manière suivante :*

À la seule fin de déterminer si la période de « [période à convenir de manière bilatérale] » visée au paragraphe 3 a été dépassée, lorsqu'une entreprise d'un État contractant exerce des activités pertinentes dans l'autre État contractant et lorsque des activités pertinentes, qui sont substantiellement identiques, sont exercées dans cet autre État contractant pendant des périodes différentes par une ou plusieurs entreprises étroitement liées à la première entreprise, au sens du

paragraphe 8 de l'article 5, ces périodes différentes sont ajoutées à la période pendant laquelle la première entreprise a exercé les activités pertinentes.

Cette règle n'impose pas que les activités pertinentes soient exercées au même endroit, mais uniquement que les activités pertinentes exercées par une ou plusieurs entreprises étroitement liées soient « substantiellement identiques » (plutôt que « connexes », comme indiqué dans la disposition du paragraphe 52). L'expression « substantiellement identiques » s'appliquerait au même type de ressources et à la même méthode d'exploration ou d'extraction. Ainsi, par exemple, il ne serait pas possible d'agréger des activités de forage menées sur le plateau continental avec des activités de prospection et d'exploitation minière terrestres, ou l'analyse du champ magnétique terrestre en mer avec l'exploration sismique sur terre. Il n'y aurait pas de période minimale durant laquelle les activités fragmentées doivent se dérouler pour que la règle se déclenche. Cela reflète le fait que la période convenue de manière bilatérale indiquée au paragraphe 3 de la disposition peut être beaucoup plus courte que la période de douze mois visée au paragraphe 3 de l'article 5.

194. La règle anti-fractionnement de contrat ci-dessus fait référence à une ou plusieurs entreprises étroitement liées à la première « au sens du paragraphe 8 de l'article 5 ». En effet, la Convention y définit le terme aux fins des paragraphes 4.1 et 6 de l'article 5. Les États qui adoptent la règle pourraient préférer déplacer la définition du paragraphe 8 de l'article 5 au paragraphe 1 de l'article 3 – auquel cas la mention « au sens du paragraphe 8 de l'article 5 » ci-dessus serait supprimée.

Paragraphe 4 de la disposition

195. Ce paragraphe concerne l'imposition des gains et attribue à l'État de la source le droit d'imposition en premier lieu sur les gains provenant de l'aliénation de certains actifs (biens immobiliers, certains biens mobiliers, actions et participations similaires). Le droit de l'État de la source d'imposer ces gains sera généralement préservé par l'application des paragraphes 1, 2 ou 4 de l'article 13. Toutefois, le paragraphe 4 de la disposition rassemble les règles applicables au traitement de chaque catégorie de revenus et de gains liés aux activités extractives, dans un but de transparence et de clarté. Les alinéas a), b) et c) décrivent les actifs en question. L'alinéa c) est un prolongement potentiel du droit d'imposition visé par le paragraphe 4 de l'article 13.

196. L'alinéa a) confirme qu'aux fins de l'application du paragraphe 4, les droits d'exploration et d'exploitation relatifs à des ressources naturelles entrent dans la définition du bien immobilier. Ces droits entrent dans le champ de la définition du bien immobilier à l'article 6 (soit explicitement, soit par exemple en tant que bien accessoire à un bien immobilier), et donc dans le champ du paragraphe 1 de l'article 13. Il n'est pas jugé nécessaire de donner une définition d'un droit d'exploration ou d'exploitation. Étant donné qu'un droit partiel est un droit en soi, le terme englobe aussi les mécanismes tels que les accords d'affermage et d'amodiation en vertu desquels, par exemple, le propriétaire d'une participation dans un actif pétrolier ou gazier (l'amodiateur) cède une partie de sa participation (et non la totalité) à une autre personne (l'amodiataire) en contrepartie de certaines obligations – par exemple, le partage du coût d'un chantier, l'accomplissement d'un service ou simplement un paiement en espèces.

197. L'alinéa b) est en deux parties (en mer uniquement, et en mer et sur terre) et englobe un gain qu'un résident d'un État contractant tire de l'aliénation de biens mobiliers qui font partie de l'actif d'un établissement stable et qui sont utilisés dans le cadre de l'exploration ou de l'exploitation mentionnée au paragraphe 2 de la disposition. Aussi, cet alinéa correspond à la disposition du paragraphe 2 de l'article 13.

198. L'alinéa c) porte sur les actions ou participations similaires qui, à tout moment au cours des 365 jours qui précèdent l'aliénation, ont tiré directement ou indirectement plus de 50 pour cent de leur valeur de biens mentionnés aux alinéas a) et b). La disposition s'inspire de celle figurant au paragraphe 4 de l'article 13, mais va au-delà en autorisant l'agrégation de la valeur des biens mentionnés aux alinéas a) et b) pour l'application du test de 50 pour cent de la valeur. Elle permettrait, par exemple, à l'État de la source d'imposer les gains tirés de la cession d'actions dans une entreprise lorsque 30 pour cent de la valeur provient de droits d'extraction et 30 pour cent d'une plateforme mobile exploitant ces droits.

Revenu d'emploi

199. Cette disposition traite uniquement de l'imposition de l'entreprise qui exerce des activités pertinentes. Toutefois, les dispositions de certaines conventions bilatérales élargissent le droit de l'État de la source d'imposer le revenu d'emploi au-delà de ce que l'article 15 autorise. L'article 15 préserverait le droit de l'État de la source d'imposer le revenu d'emploi d'un non-résident dans la plupart des cas. Néanmoins, lorsqu'un salarié non résident a accompli plusieurs contrats consécutifs auprès de différents employeurs non résidents – et que la charge de la rémunération n'est pas supportée par un établissement stable (y compris un établissement stable réputé exister en vertu du paragraphe 3 de la disposition) – l'article 15 ne prévoit pas l'imposition par l'État de la source (sauf si le salarié non résident a séjourné dans l'État de la source pendant une ou plusieurs périodes excédant 183 jours durant toute période de douze mois commençant ou se terminant durant l'année fiscale considérée). En fonction des faits et circonstances propres au cas d'espèce, la relation contractuelle formelle entre le salarié et l'employeur pourrait être contestée aux fins de déterminer « l'employeur » au sens de l'article 15 (voir les paragraphes 8.1 à 8.28 des Commentaires sur l'article 15), si nécessaire en invoquant le critère des objets principaux prévu au paragraphe 9 de l'article 29. Toutefois, si la situation demeure problématique, une disposition telle que celle qui suit pourrait être ajoutée après le paragraphe 2 de l'article 15 :

Nonobstant les dispositions précédentes du présent article, les salaires, traitements et autres rémunérations similaires qu'un résident d'un État contractant reçoit au titre d'un emploi salarié exercé dans l'autre État contractant, et qui sont liés à des activités pertinentes au sens de l'article [X] exercées dans cet autre État, sont imposables dans cet autre État si l'emploi y est exercé pendant une période ou des périodes excédant au total [période à convenir de manière bilatérale] durant toute période de douze mois commençant ou se terminant durant l'année fiscale considérée.

200. En vertu de cette disposition, l'État dans lequel l'emploi était exercé pourrait imposer la rémunération d'un salarié non résident même si l'employeur n'avait pas d'établissement stable, à condition que l'emploi y ait été exercé plus longtemps que la période convenue de manière bilatérale durant la période pertinente de douze mois. Que cette disposition soit ou non appliquée, l'article 15 préserve le droit de l'État dans lequel un emploi est exercé par un non-résident d'imposer la rémunération versée au titre de cet emploi, quelle que soit sa durée, si la charge des rémunérations est supportée par un établissement stable (y compris un établissement stable réputé exister en vertu du paragraphe 3 de la disposition) que cet employeur a dans cet État, étant donné que la condition visée à l'alinéa c) du paragraphe 2 de l'article 15 n'est pas remplie.

201. Une autre manière d'élargir les droits d'imposition de l'État de la source sur le revenu d'emploi serait de modifier l'alinéa a) du paragraphe 2 de l'article 15 en ces termes :

- a) *le bénéficiaire séjourne dans l'autre État pendant une période ou des périodes n'excédant pas au total 183 jours (ou, lorsque l'emploi est exercé en lien avec des activités pertinentes au sens du paragraphe 3 de l'article [X], [la période à convenir de manière bilatérale]) durant toute période de douze mois commençant ou se terminant durant l'année fiscale considérée, et*

Avec cette approche, le critère est fondé sur la durée du séjour, plutôt que sur la période durant laquelle l'emploi est exercé, conformément à la manière dont opère l'article 15.

202. *Les États qui envisagent d'utiliser une disposition élargie relative au revenu d'emploi doivent se rappeler que, comme l'expliquent les Commentaires sur l'article 15, l'une des finalités de la règle générale de cet article est d'éviter l'imposition dans l'État de la source des périodes de travail de courte durée dans la mesure où la rémunération n'est pas admise comme une dépense déductible dans l'État de la source. Les États qui adoptent cette disposition peuvent être amenés à tenir compte de l'augmentation potentielle de la charge administrative lorsque l'employeur n'est pas résident de cet État et n'y a pas d'établissement stable.*

203. *Les États qui adoptent la méthode de l'exemption devraient aussi veiller à ce que l'inclusion d'une disposition élargie sur le revenu d'emploi n'entraîne pas une double non-imposition de ce revenu. Ces États peuvent souhaiter exclure ce revenu d'emploi de l'exemption et leur appliquer la méthode d'imputation, comme le suggère le paragraphe 35 des Commentaires sur les articles 23 A et 23 B.*

34. Renuméroter et remplacer les paragraphes 170 à 216 des Commentaires sur l'article 5 par ce qui suit :

Observations sur les Commentaires

204170. S'agissant du paragraphe 64, l'*Allemagne* réserve sa position sur la question de savoir si, et dans quelles conditions, l'acquisition d'un droit de disposition de la capacité de transport d'une conduite ou de la capacité d'installations techniques, de lignes et de câbles pour la transmission d'électricité ou de communications (incluant la transmission d'émissions de radio et de télévision) qui appartiennent à un tiers peut faire en sorte que cette conduite ou ce câble soit considérée comme étant à la disposition de l'acquéreur en tant qu'installation fixe d'affaires.

205174. En ce qui concerne le paragraphe 104, le *Mexique* considère que le principe de pleine concurrence doit aussi être considéré au moment de déterminer si un agent dispose ou non d'un statut indépendant pour l'application du paragraphe 6 de l'article et désire, lorsque cela sera nécessaire, clarifier dans ses conventions que c'est ainsi que ce paragraphe doit être interprété.

206172. L'*Allemagne*, en ce qui concerne la troisième phrase du paragraphe 50, estime que les activités d'entreprise qui ont lieu sur un chantier de construction et qui sont limitées à la planification et la supervision d'un projet de construction ne peuvent constituer un établissement stable que si elles satisfont aux exigences énoncées au paragraphe 1 de l'article 5.

207173. L'*Italie* et le *Portugal* considèrent qu'il est essentiel de prendre en compte le fait que – quel que soit le sens donné à la troisième phrase du paragraphe 2 – en ce qui concerne la méthode suivie pour le calcul des impositions, les systèmes nationaux ne sont pas concernés par la nouvelle rédaction du modèle, c'est à dire par la suppression de l'article 14.

208174. La *République tchèque* a donné un certain nombre d'explications et émis un certain nombre de réserves concernant le rapport sur les « Questions soulevées par l'article 5 du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE ». En particulier, la République tchèque n'est pas d'accord avec l'interprétation mentionnée aux paragraphes 24 (première partie du paragraphe) et 25 (première partie du paragraphe). Selon sa politique, ces exemples pourraient également être considérés

comme constituant un établissement stable si les services sont fournis sur son territoire pendant une période suffisamment importante.

209175. En ce qui concerne le paragraphe 50, la *République tchèque* adopte une interprétation plus étroite du terme « chantier de montage » et par conséquent elle limite son champ d'application aux activités d'installation et d'assemblage liées à un chantier de construction. En outre, la République tchèque adhère à une interprétation selon laquelle les activités de surveillance ne seront automatiquement couvertes par le paragraphe 3 de l'article 5 que si elles sont exercées par l'entrepreneur. Sinon, elles ne seront couvertes par ce texte que si elles sont expressément mentionnées dans cette disposition spéciale. Dans le cas d'un chantier de montage sans rapport avec un chantier de construction et lorsque ces activités de surveillance sont exercées par une entreprise autre que l'entrepreneur et que cela n'est pas expressément mentionné au paragraphe 3 de l'article 5, ces activités sont automatiquement soumises aux règles concernant l'imposition des revenus tirés de la fourniture d'autres services.

210176. En ce qui concerne les paragraphes 122 à 131, le *Royaume-Uni* est d'avis qu'un serveur utilisé par un « cybermarchand », soit isolément, soit avec des sites web, ne peut en tant que tel constituer un établissement stable.

211177. Le *Chili* et la *Grèce* ne partagent pas toutes les interprétations incluses aux paragraphes 122 à 131.

212178. L'*Allemagne* est en désaccord avec l'interprétation donnée dans l'exemple du peintre au paragraphe 17 ; selon elle, cette interprétation est incompatible avec le principe exprimé dans la première phrase du paragraphe 12 et il n'y a donc pas d'établissement stable au sens du paragraphe 1 de l'article 5 du Modèle de Convention. Dans l'exemple donné au paragraphe 25, l'Allemagne exigerait que les bureaux utilisés soient à la disposition du consultant en plus du fait qu'il y soit simplement présent durant les activités de formation.

213179. L'*Allemagne* réserve sa position en ce qui concerne la portée et les limites de l'application des suggestions exprimées dans la deuxième phrase du paragraphe 28 et les paragraphes 29 et 30 et considère qu'afin de conclure à l'existence d'une installation fixe d'affaires, une certaine période minimale de présence durant l'année visée est nécessaire pour satisfaire la condition d'un certain degré de permanence et ce, malgré la nature récurrente ou autre de l'activité. En particulier, l'Allemagne est en désaccord avec l'utilisation du critère de lien économique — tel que décrit dans la première phrase du paragraphe 30 — dans le but de justifier une exception aux conditions de présence et de durée.

214180. En ce qui concerne le paragraphe 98 (et la référence aux paragraphes 83 et 28 à 30), l'*Allemagne* attache une importance croissante à la nécessité d'une période minimale de représentation pour les fins du paragraphe 5 de l'article 5 du Modèle de Convention dans les cas où l'agent n'est pas résident de l'État de source et n'y dispose pas d'une installation fixe d'affaires. Dans ces cas, l'Allemagne adopte donc une conception étroite de l'application des facteurs mentionnés aux paragraphes 28 à 30.

~~181. — L'Italie désire préciser qu'en ce qui concerne les paragraphes 97, 116, 117 et 118, sa jurisprudence ne peut être ignorée pour les fins de l'interprétation des cas visés par ces paragraphes.~~

215182. Le *Mexique* et le *Portugal* se réservent le droit de ne pas suivre les interprétations données aux paragraphes 122 à 131.

216183. La *Türkiye Turquie* réserve sa position sur le point de savoir si, et dans quelles circonstances, les activités mentionnées aux paragraphes 122 à 131 constituent un établissement stable.

217¹⁸⁴. La *Finlande* et la *Suède* considèrent que lorsqu'un État choisit d'inclure dans une convention la version alternative du paragraphes 4 de l'article 5 figurant au paragraphe 78 des Commentaires, il n'est pas nécessaire d'inclure le paragraphe 4.1 de l'article 5 dans la convention.

218¹⁸⁵. L'*Allemagne* réserve sa position concernant l'application de la première phrase du paragraphe 9.

219¹⁸⁶. La *Grèce* ne partage pas toutes les interprétations données au paragraphe 45.

220. *Israël se réserve le droit, lors de l'application de l'approche décrite au paragraphe 44.8, de déterminer si le seuil de 50 pour cent est atteint en utilisant la plus élevée des deux méthodes suivantes : une comparaison entre le nombre de jours de travail complets ou partiels de présence dans l'État contractant où se trouve le domicile ou autre lieu pertinent (« juridiction de domicile ») et le nombre de jours de travail complets de présence hors de la juridiction de domicile (en comptant les jours de présence qui sont des jours de travail dans la juridiction de domicile ou dans une autre juridiction pertinente); ou une comparaison entre le nombre de jours complets ou partiels effectivement travaillés dans la juridiction de domicile et le nombre de jours complets effectivement travaillés hors de la juridiction de domicile.*

221. *Concernant le paragraphe 44.18, Israël se réserve le droit de considérer qu'il existe un motif commercial lorsqu'un certain nombre d'employés sont situés dans l'État contractant où se trouve le domicile ou autre lieu pertinent, créant ainsi un groupe significatif par rapport à leur unité commerciale.*

222. *Concernant le paragraphe 44.19, Israël souhaite préciser que, lorsqu'il n'existe aucune raison commerciale justifiant l'exercice d'activités liées à l'activité de l'entreprise d'un État contractant depuis un domicile ou un autre lieu pertinent situé dans l'autre État contractant, il tiendra compte des circonstances dans lesquelles la personne est employée pour exercer une activité « essentielle » à l'activité ou une activité contribuant significativement à la création de valeur pour l'entreprise.*

223. *Concernant le paragraphe 44.20, Israël se réserve le droit de considérer un bureau à domicile utilisé par l'une des personnes principales d'une entreprise, comme un fondateur, un associé ou un cadre supérieur relativement important, comme constituant un établissement stable de l'entreprise.*

224. *Israël se réserve le droit de considérer que les faits et circonstances de l'exemple D du paragraphe 44.21 pourraient indiquer que la présence physique de l'employé dans cet État facilite ses visites trimestrielles aux clients de la même région ou lui permet de fournir des services dans un fuseau horaire différent.*

225. *En ce qui concerne les paragraphes 44.1 à 44.21, la République tchèque réserve sa position concernant l'application des critères décrits dans ces paragraphes car elle n'est pas d'accord avec le fait que la catégorie de locaux concernés devrait être aussi déterminante et limiter ainsi la possibilité d'existence d'un établissement stable dans les cas de travail à domicile (ou autre lieu pertinent) lors de l'évaluation de l'existence d'« une installation fixe d'affaires par l'intermédiaire de laquelle une entreprise exerce tout ou partie de son activité ».*

226. *Le Chili n'adhère pas à toutes les interprétations des paragraphes 44.6 à 44.21.*

227. *En ce qui concerne le paragraphe 104, la Colombie estime que le principe de pleine concurrence doit aussi être considéré pour déterminer si un agent jouit d'un statut indépendant aux fins du paragraphe 6 de l'article et souhaite modifier la rédaction de ses*

conventions, lorsque nécessaire, afin de préciser que c'est ainsi que le paragraphe doit être interprété.

Réserves sur l'article

228187. Les *États-Unis* se réservent le droit de suivre les versions des paragraphes 5 et 6 en vigueur avant la mise à jour 2017 du Modèle de Convention fiscale.

Paragraphe 1

229188. L'*Australie* se réserve le droit de considérer qu'une entreprise a un établissement stable dans un État si elle ~~y exerce des activités en rapport avec les ressources naturelles ou~~ y utilise un équipement important avec un certain degré de continuité ou si une personne – agissant dans cet État pour le compte de l'entreprise – produit ou transforme dans cet État des biens ou marchandises appartenant à l'entreprise.

~~189. — Compte tenu des problèmes particuliers que pose l'application des dispositions du~~
~~Modèle de Convention aux activités de prospection et d'exploitation d'hydrocarbures en haute mer~~
~~ainsi qu'aux activités connexes, le Canada, le Danemark, l'Irlande, la Lettonie, la Norvège et le~~
~~Royaume-Uni se réservent le droit d'insérer dans un article spécial des dispositions relatives à ces~~
~~activités.~~

230190. Le Chili **et la Colombie** se réservent le droit de considérer qu'une entreprise possède un établissement stable dans certaines circonstances dans lesquelles il y a prestation de services. **Le Chili se réserve également le droit de proposer, dans le cadre de négociations bilatérales, d'autres formes de taxation des services.**

231191. La *République slovaque* et la *République tchèque*, tout en approuvant la condition fixée au paragraphe 1 concernant l'existence d'une « installation fixe d'affaires », se réservent le droit de proposer, dans le cadre de négociations bilatérales, des dispositions spécifiques précisant les conditions d'application de ce principe aux accords de prestations de services dont la durée d'application est importante.

232192. La *Grèce* se réserve le droit de considérer qu'une entreprise a un établissement stable en Grèce si l'entreprise exerce des activités de planification, de surveillance ou de consultants se rapportant à un chantier de construction ou de montage dont la durée dépasse six mois, ~~si de~~
~~l'équipement scientifique ou de la machinerie est utilisé en Grèce pour plus de trois mois par~~
~~l'entreprise pour l'exploration ou l'extraction de ressources naturelles~~ ou si l'entreprise a plus d'un projet, chacun durant moins de six mois, au cours de la même période (soit au cours d'une année civile).

~~193. — La Grèce se réserve le droit d'insérer des dispositions spéciales relatives aux activités~~
~~en haute mer.~~

233194. L'*Estonie* et le *Mexique* se réservent le droit d'imposer les personnes physiques exerçant des professions libérales ou d'autres activités indépendantes si ces personnes sont présentes sur leur territoire pendant une ou plusieurs périodes dont la durée totale excède 183 jours au cours d'une période de douze mois.

234195. La *Nouvelle-Zélande* se réserve le droit d'inclure des dispositions visant à considérer qu'un établissement stable existe lorsque, durant plus de six mois, une entreprise ~~exerce des~~
~~activités relatives à l'exploration ou l'exploitation des ressources naturelles~~ ou utilise ou loue de l'équipement important.

235196. La *Türkiye Turquie* se réserve le droit de considérer une personne comme ayant un établissement stable en *Türkiye Turquie* si cette personne exerce une activité professionnelle ou autre activité de caractère indépendant, incluant des activités de planification, de surveillance ou

de conseil, avec une certaine continuité, directement ou par l'intermédiaire d'employés d'une entreprise distincte.

236197. La *Lettonie* se réserve le droit de considérer qu'une personne qui exerce une profession libérale ou toute autre activité de caractère indépendant dispose d'un établissement stable lorsqu'elle séjourne sur son territoire pendant une période ou des périodes excédant au total 183 jours durant toute période de douze mois.

237. *Le Chili se réserve le droit de considérer qu'une entreprise dispose d'un établissement stable dans certaines circonstances où un équipement important est utilisé.*

Paragraphe 2

238198. Le *Canada*, le *Chili*, la *Colombie*, le *Costa Rica* et *Israël* se réservent le droit de remplacer à l'alinéa 2 f) les mots « d'extraction » par les mots « relié à l'exploration ou à l'exploitation ».

239199. La *Grèce* se réserve le droit d'inclure le paragraphe 2 de l'article tel qu'il était rédigé dans le Projet de Convention de 1963.

240200. La *Grèce* et le *Mexique* se réservent le droit de remplacer à l'alinéa 2 f) le terme « d'extraction » par les termes « d'extraction, d'exploration ou d'exploitation ».

Paragraphe 3

241201. L'*Australie*, le *Chili*, la *Corée*, la *Grèce*, la *Nouvelle-Zélande*, le *Portugal* et la *Türkiye* ~~*Turquie*~~ réservent leur position à l'égard du paragraphe 3 et estiment qu'un chantier de construction ou de montage dont la durée dépasse six mois doit être considéré comme un établissement stable.

242202. L'*Australie* se réserve le droit de prévoir qu'une entreprise a un établissement stable dans un État si elle y exerce des activités de surveillance ou de conseil pour plus de 183 jours durant toute période de douze mois en liaison avec un chantier de construction ou de montage situé dans cet État.

243203. La *Corée* réserve sa position afin de pouvoir imposer une entreprise qui exerce pour une durée supérieure à six mois des activités de surveillance en liaison avec un chantier de construction ou de montage dont la durée excède six mois.

244204. La *Slovénie* se réserve le droit d'inclure dans le paragraphe 3 les activités connexes de surveillance ou de conseil.

245205. Le *Chili*, le *Mexique* et la *République slovaque* se réservent le droit d'imposer une entreprise exerçant des activités de surveillance d'une durée de plus de six mois en liaison avec un chantier de construction ou de montage.

246206. Le *Costa Rica* et le *Mexique* ~~et la République slovaque~~ réservent leur position à l'égard du paragraphe 3 et considèrent que tout chantier de construction ou de montage d'une durée supérieure à six mois doit être assimilé à un établissement stable. ***En outre, le Costa Rica considère que toute activité de surveillance ou de conseil en liaison avec tout chantier de construction ou de montage dont la durée dépasse six mois devrait être réputée constituer un établissement stable.***

246.1 *La Colombie se réserve le droit d'inclure un seuil de temps inférieur pour créer un établissement stable pour les situations décrites dans ce paragraphe.*

247207. La *Hongrie*, la *Pologne* et la *Slovénie* se réservent le droit de remplacer l'expression « chantier de construction ou de montage » par l'expression « chantier de construction, d'assemblage ou de montage ».

248208. Le *Portugal* se réserve le droit de traiter une entreprise comme ayant un établissement stable au Portugal si cette entreprise exerce des activités de planification, de surveillance, de conseil, tout ouvrage de caractère auxiliaire ou toute autre activité se rapportant à un chantier de construction ou de montage dont la durée dépasse six mois, si la durée de cet ouvrage ou de cette activité dépasse aussi six mois.

249209. Les *États-Unis* se réservent le droit d'ajouter « une **installation ou une** plate-forme ou un navire de forage utilisés pour la prospection ~~de du lit de la mer, du sous-sol marin et de leurs~~ ressources naturelles » aux activités couvertes par le critère des douze mois de durée du paragraphe 3.

Paragraphe 4

250240. Le *Chili* se réserve le droit de modifier le paragraphe 4 en supprimant l'alinéa f), en remplaçant le texte de l'alinéa e) par « une installation fixe d'affaires est utilisée aux seules fins de faire de la publicité, de diffuser des informations, de mener des recherches scientifiques ou des activités similaires pour le compte de l'entreprise ; », et en supprimant « ou, dans le cas visé à l'alinéa f), l'activité d'ensemble de l'installation fixe d'affaires, » de la dernière partie du paragraphe 4.

251244. Le *Mexique* se réserve le droit d'exclure l'alinéa f) du paragraphe 4 de l'article afin de considérer qu'un établissement stable peut exister lorsqu'une installation fixe d'affaires est maintenue pour l'exercice de n'importe quelle combinaison d'activités mentionnées aux alinéas a) à e) du paragraphe 4.

252. *La Colombie se réserve le droit de ne pas inclure le mot « livraison » dans les alinéas a) et b) du paragraphe 4.*

Paragraphe 4.1

253242. Les *États-Unis, la Finlande, la Hongrie, le Luxembourg, la Suède* et la *Suisse* se réservent le droit de ne pas inclure le paragraphe 4.1 dans leurs conventions.

Paragraphe 5

254243. L'~~Allemagne~~, *la Finlande, la Hongrie, le Luxembourg, la Suède* et la *Suisse* se réservent le droit d'utiliser la version précédente du paragraphe 5 de l'article 5 (la version qui figurait dans le Modèle de Convention fiscale en vigueur juste avant la mise à jour 2017 du Modèle de Convention fiscale).

255. *L'Allemagne se réserve le droit de limiter l'application du paragraphe 5 de l'article 5 aux personnes qui exercent habituellement des pouvoirs leur permettant de conclure des contrats au nom de l'entreprise conformément à la version du paragraphe 5 de l'article 5 qui figurait dans le Modèle de Convention fiscale du 2014.*

Paragraphe 6

256244. La *Finlande, la Hongrie, le Luxembourg, le Portugal* et la *Suède* se réservent le droit d'utiliser la version précédente du paragraphe 6 de l'article 5 (la version qui figurait dans le Modèle de Convention fiscale en vigueur juste avant la mise à jour 2017 du Modèle de Convention fiscale).

257245. L'*Allemagne* se réserve le droit d'utiliser la version précédente du paragraphe 6 (la version qui figurait dans le Modèle de Convention fiscale en vigueur juste avant la mise à jour 2017 du Modèle de Convention fiscale) parce qu'elle n'est pas d'accord avec l'interprétation selon laquelle une personne ne devrait pas être considérée comme un agent indépendant uniquement parce que cette personne agit exclusivement ou presque exclusivement pour le compte d'une ou de plusieurs entreprises auxquelles elle est étroitement liée.

Paragraphe 8

258246. La *Finlande*, la *Hongrie* et la *Suède* se réservent le droit de ne pas inclure le paragraphe 8 dans leurs conventions.

35. Ajouter le nouveau paragraphe 259 suivant et le titre précédant ce paragraphe aux Commentaires sur l'article 5 :

Autres réserves

259. *La Colombie se réserve le droit de prévoir qu'une entreprise d'assurance d'un État contractant sera, à l'exception du secteur de la réassurance, considérée comme disposant d'un établissement stable dans l'autre État contractant si elle recouvre des primes sur le territoire de cet autre État ou assure des risques situés sur ce territoire par l'intermédiaire d'une personne autre qu'un agent jouissant d'un statut indépendant auquel s'applique le paragraphe 6.*

Commentaires sur l'article 6

36. Remplacer le paragraphe 5 des Commentaires sur l'article 6 par ce qui suit :

5. La *Finlande*, ~~et~~ la *Lettonie* **et la Lituanie** se réservent le droit d'imposer les revenus d'actionnaires de sociétés résidentes provenant de l'utilisation directe, de la location ou de l'usage, sous tout autre forme, du droit de jouissance de biens immobiliers situés sur leur territoire et détenus par la société, lorsqu'un tel droit est fondé sur la propriété d'actions ou d'autres parts sociales de la société.

37. Remplacer le paragraphe 8 des Commentaires sur l'article 6 par ce qui suit :

8. Le *Canada*, ~~et~~ la *Lettonie* **et la Lituanie** se réservent le droit d'ajouter dans le paragraphe 3 une référence aux revenus provenant de l'aliénation de biens immobiliers.

38. Remplacer les paragraphes 11 et 12 des Commentaires sur l'article 6 par ce qui suit :

11. L'*Australie* **et la Colombie** se réservent le droit d'étendre la portée de cet article aux droits relatifs à toutes les ressources naturelles.

12. Le *Costa Rica* **et le Mexique** se réservent le droit d'étendre la portée de la définition de bien immobilier à tout droit d'utilisation ou de jouissance d'un bien immobilier situé dans un État Contractant lorsque ce droit d'utilisation ou de jouissance se rattache à un accord de temps partagé parce qu'un tel droit ne constitue pas un bien immobilier selon son droit interne.

39. Remplacer le paragraphe 14 des Commentaires sur l'article 6 par ce qui suit :

14. ~~Israël et~~ la *Lettonie* **et la Lituanie** se réservent le droit d'inclure au paragraphe 2 les mots « une option ou un droit similaire d'acquérir un bien immobilier ».

40. Ajouter les nouveaux paragraphes 17 à 20 suivants aux Commentaires sur l'article 6 :

17. *La Colombie se réserve le droit de modifier la définition de « biens immobiliers » afin d'y inclure expressément d'autres biens.*

18. *Le Costa Rica se réserve le droit d'inclure dans la définition de l'expression « biens immobiliers » le revenu généré par des activités de sylviculture.*

19. *Le Costa Rica se réserve le droit d'inclure dans la définition de l'expression « biens immobiliers » tout droit d'exploration ou d'exploitation de biens immobiliers parce qu'un tel droit ne constitue pas un bien immobilier selon son droit interne.*

20. La Lituanie se réserve le droit de modifier la seconde phrase de la définition de l'expression « biens immobiliers » afin de clarifier que cette phrase ne s'applique pas aux fins du droit interne.

Commentaires sur l'article 7

41. Remplacer le paragraphe 7 des Commentaires sur l'article 7 par ce qui suit :

7. Afin d'offrir aux administrations fiscales et aux contribuables le maximum de certitude sur la manière dont les bénéfices doivent être attribués à des établissements stables, le Comité a donc décidé que l'ensemble des conclusions du Rapport 2008 devraient se refléter dans une nouvelle version de l'article 7, accompagnée de nouveaux Commentaires, qui sera utilisée pour négocier de nouvelles conventions ou des modifications aux conventions existantes. De plus, afin d'offrir encore plus de certitude pour l'interprétation des conventions déjà conclues sur le libellé antérieur de l'article 7, le Comité a décidé que des Commentaires révisés devaient également être préparés pour cette version antérieure de l'article¹ afin de tenir compte des conclusions du rapport qui ne sont pas en contradiction avec les Commentaires tels qu'ils se lisaient avant l'adoption du Rapport 2008.

¹ **Ces Commentaires révisés ont été inclus dans la mise à jour de 2008 du Modèle de l'OCDE et s'appliquent à l'interprétation et à l'application des conventions signées avant ou après 2008 qui incluent la version de l'article 7 telle qu'elle était libellée avant la mise à jour de 2010 du Modèle de l'OCDE (voir l'annexe aux Commentaires sur l'article 7 pour le texte de l'article 7 et de ses Commentaires tels qu'ils étaient libellés après la mise à jour de 2008 et jusqu'à la mise à jour de 2010 du Modèle de l'OCDE).**

42. Remplacer le paragraphe 59 des Commentaires sur l'article 7 par ce qui suit :

59. Comme c'est le cas du paragraphe 2 de l'article 9, il n'est pas obligatoire de procéder automatiquement à un ajustement corrélatif en vertu du paragraphe 3 simplement parce que les bénéfices attribués à l'établissement stable ont été ajustés par l'un des États contractants. L'ajustement n'est requis que si **dans la mesure où** l'autre État considère que les bénéfices ajustés sont conformes aux **dispositions du** paragraphe 2. En d'autres termes, ~~le paragraphe 3 ne pourra pas être invoqué et ne devra pas être appliqué lorsque les bénéfices attribuables à l'établissement stable sont ajustés à un niveau qui est différent de ce qu'il aurait été si ces bénéfices avaient été correctement calculés conformément aux dispositions du paragraphe 2. Indépendamment de la question de savoir quel est l'État qui procède à l'ajustement initial, l'autre État n'est tenu de procéder à un ajustement corrélatif approprié que s'il considère que les bénéfices ajustés reflètent correctement ce que les bénéfices auraient été si les opérations internes de l'établissement stable avaient été des transactions effectuées dans des conditions de pleine concurrence. L'autre État n'est donc tenu d'effectuer un ajustement corrélatif que s'il considère que l'ajustement initial est justifié dans son principe, mais uniquement à hauteur d'un et dans son montant dont il considère qu'il reflète correctement ce que les bénéfices auraient été s'ils avaient été correctement calculés conformément aux dispositions du paragraphe 2. Lorsque les États contractants se concertent dans le cadre d'une procédure amiable et se mettent d'accord sur le montant d'un tel ajustement, l'État contractant qui procède à l'ajustement initial des bénéfices attribués à l'établissement stable devrait également accepter, dans le cadre de la procédure amiable, de corriger le montant de cet ajustement initial de sorte que les bénéfices attribués à l'établissement stable soient les mêmes dans les deux États contractants et que la double imposition soit éliminée.~~

43. Remplacer les paragraphes 84 et 85 des Commentaires sur l'article 7 par ce qui suit :

84. La **Türkiye** ~~Turquie~~ ne partage pas les interprétations incluses au paragraphe 28 des Commentaires sur l'article 7, **à l'exception des explications relatives aux articles 7 et 13.**

Réserves sur l'article

85. L'**Australie et le Chili** se réservent le droit d'introduire une disposition qui leur permettra d'appliquer ~~leur son~~ droit interne pour l'imposition des revenus provenant de toutes formes d'assurance.

44. Remplacer les paragraphes 88 à 90 des Commentaires sur l'article 7 par ce qui suit :

88. **Le Chili, le Costa Rica, l'Italie et** le Portugal ~~et la Turquie~~ se réservent le droit d'imposer les personnes exerçant une profession libérale suivant les dispositions d'un article distinct correspondant à l'article 14 tel qu'il était rédigé avant sa suppression en 2000. ~~En ce qui concerne la Turquie, la question de savoir si cet article doit s'appliquer à des personnes autres que des personnes physiques sera réglée lors de négociations bilatérales.~~

89. **Le Chili, la Colombie et les États-Unis** se réservent le droit de modifier l'article 7 afin de permettre, en application des paragraphes 1 et 2 de l'article, que tout revenu ou gain imputable à un établissement stable durant son existence puisse être imposé dans l'État où l'établissement stable se situait même lorsque les paiements correspondants ont été effectués après la fin de l'existence de l'établissement stable. Les États-Unis veulent aussi indiquer qu'ils se réservent le droit d'appliquer cette même règle aux articles 10, 11, 12, 13 et 21.

90. La **Türkiye** ~~Turquie~~ se réserve le droit d'imposer à la source les revenus provenant de la location de conteneurs dans tous les cas. Pour l'application des articles 5 et 7 à ces revenus, la **Türkiye** ~~Turquie~~ souhaiterait appliquer la règle de l'établissement stable au cas des entrepôts simples, des entrepôts-agences et des succursales opérationnelles.

45. Remplacer les paragraphes 92 et 93 des Commentaires sur l'article 7 par ce qui suit :

92. L'**Australie et le Portugal** se réservent le droit de proposer, au cours des négociations bilatérales, une disposition selon laquelle, si les renseignements à la disposition de l'autorité compétente d'un État contractant sont inadéquats pour déterminer les bénéfices à attribuer à l'établissement stable d'une entreprise, l'autorité compétente peut, à cette fin, appliquer à cette entreprise les dispositions de la législation fiscale de cet État, à ceci près que celle-ci sera appliquée conformément aux principes de cet article, dans la mesure où les renseignements à la disposition de l'autorité compétente le permettront.

93. **Le Costa Rica et le Mexique** se réservent le droit d'imposer, dans l'État où l'établissement stable est situé, les bénéfices d'entreprise provenant de ventes de biens et de marchandises réalisées directement par son siège situé dans l'autre État contractant, sous réserve que ces biens et marchandises soient identiques ou similaires à ceux qui sont vendus par l'intermédiaire de cet établissement stable. **Dans le cas du Mexique,** ~~Le~~ Gouvernement du Mexique n'appliquera cette règle que pour prévenir les abus et non pas en vertu du principe de la « force attractive » ; ainsi, la règle ne sera pas applicable si l'entreprise démontre que les ventes ont été réalisées pour des raisons autres que l'obtention d'un avantage par le biais de la Convention.

46. Remplacer les paragraphes 96 à 98 des Commentaires à l'article 7 par ce qui suit :

96. L'**Autriche, le Chili, la Colombie** ~~la Grèce, et le Mexique, la République slovaque et la Turquie~~ se réservent le droit d'utiliser la version précédente de l'article 7, soit la version incluse dans le Modèle de Convention fiscale telle qu'il se lisait immédiatement avant la mise à jour 2010 du Modèle de Convention fiscale. Ils ne peuvent donc entériner les modifications aux Commentaires sur l'article effectuées lors de cette mise à jour. **Le Chili désire clarifier que, par**

rapport à la version précédente de l'article 7, le Chili suivra les interprétations dans les Commentaires sur la version précédente de l'article 7, soit la version incluse dans le Modèle de Convention fiscale telle qu'il se lisait immédiatement avant la mise à jour 2010 du Modèle de Convention fiscale, sous réserve de ses réserves et observations sur cette version précédente.

97. *Les États-Unis se réservent de ne pas inclure au paragraphe 2 la référence à l'article [23A] [23B]. Le Portugal se réserve le droit de continuer à utiliser dans ses conventions la version de cet article telle qu'elle se lisait avant 2010 jusqu'à ce que son droit interne soit adapté de façon à pouvoir appliquer la nouvelle approche.*

98. *La Hongrie et la Slovaquie se réservent le droit de prévoir qu'un ajustement ne sera fait que s'il est considéré comme étant justifié.*

47. Remplacer le paragraphe 100 des Commentaires sur l'article 7 par ce qui suit :

100. *Le Costa Rica et la Lettonie se réservent le droit d'utiliser la version précédente de l'article 7, soit la version incluse dans le Modèle de Convention fiscale avant la mise à jour 2010 du Modèle de Convention fiscale, sous réserve de leurs positions sur cette version précédente (voir l'annexe aux Positions des économies non membres sur l'article 7).*

48. Ajouter les nouveaux paragraphes 101 à 104 suivants aux Commentaires sur l'article 7 :

101. *Le Costa Rica se réserve le droit d'ajouter une disposition concernant les dépenses admises en déduction.*

102. *La Lituanie se réserve le droit de maintenir dans ses conventions un article spécifique relatif à l'imposition des « professions indépendantes ». Par conséquent, cette réserve s'applique également à toutes les modifications des articles et des Commentaires qui découlent de la suppression de l'article 14.*

103. *La Lituanie se réserve le droit de clarifier, au paragraphe 2, que les dépenses devant être admises en déduction par un État contractant n'incluent que les dépenses dont la déduction est par ailleurs admise dans le droit interne de cet État.*

104. *La République slovaque se réserve le droit d'utiliser la version précédente de l'article 7 (soit la version incluse dans le Modèle de Convention fiscale telle qu'il se lisait immédiatement avant la mise à jour 2010 du Modèle de Convention fiscale).*

Commentaires sur l'article 8

49. Remplacer le paragraphe 12 des Commentaires sur l'article 8 par ce qui suit :

12. *Le paragraphe ne s'applique pas à un chantier de construction navale exploité dans un État contractant pays par une entreprise de navigation de l'autre État contractant ayant son siège de direction effective dans un autre pays.*

50. Remplacer le paragraphe 29 des Commentaires sur l'article 8 par ce qui suit :

29. *L'Allemagne, la Grèce, le Mexique et la Türkiye Turquie réservent leur position au sujet de l'application de l'article aux revenus provenant des transports intérieurs de passagers ou de marchandises et de la location de conteneurs (voir les paragraphes 4, 6, 7 et 9 ci-dessus).*

51. Supprimer le paragraphe 33 suivant des Commentaires sur l'article 8 :

33. ~~**[Supprimé]** Le Danemark, la Norvège et la Suède se réservent le droit d'insérer des dispositions spéciales en ce qui concerne les bénéfices réalisés par la société de transport aérien Scandinavian Airlines System (SAS).~~

52. Remplacer le paragraphe 34 des Commentaires sur l'article 8 par ce qui suit :

34. **Le Costa Rica se réserve le droit d'inclure dans le champ des « bénéfices provenant de l'exploitation de navires ou d'aéronefs en trafic international » les revenus provenant de a) la location temporaire de navires ou d'aéronefs à coque nue et b) l'utilisation ou la location de conteneurs (y compris les remorques et équipements auxiliaires utilisés pour le transport de conteneurs).** ~~[Supprimé]~~

53. Supprimer le paragraphe 40 suivant des Commentaires sur l'article 8 :

40. ~~**[Supprimé]** La République slovaque se réserve le droit d'imposer, en application de l'article 12, les bénéfices tirés de la location de navires, aéronefs et conteneurs.~~

54. Remplacer les paragraphes 41 et 42 des Commentaires sur l'article 8 par ce qui suit :

41. **Le Chili et l'Irlande se réservent** le droit d'inclure dans le champ d'application de l'article les revenus de la location de navires ou aéronefs coque nue si ces navires ou aéronefs sont exploités en trafic international par le preneur ou lorsque les revenus provenant de la location sont accessoires par rapport aux bénéfices tirés de l'exploitation de navires ou aéronefs en trafic international.

42. La ~~Türkiye~~ **Turquie** se réserve le droit d'élargir le champ d'application de cet article afin de couvrir le transport routier et d'effectuer un changement corrélatif à la définition du « trafic international » à l'article 3.

Commentaires sur l'article 9

55. Remplacer les paragraphes 1 à 6 des Commentaires sur l'article 9 par ce qui suit :

1. Cet article traite des ajustements de bénéfices qui peuvent être effectués à des fins fiscales lorsque des transactions ont été conclues entre des entreprises associées (sociétés mères et leurs filiales et sociétés placées sous contrôle commun) dans des conditions **qui ne sont pas des conditions** ~~autres que celles~~ de pleine concurrence. Le Comité a consacré beaucoup de temps et d'efforts (et continue de le faire) à l'étude des conditions d'application de cet article, aux conséquences de cette application et aux méthodologies qui sont applicables pour l'ajustement des bénéfices lorsque des transactions ont été conclues dans des conditions **qui ne sont pas des conditions** ~~autres que celles~~ de pleine concurrence. Les conclusions de cette étude sont décrites dans le rapport intitulé *Principes applicables en matière de prix de transfert à l'intention des entreprises multinationales et des administrations fiscales (les « Principes de l'OCDE applicables en matière de prix de transfert »)*¹, qui est périodiquement mis à jour dans le but de tenir compte de l'évolution des travaux du Comité sur cette question. Ce rapport représente des principes internationalement admis et donne des lignes directrices pour appliquer le principe de pleine concurrence dont l'article 9 constitue l'énoncé faisant autorité.

[Note de bas de page 1 : 1 La version originale de ce rapport a été adoptée par le Conseil de l'OCDE le 27 juin 1995. Publié sous le titre *Principes applicables en matière de prix de transfert à l'intention des entreprises multinationales et des administrations fiscales*, OCDE, Paris, 1995.]

2. Ce paragraphe stipule que les autorités fiscales d'un État contractant peuvent, pour calculer l'impôt payable par des entreprises associées, rectifier la comptabilité des entreprises si, par suite des relations spéciales existant entre ces dernières, leurs livres ne font pas apparaître les bénéfices **de pleine concurrence** réels imposables qu'elles **auraient réalisés** réalisent dans cet État. Il est évidemment normal de prévoir une rectification en pareil cas. Les dispositions de ce paragraphe ne s'appliquent que lorsque des conditions spéciales ont été convenues ou imposées entre les deux entreprises **différent de ce que des parties indépendantes auraient convenu dans des circonstances similaires et, de ce fait, elles ne sauraient s'appliquer à**—A aucune rectification des comptabilités des entreprises associées n'est autorisée si leurs transactions se sont déroulées aux conditions commerciales normales du marché libre (de pleine concurrence ou en toute indépendance). **Le principe de pleine concurrence et les instructions relatives à son interprétation figurant dans les Principes de l'OCDE applicables en matière de prix de transfert devraient être suivis dans toute rectification de la comptabilité à laquelle ce paragraphe s'applique².**

[Note de bas de page: 2 Voir Recommandation du Conseil sur la détermination des prix de transfert entre entreprises associées [C(95)126/FINAL, telle que modifiée]. La Recommandation figure en Appendice aux Principes de l'OCDE applicables en matière de prix de transfert à l'intention des entreprises multinationales et des administrations fiscales.]

3. **Comme indiqué au chapitre X des Principes de l'OCDE applicables en matière de prix de transfert, les pays peuvent avoir des avis divergents sur l'application de l'article 9 pour déterminer l'équilibre entre le financement par recours à l'emprunt et celui par recours au fonds propres d'une entité membre d'un groupe d'entreprises multinationales. Si certains États contractants utilisent la délimitation précise de la transaction décrite dans les Principes de l'OCDE applicables en matière de prix de transfert pour déterminer si, et dans quelle mesure, un prêt allégué entre des entreprises associées devrait être considéré comme un prêt aux fins fiscales (ou au contraire comme une transaction d'une autre nature, en particulier comme un apport de fonds propres), d'autres États contractants abordent la question du financement d'une entité par recours à l'emprunt ou à ses fonds propres en se référant à leur droit interne (notamment aux règles jurisprudentielles). Dans les deux cas, il faudra répondre à la question de savoir si, et dans quelle mesure, un prêt allégué devrait être considéré comme un prêt avant toute tentative de fixation du prix de la transaction. Pour examiner ensuite si le prix d'une transaction considérée comme un prêt peut être considérée comme un prix de pleine concurrence, il conviendrait de suivre les instructions énoncées aux chapitres I, II, III et X des Principes de l'OCDE applicables en matière de prix de transfert pour fixer le prix de la transaction contrôlée.**

~~3. Comme le mentionne le rapport du Comité des affaires fiscales sur « La Sous-capitalisation »², il existe une relation entre les conventions fiscales et les règles nationales sur la sous-capitalisation qui a rapport à la portée de l'article. Le Comité considère que :~~

- ~~a) l'article n'empêche pas l'application des règles nationales sur ce point dans la mesure où leur effet est d'assimiler les bénéfices de l'emprunteur à ceux qui auraient été réalisés dans une situation de pleine concurrence ;~~
- ~~b) l'article permet de déterminer non seulement si le taux d'intérêt prévu dans un contrat de prêt est un taux de pleine concurrence mais encore si ce qui est présenté comme un prêt peut être considéré comme tel ou doit être considéré comme une mise à disposition de fonds d'une autre nature et plus particulièrement comme une participation au capital social ;~~

- e) ~~les dispositions visant à réprimer la sous-capitalisation ne devraient pas normalement avoir pour effet de porter le montant des bénéfices imposables de l'entreprise nationale considérée à un niveau supérieur à celui que ces bénéfices auraient dû atteindre dans des conditions de pleine concurrence et qu'il y a lieu de suivre ce principe dans l'application des conventions fiscales existantes.~~

[*Note de bas de page 2 : Adopté par le Conseil de l'OCDE le 26 novembre 1986 et reproduit à la page R(4)-1 du volume II de la version complète du Modèle de Convention fiscale.*]

3.1 Une fois que les bénéfices des entreprises associées ont été attribués conformément au principe de pleine concurrence, c'est en application du droit interne de chaque État contractant qu'il convient de déterminer s'il y a lieu d'imposer ces bénéfices et de quelle manière, dès lors que les conditions imposées par les autres dispositions de la Convention sont respectées. L'article 9 ne traite pas la question de savoir si les dépenses sont déductibles lors du calcul du revenu imposable de chacune des entreprises. La question des conditions de déductibilité des dépenses relève du droit interne, sous réserve des dispositions de la Convention et, en particulier, du paragraphe 4 de l'article 24. Les paragraphes 30 et 31 des Commentaires sur l'article 7 contiennent une déclaration similaire pour l'application de l'article 7. Parmi les exemples de règles de droit interne qui interdisent la déduction de certains types de dépenses, on trouve des règles relatives aux frais de représentation et des règles relatives aux charges d'intérêts, telles que celle du ratio fixe et celle du ratio de groupe recommandées dans le Rapport final sur l'Action 4 du Projet OCDE/G20 sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices (BEPS)¹.

[*Note de bas de page 1 : OCDE (2015), Limiter l'érosion de la base d'imposition faisant intervenir les déductions d'intérêts et d'autres frais financiers, Action 4 - 2015 Rapport final, Projet OCDE/G20 sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices, Éditions OCDE, Paris. <https://doi.org/10.1787/9789264250154-fr>.*]

4. La question **pourrait** se poser de savoir si les règles de procédure spéciales adoptées par certains pays pour traiter des transactions entre entreprises associées sont conformes à la Convention. Ainsi, par exemple, ~~on peut se demander si le renversement de la charge de la preuve ou certaines~~ les présomptions **fondées sur la procédure** ~~de toute sorte~~ que l'on retrouve parfois dans le droit interne, sont-ils conformes au principe du prix de pleine concurrence ?- **La cohérence entre les règles de procédure et la Convention n'est pas une question abordée dans l'article 9, mais elle doit être examinée au regard de l'article 24 (voir les paragraphes 75 et 80 des Commentaires sur l'article 24).** Plusieurs pays interprètent l'article de telle sorte qu'il n'empêche nullement le redressement des bénéfices en application des dispositions de la législation nationale dans des conditions différentes de celles prévues audit article, celui-ci ayant pour objet de faire entrer le principe de pleine concurrence dans le domaine des conventions fiscales internationales. De même, p Presque tous les pays membres considèrent que des demandes additionnelles de renseignements plus lourdes que celles qui sont normalement imposées, ou même un renversement de la charge de la preuve à cet égard, ne constitueraient pas des mesures discriminatoires au sens de l'article 24. Cependant, dans certains cas, l'application de la législation domestique de certains pays peut résulter en des ajustements aux bénéfices qui seraient différents de ceux obtenus par application des principes de l'article. L'article permet aux États contractants de traiter de ces questions ~~en effectuant des ajustements corrélatifs (voir ci-dessous)~~ et par la voie de la procédure amiable.

Paragraphe 2

5. La rectification de la comptabilité des transactions entre entreprises associées dans la situation envisagée au paragraphe 1 peut entraîner une double imposition économique (imposition de personnes différentes au titre d'un même revenu), du fait que l'entreprise de l'État A dont les bénéfices sont redressés sera imposée sur un montant de bénéfices au titre desquels son entreprise associée de l'État B aura déjà été imposée. Le paragraphe 2 prévoit que, dans ces conditions, l'État B procédera à un ajustement approprié de façon à supprimer la double imposition.

6. On notera toutefois qu'un ajustement ne devra pas être opéré automatiquement dans l'État B du simple fait que les bénéfices ont été redressés dans l'État A ; l'ajustement ne sera dû que si **dans la mesure où** l'État B estime que le chiffre des bénéfices rectifiés correspond bien à celui qui aurait été obtenu si les transactions avaient été conclues en toute indépendance. Autrement dit, ~~le paragraphe ne pourra pas être invoqué et ne devra pas être appliqué lorsque les bénéfices redressés d'une entreprise associée dépassent le niveau qu'ils auraient dû atteindre s'ils avaient été calculés correctement dans une situation de pleine concurrence.~~ L'État B n'est donc tenu d'opérer un ajustement des bénéfices de l'entreprise associée que s'il considère que le redressement opéré dans l'État A est justifié dans son principe, **mais** et dans son montant **uniquement à hauteur de ce qu'il considère comme le montant correspondant aux bénéfices calculés selon le principe de pleine concurrence. Comme prévu dans la dernière phrase du paragraphe 2, les États contractants se consultent, si nécessaire, pour déterminer l'ajustement approprié, dans le but d'éliminer la double imposition économique que pourrait entraîner une divergence de vues entre les États contractants sur le montant de l'ajustement requis en fonction des bénéfices calculés selon le principe de pleine concurrence, compte tenu des autres dispositions de la Convention, y compris de l'article 25 (voir paragraphe 11 des présents Commentaires).**

6.1 Comme indiqué au paragraphe 3.1 ci-dessus, l'article 9 ne s'applique qu'aux fins de l'attribution des bénéfices aux entreprises associées conformément au principe de pleine concurrence. Il ne traite pas du calcul du revenu imposable, qui relève du droit interne. Par exemple, le refus d'une déduction du calcul du bénéfice imposable en vertu du droit interne d'un État contractant (comme indiqué au paragraphe 3.1) n'aboutit pas en soi à une double imposition économique aux fins du paragraphe 2 et il n'y a donc aucune obligation pour l'autre État contractant de procéder à un ajustement corrélatif.

56. Renuméroter le paragraphe 6.1 des Commentaires sur l'article 9 en tant que paragraphe 6.2.

57. Remplacer le paragraphe 15 des Commentaires sur l'article 9 par ce qui suit :

15. L'Australie et la Nouvelle Zélande font observer qu'elles ne choisissent pas l'approche simplifiée et rationalisée facultative, telle qu'incorporée en Annexe au Chapitre IV des Principes de l'OCDE applicables en matière de prix de transfert, comme substitut du principe de pleine concurrence et adhèrent à la dernière phrase de la note de bas de page 48 de cette Annexe. L'Australie et la Nouvelle Zélande pourraient reconnaître une telle approche au titre de leur engagement politique, jusqu'au 31 décembre 2029, à l'égard des juridictions couvertes énumérées dans la « Déclaration relative à la définition d'une juridiction couverte pour obtenir l'engagement politique du Cadre inclusif en faveur du Montant B » qui ont conclu une convention fiscale avec l'Australie ou la Nouvelle Zélande, respectivement. ~~Les États-Unis font observer qu'outre l'approche consistant à traiter un instrument financier de la nature d'une dette en un apport en capital et, par conséquent, à traiter le paiement d'intérêts comme un paiement de dividendes, il peut exister d'autres approches raisonnables aux cas de sous-capitalisation. Ainsi, dans certains cas, la nature de l'instrument (dette) et de sa rémunération (intérêt) peut demeurer inchangée, l'État qui perçoit l'impôt~~

~~choisissant plutôt de reporter la déduction au titre des intérêts débiteurs qui serait par ailleurs permise aux fins du calcul du revenu net de l'emprunteur.~~

58. Remplacer les paragraphes 17 et 17.1 des Commentaires sur l'article 9 par ce qui suit :

17. ***L'Australie, la Colombie et la Nouvelle Zélande se réservent le droit de ne pas appliquer d'ajustement corrélatif dans tous les cas visés au paragraphe 2 lorsque l'approche simplifiée et rationalisée incorporée en annexe au Chapitre IV des Principes de l'OCDE applicables en matière de prix de transfert a été utilisée comme base ou comme source de soutien à l'ajustement primaire.*** [Supprimé]

17.1 ***La Türkiye se réserve le droit de ne pas appliquer d'ajustement corrélatif dans tous les cas (sauf dans les cas où son engagement politique du Cadre inclusif concernant les juridictions couvertes est appliqué) en vertu du paragraphe 2 lorsque l'approche simplifiée et rationalisée telle qu'incorporée en annexe au Chapitre IV des Principes de l'OCDE applicables en matière de prix de transfert est utilisée comme base ou comme source de soutien pour l'ajustement primaire.*** ~~L'Italie se réserve le droit d'inclure dans ses conventions une disposition selon laquelle elle ne procédera à un ajustement en vertu du paragraphe 2 que selon la procédure prévue par l'article sur la procédure amiable de la convention applicable.~~

59. Remplacer le paragraphe 19 des Commentaires sur l'article 9 par ce qui suit :

19. ***Le Chili, la Colombie, la Hongrie et la Slovaquie*** se réservent le droit de spécifier au paragraphe 2 qu'un ajustement corrélatif ne sera effectué que dans la mesure où l'ajustement principal sera considéré comme justifié.

Commentaires sur l'article 10

60. Remplacer les paragraphes 72 et 73 des Commentaires sur l'article 10 par ce qui suit :

72. Les *États-Unis* se réservent le droit ***restreindre le niveau des avantages conventionnels pour les dividendes payés par*** ~~de prévoir que les actionnaires de certaines entités transparentes, comme les Regulated Investment Companies et les Real Estate Investment Trusts, n'auront pas droit au taux pour les dividendes directs même s'ils se qualifient sur la base de leur participation.~~

73. ~~L'Allemagne et le Portugal~~ se réservent le droit d'exclure les sociétés de personnes du champ d'application de l'alinéa a) du paragraphe 2, comme le stipulait le Modèle de Convention fiscale avant 2017.

61. Remplacer les paragraphes 75 et 76 des Commentaires sur l'article 10 par ce qui suit :

75. ***Le Costa Rica, Israël, la Lettonie, le Mexique, le Portugal et la Türkiye*** ~~*Turquie*~~ font une réserve sur les taux d'impôt prévus au paragraphe 2.

76. L'*Australie*, l'*Estonie*, le *Japon*, ~~et la Lettonie~~ ***et la Lituanie*** se réservent le droit de ne pas inclure l'obligation, pour les autorités compétentes, de régler d'un commun accord les modalités d'application du paragraphe 2.

62. Ajouter le nouveau paragraphe 77.2 suivant aux Commentaires sur l'article 10 :

77.2 La Colombie se réserve le droit d'imposer, à un taux uniforme d'au moins 10 pour cent, tous les dividendes visés au paragraphe 2.

63. Remplacer les paragraphes 80 à 81.1 des Commentaires sur l'article 10 par ce qui suit :

80. **Le Costa Rica, la France et le Mexique** se réservent **le droit** de compléter la définition des dividendes du paragraphe 3 de manière à couvrir tous les revenus soumis au régime fiscal des distributions.

81. ~~L'Allemagne et le Canada~~ se réservent le droit d'élargir la définition des dividendes au paragraphe 3 afin d'y inclure certains paiements d'intérêts qui sont considérés comme distributions selon **son** leur droit interne.

81.1 **L'Allemagne et le Portugal** se réservent le droit d'élargir la définition des dividendes au paragraphe 3 afin d'y inclure certains paiements, ~~effectués au titre d'accords de participation aux bénéfices,~~ qui sont considérés comme distributions selon **leur** son droit interne.

64. Ajouter le nouveau paragraphe 82.3 suivant aux Commentaires sur l'article 10 :

82.3 La Colombie se réserve le droit d'inclure dans la définition de dividendes des autres paiements effectués par des sociétés ou des entités qui sont traités comme des dividendes conformément à sa législation interne.

65. Remplacer les paragraphes 83 à 85 des Commentaires sur l'article 10 par ce qui suit :

83. Le Canada et les *États-Unis* se réservent le droit de prélever leur impôt de succursale sur les revenus d'une société imputables à un établissement stable situé dans ce pays. Le Canada **et les États-Unis** se réservent également le droit de prélever ~~cet son~~ impôt sur les profits relatifs à l'aliénation de biens immobiliers situés au Canada **ou aux États-Unis, selon le cas, mais dans le cas du Canada seulement** par une société exerçant le commerce de biens immobiliers.

84. **La Colombie se réserve le droit d'appliquer ses règles nationales concernant l'imposition des dividendes distribués à partir des bénéfices qui n'ont pas été soumis à l'impôt des sociétés et d'imposer son impôt sur le transfert des bénéfices attribuables aux établissements stables qui n'ont pas été imposés en Colombie.** [Supprimé]

85. La **Türkiye** ~~Turquie~~ se réserve le droit d'imposer selon les modalités prévues au paragraphe 2 de l'article, la part restante, après prélèvement d'un impôt conformément aux dispositions de l'article 7, des bénéfices d'une société de l'autre État contractant qui exerce une activité d'entreprise par l'intermédiaire d'un établissement stable situé en **Türkiye** ~~Turquie~~.

Commentaires sur l'article 11

66. Remplacer le paragraphe 38 des Commentaires sur l'article 11 par ce qui suit :

38. Le Chili, le **Costa Rica**, la Hongrie, Israël, la Lettonie, le Mexique, le Portugal, ~~the Slovak Republic~~ et **Türkiye** ~~Turkey~~ font une réserve sur le taux d'impôt prévu au paragraphe 2.

67. Remplacer les paragraphes 40 à 41 des Commentaires sur l'article 11 par ce qui suit :

40. Les *États-Unis* se réservent le droit d'imposer certains types d'intérêts liés aux résultats au taux applicable aux dividendes sur titres de portefeuille prévu à l'alinéa b) du paragraphe 2 de l'article 10. Ils se réservent aussi le droit d'imposer en application de leur droit interne un type d'intérêts qui est « *an excess inclusion with respect to residual interest in a real estate mortgage investment conduit* » ; et 2) les intérêts payés par une « **expatriated entity** ~~entité expatriée~~ » à une personne liée pendant une période pouvant atteindre 10 ans.

40.1 **L'Australie, l'Estonie, le Japon, et la Lettonie et la Lituanie** se réservent le droit de ne pas inclure l'obligation, pour les autorités compétentes, de régler d'un commun accord les modalités d'application du paragraphe 2.

Paragraphe 3

41. Le **Costa Rica Mexique** se réserve le droit de considérer comme intérêts d'autres types de revenus, notamment les revenus tirés de contrats de crédit-bail et d'affacturage.
68. Remplacer les paragraphes 43 et 44 des Commentaires sur l'article 11 par ce qui suit :
43. L'**Allemagne, le Canada, le Chili** et la **Norvège** se réservent le droit de supprimer la référence aux créances assorties d'une clause de participation aux bénéfices du débiteur.
44. Le **Chili, l'Espagne, et la Grèce et le Mexique** se réservent le droit d'élargir la définition des intérêts en y incluant une référence à leur législation interne conformément à la définition qui figure dans le Projet de Convention de 1963.
69. Ajouter le nouveau paragraphe 45.2 suivant aux Commentaires sur l'article 11 :
- 45.2 L'Allemagne se réserve le droit d'inclure une disposition qui permet d'imposer les revenus provenant de certaines créances qui sont déductibles aux fins du calcul des bénéfices du débiteur.**

Commentaires sur l'article 12

70. Remplacer le paragraphe 27.1 des Commentaires sur l'article 12 par ce qui suit :
- 27.1 S'agissant du paragraphe 10.1, **le Chili et l'Italie considèrent** que lorsque des contrats accordent des droits exclusifs de distribution d'un produit ou service ainsi que d'autres droits mentionnés dans la définition de redevances, la partie du paiement qui est effectué, en vertu de ces contrats, en contrepartie des droits de distribution exclusifs du produit ou service peut, selon les circonstances, tomber dans le champ d'application de l'article.
71. Ajouter le nouveau paragraphe 28.1 suivant aux Commentaires sur l'article 12 :
- 28.1 La Colombie ne partage pas les interprétations données aux paragraphes 8.2, 13.1, 14, 14.1, 14.2, 14.4, 15, 16 et 17.3 ; et considère que certains des paiements visés dans ces paragraphes entrent dans le champ d'application de l'article.**
72. Supprimer le paragraphe 30 suivant des Commentaires sur l'article 12 :
30. ~~**[Supprimé]** La République slovaque n'adhère pas aux conclusions qui figurent aux paragraphes 14, 15 et 17 ci-dessus. Elle estime que les versements relatifs aux logiciels relèvent de l'article lorsqu'une partie seulement des droits sur un logiciel sont transférés, que les paiements soient effectués en contrepartie du droit d'utiliser un droit d'auteur sur un logiciel en vue d'une exploitation commerciale ou qu'ils correspondent à un logiciel acquis en vue d'une utilisation personnelle ou professionnelle de l'acheteur lorsque, dans ce dernier cas, le logiciel n'est pas absolument standard mais adapté de quelque manière à l'acheteur.~~
73. Remplacer le paragraphe 31.7 des Commentaires sur l'article 12 par ce qui suit :
- 31.7 La **Türkiye Turquie** réserve sa position sur le point de savoir si, et dans quelles circonstances, les paiements mentionnés aux paragraphes 9.1, 9.3, 10.1 et 10.2 constituent des redevances.
74. Remplacer le paragraphe 36 des Commentaires sur l'article 12 par ce qui suit :
36. L'**Australie, le Chili, la Colombie, la Corée, le Costa Rica, Israël, le Mexique, la Nouvelle-Zélande, la Pologne, le Portugal, la République slovaque, la Slovénie et la Türkiye Turquie** se réservent le droit d'imposer les redevances à la source.

75. Remplacer le paragraphe 40 des Commentaires sur l'article 12 par ce qui suit :
40. Le *Canada*, le *Chili*, **la Colombie**, le **Costa Rica**, **Israël**, la *Lettonie*, la *République slovaque* et la *République tchèque* se réservent le droit d'ajouter au paragraphe 2 les mots « pour l'usage, ou la concession de l'usage, d'un équipement industriel, commercial ou scientifique ».
76. Remplacer les paragraphes 43 et 44 des Commentaires sur l'article 12 par ce qui suit :
43. **Le Chili et la Colombie se réservent le droit d'inclure dans la définition de redevances les paiements reçus pour la fourniture d'une assistance technique, de services techniques et de services de consultant.** ~~[Supprimé]~~
44. **Le Chili se réserve le droit de modifier la définition de redevances afin d'y inclure les rémunérations payées pour l'usage ou la concession de l'usage de toute autre bien incorporel.** ~~[Supprimé]~~
77. Remplacer les paragraphes 46 et 46.1 des Commentaires sur l'article 12 par ce qui suit :
46. La **Türkiye** ~~Turquie~~ se réserve le droit d'imposer à la source les revenus provenant de la location d'équipement industriel, commercial ou scientifique.
- 46.1 ~~Les États-Unis et le Mexique se réservent le droit de considérer comme redevances un gain tiré de l'aliénation d'un bien visé au paragraphe 2 de l'article lorsque ce gain dépend de la productivité, de l'utilisation ou de la disposition du bien.~~
78. Remplacer le paragraphe 48 des Commentaires sur l'article 12 par ce qui suit :
48. L'*Australie*, la *Belgique*, le *Canada*, le *Chili*, **la Colombie**, l'*Estonie*, la *France*, *Israël*, la *Lettonie*, le *Mexique*, la *République slovaque*, la *République tchèque* et la *Slovénie* se réservent le droit, afin de combler ce qu'ils considèrent comme une lacune de l'article, de proposer une disposition définissant la source des redevances par analogie avec les dispositions du paragraphe 5 de l'article 11, qui traite du même problème dans le cas des intérêts.
79. Supprimer le paragraphe 50 suivant des Commentaires sur l'article 12 :
50. **[Supprimé]** ~~La République slovaque se réserve le droit de soumettre les rémunérations versées pour l'usage, ou la concession de l'usage, des droits détenus sur des logiciels à un traitement fiscal différent de celui applicable aux droits d'auteur.~~

Commentaires sur l'article 13

80. Remplacer les paragraphes 39 et 40 des Commentaires sur l'article 13 par ce qui suit :
39. Le *Chili* désire se réserver le droit d'imposer les gains provenant de l'aliénation d'actions ou d'autres parts sociales de sociétés chiliennes **et souhaite préciser que cette aliénation peut être directe ou indirecte.**
40. La **Türkiye** ~~Turquie~~ se réserve le droit, conformément à sa législation, d'imposer les gains en capital provenant de l'aliénation, sur son territoire, de valeurs mobilières et de biens autres que ceux figurant au paragraphe 2.
81. Remplacer les paragraphes 42 et 43 des Commentaires sur l'article 13 par ce qui suit :
42. **Israël se réserve le droit d'imposer les gains provenant de l'aliénation d'options ou de droits similaires permettant d'acquérir des biens immobiliers situés en Israël.** ~~La Lettonie se réserve le droit d'insérer dans un article spécial des dispositions relatives aux gains en capital afférents aux activités exercées en haute mer dans un État contractant relativement à la prospection et l'exploitation du lit de la mer, au sous-sol marin et à leurs ressources naturelles.~~

43. ***La Suisse se réserve le droit d'omettre la phrase « à tout moment au cours des 365 jours qui précèdent l'aliénation » au paragraphe 4 de ses conventions. Le Danemark, l'Irlande, la Norvège et le Royaume-Uni se réservent le droit d'insérer dans un article spécial des dispositions relatives aux gains en capital afférents aux activités de prospection et d'exploitation d'hydrocarbures en haute mer ainsi qu'aux activités connexes.***
82. Supprimer les paragraphes 43.1 et 44 suivants des Commentaires sur l'article 13 :
- 43.1 ~~La Grèce se réserve le droit d'insérer des clauses particulières dans l'article traitant des gains en capital relatifs à l'exploration et l'exploitation en mer et les activités connexes.~~
44. ***[Supprimé] Le Danemark, la Norvège et la Suède se réservent le droit d'insérer des dispositions spéciales concernant les gains en capital réalisés par la société de transport aérien Scandinavian Airlines System (SAS).***
83. Remplacer le paragraphe 46 des Commentaires sur l'article 13 par ce qui suit :
46. Les ~~États-Unis veulent~~ ***se réservent*** le droit d'appliquer leur impôt sur certains gains provenant de biens immobiliers en vertu de la loi sur les investissements étrangers dans les biens immobiliers (FIRPTA).
84. Remplacer le paragraphe 51 des Commentaires sur l'article 13 par ce qui suit :
51. La Belgique, ***la Lituanie***, le Luxembourg, ~~et les Pays-Bas et la Suisse~~ se réservent le droit de ne pas insérer le paragraphe 4 dans leurs conventions.
85. Ajouter les nouveaux paragraphes 52 à 56 suivants aux Commentaires sur l'article 13 :
52. ***Le Costa Rica se réserve le droit d'imposer les gains provenant de l'aliénation d'actions ou de droits détenus dans une société résidente en Costa Rica.***
53. ***La Colombie se réserve le droit d'imposer (i) les gains provenant de l'aliénation d'actions ou de droits détenus dans une société résidente en Colombie et (ii) les gains provenant de l'aliénation de droits ou de participations similaires, tels que des droits ou participations dans une société de personnes ou un trust, détenus dans une entité ou un dispositif résident ou situé en Colombie.***
54. ***La Colombie et le Mexique se réservent le droit d'inclure une disposition stipulant que la Convention n'empêche pas un État contractant d'appliquer sa législation nationale en ce qui concerne les gains provenant du transfert indirect de biens situés dans cet État contractant.***
55. ***L'Allemagne se réserve le droit d'inclure une disposition selon laquelle, en cas d'aliénation d'actions par un particulier après un changement de résidence, le gain est déterminé sur la base de la valeur sur laquelle tout impôt à la sortie a été fondé.***
56. ***La Hongrie se réserve le droit de prévoir expressément qu'elle appliquera les dispositions du paragraphe 4 nonobstant les dispositions du paragraphe 2.***

Commentaires sur l'article 15

86. Remplacer le paragraphe 6.1 des Commentaires sur l'article 15 par ce qui suit :
- 6.1 L'application de la deuxième condition soulève certaines difficultés dans le cas de sociétés de personnes transparentes sur le plan fiscal du fait qu'elles n'ont pas la qualité de résident d'un État contractant en vertu de l'article 4 (voir le paragraphe ~~8.13~~ **8.8** des Commentaires sur l'article 4). Bien qu'une telle société de personnes puisse certainement avoir la qualité d'« employeur »

(en particulier selon les définitions données à ce terme par le droit interne de certains États, par exemple si un employeur est défini comme une personne assujettie à une taxe sur les salaires) l'application de la condition au niveau de la société de personnes sans tenir compte de la situation des associés serait totalement dépourvue de sens.

87. Supprimer le paragraphe 15 suivant des Commentaires sur l'article 15 :

15. **[Supprimé]** ~~Le Danemark, la Norvège et la Suède se réservent le droit d'insérer des dispositions spéciales concernant les rémunérations obtenues au titre d'un emploi exercé à bord d'un aéronef exploité en trafic international par la société de transport aérien Scandinavian Airlines System (SAS).~~

88. Supprimer les paragraphes 17 et 18 suivants des Commentaires sur l'article 15 :

17. **[Supprimé]** ~~L'Irlande, la Norvège et le Royaume-Uni se réservent le droit d'insérer dans un article spécial des dispositions relatives aux revenus d'un emploi salarié afférents à des activités de prospection et d'exploitation pétrolières en haute mer ainsi qu'à des activités connexes.~~

18. **[Supprimé]** ~~La Lettonie se réserve le droit d'insérer dans un article spécial des dispositions concernant les revenus d'emploi afférents aux activités exercées en haute mer dans un État contractant relativement à la prospection et l'exploitation du lit de la mer, au sous-sol marin et à leurs ressources.~~

89. Remplacer le paragraphe 22 des Commentaires sur l'article 15 par ce qui suit :

22. En ce qui concerne le paragraphe 3, la **Türkiye** ~~Turquie~~ se réserve le droit de taxer exclusivement le revenu généré par un emploi exercé à bord d'un navire ou d'un aéronef exploité en trafic international par une entreprise résidente en **Türkiye** ~~Turquie~~.

Commentaires sur l'article 16

90. Remplacer le paragraphe 4 des Commentaires sur l'article 16 par ce qui suit :

4. **La Colombie, l'Estonie, et la Lettonie et la Lituanie** se réservent le droit d'imposer conformément à cet article toute rémunération versée à un membre d'un conseil d'administration ou de quelque autre organe similaire d'une société résidente.

91. Remplacer le paragraphe 6 des Commentaires sur l'article 16 par ce qui suit :

6. La **Belgique** se réserve le droit de préciser que les rémunérations qu'une personne visée à l'article 16 recueille en raison de l'exercice d'une activité journalière ~~ainsi que les rémunérations qu'un associé d'une société, autre qu'une société par actions, recueille en raison de son activité personnelle pour la société~~ sont imposables conformément aux dispositions de l'article 15.

92. Ajouter les nouveaux paragraphes 8 et 9 suivants aux Commentaires sur l'article 16 :

8. **Le Mexique se réserve le droit d'imposer en vertu de cet article toute rémunération d'un administrateur unique et de toute autre personne qui exerce des activités de supervision concernant la gestion d'une société résidant au Mexique.**

9. **La Hongrie et le Portugal se réservent le droit d'inclure les membres d'organes similaires à un conseil d'administration ou les membres d'un conseil de surveillance dans le champ d'application de l'article. La Hongrie se réserve en outre le droit de prévoir expressément que la rémunération des membres du conseil d'administration ou d'un organe similaire versée au titre d'autres fonctions au sein de la société n'entre pas dans le champ d'application de l'article.**

Commentaires sur l'article 17

93. Le paragraphe 11.3 des Commentaires sur l'article 17 sera remplacé dans la version anglaise du Modèle de Convention fiscale (pour corriger un renvoi). Cette correction n'est pas nécessaire dans la version française du Modèle de Convention fiscale.

94. Remplacer les paragraphes 15 and 15.1 des Commentaires sur l'article 17 par ce qui suit :

15. En ce qui concerne les exemples donnés au paragraphe 3, **la France et la Türkiye** considèrent que l'activité d'un modèle **ou mannequin** qui se produit en cette qualité (qui présente des vêtements au cours d'un défilé de mode ou d'une séance photo, par exemple) entre dans le champ d'application de cet article compte tenu de la nature de cette activité qui implique une prestation et apparition publiques.

15.1 **Pour l'interprétation de l'article 17, la France se réfère à la rédaction** ~~considère que l'affirmation de la première phrase du paragraphe 13 dans sa rédaction en vigueur jusqu'au 21 septembre contredisant la formulation antérieure à la révision de 1995. est erronée, car il n'est pas conforme à la réalité de qualifier a priori d'industrielles ou commerciales ou d'activités d'entreprise les activités publiques en question — et en particulier les activités culturelles — qui n'ont ordinairement pas un but lucratif. Au surplus, cette affirmation du paragraphe 13 n'est pas cohérente avec la deuxième phrase du même paragraphe ni avec le paragraphe 14, qui prévoient explicitement le droit d'appliquer aux activités publiques considérées un régime spécial d'exonération : s'il s'agissait généralement d'activités industrielles ou commerciales ou d'activités d'entreprise, un tel régime serait injustifié, car il serait alors contraire à la neutralité fiscale et à l'égalité devant l'impôt.~~

95. Remplacer le paragraphe 19 des Commentaires sur l'article 17 par ce qui suit :

19. **Le Chili et la Colombie se réservent le droit d'inclure les revenus tirés par ce résident de toute activité personnelle exercée dans l'autre État contractant liée à sa réputation d'artiste ou de sportif.** [Supprimé]

Commentaires sur l'article 18

96. Ajouter les nouveaux paragraphes 72 et 73 suivants aux Commentaires sur l'article 18 :

72. Le Chili se réserve le droit de limiter le champ d'application de cet article aux seules pensions.

73. La Hongrie observe, en ce qui concerne le paragraphe 18, que la méthode de détermination des paiements de pension peut également être d'une importance primordiale lors de la décision sur les règles d'imposition des pensions transfrontalières.

Commentaires sur l'article 19

97. Le paragraphe 5.5 des Commentaires sur l'article 19 sera remplacé dans la version anglaise du Modèle de Convention fiscale (pour corriger un renvoi). Cette correction n'est pas nécessaire dans la version française du Modèle de Convention fiscale.

98. Remplacer le paragraphe 8 des Commentaires sur l'article 19 par ce qui suit :

8. L'Allemagne se réserve le droit d'inclure dans le champ d'application de l'article 19 les salaires, traitements et autres rémunérations versés par une personne morale de droit publique au titre de services rendus à cette personne morale de droit public. L'Allemagne

se réserve **également** le droit d'inclure une disposition selon laquelle les services rendus aux institutions de droit privé spéciales qui servent à des fins publiques et qui sont financées par les budgets publics, par exemple l'Institut Goethe ou l'Office allemand d'échanges universitaires, ainsi que la rémunération versée à un spécialiste ou volontaire détaché auprès de l'autre État contractant en vertu d'un programme d'aide au développement, constituent des fonctions publiques couvertes par l'article 19.

99. Supprimer le paragraphe 9 suivant des Commentaires sur l'article 19 :

9. ~~**[Supprimé]** Les États-Unis se réservent le droit de modifier le texte de l'article pour indiquer que son application n'est pas limitée par l'article 1.~~

100. Remplacer le paragraphe 11 des Commentaires sur l'article 19 par ce qui suit :

11. La France se réserve **le droit** de préciser dans ses conventions que les traitements, salaires et autres rémunérations similaires payés par un État contractant ou l'une de ses subdivisions politiques ou collectivités **territoriales locales** à une personne physique au titre de services rendus à cet État ou à cette subdivision ou collectivité ne sont imposables que dans cet État si la personne physique possède la nationalité des deux États contractants. Par ailleurs, la France formule une réserve sur le sous-alinéa b)(ii) du paragraphe 1, compte tenu des difficultés que soulève une telle clause.

101. Remplacer le paragraphe 13 des Commentaires sur l'article 19 par ce qui suit :

13. La France estime que ~~le champ d'application de l'article 19 doit couvrir :~~

- les rémunérations payées par les personnes morales de droit public de l'État, ~~ou~~ de ses subdivisions politiques ou collectivités **territoriales locales doivent être assimilées à celles versées par l'État, ses subdivisions politiques et collectivités territoriales et se réserve le droit de les mentionner dans ses conventions** ~~car l'identité du payeur importe moins que le caractère public des revenus ;~~
- **le champ d'application de l'article 19 doit couvrir** les rémunérations publiques des artistes et sportifs conformément à la rédaction du Modèle antérieure à 1995 (sans que leur soit appliqué le critère, peu pertinent en l'occurrence, de l'activité **industrielle ou commerciale d'entreprise**), dès lors que l'article 17 ne comporte pas de disposition allant dans le sens de ce qui est suggéré au paragraphe 14 des Commentaires sur l'article 17.

Commentaires sur l'article 20

102. Remplacer le paragraphe 5 des Commentaires sur l'article 20 par ce qui suit :

5. L'Estonie, ~~et la Lettonie et la Lituanie~~ se réservent le droit de modifier l'article de façon à ce qu'il s'applique à tout stagiaire ou apprenti.

103. Ajouter le nouveau paragraphe 8 suivant aux Commentaires sur l'article 20 :

8. **Le Costa Rica se réserve le droit de proposer l'ajout d'un article qui permettrait de régler la situation des enseignants, des professeurs d'université et des chercheurs, sous réserve de conditions diverses, ainsi que le droit de proposer une modification correspondante au paragraphe 1 de l'article 15.**

Commentaires sur l'article 21

104. Remplacer le paragraphe 13 des Commentaires sur l'article 21 par ce qui suit :
13. L'*Australie*, le *Canada*, le *Chili*, **la Colombie**, **le Costa Rica**, le *Mexique*, la *Nouvelle-Zélande* et la *République slovaque* font une réserve sur cet article et souhaitent conserver le droit d'imposer les revenus qui proviennent de sources situées dans leur pays.
105. Remplacer le paragraphe 17 des Commentaires sur l'article 21 par ce qui suit :
17. Les *États-Unis* se réservent le droit de prévoir l'exonération dans les deux États des pensions alimentaires pour les enfants **et de certaines pensions alimentaires pour un ancien conjoint**.
106. Ajouter le nouveau paragraphe 19 suivant aux Commentaires sur l'article 21 :
- 19. Le Chili se réserve le droit d'imposer conformément à l'article les commissions de garantie entre parties liées.**

Commentaires sur l'article 22

107. Remplacer le paragraphe 10 des Commentaires sur l'article 22 par ce qui suit :
10. La *Nouvelle-Zélande*, le *Portugal* et la **Türkiye Turquie** font une réserve sur cet article au cas où ils introduiraient des impôts sur la fortune.
108. Supprimer le paragraphe 12 suivant des Commentaires sur l'article 22 :
12. **[Supprimé]** ~~Le Danemark, la Norvège et la Suède se réservent le droit d'insérer des dispositions spéciales concernant la fortune constituée par des aéronefs exploités en trafic international lorsqu'elle appartient à la société de transport international Scandinavian Airlines System (SAS).~~
109. Ajouter le nouveau paragraphe 15 suivant aux Commentaires sur l'article 22 :
- 15. La Colombie se réserve le droit d'imposer le capital situé sur son territoire autre que les biens mentionnés dans l'article.**

Commentaires sur les articles 23 A et 23 B

110. Supprimer le paragraphe 81 suivant des Commentaires sur les articles 23 A et 23 B :
81. **[Supprimé]** ~~La Suisse se réserve le droit de ne pas appliquer les règles édictées au paragraphe 32.3 dans les cas où un conflit de qualification résulterait d'une modification du droit interne de l'État de la source postérieure à la signature d'une convention.~~
111. Remplacer le paragraphe 85 des Commentaires sur les articles 23 A et 23 B par ce qui suit :
85. Les *États-Unis* se réservent le droit de ne pas insérer dans le paragraphe 1 la phrase entre parenthèses « (sauf dans la mesure où ces dispositions permettent l'imposition par cet autre État uniquement parce que le revenu est également un revenu reçu par un résident de cet autre État ou parce que la fortune est également une fortune possédée par un résident de cet autre État) ». ~~En outre, les États-Unis souhaitent exprimer l'opinion selon laquelle le paragraphe 1, qui a été ajouté pour traiter les cas dits de « double imposition économique », est incompatible avec les paragraphes 1 et 2 des Commentaires, qui expliquent que l'article 23 concerne uniquement les cas de « double imposition juridique ».~~

Commentaires sur l'article 24

112. Remplacer le paragraphe 20 des Commentaires sur l'article 24 par ce qui suit :

20. Exemple 1 : En vertu de la législation fiscale de l'État A, les sociétés qui y sont constituées ou qui y ont leur siège de direction effective en sont des résidents. En vertu de la législation fiscale de l'État B, seules les sociétés qui ont leur siège de direction effective dans cet État en sont des résidents. La convention fiscale État A-État B ***inclut la version alternative du paragraphe 3 de l'article 4 au paragraphe 24.5 des Commentaires sur l'article 4 mais*** est ***par ailleurs*** identique au Modèle de Convention fiscale. La législation nationale de l'État A prévoit que les dividendes versés à une société constituée dans ce pays par une autre société également constituée dans ce même pays sont exonérés d'impôt. Étant donné qu'une société constituée dans l'État B ayant son siège de direction effective dans l'État A serait résidente de l'État A aux fins de la Convention État A-État B, le fait que les dividendes qui lui seraient versés par une société constituée dans l'État A ne pourraient profiter d'une telle exonération, même si la société bénéficiaire se trouvait dans la même situation qu'une société constituée dans l'État A au regard de sa résidence, constituerait une violation du paragraphe 1 en l'absence d'autres différences de situation pertinentes.

113. Remplacer le paragraphe 75 des Commentaires sur l'article 24 par ce qui suit :

75. Par ailleurs, le paragraphe 4 n'interdit pas les demandes additionnelles de renseignements concernant les paiements aux non-résidents, ***y compris le renversement de la charge de la preuve***, celles-ci visant à s'assurer que les mêmes obligations fiscales et contrôles s'appliquent aux paiements aux résidents et aux non-résidents.

114. Remplacer les paragraphes 89 à 92 des Commentaires sur l'article 24 par ce qui suit :

89. Le *Chili*, ***la Colombie***, ***Israël*** et le *Royaume-Uni* font une réserve sur la deuxième phrase du paragraphe 1.

Paragraphe 2

90. Le *Chili*, l'*Estonie*, les *États-Unis*, ***Israël***, le *Japon* et la *Suisse* se réservent le droit de ne pas insérer le paragraphe 2 dans leurs conventions.

Paragraphe 3

90.1 Compte tenu de son système fiscal spécifique, le *Chili* conserve sa liberté d'action en ce qui concerne les dispositions de la Convention visant le taux et la forme de la ***remise*** distribution de bénéfices par des établissements stables.

90.2 La Colombie se réserve le droit d'imposer son impôt sur le transfert de bénéfices attribuables aux établissements stables.

Paragraphe 4

91. ~~***[Supprimé]*** La *France* accepte la disposition du paragraphe 4, mais souhaite se réserver la possibilité d'appliquer les dispositions de sa législation concernant la limitation de la déduction des intérêts payés par une société française à une société associée ou liée.~~

Paragraphe 6

92. Le *Chili*, ***la Colombie***, la *Grèce*, ***Israël*** et le *Royaume-Uni* se réservent le droit de restreindre l'application de cet article aux impôts visés par la Convention.

Commentaires sur l'article 25

115. Ajouter le nouveau paragraphe 12.1 suivant aux Commentaires sur l'article 25 :

12.1 *Lorsqu'ils considèrent la demande d'un contribuable pour la considération dans le cadre de la procédure amiable d'un cas concernant les bénéfices d'entreprises associées visés par l'article 9, ou lorsqu'ils considèrent la résolution éventuelle d'un tel cas (y compris la résolution éventuelle de ce cas par un processus d'arbitrage conformément au paragraphe 5 de l'article 25), les deux États doivent avoir égard aux paragraphes 6 et 72, et ils devraient aussi considérer le paragraphe 79, de l'Annexe au Chapitre IV des Principes applicables en matière de prix de transfert adopté le 16 février 2024¹ et suivre les directions fournies dans ces paragraphes lorsqu'elles sont pertinentes à la question considérée dans le cadre de la procédure amiable. Un contribuable doit de la même manière avoir égard aux paragraphes susmentionnés des Principes applicables en matière de prix de transfert et les considérer lors de la formulation de toute soumission à l'appui d'une demande de procédure amiable dans un tel cas.*

1 Voir OCDE (2025), *Rapport consolidé sur le Montant B : Cadre inclusif sur le BEPS, Projet OCDE/G20 sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices*, Éditions OCDE, Paris, <https://doi.org/10.1787/0f4e388d-fr>. OECD (2025) pour le texte de l'Annexe, qui n'avait pas encore été incorporé dans une version publiée des Principes applicables en matière de prix de transfert à la date de publication du *Modèle de Convention de 2025*.

116. Remplacer le paragraphe 14 des Commentaires sur l'article 25 par ce qui suit :

14. Il importe de noter que la procédure amiable peut, à la différence des recours contentieux de droit interne, être mise en œuvre par un contribuable sans attendre que l'imposition considérée par lui comme « non conforme aux dispositions de la ... Convention » ait été établie ou lui ait été notifiée. Pour qu'il puisse engager une telle procédure, il faut et il suffit qu'il établisse que les « mesures prises par un État ou par les deux États » entraîneront une telle imposition, celle-ci apparaissant comme un risque qui n'est pas simplement éventuel mais probable. Ces mesures s'entendent de tous actes ou décisions, de nature législative ou réglementaire, et de portée générale ou individuelle, ayant pour conséquence directe et nécessaire l'établissement contrairement aux dispositions de la Convention d'une imposition à la charge du requérant. Par exemple, si une modification du droit fiscal interne d'un État contractant fait en sorte qu'une personne gagnant des revenus d'une certaine nature fera l'objet d'une imposition non conforme à la Convention, cette personne pourrait mettre en œuvre la procédure amiable dès que la loi est modifiée et qu'elle gagne les revenus en question ou dès qu'il devient probable qu'elle gagne de tels revenus. D'autres exemples portent sur la transmission d'une déclaration dans le cadre d'un système d'auto-imposition ou sur l'examen approfondi de la déclaration d'un contribuable dans le cadre d'une vérification, dans la mesure où l'un ou l'autre de ces faits rend probable une imposition non conforme à la Convention (par exemple, si la situation que le contribuable est tenu de déclarer en vertu de la législation interne de l'un des États contractants devait donner lieu, au cas où elle ferait l'objet d'une cotisation de cet État dans le cadre d'un système non déclaratif, à un risque d'imposition non conforme à la Convention, ou si des circonstances telles que la position officielle de l'État contractant ou ses pratiques en matière de vérifications rendaient très probable qu'une vérification approfondie d'une position particulière comme celle prise par le contribuable aboutisse à un projet de cotisation d'impôt qui entraînerait vraisemblablement une imposition non conforme à la Convention). Un autre exemple pourrait être constitué par le cas où la législation d'un État en matière de prix de transfert oblige un contribuable à déclarer des revenus supérieurs à ceux qui

résultent des prix qu'il a effectivement pratiqués dans une transaction avec une partie liée, conformément au principe de pleine concurrence, et où l'on a de bonnes raisons de douter que la partie liée au contribuable puisse obtenir un ajustement corrélatif dans l'autre État contractant en l'absence d'une procédure amiable. Ces mesures peuvent également être entendues comme comprenant les ajustements réalisés de bonne foi à l'initiative d'un contribuable qui sont autorisés par le droit interne de certains pays et qui permettent au contribuable de modifier, dans des circonstances appropriées, une déclaration fiscale déjà déposée afin de déclarer un prix dans une transaction contrôlée, ou une attribution de bénéfices à un établissement stable, qui soit, du point de vue du contribuable, conforme au principe de pleine concurrence (voir le paragraphe 6.2 6-4 des Commentaires sur l'article 9 et le paragraphe 59.1 des Commentaires sur l'article 7). Comme l'indiquent les premiers mots du paragraphe 1, la question de savoir si les mesures prises par un État contractant ou les deux États contractants entraîneront une imposition non conforme à la Convention doit être résolue du point de vue du contribuable. Si l'estimation que fait le contribuable de l'existence d'une telle imposition doit être raisonnable et s'appuyer sur des faits prouvables, les autorités fiscales ne devraient pas refuser une demande soumise en vertu du paragraphe 1 simplement parce qu'elles estiment qu'il n'a pas été prouvé (par exemple, en application des normes juridiques nationales exigeant une « prépondérance de la preuve »), qu'une telle imposition aura lieu.

117. Remplacer le paragraphe 38 des Commentaires sur l'article 25 par ce qui suit :

38. Dans la recherche d'un accord amiable, les autorités compétentes doivent, certes, déterminer leur position d'abord en fonction des règles de leurs législations fiscales respectives et des dispositions de la Convention qui s'imposent à elles tout autant qu'aux contribuables. Pour le cas où une application stricte de ces règles ou dispositions empêcherait tout accord, on peut raisonnablement admettre que les autorités compétentes ont comme en matière d'arbitrage international la possibilité, à titre subsidiaire, de se fonder sur des considérations d'équité pour donner satisfaction au contribuable. ***Lorsqu'ils considèrent la demande d'un contribuable pour la considération dans le cadre de la procédure amiable d'un cas concernant les bénéfices d'entreprises associées visés par l'article 9, ou lorsqu'ils considèrent la résolution éventuelle d'un tel cas (y compris la résolution éventuelle de ce cas par un processus d'arbitrage conformément au paragraphe 5 de l'article 25), les deux États doivent avoir égard aux paragraphes 6 et 72, et ils devraient aussi considérer le paragraphe 79, de l'Annexe au Chapitre IV des Principes applicables en matière de prix de transfert adopté le 16 février 2024¹ et suivre les directions fournies dans ces paragraphes lorsqu'elles sont pertinentes à la question considérée dans le cadre de la procédure amiable.***

1 Voir OCDE (2025), *Rapport consolidé sur le Montant B : Cadre inclusif sur le BEPS, Projet OCDE/G20 sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices*, Éditions OCDE, Paris, <https://doi.org/10.1787/0f4e388d-fr>. OECD (2025) pour le texte de l'Annexe, qui n'avait pas encore été incorporé dans une version publiée des Principes applicables en matière de prix de transfert à la date de publication du *Modèle de Convention de 2025*.

118. Remplacer le paragraphe 63 des Commentaires sur l'article 25 par ce qui suit :

63. Ce paragraphe stipule que, dans un cas où les autorités compétentes ne peuvent parvenir à un accord en application du paragraphe 2 dans un délai de deux ans, les questions non résolues seront, à la demande écrite de la personne ayant soumis le cas, résolues par arbitrage. Ce processus ne dépend pas de l'autorisation préalable des autorités compétentes : une fois satisfaites les exigences procédurales, les questions non résolues empêchant de parvenir à un

accord amiable doivent être soumises à arbitrage. **Lorsqu'il s'agit de considérer résolution éventuelle de questions non résolues dans un cas de procédure amiable en arbitrage, il faut avoir égard aux paragraphes 6 et 72 de l'Annexe au Chapitre IV des Principes applicables en matière de prix de transfert adopté le 16 février 2024¹ et suivre les directions fournies par ces paragraphes lorsqu'elles sont pertinentes à ces questions non résolues (y compris, pour dissiper tout doute, lorsqu'il s'agit de proposer des options potentielles à la commission d'arbitrage pour la résolution des questions non résolues, dans la conduite de toute procédure d'arbitrage, et, le cas échéant, lorsqu'il s'agit de s'accorder sur les sources de droit que la commission d'arbitrage devra prendre en considération pour résoudre les questions non résolues).**

1 Voir OCDE (2025), *Rapport consolidé sur le Montant B : Cadre inclusif sur le BEPS, Projet OCDE/G20 sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices*, Éditions OCDE, Paris, <https://doi.org/10.1787/0f4e388d-fr>. OECD (2025) pour le texte de l'Annexe, qui n'avait pas encore été incorporé dans une version publiée des Principes applicables en matière de prix de transfert à la date de publication du *Modèle de Convention de 2025*.

119. Remplacer le paragraphe 65.1 des Commentaires sur l'article 25 par ce qui suit

65.1 Le paragraphe 5 énonce les conditions essentielles du processus d'arbitrage. La dernière phrase du paragraphe requiert expressément que les autorités compétentes s'entendent sur les modalités d'application de ce processus ; on peut donc s'attendre à ce que la plupart des aspects procéduraux soient réglés dans le cadre d'un accord entre les autorités compétentes (voir le paragraphe 85 ci-dessous et le « modèle d'accord amiable sur l'arbitrage » à l'Annexe). Néanmoins, certains États peuvent préférer inclure dans la Convention elle-même certains de ces aspects procéduraux. Bien que cette approche augmente la complexité de la disposition d'arbitrage, un État peut estimer que l'importance de certains de ces aspects (comme les règles relatives à la nomination des arbitres et à la confidentialité des informations qui leur sont communiquées) est telle que ces questions méritent d'être traitées dans la Convention proprement dite. La Partie VI de la 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 (« l'Instrument multilatéral »), qui **est entré en vigueur le 1^{er} juillet 2018** a été ouverte à la signature le 31 décembre 2016, donne un bon exemple de convention qui régit de nombreux aspects procéduraux du processus d'arbitrage.

120. Remplacer les paragraphes 88 à 94 des Commentaires sur l'article 25 et le sous-titre précédant ces paragraphes par ce qui suit :

~~Paragraphe 6 III. Interaction entre la procédure amiable et le mécanisme de règlement des différends prévu par l'Accord général sur le commerce des services~~

88. **~~Le paragraphe 6 énonce une règle qui précise la relation entre la Convention et l'Accord général sur le commerce des services (AGCS).~~** L'application de l'Accord général sur le commerce des services (AGCS) qui est entré en vigueur le 1^{er} janvier 1995 et que tous les pays membres ont signé continue de poser des problèmes particuliers concernant la procédure amiable.

89. Le paragraphe 3 de l'article XXII de l'AGCS stipule que les différends **entre Membres de l'Organisation mondiale du commerce (OMC)** concernant l'article XVII de l'Accord relatif à la règle du traitement national ne peuvent être réglés selon les mécanismes de règlement des différends prévus par les articles XXII et XXIII de l'Accord si la mesure en cause « relève d'un accord international conclu entre eux^[7] pour éviter la double imposition » (une convention fiscale,

par exemple). S'il existe un désaccord sur la question de savoir si une mesure « relève » d'un accord international, la suite du paragraphe 3 prévoit que l'un ou l'autre ~~État membre~~ **Membre de l'OMC** aura la faculté de porter cette question devant le Conseil du Commerce des Services qui soumettra la question à un arbitrage. Une note de bas de page prévoit cependant l'importante exception suivante : si le différend porte sur un accord international déjà existant au moment de l'entrée en vigueur de l'AGCS, la question ne peut être soumise au Conseil du Commerce des Services sauf en cas d'accord entre les deux ~~États~~ **Membres de l'OMC**. **La note de bas de page prévoit explicitement que les autorités fiscales jouent un rôle pour déterminer si une mesure d'imposition contestée relève d'une convention fiscale donnée et, partant, si la question peut ou non être portée devant le Conseil du Commerce des Services.**

¹ **L'Union européenne (UE) est un Membre de l'OMC. Les États membres de l'UE sont aussi eux-mêmes Membres de l'OMC. En vertu de l'article 3(1)(e) du Traité sur le fonctionnement de l'Union européenne, la politique commerciale commune de l'UE est une compétence exclusive de l'Union européenne. L'UE, représentée par la Commission européenne, est donc le seul demandeur ou défendeur compétent pour n'importe quelle procédure de règlement d'un différend devant l'OMC. Toutefois, l'UE ne souscrit pas à des conventions fiscales bilatérales, qui demeurent la compétence de ses différents États membres. Dans ce contexte, conformément aux principes du droit international coutumier, le terme « Membre » tel qu'il est employé dans l'AGCS est interprété de telle manière que l'article XXII puisse produire ses effets escomptés à l'égard de conventions fiscales bilatérales auxquelles les États membres de l'UE sont parties.**

90. Ce paragraphe **et la note de bas de page qui s'y rapporte** posent deux **problèmes** particuliers en ce qui concerne les conventions fiscales. **Pour résoudre ces problèmes, une disposition alternative a été insérée dans les Commentaires sur l'article 25 en 1995 et, en 2025, cette disposition alternative a été supprimée lorsqu'un nouveau paragraphe 6 a été ajouté à l'article 25.**

91. En premier lieu, **parce qu'elle fait référence aux « accords ... qui existent à la date d'entrée en vigueur de l'Accord sur l'OMC », la note de bas de page au paragraphe 3 de l'article XXII de l'AGCS** mentionnée ci-dessus prévoit un traitement différent des conventions **qui dépend de la question de savoir si ces conventions fiscales ont été conclues avant ou** ~~et~~ après l'entrée en vigueur de l'**Accord sur l'OMC**~~AGCS~~. **L'exigence que les deux parties consentent à porter l'affaire devant le Conseil du Commerce des Services vaut uniquement pour les conventions fiscales conclues avant le 1^{er} janvier 1995. En outre, cette distinction génère une incertitude sur le point de savoir si la procédure prévue par la note de bas de page vaut pour** ~~un résultat qui peut être considéré comme inapproprié, en particulier lorsqu'une convention fiscale qui s'applique déjà au moment de l'entrée en vigueur de l'AGCS~~ **Accord sur l'OMC qui fait l'objet d'une renégociation, ou lorsqu'un protocole d'amendement** ~~avenant~~ à une telle convention est conclu ultérieurement. **Dans la mesure où le traitement prévu par la note de bas de page est souhaitable, rien ne semble justifier, du point de vue de la politique fiscale, d'opérer une distinction entre les conventions fiscales conclues avant ou après l'entrée en vigueur de l'Accord sur l'OMC aux fins de son application. Le paragraphe 6 de l'article 25 supprime à la fois cette distinction entre les conventions fiscales conclues avant ou après le 1^{er} janvier 1995 et l'incertitude mentionnée ci-dessus s'agissant des conventions qui s'appliquaient à ce moment mais qui ont par la suite été modifiées ou renégociées. Il garantit que la condition stipulée dans la note de bas de page sur le paragraphe 3 de l'article XXII de l'AGCS est applicable à toutes les conventions fiscales conclues par un pays qui contiennent le paragraphe 6.**

92. En second lieu, le terme « relève » est ambigu, ce que démontre bien le fait que le paragraphe 3 de l'article XXII de l'AGCS prévoit à la fois une procédure d'arbitrage et une clause qui dispense les conventions préexistantes de son application en ce qui concerne le règlement des désaccords relatifs à son interprétation. S'il semble clair qu'un pays ne puisse pas soutenir de bonne foi¹ qu'une mesure concernant un impôt auquel aucune disposition d'une convention fiscale ne s'applique relève de cette convention, on peut se demander si le terme « relève » vise toutes les mesures relatives aux impôts qui sont couverts par l'ensemble des dispositions de la convention fiscale ou seulement par certaines d'entre elles.

¹ L'obligation d'appliquer et d'interpréter les traités de bonne foi est expressément énoncée aux articles 26 et 31 de la *Convention de Vienne sur le droit des traités* ; l'exception prévue au paragraphe 3 de l'article XXII de l'AGCS ne s'applique donc qu'aux différends de bonne foi.

92.1 *Pour préciser dans quelles circonstances une mesure d'imposition « relève » de la Convention et pour garantir une certitude d'application, l'alinéa a) du paragraphe 6 dispose qu'une mesure « relève de la présente Convention » s'il s'agit d'une mesure à laquelle les dispositions de l'article 24 s'appliquent. Comme le paragraphe 6 de l'article 24 le prévoit, le champ d'application de l'article 24 s'étend aux impôts de tout type et de toute dénomination perçus par, ou pour le compte de, l'État, ses subdivisions politiques ou collectivités locales. Un différend relatif au traitement national entre États contractants sur tout sujet fiscal sera donc porté devant le Conseil du Commerce des Services uniquement si les deux États contractants y consentent (et conviennent soit que la mesure ne relève pas de la Convention, soit que le différend doit être résolu par le Conseil du Commerce des Services). Dans les faits, cela garantit que de tels différends seront résolus selon la procédure amiable prévue par l'article 25, en appliquant les dispositions relatives à la non-discrimination de l'article 24, en l'absence d'accord des deux États contractants pour porter le différend devant le Conseil du Commerce des Services (qui appréhenderait le différend sous l'angle des obligations relatives au traitement national figurant à l'article XVII de l'AGCS). Cette approche reflète le principe qui sous-tend le paragraphe 6, à savoir que lorsque la règle de non-discrimination prévue par l'article 24 s'applique à une « mesure », cette règle ne doit pas être remplacée par les obligations de non-discrimination prévues par l'article XVII du GATS.*

92.2 *Certains États contractants peuvent préférer une définition plus étroite du concept « relève de la présente Convention » qui renvoie à un impôt visé tel que défini à l'article 2 de la Convention (à savoir les impôts sur le revenu et sur la fortune). Une telle définition préserverait l'application des obligations relatives au traitement national visées par l'article XVII de l'AGCS aux impôts qui ne sont pas des « impôts visés » au sens de l'article 2 (en particulier, aux impôts indirects tels que les taxes sur la valeur ajoutée et les taxes sur les biens et services), car l'un des États contractants pourrait porter un différend impliquant de tels impôts devant le Conseil du Commerce des Services sans l'accord de l'autre État contractant. Une définition plus étroite de cette nature pourrait néanmoins avoir pour conséquence qu'une mesure d'imposition soit contestée à la fois par le biais de la PA (lorsque la mesure relève de l'article 24 mais pas de l'article 2) et devant le Conseil du Commerce des Services.*

92.3 *Lorsque les États contractants sont convenus de limiter l'application de l'article 24 aux « impôts visés » tels que définis à l'article 2, l'alinéa a) confirme que les impôts qui ne sont pas des « impôts visés » au sens de l'article 2 (et les obligations y relatives¹) ne relèvent pas de la Convention aux fins du paragraphe 6. Lorsque l'application de l'article 24*

est ainsi limitée, les impôts qui ne sont pas des « impôts visés » au sens de l'article 2 (et les obligations y relatives) ne seraient pas soumis à la règle de non-discrimination prévue à l'article 24, mais seraient soumis aux obligations de traitement national prévues par l'article XVII de l'AGCS.

¹ *Tels qu'ils sont rédigés, les paragraphes 1, 2 et 5 de l'article 24 s'appliquent à toute imposition « ou obligation y relative ».*

92.4 *Lorsque des États contractants sont convenus bilatéralement de ne pas inclure l'article 24 dans leur Convention, aucune règle de non-discrimination prévue par une convention fiscale ne s'appliquerait aux mesures fiscales entre les États contractants et il n'y aurait pas de chevauchement potentiel entre l'article 24 et les obligations de traitement national de l'article XVII de l'AGCS. Par conséquent, le paragraphe 6 ne serait pas nécessaire et pourrait être omis.*

92.5 *Les États contractants pourraient aussi souhaiter convenir bilatéralement d'une définition du terme « mesure », conformément à la définition figurant à l'article XXVIII(a) de l'AGCS¹, afin de procurer davantage de clarté et de certitude. Voici un exemple d'une telle définition :*

Aux fins du [paragraphe 6 de l'article 25], le terme « mesure » désigne toute loi, réglementation, règle, procédure, décision, action administrative ou toute autre disposition ou action similaire.

¹ *L'article XXVIII(a) de l'AGCS dispose qu'aux fins de l'AGCS, « « mesure » s'entend de toute mesure prise par un Membre, que ce soit sous forme de loi, de réglementation, de règle, de procédure, de décision, de décision administrative, ou sous toute autre forme ».*

92.6 *Nonobstant la définition contenue à l'alinéa a) du paragraphe 6, des différends peuvent survenir dans des cas spécifiques sur le point de savoir si une mesure « relève de [la] Convention ». En vertu de l'alinéa b) du paragraphe 6, ces différends sont réglés par les autorités compétentes en suivant le paragraphe 3 de l'article 25, ou, en l'absence d'accord selon cette procédure, toute autre procédure convenue par les deux États contractants, confirmant ainsi le rôle des autorités fiscales des États contractants pour déterminer si une mesure relève de la Convention. La référence à « toute autre procédure » à l'alinéa b) vise à confirmer la latitude dont disposent les autorités compétentes pour choisir par voie bilatérale de suivre une procédure autre que celle visée au paragraphe 3 de l'article 25 pour résoudre le différend. Par exemple, cette référence permettrait aux autorités compétentes de convenir de porter le différend devant le Conseil du Commerce des Services lorsqu'elles sont elles-mêmes incapables de s'entendre sur un règlement, ou d'engager une procédure d'arbitrage en vue de résoudre le différend (voir le paragraphe 69 ci-dessus).*

93. *Certains États contractants peuvent nourrir des préoccupations concernant le règlement en temps voulu de différends sur le fait de savoir si une mesure « relève » de la Convention, sachant que la disposition sur l'arbitrage contenue au paragraphe 5 de l'article ne s'appliquerait pas à un cas soumis à la procédure amiable en vertu du paragraphe 3. Pour répondre à ces préoccupations, les États contractants peuvent souhaiter prévoir expressément dans leur Convention une procédure qui s'applique lorsque les autorités compétentes ne sont pas en mesure de parvenir à un accord dans un délai convenu*

bilatéralement (par exemple, porter l'affaire devant le Conseil du Commerce des Services en l'absence d'accord à l'issue de la procédure amiable dans un délai convenu bilatéralement).

93. ~~Les États contractants peuvent souhaiter éviter ces difficultés en étendant sur un plan bilatéral l'application de la note de bas de page portant sur le paragraphe 3 de l'article XXII de l'AGCS aux conventions conclues après l'entrée en vigueur de l'Accord. Une telle extension bilatérale, qui compléterait — sans s'y opposer de quelque façon que ce soit — les obligations des États contractants qui résultent de l'AGCS, pourrait se faire par l'adjonction à la Convention du paragraphe suivant :~~

~~Aux fins du paragraphe 3 de l'Article XXII de l'Accord général sur le commerce des services, les États contractants conviennent que, nonobstant les dispositions de ce paragraphe, tout désaccord entre eux sur la question de savoir si une mesure relève de la présente Convention ne peut être porté devant le Conseil du Commerce des Services, comme le prévoit ce paragraphe, qu'avec le consentement des États contractants. Toute incertitude quant à l'interprétation du présent paragraphe doit être résolue conformément au paragraphe 3 de l'article 25, ou à défaut, selon tout autre procédure dont conviennent les États contractants.~~

94. Des problèmes similaires à ceux qui sont exposés ci-dessus peuvent se poser en ce qui concerne d'autres accords bilatéraux ou multilatéraux relatifs aux échanges ou à l'investissement. Les États contractants sont libres, dans le cadre de leurs négociations bilatérales, de modifier **le paragraphe 6** ~~les dispositions mentionnées ci-dessus~~ afin de faire en sorte que les problèmes fiscaux relevant de leurs conventions fiscales soient réglés par la procédure amiable plutôt que par le mécanisme de règlement des différends ~~de ces ou par des accords comparables.~~ **Lorsqu'ils examinent une version modifiée du paragraphe 6, les États contractants doivent garder à l'esprit la formulation des dispositions fiscales, le cas échéant, déjà contenues dans l'accord ou les accords bilatéraux ou multilatéraux pertinents sur les échanges et l'investissement, et les conséquences de telles dispositions sur les obligations de non-discrimination prévues dans ces autres accords, et se demander dans quelle mesure l'accord sur les échanges ou l'investissement en question garantit déjà un degré satisfaisant de coordination, tant sur le fond qu'en termes de procédures, entre l'accord et toute(s) convention(s) fiscale(s) en vigueur entre les parties à cet accord sur les échanges ou l'investissement.**

121. Remplacer les paragraphes 97 à 100 des Commentaires sur l'article 25 par ce qui suit :

97. La **Colombie, la Corée, le Danemark, Israël, le Mexique, la République slovaque** et la **Türkiye** ~~Turquie~~ se réservent le droit de ne pas inclure le paragraphe 5 dans leurs conventions.

98. ~~Le Mexique et la Pologne~~ **fait font** une réserve sur la seconde phrase du paragraphe 2. **La Pologne** ~~Ces pays~~ considèrent que l'exécution matérielle de dégrèvements ou de restitutions d'impôt à la suite d'une procédure amiable doit rester liée aux délais prévus par leur législation interne respective.

99. S'agissant du paragraphe 2, la **Türkiye** ~~Turquie~~, afin d'encadrer les demandes de remboursement d'impôt, se réserve le droit d'exiger de ses contribuables de déposer une demande auprès du centre des impôts compétent dans un délai d'un an en vue d'obtenir le remboursement d'impôt résultant de l'accord amiable conclu, à compter de la date de notification du résultat de cet accord.

100. Le **Canada et le Chili** se réservent le droit d'inclure des dispositions semblables à celles envisagées au paragraphe 62 des Commentaires sur l'article 7 et au paragraphe 10 des Commentaires sur l'article 9, selon lesquelles il y aurait un délai à l'expiration duquel un État

contractant ne pourrait plus procéder à un ajustement du revenu d'une entreprise. **Le Chili se réserve en outre le droit de ne pas inclure la deuxième phrase du paragraphe 2, à moins que de tels délais pour un ajustement du revenu d'une entreprise ne soient convenus dans le cadre de négociations bilatérales.**

122. Remplacer le paragraphe 102 des Commentaires sur l'article 25 par ce qui suit :

102. Compte tenu de considérations politiques et administratives, le ~~Chili et la Hongrie~~ se réservent le droit de ne pas inclure le paragraphe 5 dans ~~ses leurs~~ conventions.

Commentaires sur l'article 26

123. Remplacer les paragraphes 11 et 12 des Commentaires sur l'article 26 par ce qui suit :

11. Une procédure d'assistance mutuelle n'est applicable entre les administrations fiscales que si chacune d'elles est assurée que l'autre considérera comme confidentiels les renseignements qu'elle aura reçus du fait de leur coopération. Les règles de confidentialité du paragraphe 2 s'appliquent à toutes les catégories de renseignements en vertu du paragraphe 1, y compris ceux qui sont fournis dans le cadre d'une demande et ceux qui sont transmis en réponse à une demande. Il s'ensuit que les règles de confidentialité couvrent, par exemple, la correspondance entre autorités compétentes, y compris la lettre de demande de renseignements. Dans le même temps, il est entendu que l'État requis peut divulguer le minimum de renseignements contenus dans une lettre de l'autorité compétente (mais pas la lettre elle-même) qui sont nécessaires pour permettre à l'État requis d'obtenir les renseignements demandés ou les fournir à l'État requérant, sans pour autant entraver les efforts de l'État requérant. Cependant, si des procédures judiciaires, ou des procédures assimilables en vertu de la législation interne de l'État requis, nécessitent de divulguer la lettre elle-même, l'autorité compétente de l'État requis peut le faire à moins que l'État requérant n'en dispose autrement. **Les règles de confidentialité s'appliquent également aux renseignements représentatifs non personnels (c'est-à-dire les informations concernant les renseignements reçus par un État contractant dans le cadre d'un échange de renseignements ou générés sur la base des renseignements reçus, comme des données statistiques, ainsi que des notes, des résumés et des mémorandums non spécifiques à des contribuables contenant les renseignements échangés). Néanmoins, ces renseignements représentatifs non personnels peuvent être communiqués à des tiers s'ils ne révèlent pas, directement ou indirectement, l'identité d'un ou de plusieurs contribuables et si l'État émetteur et l'État destinataire se sont consultés et il est conclu que la communication et l'utilisation de ces renseignements ne nuiraient pas à l'administration fiscale de l'État émetteur ou de l'État destinataire. Il est entendu que cette consultation et les conclusions qui en résultent devraient donner lieu à la rédaction d'un compte rendu écrit. Conformément aux pratiques établies, cette consultation (ainsi que le compte rendu écrit de cette consultation et de ses conclusions) peut également se dérouler dans un contexte multilatéral, lorsque la communication et l'utilisation sont prévues dans le cadre d'un processus multilatéral, tel que la méthodologie d'un examen par les pairs.** Le maintien du secret dans l'État contractant auquel les renseignements sont communiqués relève de la législation interne. C'est pourquoi il est prévu au paragraphe 2 que les renseignements communiqués conformément aux dispositions de la Convention seront tenus secrets dans l'État qui les reçoit de la même manière que les renseignements obtenus conformément à la législation interne de cet État. Les sanctions applicables en cas de violation du secret dans cet État seront celles qui sont prévues par la législation administrative et pénale de cet État. Dans les situations où l'État requis estime que l'État requérant ne respecte pas ses obligations en matière de confidentialité des renseignements échangés en vertu de cet article, l'État requis peut suspendre

son assistance en vertu de cet article jusqu'à ce qu'il reçoive de l'État requérant l'assurance qu'il se conformera bien à ses obligations. Si nécessaire, les autorités compétentes peuvent conclure des arrangements ou des protocoles d'accord spécifiques concernant la confidentialité des renseignements échangés en vertu de cet article.

12. Sous réserve des paragraphes 12.3 et 12.4, les renseignements obtenus ne peuvent être communiqués qu'aux personnes et autorités concernées par l'établissement ou le recouvrement des impôts, ou par les procédures et poursuites concernant ces impôts, ou par les décisions sur les recours relatifs à ces impôts à l'égard desquels l'échange de renseignements est autorisé en vertu de la première phrase du paragraphe 1, ou par le contrôle de ce qui précède. Il s'ensuit que ces renseignements **(qu'ils aient été obtenus au sujet d'un ou de plusieurs contribuables)** peuvent aussi être communiqués au contribuable, **(ou à son représentant) dans la mesure où ils peuvent avoir une incidence sur l'issue d'une affaire fiscale concernant ce contribuable**, ou à des témoins. **À titre d'exemple, d'après le principe énoncé à la phrase précédente, dans le cadre d'un échange de renseignements contenant des renseignements relatifs à plusieurs contribuables, un contribuable n'est une « personne concernée » que lorsque les renseignements ont une incidence sur l'issue d'une affaire fiscale concernant ce contribuable en particulier.** ~~Il s'ensuit également que des~~ Ces renseignements peuvent également être communiqués à des autorités administratives ou judiciaires chargées de déterminer si ces renseignements doivent être divulgués au contribuable, à son représentant ou à des témoins. Les renseignements reçus par un État contractant ne peuvent être utilisés par ces personnes ou autorités qu'aux fins indiquées au paragraphe 2. **Cette utilisation ne se limite pas à l'établissement ou au recouvrement des impôts, aux procédures et poursuites concernant ces impôts, ou aux décisions sur les recours relatifs à ces impôts mentionnés au paragraphe 1 à l'égard de la personne ou des personnes au sujet desquelles les renseignements ont été reçus, mais comprend également l'utilisation à ces fins concernant toute autre personne. L'État contractant destinataire n'est pas tenu d'informer l'État contractant émetteur de cette utilisation ni de lui demander son autorisation. Sous réserve du paragraphe 11,** ~~En outre,~~ les renseignements couverts par le paragraphe 1, qu'ils soient ou non spécifiques au contribuable, ne doivent pas être divulgués à des personnes ou autorités non mentionnées au paragraphe 2, quelles que soient les législations internes relatives à la communication de renseignements, notamment concernant la liberté de l'information ou toute autre législation autorisant un accès plus large aux documents administratifs.

Commentaires sur l'article 29

124. Remplacer le paragraphe 189 des Commentaires sur l'article 29 par ce qui suit :

186. L'exemple suivant illustre l'application de cette disposition optionnelle. Supposons qu'une personne physique qui est résidente de l'État R et qui détient des actions dans une société résidente de l'État S cède le droit de percevoir des dividendes déclarés par cette société à une autre société résidente de l'État R qui détient plus de **25 40** pour cent du capital de la société qui paie ces dividendes, dans le but principal de bénéficier du taux réduit d'imposition à la source prévu par l'alinéa a) du paragraphe 2 de l'article 10. Dans ce cas, s'il s'avère que l'avantage de cet alinéa doit être refusé en application du paragraphe 9, la disposition alternative autoriserait l'autorité compétente de l'État S à accorder l'avantage du taux réduit d'imposition prévu par l'alinéa b) du paragraphe 2 de l'article 10 si cette autorité compétente détermine que cet avantage aurait été octroyé en l'absence de la cession à une autre société du droit de percevoir des dividendes.

125. Remplacer le paragraphe 189 des Commentaires sur l'article 29 par ce qui suit :

189. La *Belgique*, **la France**, la *Hongrie*, le *Luxembourg* et la *Suisse* se réservent le droit de ne pas inclure le paragraphe 8 dans leurs conventions.
126. Remplacer le paragraphe 191 des Commentaires sur l'article 29 par ce qui suit :
191. Le **Chili**, les États-Unis **et le Mexique** se réservent le droit d'étendre la portée du paragraphe 8 de manière à inclure le revenu considéré comme attribuable à un établissement stable situé dans l'État de la source et aux établissements stables situés dans des États qui n'ont pas conclu de convention fiscale avec l'État de la source, quel que soit le taux d'imposition, sauf si l'État de la résidence intègre le revenu dans sa base d'imposition.
127. Ajouter le nouveau paragraphe 192 suivant aux Commentaires sur l'article 29 :
- 192. L'Allemagne se réserve le droit d'inclure une disposition confirmant expressément que la Convention ne doit pas être interprétée de manière à empêcher un État contractant d'appliquer les dispositions de son droit interne visant à prévenir l'évasion fiscale ou la fraude fiscale.**

D. Modifications aux positions des économies non Membres

Introduction

128. Remplacer le paragraphe 4 de l'introduction aux Positions des économies non Membres sur le Modèle de Convention fiscale de l'OCDE par ce qui suit :

4. ~~Cette section~~ **document** reflète les positions des économies non Membres de l'OCDE suivantes sur le Modèle de Convention fiscale :

Afrique du Sud	Albanie	Argentine
Arménie	Azerbaïdjan	Biélorussie
Brésil	Bulgarie	Colombie
Costa Rica	Côte d'Ivoire	Croatie
Émirats arabes unis	Gabon	Géorgie
Hong Kong, Chine	Inde	Indonésie
Kazakhstan	Lituanie	Malaisie
Maroc	Nigeria	Pérou
République Populaire de Chine	Philippines	République démocratique du Congo
Roumanie	Russie	Serbie
Singapour	Thaïlande	Tunisie
Ukraine	Viet Nam	

Positions sur l'article 1 et les Commentaires qui s'y rapportent

129. Remplacer le paragraphe 2 des Positions sur l'article 1 et les Commentaires qui s'y rapportent par ce qui suit :

2. ~~Le Costa Rica,~~ la Serbie et Singapour réservent leur position sur le paragraphe 2.

130. Remplacer le paragraphe 4 des Positions sur l'article 1 et les Commentaires qui s'y rapportent par ce qui suit :

4. ~~Le Costa Rica,~~ la Serbie et Singapour réservent leur position sur le paragraphe 3.

131. Ajouter les nouveaux paragraphes 4.1 et 4.2 suivants aux Positions sur l'article 1 et les Commentaires qui s'y rapportent :

4.1 Le Nigéria se réserve le droit d'inclure dans ses accords, en tant que paragraphe supplémentaire, une règle d'assujettissement à l'impôt permettant à l'État de la source d'imposer les revenus qui ne sont pas imposés, ou qui ne sont pas suffisamment imposés (à un taux à négocier bilatéralement), dans l'État de résidence.

4.2 Étant donné que la Région administrative spéciale de Hong Kong n'est pas un État souverain, Hong Kong, Chine se réserve le droit de ne pas utiliser de termes à connotation souveraine tels que « Convention » et « État » dans ses accords bilatéraux.

Positions sur l'article 2 et les Commentaires qui s'y rapportent

132. Remplacer le paragraphe 2.1 des Positions sur l'article 2 et les Commentaires qui s'y rapportent par ce qui suit :

2.1 L'Argentine, ~~la Colombie et le Costa Rica~~ se réservent le droit de ne pas inclure au paragraphe 1 les impôts perçus pour le compte des subdivisions politiques et des collectivités locales.

133. Remplacer le paragraphe 5.2 des Positions sur l'article 2 et les Commentaires qui s'y rapportent par ce qui suit :

5.2 **Le Nigéria réserve sa position sur l'application de la Convention aux impôts sur la fortune.** ~~La Colombie se réserve le droit de restreindre l'application de la Convention concernant les impôts sur la fortune aux cas où, durant l'année fiscale considérée, les deux États contractants perçoivent des impôts sur la même fortune ou les mêmes éléments de la fortune.~~

134. Remplacer les paragraphes 7 et 8 des Positions sur l'article 2 et les Commentaires qui s'y rapportent par ce qui suit :

7. Selon l'Arménie, ~~la Lituanie~~, la Roumanie et la Tunisie les impôts sur le montant global des salaires payés par les entreprises ne devraient pas être considérés comme des impôts sur le revenu et ces pays se réservent par conséquent le droit de ne pas inclure ces termes dans le paragraphe 2.

8. ~~Le Costa Rica et l'Ukraine réservent leur~~ sa position sur le passage du paragraphe 2 qui énonce que la Convention s'applique aux impôts sur les plus-values.

Positions sur l'article 3 et les Commentaires qui s'y rapportent

135. Remplacer le paragraphe 2 des Positions sur l'article 3 et les Commentaires qui s'y rapportent par ce qui suit :

2. La Croatie se réserve le droit d'inclure un fonds de pension reconnu, un fonds d'investissement et un organisme à but non lucratif dans la définition de « personne ».
[Supprimé]

136. Remplacer les paragraphes 4.1 et 5 des Positions sur l'article 3 et les Commentaires qui s'y rapportent par ce qui suit :

4.1 L'Argentine, l'Azerbaïdjan, le Brésil, le ~~Costa Rica~~, ~~la Lituanie~~ la Malaisie, Pérou et Singapour se réservent le droit de ne pas inclure les définitions « entreprise », « activité » et « affaires » du paragraphe 1 de l'article 3 parce qu'ils se réservent le droit d'inclure un article visant l'imposition des professions indépendantes **(et, dans le cas de la Malaisie, un article visant l'imposition des rémunérations pour services techniques).**

5. En ce qui concerne la définition du « trafic international », la *Bulgarie* et **le Nigéria** ~~la Croatie~~ se réservent le droit d'étendre, au cours des négociations bilatérales, le champ d'application de la définition aux transports routier et ferroviaire. **Dans le cas du Nigéria, cette position s'applique uniquement aux conventions conclues avec les juridictions voisines.**
137. Remplacer le paragraphe 8 des Positions sur l'article 3 et les Commentaires qui s'y rapportent par ce qui suit :
8. *L'Afrique du Sud, et l'Inde et le Nigéria* se réservent le droit de restreindre la définition de « personne » aux seules entités considérées comme des unités imposables en vertu des lois fiscales en vigueur dans les États contractants concernés.
138. Remplacer le paragraphe 10 des Positions sur l'article 3 et les Commentaires qui s'y rapportent par ce qui suit :
10. **La Croatie se réserve le droit de ne pas limiter la définition de « fonds de pension reconnu » à une personne distincte en vertu de la législation fiscale.** ~~En ce qui concerne la définition du terme « national », le Costa Rica se réserve le droit de remplacer le concept de société de personnes et d'association par « un groupement de personnes ».~~
139. Remplacer le paragraphe 13 des Positions sur l'article 3 et les Commentaires qui s'y rapportent par ce qui suit :
13. **Le Nigéria se réserve le droit d'inclure dans ses accords une définition de « État tiers » qui inclut les juridictions non étatiques.** ~~La Colombie se réserve le droit d'étendre le champ d'application de la définition de « fonds de pension reconnu » de manière à englober les fonds de licenciement.~~
140. Ajouter les nouveaux paragraphes 14 et 15 suivants aux Positions sur l'article 3 et les Commentaires qui s'y rapportent :
14. **Hong Kong, Chine se réserve le droit d'inclure un trust et une société de personnes dans la définition de « personne ».**
15. **Les Émirats arabes unis se réservent le droit de ne pas limiter la définition de « fonds de pension reconnu » à une personne distincte en vertu des lois fiscales.**

Positions sur l'article 4 et les Commentaires qui s'y rapportent

141. Remplacer le paragraphe 1 des Positions sur l'article 4 et les Commentaires qui s'y rapportent par ce qui suit :
1. *L'Albanie, l'Arménie, l'Azerbaïdjan, la Biélorussie, la Bulgarie, la Colombie, le Costa Rica, l'Indonésie, la Lituanie, le Nigéria, le Pérou, la Russie, la Thaïlande, l'Ukraine et le Viet Nam* se réservent le droit d'inclure le lieu de constitution ou un critère analogue (enregistrement pour la Biélorussie et le Viet Nam) dans le paragraphe 1.
142. Ajouter le nouveau paragraphe 3.2 suivant aux Positions sur l'article 4 et les Commentaires qui s'y rapportent :
- 3.2 La Croatie se réserve le droit d'inclure un fonds d'investissement et un organisme à but non lucratif dans le paragraphe 1 et donc de les traiter comme des résidents aux fins de la Convention.**
143. Le paragraphe 5 des Positions sur l'article 4 et les Commentaires qui s'y rapportent sera remplacé dans la version anglaise du Modèle de Convention fiscale (pour remplacer « Vietnam » par « Viet Nam »). Cette modification n'est pas nécessaire dans la version française du Modèle de Convention fiscale.

144. Supprimer les paragraphes 8 et 8.1 suivants des Positions sur l'article 4 et les Commentaires qui s'y rapportent :

8. **[Supprimé]** ~~Le Costa Rica se réserve le droit de ne pas accorder les avantages de la Convention aux personnes, autres que des personnes physiques, qui ont une double résidence.~~

8.1 ~~Le Costa Rica se réserve le droit d'ajouter les mots « domicile » et « résidence » à la liste de facteurs énumérés au paragraphe 3.~~

145. Le paragraphe 9 des Positions sur l'article 4 et les Commentaires qui s'y rapportent sera remplacé dans la version anglaise du Modèle de Convention fiscale (pour remplacer « Vietnam » par « Viet Nam »). Cette modification n'est pas nécessaire dans la version française du Modèle de Convention fiscale.

Positions sur l'article 5 et les Commentaires qui s'y rapportent

146. Remplacer le paragraphe 2 des Positions sur l'article 5 et les Commentaires qui s'y rapportent par ce qui suit :

2. Dans le paragraphe 2, outre la mention de « l'extraction » de ressources naturelles, ~~l'Argentine, le Brésil, la Côte d'Ivoire, les Émirats arabes unis, le Gabon, le Maroc, les Philippines, la Russie, la Thaïlande, et la Tunisie~~ se réservent le droit de faire référence à la « prospection » de ces ressources.

147. Remplacer le paragraphe 2.2 des Positions sur l'article 5 et les Commentaires qui s'y rapportent par ce qui suit :

2.2 **Le Brésil et le Pérou** ~~La Colombie et le Costa Rica~~ se réservent le droit de remplacer les mots « lieu d'extraction » par les mots « lieu relié à l'exploration ou à l'exploitation » à l'alinéa 2 f).

148. Les paragraphes 4 et 6 des Positions sur l'article 5 et les Commentaires qui s'y rapportent seront remplacés dans la version anglaise du Modèle de Convention fiscale (pour remplacer « Vietnam » par « Viet Nam »). Ces modifications ne sont pas nécessaires dans la version française du Modèle de Convention fiscale.

149. Remplacer le paragraphe 6.1 des Positions sur l'article 5 et les Commentaires qui s'y rapportent par ce qui suit :

6.1 ~~L'Argentine, la Côte d'Ivoire et le Gabon~~ se réservent le droit d'ajouter dans le paragraphe 2 un alinéa supplémentaire visant à inclure dans ce paragraphe les endroits où se déroulent des activités de pêche.

150. Ajouter le nouveau paragraphe 6.4 suivant aux Positions sur l'article 5 et les Commentaires qui s'y rapportent :

6.4 Le Nigéria se réserve le droit d'ajouter au paragraphe 2 un alinéa supplémentaire qui couvrirait un « point de vente ».

151. Remplacer les paragraphes 8 et 9 des Positions sur l'article 5 et les Commentaires qui s'y rapportent par ce qui suit :

8. ~~L'Argentine, l'Arménie, le Brésil, la Colombie, la Géorgie, le Pérou, la Thaïlande et le Viet Nam~~ réservent leur position sur le paragraphe 3, considérant que tout chantier de construction ou tout projet de construction, montage ou installation dont la durée dépasse six mois devrait être réputé constituer un établissement stable.

9. ~~L'Albanie, le Costa Rica, et la République démocratique du Congo et Hong-Kong, Chine~~ réservent leur position sur le paragraphe 3, considérant que tout chantier de construction, tout

projet de construction, montage ou installation ou toute activité connexe de surveillance ou de conseil dont la durée dépasse six mois devrait être réputé constituer un établissement stable.

152. Le paragraphe 11 des Positions sur l'article 5 et les Commentaires qui s'y rapportent sera remplacé dans la version anglaise du Modèle de Convention fiscale (pour remplacer « Vietnam » par « Viet Nam »). Cette modification n'est pas nécessaire dans la version française du Modèle de Convention fiscale.

153. Remplacer le paragraphe 14 des Positions sur l'article 5 et les Commentaires qui s'y rapportent par ce qui suit :

14. ~~L'Afrique du Sud, l'Albanie, l'Arménie, l'Azerbaïdjan, la Lituanie, la Serbie, la Thaïlande, et le Viet Nam et Hong Kong, Chine~~ se réservent le droit de considérer qu'une entreprise dispose d'un établissement stable si cette entreprise fournit des services, notamment des services de conseil, par l'intermédiaire de salariés ou d'autre personnel engagé par l'entreprise à cette fin, mais uniquement lorsque les activités de cette nature se poursuivent (pour le même projet ou pour un projet lié [sauf dans le cas de l'Arménie]) sur le territoire du pays pendant une ou plusieurs périodes représentant au total plus de six mois pendant toute période de 12 mois consécutifs.

154. Remplacer le paragraphe 14.2 des Positions sur l'article 5 et les Commentaires qui s'y rapportent par ce qui suit :

14.2 **Le Nigéria se réserve le droit de considérer tout chantier de construction, tout projet de construction, montage ou installation ou toute activité connexe de surveillance ou de conseil dont la durée dépasse six mois comme constituant un établissement stable.** ~~La Lituanie se réserve le droit d'insérer des dispositions spéciales concernant l'existence d'un établissement stable relativement aux activités menées dans un État contractant dans le cadre de l'exploration ou l'exploitation des ressources naturelles.~~

155. Supprimer les paragraphes 14.3 à 14.6 suivants des Positions sur l'article 5 et les Commentaires qui s'y rapportent :

14.3 **[Supprimé]** ~~L'Argentine se réserve le droit de traiter une entreprise comme ayant un établissement stable dans un État si cette entreprise y exerce des activités liées à l'exploration ou l'exploitation des ressources naturelles, y compris la pêche, sans y avoir une installation fixe d'affaires pendant une ou plusieurs périodes représentant au total plus de trois mois durant toute période de douze mois commençant ou se terminant durant l'année fiscale considérée.~~

14.4 **[Supprimé]** ~~L'Indonésie se réserve le droit d'inclure une disposition selon laquelle un établissement stable est considéré exister si, pendant une durée supérieure à un seuil à négocier, une installation, une plate-forme de forage ou un navire est utilisé pour l'exploration de ressources naturelles.~~

14.5 **[Supprimé]** ~~Les Émirats arabes unis, l'Indonésie et le Viet Nam se réservent le droit d'imposer les revenus tirés d'activités liées à la prospection et à l'exploitation de ressources naturelles.~~

14.6 **[Supprimé]** ~~L'Afrique du Sud se réserve le droit d'insérer une disposition selon laquelle un établissement stable sera réputé exister si une entreprise exerce pendant plus de six mois des activités liées à la prospection ou à l'exploitation de ressources naturelles~~

156. Supprimer le paragraphe 14.8 suivant des Positions sur l'article 5 et les Commentaires qui s'y rapportent :

14.8 ~~La Colombie se réserve le droit de considérer une entreprise comme ayant un établissement stable dans un État si cette entreprise y exerce des activités liées à l'exploration ou l'exploitation des ressources naturelles de même que dans certains cas de prestation de services.~~

157. Remplacer le paragraphe 15 des Positions sur l'article 5 et les Commentaires qui s'y rapportent par ce qui suit :

15. L'Albanie, l'Arménie, l'Azerbaïdjan, **le Brésil**, la Côte d'Ivoire, le Gabon, l'Inde, l'Indonésie, la Malaisie, le Maroc, **le Nigéria**, la Russie, la Thaïlande, la Tunisie, l'Ukraine et le Viet Nam réservent leur position sur le paragraphe 4, considérant que le terme « livraison » devrait être supprimé des alinéas a) et b).

158. Remplacer le paragraphe 16.1 des Positions sur l'article 5 et les Commentaires qui s'y rapportent par ce qui suit :

16.1 **L'Azerbaïdjan se réserve le droit d'interpréter l'alinéa 4 d) de telle sorte qu'un établissement stable sera réputé exister si la collecte d'informations dépasse 183 jours au cours d'une période de douze mois. En outre, si cette collecte s'inscrit dans le cadre des activités commerciales globales de l'entreprise, un établissement stable sera également réputé exister.** [Supprimé]

159. Ajouter les nouveaux paragraphes 16.3 et 16.4 suivants et le sous-titre précédant le paragraphe 16.3 aux Positions sur l'article 5 et les Commentaires qui s'y rapportent :

Paragraphe 4.1

16.3 Le Nigéria se réserve le droit de remplacer les références au paragraphe 4.1 à « deux entreprises » ou à « deux installations » par un libellé qui étend le texte du paragraphe pour s'appliquer à plusieurs entreprises ou installations.

16.4 Les Émirats arabes unis se réservent le droit de remplacer « ou » par un « et » entre les alinéas a) et b) du paragraphe 4.1.

160. Remplacer le paragraphe 17 des Positions sur l'article 5 et les Commentaires qui s'y rapportent par ce qui suit :

17. L'Albanie, ~~l'Argentine~~, l'Arménie, l'Azerbaïdjan, la Côte d'Ivoire, le Gabon, l'Inde, l'Indonésie, **la Malaisie**, le Maroc, **le Nigéria**, la Russie, la Thaïlande, la Tunisie, l'Ukraine et le Viet Nam se réservent le droit de considérer qu'une entreprise dispose d'un établissement stable si une personne agissant au nom de cette entreprise conserve habituellement un stock de marchandises ou de produits dans un État contractant à partir duquel ladite personne livre régulièrement des marchandises ou des produits (**ou, dans le cas de la Malaisie, remplit des commandes**) au nom de l'entreprise.

161. Ajouter le nouveau paragraphe 17.5 suivant aux Positions sur l'article 5 et les Commentaires qui s'y rapportent :

17.5 Le Nigéria se réserve le droit de ne pas inclure la phrase « qui, de façon routinière, sont conclus sans modification importante pas l'entreprise » au paragraphe 5 de l'article 5.

162. Remplacer le paragraphe 19³ des Positions sur l'article 5 et les Commentaires qui s'y rapportent par ce qui suit :

19. ~~La Colombie~~, la Côte d'Ivoire, le Gabon, l'Inde, l'Indonésie, le Maroc, **le Pérou**, la Russie, la Thaïlande, la Tunisie et le Viet Nam se réservent le droit de prévoir qu'une entreprise d'assurance d'un État contractant sera, à l'exception du secteur de la réassurance (sauf dans le cas de l'Inde), considérée comme disposant d'un établissement stable dans l'autre État contractant si elle recouvre des primes sur le territoire de cet autre État ou assure des risques

³ Le paragraphe 18 des Positions sur l'article 5 et les Commentaires qui s'y rapportent sera remplacé dans la version anglaise du Modèle de Convention fiscale (pour remplacer « Vietnam » par « Viet Nam »). Cette modification n'est pas nécessaire dans la version française du Modèle de Convention fiscale.

situés sur ce territoire par l'intermédiaire d'une personne autre qu'un agent jouissant d'un statut indépendant auquel s'applique le paragraphe 6.

163. Ajouter le nouveau paragraphe 19.3 suivant aux Positions sur l'article 5 et les Commentaires qui s'y rapportent :

19.3 Le Nigéria se réserve le droit d'inclure dans ses conventions un article distinct réservant le droit d'imposition d'un État contractant lorsqu'une entreprise d'assurance de l'autre État contractant, par l'intermédiaire d'une personne, (i) perçoit des primes d'assurance dans le premier État contractant ou (ii) assure des risques situés dans le premier État contractant, même lorsque la personne agissant pour l'entreprise d'assurance est un agent indépendant agissant pour l'entreprise d'assurance dans le cadre ordinaire de ses activités.

164. Remplacer les paragraphes 20 à 22 des Positions sur l'article 5 et les Commentaires qui s'y rapportent par ce qui suit :

20. ~~Le Brésil, l'Argentine, l'Inde, le Maroc et le Viet Nam~~ sont en désaccord avec les termes « le critère des douze mois s'applique à chaque chantier » figurant au paragraphe 51 des Commentaires. Ces pays considèrent qu'une série de chantiers ou de projets consécutifs de courte durée organisée par un entrepreneur devrait être considérée comme donnant lieu à l'existence d'un établissement stable dans le pays concerné.

21. ~~Le Brésil, la Bulgarie, la Serbie et Singapour~~ désirent ajouter, au paragraphe ~~8797~~ des Commentaires sur l'article 5, leur opinion selon laquelle une personne, qui est autorisée à négocier les éléments essentiels d'un contrat mais pas nécessairement tous les éléments et détails d'un contrat, au nom d'un résident d'un autre État, peut être considérée comme concluant des contrats.

22. **À l'égard du paragraphe 50, la Bulgarie adhère à ne pas partager une interprétation selon laquelle** ~~donnée par le paragraphe 50 des Commentaires sur l'article 5 et est d'avis que~~ la supervision d'un chantier de construction, lorsqu'elle est conduite par une personne **autre que l'entrepreneur général, différente,** n'entre pas dans le champ d'application du paragraphe 3 de l'article, ~~si cela n'a pas été spécifié dans la Convention à moins que la disposition ne le prévoie expressément.~~

165. Supprimer le paragraphe 26.1 suivant des Positions sur l'article 5 et les Commentaires qui s'y rapportent :

~~26.1 L'Argentine n'est pas d'accord avec l'interprétation donnée au paragraphe 36 ; elle est d'avis que la location ou la concession de l'usage de biens corporels ou incorporels peut constituer un établissement stable du bailleur dans certaines circonstances, en particulier lorsque le bailleur fournit du personnel après l'installation pour faire fonctionner l'équipement.~~

166. Remplacer le paragraphe 31 des Positions sur l'article 5 et les Commentaires qui s'y rapportent par ce qui suit :

31. L'Inde ~~et le Nigéria ne sont~~ **est** pas d'accord avec l'interprétation donnée au paragraphe 97; ces pays ~~sont~~ **est** d'avis que le simple fait qu'une personne ait assisté ou participé à des négociations dans un État entre une entreprise et un client peut, dans certaines circonstances, suffire en soi à conclure que cette personne a exercé dans cet État le pouvoir de conclure des contrats au nom de l'entreprise. L'Inde ~~et le Nigéria estiment~~ également qu'une personne qui est autorisée à négocier, pour le compte d'un résident étranger, les éléments essentiels d'un contrat, même s'il ne s'agit pas nécessairement de la totalité des éléments et détails du contrat, peut être considérée comme exerçant le pouvoir de conclure des contrats.

167. Remplacer le paragraphe 46 des Positions sur l'article 5 et les Commentaires qui s'y rapportent par ce qui suit :

46. ***Le Nigéria n'est pas d'accord avec l'interprétation donnée aux paragraphes 132 à 143. Il est particulièrement en désaccord avec l'interprétation donnée au paragraphe 140 selon laquelle les dispositions parfois incluses dans les accords bilatéraux permettant à un État d'imposer le montant brut des honoraires versés pour certains services si le payeur des honoraires est un résident de cet État ne semblent pas constituer un moyen approprié d'imposer les services. Le Nigéria se réserve le droit d'inclure dans ses accords bilatéraux un article distinct permettant à un État d'imposer le montant brut des honoraires versés pour certains services si le payeur des honoraires est un résident de cet État.*** ~~En ce qui concerne le paragraphe 104, la Colombie estime que le principe de pleine concurrence doit aussi être considéré pour déterminer si un agent jouit d'un statut indépendant aux fins du paragraphe 6 de l'article et souhaite modifier la rédaction de ses conventions, lorsque nécessaire, afin de préciser que c'est ainsi que le paragraphe doit être interprété.~~

168. Remplacer le paragraphe 50 des Positions sur l'article 50 des Positions et les Commentaires qui s'y rapportent par ce qui suit :

50. ***Le Brésil et l'Inde ne sont*** ~~est~~ pas d'accord avec l'interprétation donnée au paragraphe 69 parce qu'~~ils elle~~ ***considèrent*** que la collecte de données visant à déterminer ou à quantifier un risque, par une entreprise active dans le secteur de la gestion des risques, une compagnie d'assurance par exemple, n'est pas une activité de caractère préparatoire ou auxiliaire.

169. Remplacer le paragraphe 55 des Positions sur l'article 5 et les Commentaires qui s'y rapportent par ce qui suit :

55. ***L'Inde n'est pas d'accord avec les conditions, notamment le seuil de temps et le motif commercial, détaillées aux paragraphes 44.1 à 44.21 des Commentaires sur l'article 5, pour considérer le domicile d'une personne physique où sont exercées des activités liées à l'activité d'une entreprise comme une installation d'affaires de l'entreprise. L'Inde considère que, dans un tel cas, le domicile d'une personne physique peut être considéré comme étant à la disposition de l'entreprise et constitue une installation d'affaires de l'entreprise aux fins de l'application de l'article 5.*** ~~L'Inde n'est pas d'accord avec l'interprétation donnée au paragraphe 19 des Commentaires sur l'article 5 selon laquelle lorsqu'un travailleur frontalier exerce la majorité de son travail à partir de sa résidence située dans un État plutôt qu'à partir de son bureau mis à sa disposition dans l'autre État, sa résidence ne devrait pas être considérée comme étant à la disposition de l'entreprise. L'Inde considère que dans ce cas, la résidence de l'employé peut être considérée comme étant à la disposition de l'entreprise, aux fins de l'application de l'article 5.~~

170. Ajouter les nouveaux paragraphes 57 à 61 suivants aux Positions sur l'article 5 et les Commentaires qui s'y rapportent :

57. ***L'Argentine n'est pas d'accord avec les définitions décrites aux paragraphes 180 et 192 et considère que les États peuvent se définir eux-mêmes dans leurs conventions bilatérales conformément à leur droit interne.***

58. ***Le Nigéria n'est pas d'accord avec l'interprétation donnée aux paragraphes 44.14 à 44.15. Il considère qu'il existe un motif commercial lorsqu'il s'agit de visites intermittentes ou de courtes visites occasionnelles dans les locaux d'un client pour une activité d'une durée supérieure à six mois.***

59. ***Le Nigéria n'est pas d'accord avec l'interprétation donnée au paragraphe 44.16. Il considère que la réduction des coûts d'une entreprise constitue une raison valable pour***

ne pas acquérir de bureaux dans l'État contractant. Il soutient que cela constitue un motif commercial et que la personne exerçant des activités à son domicile ou dans un autre lieu pertinent constituerait un établissement stable dans le pays concerné lorsque l'activité commerciale de cette entreprise dure plus de six mois.

60. *Le Nigéria n'est pas d'accord avec la conclusion de l'exemple D du paragraphe 44.21. Le Nigéria considère que les visites trimestrielles dans les locaux d'un client dans l'État S pour évaluer les performances par rapport aux termes du contrat avec RCo constitueront une raison commerciale de la présence du salarié dans l'État S. Étant donné qu'il exerce des activités liées à l'activité de RCo à son domicile dans l'État S, ce domicile serait une installation d'affaires de RCo et serait donc une installation fixe d'affaires ou un établissement stable de RCo dans l'État S.*

61. *En ce qui concerne le paragraphe 44.8, la Malaisie se réserve le droit de convenir bilatéralement du pourcentage du temps de travail total en dessous duquel l'utilisation par une personne de son domicile ou d'un autre lieu pertinent pour exercer des activités liées à l'activité d'une entreprise ne serait généralement pas considérée comme constituant ce domicile ou autre lieu pertinent comme une installation d'affaires de l'entreprise.*

Positions sur l'article 6 et les Commentaires qui s'y rapportent

171. Remplacer le paragraphe 1.1 des Positions sur l'article 6 et les Commentaires qui s'y rapportent par ce qui suit :

1.1 *Le Nigéria se réserve le droit d'étendre la signification du terme « agriculture » afin d'inclure l'aquaculture et la pêche. ~~Le Costa Rica se réserve le droit d'inclure dans le paragraphe 1, biens immobiliers, le revenu généré par des activités de sylviculture.~~*

172. Supprimer les paragraphes 2.1 et 2.2 suivants des Positions sur l'article 6 et les Commentaires qui s'y rapportent :

~~2.1 — La Lituanie se réserve le droit d'inclure dans la définition de l'expression « biens immobiliers » une option ou un droit semblable d'acquérir un bien immobilier.~~

~~2.2 — La Colombie se réserve le droit d'inclure dans cet article les droits relatifs à toutes les ressources naturelles en vertu du présent article. La Colombie se réserve également le droit de modifier la définition de « biens immobiliers » afin d'y inclure expressément d'autres biens.~~

173. Remplacer le paragraphe 3 des Positions sur l'article 6 et les Commentaires qui s'y rapportent par ce qui suit :

3. *Le Nigéria se réserve le droit, dans le cadre d'accords bilatéraux avec les pays voisins, d'étendre le champ d'application de l'exclusion prévue dans la définition des biens immobiliers afin de couvrir, en plus des navires et des aéronefs, les bateaux et les véhicules de transport ferroviaire et routier. ~~La Lituanie se réserve le droit de modifier la deuxième phrase de la définition de l'expression « biens immobiliers » afin de clarifier que cette phrase ne s'applique pas aux fins du droit interne.~~*

174. Supprimer les paragraphes 3.2 à 5 suivants des Positions sur l'article 6 et les Commentaires qui s'y rapportent :

~~3.2 — Le Costa Rica se réserve le droit d'inclure dans le paragraphe 2 le droit d'exploration ou d'exploitation de biens immobiliers ainsi que tout droit permettant l'utilisation ou la jouissance de biens immobiliers dans un État contractant, lorsque cette utilisation ou cette jouissance se rattache~~

à un accord de temps partagé parce qu'un tel droit ne constitue pas un bien immobilier selon son droit interne.

Paragraphe 3

4. — ~~La Lituanie se réserve le droit d'inclure dans les revenus visés au paragraphe 3 les revenus provenant de l'aliénation de biens immobiliers.~~

5. — ~~La Lituanie se réserve aussi le droit d'imposer les revenus d'actionnaires de sociétés résidentes provenant de l'utilisation directe, de la location ou de l'usage, sous toute autre forme, du droit de jouissance de biens immobiliers situés sur leur territoire et détenus par la société, lorsqu'un tel droit est fondé sur la propriété d'actions ou d'autres parts sociales de la société.~~

Positions sur l'article 7 et les Commentaires qui s'y rapportent

175. Remplacer les paragraphes 1 et 1.1 des Positions sur l'article 7 et les Commentaires qui s'y rapportent par ce qui suit :

1. L'*Afrique du Sud*, l'*Argentine*, l'*Azerbaïdjan*, le *Brésil*, la *Bulgarie*, ~~le Costa Rica~~, l'*Indonésie*, la *Malaisie*, ~~la Roumanie~~, la *Russie*, la *Serbie*, *Singapour* et la *Thaïlande* se réservent le droit d'utiliser la version précédente de l'article 7, soit la version incluse dans le Modèle de Convention fiscale avant la mise à jour 2010, sous réserve de leurs positions sur cette version précédente (voir l'annexe ci-dessous).

1.1 L'*Inde* **et le Nigéria** se réservent le droit d'utiliser la version précédente de l'article 7, soit la version incluse dans le Modèle de Convention fiscale avant la mise à jour 2010, sous réserve de ses positions sur cette version précédente (voir l'annexe ci-dessous). ~~Il~~ **Elle** ne partagent pas l'approche générale concernant l'attribution des bénéfices aux établissements stables qui est proposée dans le nouvel article, ses Commentaires et les modifications qui s'y rapportent apportées aux Commentaires sur d'autres articles (soit le paragraphe 21 des Commentaires sur l'article 8, les paragraphes 32.1 et 32.2 des Commentaires sur l'article 10, les paragraphes 25.1 et 25.2 des Commentaires sur l'article 11, les paragraphes 21.1 et 21.2 des Commentaires sur l'article 12, les paragraphes 27.1 et 27.2 des Commentaires sur l'article 13, le paragraphe 7.2 des Commentaires sur l'article 15, les paragraphes 5.1 et 5.2 des Commentaires sur l'article 21, les paragraphes 3.1 et 3.2 des Commentaires sur l'article 22 et l'alinéa 40 a) des Commentaires sur l'article 24).

176. Remplacer le paragraphe 1.4 des Positions sur l'article 7 et les Commentaires qui s'y rapportent par ce qui suit :

1.4 **Le Pérou** ~~La Colombie~~ se réserve le droit d'utiliser la version précédente de l'article 7, ~~soit c'est-à-dire~~ la version **qui était** incluse dans le Modèle de Convention fiscale **immédiatement** avant la mise à jour 2010, et **n'approuve donc pas** d'ignorer les modifications apportées aux Commentaires sur cet article ~~lors~~ **dans le cadre** de cette mise à jour.

177. Ajouter le nouveau paragraphe 1.5 aux Positions sur l'article 7 et les Commentaires qui s'y rapportent :

1.5 L'Inde se réserve le droit d'inclure dans les bénéfices attribuables à l'établissement stable les bénéfices tirés de la vente de biens ou de marchandises qui sont identiques ou de nature similaire à ceux vendus par l'intermédiaire d'un établissement stable situé dans cet État ou d'autres activités commerciales exercées dans cet État de nature identique ou similaire à celles effectuées par l'intermédiaire de cet établissement stable.

178. Remplacer les paragraphes 2.1 et 2.2 des Positions sur l'article 7 et les Commentaires qui s'y rapportent par ce qui suit :

2.1 L'Albanie, ~~l'Argentine~~, l'Azerbaïdjan, le Brésil, ~~le Costa Rica~~, la Côte d'Ivoire, ~~la Croatie~~, le Gabon, l'Indonésie, ~~la Lituanie~~, la Malaisie, le Maroc, la République populaire de Chine, la Russie, la Serbie, Singapour, la Thaïlande, la Tunisie et le Viet Nam se réservent le droit de maintenir dans leurs conventions un article spécifique relatif à l'imposition des « professions indépendantes ». Par conséquent, cette réserve s'applique également à toutes les modifications des articles et des Commentaires qui découlent de la suppression de l'article 14.

2.2 **Le Pérou se réserve le droit d'imposer les personnes exerçant une profession indépendante en vertu d'un article distinct qui correspond à l'article 14 tel qu'il était rédigé avant sa suppression en 2000.** ~~[Supprimé]~~

179. Remplacer les paragraphes 3 à 4 des Positions sur l'article 7 et les Commentaires qui s'y rapportent par ce qui suit :

3. ~~L'Argentine~~, le Maroc et la Thaïlande se réservent le droit d'imposer dans l'État où est situé l'établissement stable les bénéfices d'entreprise tirés de la vente de biens ou de marchandises identiques ou similaires à ceux qui sont vendus par l'intermédiaire d'un établissement stable situé dans cet État, ou tirés d'autres activités d'entreprise réalisées dans cet État qui sont identiques ou similaires à celles réalisées par l'intermédiaire de cet établissement stable. Ces pays n'appliqueront cette règle que pour prévenir les abus et non pas en vertu du principe de la « force attractive ». Ainsi, la règle ne sera pas applicable si l'entreprise démontre que les ventes ou les activités ont été réalisées pour des motifs autres que l'obtention d'un avantage par le biais de la Convention.

3.1 L'Indonésie **et le Nigéria** se réservent le droit d'imposer, dans l'État où l'établissement stable est situé, les bénéfices d'entreprise provenant de ventes de biens et de marchandises identiques ou similaires à ceux qui sont vendus par l'intermédiaire d'un établissement stable situé dans cet État ou d'autres activités exercées dans cet État qui sont identiques ou similaires à celles exercées par l'intermédiaire d'un établissement stable.

4. ~~L'Albanie, le Costa Rica~~ et le Viet Nam se réservent le droit d'imposer dans l'État où est situé l'établissement stable les bénéfices d'entreprise tirés de la vente de biens ou de marchandises identiques ou similaires à ceux qui sont vendus par l'intermédiaire d'un établissement stable situé dans cet État, ou tirés d'autres activités d'entreprise réalisées dans cet État qui sont identiques ou similaires à celles réalisées par l'intermédiaire de cet établissement stable.

180. Supprimer le paragraphe 5 suivant des Positions sur l'article 7 et les Commentaires qui s'y rapportent :

5. **[Supprimé]** ~~L'Argentine se réserve le droit de prévoir qu'un État contractant ne sera pas tenu d'admettre en déduction les dépenses exposées à l'étranger qui ne sont pas raisonnablement imputables à l'activité réalisée par l'établissement stable, compte tenu des principes généraux contenus dans sa législation nationale concernant les dépenses de direction et les frais généraux d'administration exposés dans le cadre de services d'assistance.~~

181. Remplacer le paragraphe 7 des Positions sur l'article 7 et les Commentaires qui s'y rapportent par ce qui suit :

7. L'Arménie, ~~la Lituanie~~ et la Serbie se réservent le droit de clarifier, au paragraphe 2, que les dépenses devant être admises en déduction par un État Contractant n'incluent que les dépenses dont la déduction est par ailleurs admise dans le droit interne de cet État.

182. Supprimer le paragraphe 9 suivant des Positions sur l'article 7 et les Commentaires qui s'y rapportent :

9. ~~**[Supprimé]** La Colombie se réserve le droit de modifier l'article 7 afin de prévoir qu'aux fins des paragraphes 1 et 2 de l'article, les bénéfices qui sont attribuables à un établissement stable au cours de son existence peuvent être imposés par l'État contractant où est situé l'établissement stable même si des paiements sont différés jusqu'à ce que l'établissement stable ait cessé d'exister.~~

183. Remplacer le paragraphe 10 des Positions sur l'article 7 et les Commentaires qui s'y rapportent par ce qui suit :

10. Le **Nigéria** ~~Costa Rica~~ se réserve le droit d'ajouter une disposition concernant les dépenses admises en déduction.

184. Remplacer le paragraphe 12 des Positions sur l'article 7 et les Commentaires qui s'y rapportent par ce qui suit :

12. L'Afrique du Sud, l'Argentine, ~~le Brésil~~, la Bulgarie, l'Indonésie, la Malaisie, ~~la Roumanie~~, la Russie, la Serbie, Singapour et la Thaïlande interpréteront l'article 7, tel qu'il se lisait avant la mise à jour 2010, en conformité avec les Commentaires applicables tels qu'ils se lisaient avant cette mise à jour.

185. Supprimer le paragraphe 13 suivant des Positions sur l'article 7 et les Commentaires qui s'y rapportent :

13. ~~**[Supprimé]** L'Argentine estime que l'approche de l'entité distincte et le principe de pleine concurrence doivent être appliqués de façon symétrique aux opérations internes entre l'établissement stable et le siège à la fois pour déterminer l'attribution correcte de bénéfices (déduction des dépenses) à l'établissement stable et l'imposition des bénéfices du siège provenant des opérations internes, en conformité avec la fiction selon laquelle l'établissement stable est une entreprise distincte et qu'une telle entreprise est indépendante du reste de l'entreprise dont l'établissement stable fait partie.~~

Positions sur l'article 8 et les Commentaires qui s'y rapportent

186. Remplacer le paragraphe 1 des Positions sur l'article 8 et les Commentaires qui s'y rapportent par ce qui suit :

1. L'Arménie ~~et la Lituanie~~ se réservent le droit d'appliquer, dans des cas exceptionnels, le principe de l'établissement stable pour l'imposition des bénéfices provenant de l'exploitation de navires en trafic international.

187. Ajouter le nouveau paragraphe 2.2 suivant aux Positions sur l'article 8 et les Commentaires qui s'y rapportent :

2.2 Le Nigéria se réserve le droit de permettre l'État de la source d'imposer les bénéfices provenant de l'exploitation de navires et d'aéronefs en trafic international.

188. Remplacer le paragraphe 4.1 des Positions sur l'article 8 et les Commentaires qui s'y rapportent par ce qui suit :

4.1 L'Azerbaïdjan se réserve le droit d'**imposer conformément à l'article 12** ~~inclure une disposition selon laquelle~~ les bénéfices provenant de la location de **navires, d'aéronefs et de conteneurs** ~~seront imposés de la même manière que les bénéfices provenant du transport~~

~~international lorsque ces bénéfices sont complémentaires ou accessoires au transport international.~~

189. Remplacer le paragraphe 5.1 des Positions sur l'article 8 et les Commentaires qui s'y rapportent par ce qui suit :

5.1 **Le Brésil, l'Inde et le Nigéria** se réservent le droit d'appliquer l'article 12 et non l'article 8 aux profits tirés de la location d'affrètement à coque nue de navires ou d'aéronefs. **Le Nigéria se réserve en outre le droit d'appliquer l'article 12 et non l'article 8 aux bénéfices provenant de la location de conteneurs.**

190. Remplacer le paragraphe 6.1 des Positions sur l'article 8 et les Commentaires qui s'y rapportent par ce qui suit :

6.1 L'Afrique du Sud, la Bulgarie, ~~la Croatie~~ **le Nigéria** et la Russie se réservent le droit d'étendre, dans des conventions bilatérales, le champ d'application de l'article aux transports routier et ferroviaire. **Dans le cas du Nigéria, cette position se limite aux conventions fiscales avec les États voisins. La Bulgarie se réserve en outre le droit d'apporter une modification correspondante à la définition du « trafic international » à l'article 3.**

191. Remplacer le paragraphe 6.6⁴ de Positions sur l'article 8 et les Commentaires qui s'y rapportent par ce qui suit :

6.6 Les *Émirats arabes unis* se réservent le droit d'inclure dans leurs conventions bilatérales une disposition visant à confirmer que les revenus provenant de la vente de billets pour le compte d'autres entreprises, de la vente de services techniques à un tiers, de comptes bancaires et d'autres investissements tels des actions ou obligations, tombent sous le champ d'application de l'article 8 dans la mesure où ces revenus sont accessoires à l'exploitation d'aéronefs en trafic international par des entreprises de transport aérien. **Les Émirats arabes unis se réservent également le droit d'inclure dans le champ d'application du paragraphe 1 : les revenus provenant du transport international de passagers, de bétail, de courrier, de colis, de marchandises ou de biens par voie aérienne ou maritime ; les revenus provenant de la location ou de l'affrètement d'aéronefs ou de navires utilisés dans le trafic international ; et les revenus provenant de la location d'équipements qui font partie intégrante de la navigabilité des navires ou de la navigabilité des aéronefs utilisés dans le trafic international.**

192. Remplacer les paragraphes 7 à 12 des Positions sur l'article 8 et les Commentaires qui s'y rapportent par ce qui suit :

7. **Le Brésil, la Bulgarie et le Nigéria se réservent le droit d'imposer conformément à l'article 12 les paiements provenant de la location de navires ou d'aéronefs sur la base d'un affrètement coque nue lorsque les paiements au titre de l'usage ou de la concession de l'usage des équipements industriels, commerciaux ou scientifiques sont inclus dans la définition des redevances.** ~~Le Costa Rica se réserve le droit d'inclure dans le champ des « bénéfices liés à l'exploitation de navires ou d'aéronefs en trafic international » les revenus provenant de a) la location temporaire de navires ou d'aéronefs à coque nue et b) l'utilisation ou la location de conteneurs (y compris les remorques et équipements auxiliaires utilisés pour le transport de conteneurs).~~

Positions sur les Commentaires

⁴ Le paragraphe 6.5 des Positions sur l'article 8 et les Commentaires qui s'y rapportent sera remplacé dans la version anglaise du Modèle de Convention fiscale (pour remplacer « Vietnam » par « Viet Nam »). Cette modification n'est pas nécessaire dans la version française du Modèle de Convention fiscale.

8. Le **Nigéria et le Viet Nam** ~~sont~~ est en désaccord avec l'interprétation donnée au paragraphe 5 des Commentaires.
9. Le Viet Nam est en désaccord avec l'interprétation donnée au paragraphe 10 des Commentaires au sujet de la location de conteneurs dans le cadre d'une opération accessoire.
10. Le Brésil, l'Inde, et la Malaisie **et le Nigéria** réservent leur position quant à l'application de cet article aux revenus d'activités accessoires (voir les paragraphes 4 à 10.1).
11. **Le Nigéria n'est pas d'accord avec la deuxième phrase du paragraphe 14 et se réserve le droit de soumettre ces intérêts aux dispositions de l'article 11.** ~~Singapour réserve sa position sur l'application de cet article aux revenus d'activités accessoires. Il estime que l'article 8 ne couvre pas les activités accessoires qui ne sont pas expressément mentionnées dans ses conventions fiscales.~~
12. L'Inde **et le Nigéria** ne partagent pas l'interprétation selon laquelle l'article 8 s'appliquerait au revenu qu'une entreprise tirerait de l'échange de permis/crédits d'émission dans l'exemple donné au paragraphe 14.1.

Positions sur l'article 9 et les Commentaires qui s'y rapportent

193. Remplacer les paragraphes 1 et 2 des Positions sur l'article 9 et les Commentaires qui s'y rapportent par ce qui suit :

1. Le ~~Brésil, la Thaïlande et le Viet Nam~~ se réservent le droit de ne pas inclure le paragraphe 2 dans ~~ses leurs~~ conventions.
2. La ~~Bulgarie et la Russie~~ se réservent le droit de remplacer le mot « procède » par les mots « peut procéder » dans la première phrase du paragraphe 2 de ~~ses leurs~~ conventions.

194. Remplacer le paragraphe 6 des Positions sur l'article 9 et les Commentaires qui s'y rapportent par ce qui suit :

6. **Le Nigéria se réserve le droit d'insérer une disposition selon laquelle tout ajustement approprié du montant de l'impôt perçu dans un État contractant en vertu du paragraphe 2 ne sera pas mis en œuvre en cas de fraude, de négligence grave ou de manquement délibéré.** ~~L'Argentine se réserve le droit d'insérer une disposition selon laquelle un ajustement approprié du montant de l'impôt perçu sur les bénéfices ne sera pas effectué en cas de fraude, d'omission volontaire ou de négligence.~~

195. Remplacer le paragraphe 7 des Positions sur l'article 9 et les Commentaires qui s'y rapportent et le titre précédant ce paragraphe par ce qui suit]:

Positions sur les Commentaires

7. En ce qui concerne le paragraphe ~~6~~ 4 des Commentaires sur l'article 9, le Brésil **observe qu'il peut subordonner un ajustement corrélatif à une demande préalable du contribuable conformément à sa réglementation nationale.** ~~se réserve le droit de prévoir une approche dans son droit interne qui utilise des marges fixes découlant de pratiques sectorielles, conformément au principe de pleine concurrence. En conséquence, il se réserve le droit de ne pas souscrire à l'application des Principes applicables en matière de prix de transfert à l'intention des entreprises multinationales et des administrations fiscales lorsqu'ils sont contraires à cette approche.~~

196. Ajouter le nouveau paragraphe 8 suivant aux Positions sur l'article 9 et les Commentaires qui s'y rapportent :

8. ***En ce qui concerne le paragraphe 1 des Commentaires sur l'article 9, l'Inde n'a pas adhéré au Principes de l'OCDE applicables en matière de prix de transfert et se réserve donc le droit de s'en écarter conformément aux dispositions de sa législation nationale.***

Positions sur l'article 10 et les Commentaires qui s'y rapportent

197. Remplacer les paragraphes 3 à 5 des Positions sur l'article 10 et les Commentaires qui s'y rapportent par ce qui suit :

3. La *Bulgarie*, **les Émirats arabes unis**, l'*Inde*, ~~la Lituanie~~, la *Malaisie*, la *Russie*, la *Serbie* et *Singapour* se réservent le droit de ne pas inclure l'obligation, pour les autorités compétentes, de régler d'un commun accord les modalités d'application du paragraphe 2.

3.1 L'*Azerbaïdjan* **et le Nigéria** se réservent le droit de ne pas inclure dans **leurs** ~~ses~~ conventions bilatérales la phrase selon laquelle les autorités compétentes règlent d'un commun accord les modalités d'application du paragraphe 2 parce qu'ils utilisent une réglementation uniforme pour la mise en œuvre de toutes **leurs** ~~ses~~ conventions bilatérales.

4. **Les Émirats arabes unis et le Pérou réservent leur position sur les taux d'imposition visés au paragraphe 2.** [Supprimé]

5. L'*Azerbaïdjan* et **le Nigéria** ~~la Roumanie~~ se réservent le droit d'imposer **tous les dividendes visés par le paragraphe** à un taux uniforme devant être négocié.

198. Remplacer les paragraphes 7 à 7.3 des Positions sur l'article 10 et les Commentaires qui s'y rapportent par ce qui suit :

7. La ~~Colombie~~, la *Serbie* et le *Viet Nam* se réservent le droit d'imposer, à un taux uniforme d'au moins 10 pour cent, tous les dividendes visés au paragraphe 2.

7.1 **[Supprimé]** ~~L'Argentine se réserve le droit d'inclure dans ses conventions bilatérales une disposition selon laquelle le taux d'imposition prévu au paragraphe 2 n'est pas applicable lorsqu'une société résidente distribue des bénéfices excédant le montant total des bénéfices fiscaux cumulés à la fin du dernier exercice qui précède la date de distribution, puisqu'elle considère que l'impôt sur les dividendes qui dépassent les bénéfices cumulés est considéré comme une imposition de la société.~~

7.2 L'*Argentine*, ~~l'Inde~~ et l'*Indonésie* se réservent le droit de fixer le taux d'imposition lors de négociations bilatérales.

7.3 **L'Inde se réserve le droit de fixer le taux d'imposition et le pourcentage minimum de participation (à l'alinéa a)) lors de négociations bilatérales.** ~~Le Costa Rica se réserve le droit d'augmenter le taux d'imposition des dividendes dans ses conventions bilatérales.~~

199. Supprimer le paragraphe 7.3 suivant des Positions sur l'article 10 et les Commentaires qui s'y rapportent :

~~7.3 — Le Costa Rica se réserve le droit d'augmenter le taux d'imposition des dividendes dans ses conventions bilatérales.~~

200. Remplacer les paragraphes 8 à 10 des Positions sur l'article 10 et les Commentaires qui s'y rapportent par ce qui suit :

8. ~~L'Argentine~~, la *Russie* et la *Tunisie* se réservent le droit d'inclure une disposition leur permettant d'appliquer les dispositions de leur droit interne en matière de sous-capitalisation, quelles que soient les dispositions de la Convention.

9. L'Albanie, l'Arménie, la Biélorussie, la ~~Bulgarie~~, la Malaisie et la Serbie se réservent le droit d'omettre du paragraphe 3 les concepts d' « actions ou de bons de jouissance, parts de mines, parts de fondateur » puisque ceux-ci ne font pas partie de leur législation interne.
10. La ~~Bulgarie~~ se réserve le droit **d'élargir la définition des dividendes au paragraphe 3 afin de couvrir expressément certains paiements qui représentent des bénéfices provenant de la dissolution d'une société ou du rachat d'actions** ~~de remplacer, au paragraphe 3, l'expression « revenus d'autres parts sociales » par « revenus d'autres droits ».~~
201. Remplacer les paragraphes 10.3 à 12 des Positions sur l'article 10 et les Commentaires qui s'y rapportent par ce qui suit :

10.3 **Le Brésil, la Bulgarie et le Pérou** ~~L'Argentine~~ se réservent le droit d'élargir la définition des dividendes au paragraphe 3 de manière à couvrir certains paiements qui sont considérés comme distributions de dividendes au regard de ~~leur~~ **son** droit interne.

10.4 La ~~Bulgarie~~ se réserve le droit de proposer, lors de négociations bilatérales, l'inclusion d'une disposition **anti-évasion spécifique selon laquelle certains paiements, y compris un dividende traité comme une distribution cachée de bénéfices, qui sont soumis au même traitement fiscal que les dividendes en vertu de sa législation interne, resteraient imposables conformément à sa législation, nonobstant les dispositions du paragraphe 2.** ~~selon laquelle un dividende qui est considéré comme une distribution cachée de bénéfices selon sa législation nationale reste imposable conformément à sa législation nonobstant le paragraphe 2 de l'article.~~

10.5 ~~Le Costa Rica se réserve le droit d'étendre la définition des dividendes au paragraphe 3 de manière à englober tous les revenus soumis au régime fiscal des distributions par sa législation interne.~~

Paragraphe 5

11. L'Argentine, le Kazakhstan, le Maroc, **le Pérou**, la Russie et la Tunisie se réservent le droit d'appliquer un impôt sur les bénéfices des succursales.
12. Le Brésil se réserve le droit de prélever une retenue à la source sur les bénéfices d'un établissement stable au même taux d'imposition que celui prévu au paragraphe 2, ~~comme le veut la règle dans le système d'imposition du revenu au Brésil.~~
202. Remplacer le paragraphe 14.1 des Positions sur l'article 10 et les Commentaires qui s'y rapportent par ce qui suit :

14.1 **L'Azerbaïdjan se réserve le droit d'appliquer un impôt sur les remises de bénéfices à un établissement stable.** ~~La Colombie se réserve le droit d'appliquer ses règles nationales concernant l'imposition des dividendes distribués à partir des bénéfices qui n'ont pas été soumis à l'impôt des sociétés et d'imposer son impôt sur le transfert des bénéfices attribuables aux établissements stables qui n'ont pas été imposés en Colombie.~~

Positions sur l'article 11 et les Commentaires qui s'y rapportent

203. Remplacer les paragraphes 1 and 2 des Positions sur l'article 11 et les Commentaires qui s'y rapportent par ce qui suit :
1. La ~~Bulgarie~~ et l'Ukraine se réservent le droit d'exclure du champ d'application de l'article les intérêts afférents à un titre de créance lorsque l'objectif principal ou l'un des objectifs principaux de toute personne intéressée par la création ou la cession du titre de créance sur lequel les intérêts

sont payés est de tirer avantage des dispositions de cet article et non d'agir pour des motifs commerciaux véritables.

Paragraphe 2

2. L'Argentine, le Brésil, ~~le Costa Rica~~, la Côte d'Ivoire, **les Émirats arabes unis** l'Inde, **le Nigéria**, les Philippines, ~~la Roumanie~~, la Thaïlande et l'Ukraine réservent leur position sur le taux prévu au paragraphe 2.

204. Supprimer le paragraphe 3 suivant des Positions sur l'article 11 et les Commentaires qui s'y rapportent :

3. **[Supprimé]** ~~Le Brésil se réserve le droit d'ajouter à ses conventions un paragraphe relatif aux intérêts versés au gouvernement d'un État contractant ou à l'une de ses subdivisions politiques ou de ses collectivités locales, qui en relèvent, ou encore à tout organisme (y compris une institution financière) entièrement détenu par ledit gouvernement, visant à préciser que ces intérêts sont imposables uniquement dans l'État de résidence du créancier. Toutefois, si les intérêts sont payés par le gouvernement d'un État contractant ou l'une de ses subdivisions politiques ou des collectivités locales qui en relèvent, ou encore par tout organisme (y compris une institution financière) entièrement détenu par ledit gouvernement, ces intérêts ne seront imposables que dans cet État contractant (à savoir l'État de la source).~~

205. Remplacer les paragraphes 4 et 4.1 des Positions sur l'article 11 et les Commentaires qui s'y rapportent par ce qui suit :

4. La Bulgarie, **les Émirats arabes unis**, l'Inde, ~~la Lituanie~~, la Malaisie, la Russie, la Serbie et Singapour se réservent le droit de ne pas inclure l'obligation, pour les autorités compétentes, de régler d'un commun accord les modalités d'application du paragraphe 2.

4.1 L'Azerbaïdjan **et le Nigéria** se réservent le droit de ne pas inclure dans **leurs** ~~ses~~ conventions bilatérales la phrase selon laquelle les autorités compétentes règlent d'un commun accord les modalités d'application du paragraphe 2 parce qu'il utilise une réglementation uniforme pour la mise en œuvre de toutes ses conventions bilatérales.

206. Supprimer le paragraphe 6 suivant des Positions sur l'article 11 et les Commentaires qui s'y rapportent :

6. **[Supprimé]** ~~La Malaisie se réserve le droit d'exclure de la définition des intérêts les primes et lots, conformément au régime appliqué à ces paiements aux termes de son droit interne.~~

207. Remplacer les paragraphes 7 à 7.2 des Positions sur l'article 11 et les Commentaires qui s'y rapportent par ce qui suit:

7. Le Brésil et la Thaïlande se réservent le droit de considérer comme des intérêts tout autre produit assimilé aux **(ou, dans le cas du Brésil, soumis au même traitement fiscal que)** revenus de sommes prêtées par la législation fiscale de l'État contractant d'où proviennent les revenus.

7.1 La Bulgarie, le Maroc et la Tunisie se réservent le droit de modifier la définition des intérêts de façon à clarifier que les paiements d'intérêts considérés comme des distributions de dividendes au regard de leur droit interne entrent dans le champ d'application de l'article 10.

7.2 **L'Azerbaïdjan se réserve le droit de considérer les pénalités de retard de paiement comme des intérêts aux fins de l'article. L'Azerbaïdjan se réserve également le droit de considérer comme intérêts les revenus tirés des contrats de crédit-bail et d'affacturage.** ~~Le Costa Rica se réserve le droit d'étendre la définition des intérêts de manière à englober d'autres types de revenus, comme ceux tirés de contrats d'affacturage et de crédit-bail.~~

208. Ajouter les nouveaux paragraphes 7.3 à 7.6 suivants aux Positions sur l'article 11 et les Commentaires qui s'y rapportent :

7.3 Le Pérou se réserve le droit d'élargir la définition des intérêts afin d'inclure les revenus soumis, en vertu de son droit interne, au même traitement fiscal que les revenus provenant de fonds prêtés.

7.4 Le Nigéria se réserve le droit de ne pas inclure dans ses accords la deuxième phrase du paragraphe 2 qui exclut les pénalités pour retard de paiement de la définition des intérêts.

7.5 Le Nigéria se réserve le droit de préciser dans la définition des intérêts que les paiements traités comme des distributions au sens de l'article 10 ne seront pas considérés comme des intérêts.

7.6 L'Inde se réserve le droit de considérer comme intérêts les revenus tirés de contrats de crédit-bail et d'affacturage.

209. Remplacer le paragraphe 8.1 des Positions sur l'article 11 et les Commentaires qui s'y rapportent par ce qui suit :

8.1 Le Maroc **et le Nigéria** souhaitent ajouter à ce paragraphe une référence aux activités d'entreprise de même nature que celles qui sont exercées par l'établissement stable, ou de nature analogue.

210. Supprimer le paragraphe 9 suivant des Positions sur l'article 11 et les Commentaires qui s'y rapportent :

9. ~~**[Supprimé]** La Malaisie est en désaccord avec le paragraphe 20 des Commentaires, les primes ou lots n'étant pas imposables en vertu de la législation de ce pays.~~

Positions sur l'article 12 et les Commentaires qui s'y rapportent

211. Remplacer le paragraphe 1 des Positions sur l'article 12 et les Commentaires qui s'y rapportent par ce qui suit :

1. ~~La Bulgarie et l'Ukraine se réservent le droit d'exclure du champ d'application de cet article les redevances liées à des titres de propriété ou à des droits établis ou cédés principalement dans le but de tirer avantage des dispositions de cet article et non pour des motifs commerciaux véritables.~~

212. Remplacer le paragraphe 3 des Positions sur l'article 12 et les Commentaires qui s'y rapportent par ce qui suit :

3. L'Afrique du Sud, l'Albanie, l'Argentine, l'Arménie, l'Azerbaïdjan, la Biélorussie, le Brésil, la Bulgarie, ~~la Colombie, le Costa Rica,~~ la Côte d'Ivoire, la Croatie, le Gabon, l'Indonésie, le Kazakhstan, la Malaisie, le Maroc, **le Nigéria, le Pérou**, les Philippines, la République démocratique du Congo, la République populaire de Chine, la Roumanie, la Russie, la Serbie, Singapour, la Thaïlande, la Tunisie, l'Ukraine, le Viet Nam et Hong Kong, Chine se réservent le droit d'imposer les redevances à la source.

213. Supprimer le paragraphe 3.1 suivant des Positions sur l'article 12 et les Commentaires qui s'y rapportent :

3.1 ~~Le Costa Rica se réserve le droit de conserver un taux de 10 pour cent de prélèvement à la source dans ses conventions bilatérales.~~

214. Le paragraphe 6 des Positions sur l'article 12 et les Commentaires qui s'y rapportent sera remplacé dans la version anglaise du Modèle de Convention fiscale (pour remplacer « Vietnam » par « Viet Nam »). Cette modification n'est pas nécessaire dans la version française du Modèle de Convention fiscale.

215. Remplacer les paragraphes 7.2 et 8 des Positions sur l'article 12 et les Commentaires qui s'y rapportent par ce qui suit :

7.2 **Le Pérou se réserve le droit d'inclure les rémunérations correspondant aux services d'assistance technique, aux services techniques et aux services numériques dans la définition des « redevances ».**~~La Colombie se réserve le droit d'inclure dans la définition de redevances les paiements reçus pour la fourniture d'une assistance technique, de services techniques et de services de consultant.~~

8. L'Albanie, l'Arménie, l'Azerbaïdjan, la Biélorussie, le Brésil, la Bulgarie, ~~la Colombie, le Costa Rica,~~ l'Inde, l'Indonésie, le Kazakhstan, la Malaisie, **le Nigéria, le Pérou,** les Philippines, la République populaire de Chine, la Roumanie, la Russie, la Serbie, la Thaïlande et le Viet Nam se réservent le droit d'inclure dans la définition des redevances les paiements au titre de l'usage, ou de la concession de l'usage, d'un équipement industriel, commercial ou scientifique.

216. Remplacer les paragraphes 10 à 12.1 des Positions sur l'article 12 et les Commentaires qui s'y rapportent par ce qui suit :

10. ~~L'Argentine, le~~ Brésil, le Maroc et la Roumanie se réservent le droit d'inclure dans la définition de redevances les paiements pour des transmissions par satellite, câble, fibre optique ou par une technologie semblable.

10.1 L'Argentine et le Viet Nam se réservent le droit d'inclure dans la définition des redevances les paiements effectués en contrepartie de l'utilisation ou du droit d'utilisation de « films, bandes ou supports numériques » utilisés pour les émissions de radio ou de télévision.

11. L'Albanie, la Malaisie, la Serbie et le Viet Nam se réservent le droit de traiter la question des rémunérations au titre des services techniques dans un article distinct, analogue à l'article 12.

12. L'Afrique du Sud, l'Albanie, l'Argentine, l'Arménie, l'Azerbaïdjan, la Biélorussie, le Brésil, la Bulgarie, ~~la Colombie,~~ la Côte d'Ivoire, ~~la Croatie,~~ le Gabon, l'Indonésie, le Kazakhstan, ~~la Lituanie,~~ la Malaisie, le Maroc, **le Nigéria, le Pérou,** les Philippines, la République populaire de Chine, la Roumanie, la Serbie, Singapour, la Thaïlande, la Tunisie, l'Ukraine, le Viet Nam et Hong Kong, Chine se réservent le droit, en vue de combler ce qu'ils estiment être une lacune de l'article, de proposer l'insertion d'une disposition définissant la source des redevances par analogie avec les dispositions du paragraphe 5 de l'article 11, qui traitent de la même question s'agissant des intérêts.

12.1 Le Maroc **et le Nigéria** se réservent le droit d'ajouter à ce paragraphe une référence aux activités d'entreprise de même nature que celles qui sont exercées par l'établissement stable, ou de nature analogue.

217. Remplacer les paragraphes 12.2 et 12.3 des Positions sur l'article 12 et les Commentaires qui s'y rapportent par ce qui suit :

12.2 La République démocratique du Congo et la Malaisie réservent leur position concernant le traitement des logiciels.

12.3 L'Azerbaïdjan **et le** Kazakhstan se réservent le droit d'inclure dans la définition de redevances les paiements pour l'usage ou la concession de l'usage de logiciels.

218. Ajouter les nouveaux paragraphes 12.4 à 12.7 aux Positions sur l'article 12 et les Commentaires qui s'y rapportent :

12.4 Le Nigéria se réserve le droit de prévoir dans ses accords le mode d'imposition des redevances, notamment par voie de référence à son droit interne.

12.5 Le Nigéria se réserve le droit de couvrir dans la définition des redevances les paiements pour l'usage ou la concession de l'usage de tout droit d'auteur, et de ne pas limiter le champ d'application de cette définition aux droits d'auteur d'œuvres littéraires, artistiques ou scientifiques.

12.6 Le Nigéria se réserve le droit d'inclure dans la définition des redevances les paiements reçus en contrepartie de l'usage ou de la concession de l'usage de tout logiciel, ou versés en contrepartie de l'acquisition de toute copie d'un logiciel aux fins de son utilisation.

12.7 Les Émirats arabes unis se réservent le droit d'exclure expressément de la définition des redevances toute « redevance ou autre paiement relatif à l'exploitation de mines ou de carrières ou à l'exploitation de pétrole ou d'autres ressources naturelles ou à des activités connexes ».

219. Remplacer le paragraphe 13⁵ des Positions sur l'article 12 et les Commentaires qui s'y rapportent par ce qui suit :

13. L'Argentine, le Brésil, le Maroc, la Serbie et la Tunisie sont en désaccord avec l'interprétation donnée dans les paragraphes 14 et 15 des Commentaires. Elles sont d'avis que les versements effectués au titre des logiciels relèvent du champ d'application de l'article dans le cas d'une aliénation partielle des droits afférents aux logiciels, que les paiements soient effectués en contrepartie du droit de faire usage d'un droit d'auteur sur les logiciels à des fins d'exploitation commerciale, ou qu'ils se rapportent à des logiciels acquis pour un usage personnel ou professionnel.

220. Supprimer le paragraphe 17.1 suivant des Positions sur l'article 12 et les Commentaires qui s'y rapportent :

~~17.1 La Colombie ne partage pas les interprétations données aux paragraphes 8.2, 13.1, 14, 14.1, 14.2, 14.4, 15, 16 et 17.3 ; en vertu de ses lois fiscales certains des paiements visés peuvent constituer des redevances.~~

221. Remplacer le paragraphe 18 des Positions sur l'article 12 et les Commentaires qui s'y rapportent par ce qui suit :

18. **Le Brésil et l'Inde ne sont pas** d'accord avec l'interprétation selon laquelle les informations concernant une expérience industrielle, commerciale ou scientifique se limitent à une expérience antérieure.

222. Remplacer le paragraphe 24 des Positions sur l'article 12 et les Commentaires qui s'y rapportent par ce qui suit :

24. **La Bulgarie n'est pas d'accord que** ne partage pas l'interprétation donnée au paragraphe 14.4 des Commentaires sur l'article 12 **s'appliquera dans tous les cas. Elle examinera chaque cas en tenant compte de toutes les circonstances, y compris des droits accordés en relation avec les actes de distribution.** et est d'avis qu'un intermédiaire chargé de la distribution

⁵ Le paragraphe 14 des Positions sur l'article 12 et les Commentaires qui s'y rapportent sera remplacé dans la version anglaise du Modèle de Convention fiscale (pour remplacer « Vietnam » par « Viet Nam »). Cette modification n'est pas nécessaire dans la version française du Modèle de Convention fiscale.

~~de logiciels utilise les droits d'auteur dans ces logiciels lorsqu'elle demande au détenteur des droits d'auteur sur ces logiciels, ou à une autre personne autorisée à copier ces logiciels, de fournir des copies à des clients, que ce soit électroniquement ou sur un support matériel.~~

223. Ajouter le nouveau paragraphe 25 suivant aux Positions sur l'article 12 et les Commentaires qui s'y rapportent :

25. Le Nigéria réserve sa position sur les interprétations données aux paragraphes 8.2, 9, 9.1, 9.2, 14, 14.1, 14.2, 15, 16 et 17.3, car il est d'avis que certains des paiements cités peuvent constituer des redevances.

Positions sur l'article 13 et les Commentaires qui s'y rapportent

224. Remplacer le paragraphe 1 des Positions sur l'article 13 et les Commentaires qui s'y rapportent par ce qui suit :

1. ~~L'Argentine et le Brésil se réservent le droit d'imposer à la source les gains provenant de l'aliénation de biens situés dans un État contractant, autres que ceux visés aux paragraphes 1, 2, 3 et 4.~~

225. Supprimer le paragraphe 3.1 suivant des Positions sur l'article 13 et les Commentaires qui s'y rapportent :

~~3.1 La Lituanie se réserve le droit d'insérer des dispositions spéciales concernant les gains en capital afférents aux activités se rattachant à l'exploration ou l'exploitation des ressources naturelles qui sont exercées dans un État contractant.~~

226. Remplacer les paragraphes 4 à 7⁶ des Positions sur l'article 13 et les Commentaires qui s'y rapportent par ce qui suit :

4. **Le Pérou se réserve le droit d'imposer les gains provenant de l'aliénation directe et indirecte d'actions ou d'autres titres de sociétés résidentes au Pérou.** ~~La Lituanie se réserve le droit de restreindre l'application du paragraphe 3 aux entreprises qui exploitent des navires et aéronefs en trafic international.~~

5. ~~L'Argentine, la Colombie, le Costa Rica, l'Inde et le Viet Nam~~ se réservent le droit d'imposer les gains provenant de l'aliénation d'actions ou de droits détenus dans une société résidente.

5.1 L'Inde se réserve le droit d'imposer les gains provenant de l'aliénation directe et indirecte d'actions ou de droits dans une société, ou d'intérêts comparables, tels que des intérêts dans une société de personnes ou une fiducie, qui réside en Inde.

6. La Bulgarie se réserve le droit d'imposer les gains provenant de l'aliénation de droits dans une société qui est résidente de Bulgarie autres que les titres cotés sur une bourse des valeurs réglementée.

7. La Bulgarie se réserve le droit d'étendre le champ d'application de la disposition afin de couvrir les gains provenant de l'aliénation de véhicules de transport ferroviaire ou routier **et d'apporter une modification correspondante à la définition du « trafic international » à l'article 3.**

⁶ Le paragraphe 8 des Positions sur l'article 13 et les Commentaires qui s'y rapportent sera remplacé dans la version anglaise du Modèle de Convention fiscale (pour remplacer « Vietnam » par « Viet Nam »). Cette modification n'est pas nécessaire dans la version française du Modèle de Convention fiscale.

227. Remplacer le paragraphe 11 des Positions sur l'article 13 et les Commentaires qui s'y rapportent par ce qui suit :

11. ***Le Nigéria se réserve le droit d'étendre le champ d'application du paragraphe 3 dans les accords bilatéraux avec les pays voisins afin de couvrir les gains provenant de l'aliénation de bateaux et de véhicules de transport ferroviaire et routier.*** ~~La Lituanie se réserve le droit de ne pas inclure le paragraphe 4 dans ses conventions.~~

228. Ajouter les nouveaux paragraphes 12 à 14 suivants aux Positions sur l'article 13 et les Commentaires qui s'y rapportent :

12. ***Le Nigéria se réserve le droit d'imposer à la source les gains réalisés par un résident de l'autre État contractant lors de l'aliénation d'actions d'une société ou de participations similaires, telles que des droits ou participations dans une société de personnes ou une fiducie (ou un trust), si le cédant, à tout moment au cours des 365 jours précédant cette aliénation, détenait directement ou indirectement un certain pourcentage du capital de la société ou de l'entité.***

13. ***Le Nigéria se réserve le droit d'inclure une disposition spéciale pour imposer à la source les gains réalisés lors de l'aliénation d'un droit accordé en vertu de sa législation qui permet l'utilisation de ressources naturellement présentes et relevant de sa juridiction.***

14. ***Le Nigéria se réserve le droit de prévoir l'imposition par l'État de la source des gains réalisés lors du transfert indirect d'actions ou de tout bien situé dans sa juridiction.***

Positions sur l'article 15 et les Commentaires qui s'y rapportent

229. Remplacer les paragraphes 1 et 2 des Positions sur l'article 15 et les Commentaires qui s'y rapportent par ce qui suit :

1. ***La Bulgarie et le Nigéria se réservent le droit d'ajouter un article traitant de la situation des enseignants, des professeurs et des chercheurs, sous réserve de diverses conditions, et d'apporter une modification correspondante au paragraphe 1 de l'article 15.*** [Supprimé]

2. ***La Malaisie se réserve le droit de prévoir que la rémunération perçue au titre d'un emploi exercé à bord de navires ou d'aéronefs ne sera imposable que dans l'État de résidence de leur exploitant.*** [Supprimé]

230. Supprimer le paragraphe 3 suivant des Positions sur l'article 15 et les Commentaires qui s'y rapportent :

3. ***[Supprimé] La Lituanie se réserve le droit d'insérer des dispositions spéciales concernant les revenus d'emploi afférents aux activités exercées dans un État contractant qui se rattachent à l'exploration ou l'exploitation des ressources naturelles.***

231. Supprimer le paragraphe 5.2 suivant des Positions sur l'article 15 et les Commentaires qui s'y rapportent :

5.2 — ~~L'Azerbaïdjan se réserve le droit de prévoir que les rémunérations reçues au titre d'un emploi salarié exercé à bord de navires ou d'aéronefs ne sont imposables que dans l'État de résidence de leur opérateur.~~

232. Remplacer le paragraphe 5.3 des Positions sur l'article 15 et les Commentaires qui s'y rapportent par ce qui suit :

5.3 *Hong Kong, Chine* se réserve le droit de modifier le paragraphe 3 pour indiquer que la rémunération d'un salarié qui travaille à bord d'un navire ou d'un aéronef exploité en trafic international est imposable uniquement dans **la juridiction** l'État de résidence de l'entreprise qui exploite ce navire ou cet aéronef.

Positions sur l'article 16 et les Commentaires qui s'y rapportent

233. Remplacer les paragraphes 1 et 2 des Positions sur l'article 16 et les Commentaires qui s'y rapportent par ce qui suit :

1. L'Albanie, l'Azerbaïdjan, la Bulgarie, la République démocratique du Congo, l'Indonésie, ~~la Lituanie~~ et la Serbie se réservent le droit d'imposer conformément à l'article toute rémunération versée à un membre d'un conseil d'administration ou de quelque autre organe d'une société résidente.

2. **Le Nigéria se réserve le droit d'imposer conformément à cet article toute rémunération d'un membre d'un organe directeur d'une entité résidente autre qu'une société (par exemple, une institution publique, un établissement d'enseignement ou une organisation non gouvernementale) lorsque cet organe directeur exerce des fonctions similaires à celles du conseil d'administration d'une société.** [Supprimé]

234. Remplacer le paragraphe 4 des Positions sur l'article 16 et les Commentaires qui s'y rapportent par ce qui suit :

4. L'Indonésie, la Malaisie, **le Nigéria** et le Viet Nam se réservent le droit d'étendre les dispositions de l'article à la rémunération des dirigeants occupant des postes de direction de haut niveau.

235. Ajouter les nouveaux paragraphes 5 et 6 suivants et le titre précédant le paragraphe 6 aux Positions sur l'article 16 et les Commentaires qui s'y rapportent :

5. **Le Nigéria se réserve le droit de remplacer le terme « rétributions similaires » par « rémunérations » dans ses accords.**

Position sur les Commentaires

6. **Le Nigéria n'est pas d'accord avec l'interprétation du paragraphe 2 des Commentaires selon laquelle l'article ne s'applique pas aux rémunérations versées aux membres du conseil d'administration d'une société au titre d'autres fonctions au sein de la société, par exemple en tant qu'employé ordinaire. Le Nigéria se réserve le droit d'interpréter les revenus couverts par l'article comme incluant les salaires et autres rémunérations similaires perçus par un membre du conseil d'administration dans l'exercice de ses fonctions au sein de la société en tant qu'employé.**

Positions sur l'article 17 et les Commentaires qui s'y rapportent

236. Remplacer le paragraphe 3 des Positions sur l'article 17 et les Commentaires qui s'y rapportent par ce qui suit :

3. L'Argentine, ~~et le Brésil~~ **et le Nigéria** ne partagent pas l'interprétation donnée au paragraphe 3 selon laquelle l'article 17 ne devrait pas s'appliquer à un modèle agissant en cette

qualité et présentant des vêtements lors d'un défilé de mode. Ils considèrent que, dans certaines circonstances, un défilé de mode peut être considéré comme un divertissement. Ainsi, l'article 17 peut s'appliquer au revenu qu'un modèle tire de sa participation à un tel défilé de mode (par opposition aux revenus qu'un modèle tire d'autres activités, à savoir la séance photo, lorsque l'activité exercée n'est clairement pas de la nature d'un divertissement).

237. Remplacer les paragraphes 7 et 8 des Positions sur l'article 17 et les Commentaires qui s'y rapportent par ce qui suit :

7. L'Inde ne partage pas l'interprétation donnée au paragraphe 9 visant à limiter la portée de l'article 17 aux seules activités personnelles qui ont un lien étroit avec une prestation artistique ou sportive. L'Inde estime que la contrepartie reçue par un artiste du spectacle ou un sportif pour toute activité personnelle, y compris une apparition publique, **ainsi que les paiements reçus en cas d'annulation d'un événement, sont** ~~est~~ couverts par l'article 17.

8. L'Inde **et le Nigéria ne sont** ~~n'est~~ pas d'accord avec le troisième exemple donné au paragraphe 9.1 concernant les activités d'une personne qui commente ou rend compte d'un spectacle ou d'une manifestation sportive car **ils** ~~elle~~ considèrent que ces activités sont couvertes par l'article 17.

238. Ajouter le nouveau paragraphe 11 suivant aux Positions sur l'article 17 et les Commentaires qui s'y rapportent :

11. Le Nigéria n'est pas d'accord avec l'interprétation donnée au paragraphe 9 selon laquelle les paiements reçus en cas d'annulation d'une représentation ne relèvent pas du champ d'application de l'article 17.

Positions sur l'article 18 et les Commentaires qui s'y rapportent

239. Remplacer les paragraphes 1 et 2 des Positions sur l'article 18 et les Commentaires qui s'y rapportent par ce qui suit :

1. **Le Nigéria se réserve le droit d'inclure dans le titre de l'article une référence explicite aux rentes viagères.** ~~[Supprimé]~~

2. L'Afrique du Sud, le Brésil, ~~la Bulgarie~~, la Côte d'Ivoire et l'Ukraine se réservent le droit d'insérer dans le paragraphe 1 une référence explicite aux rentes viagères.

240. Ajouter les nouveaux paragraphes 3 à 5 aux Positions sur l'article 18 et les Commentaires qui s'y rapportent :

3. **Le Nigéria se réserve le droit d'inclure un paragraphe distinct pour donner la définition suivante de « rente viagère » : « une somme déterminée payable périodiquement à des moments déterminés au cours de la vie ou au cours d'une période spécifiée ou déterminable en contrepartie d'un emploi antérieur dans le cadre d'une obligation d'effectuer les paiements en échange d'une contrepartie adéquate et complète en argent ou en valeur monétaire ».**

4. **Le Nigéria se réserve le droit d'inclure un paragraphe distinct pour prévoir l'imposition exclusive dans l'État de la source des pensions et autres paiements effectués au titre d'un régime public faisant partie du système de sécurité sociale d'un État contractant, d'une de ses subdivisions politiques ou d'une de ses collectivités locales.**

5. **Hong Kong, Chine se réserve le droit d'inclure un paragraphe distinct pour prévoir le droit exclusif de la juridiction de la source d'imposer les pensions et autres rémunérations similaires versées dans le cadre d'un régime de pension ou de retraite qui est un régime**

public faisant partie du système de sécurité sociale d'une Partie contractante ou un régime auquel les particuliers peuvent participer pour obtenir des prestations de retraite et qui est reconnu à des fins fiscales dans une Partie contractante.

Positions sur l'article 19 et les Commentaires qui s'y rapportent

241. Remplacer le paragraphe 1 des Positions sur l'article 19 et les Commentaires qui s'y rapportent par ce qui suit :

1. ***L'Azerbaïdjan se réserve le droit d'inclure dans le champ d'application de l'article les rémunérations versées par les institutions de droit public qui servent des objectifs publics et sont financées par les budgets publics (par exemple, les rémunérations versées aux journalistes de l'Agence de presse d'État d'Azerbaïdjan (AZERTAC)).***

Positions sur l'article 20 et les Commentaires qui s'y rapportent

242. Remplacer les paragraphes 1 et 2 des Positions sur l'article 20 et les Commentaires qui s'y rapportent par ce qui suit :

1. ***L'Albanie, le Brésil, le Nigéria et la Serbie se réservent le droit de proposer l'ajout d'un deuxième paragraphe prévoyant d'accorder aux étudiants séjournant dans le pays les mêmes exonérations, déductions ou réductions d'impôt que celles accordées aux résidents au titre de toutes subventions, aides et paiements au titre de services rendus à titre d'employé.***
2. ***La Lituanie et le Maroc se réservent le droit d'étendre le champ d'application de cet article à tous les apprentis et stagiaires.***

243. Le paragraphe 4 des Positions sur l'article 20 et les Commentaires qui s'y rapportent sera remplacé dans la version anglaise du Modèle de Convention fiscale (pour remplacer « Vietnam » par « Viet Nam »). Cette modification n'est pas nécessaire dans la version française du Modèle de Convention fiscale.

244. Remplacer le paragraphe 6 des Positions sur l'article 20 et les Commentaires qui s'y rapportent par ce qui suit :

6. ***Le Brésil, la Bulgarie, le Costa Rica, la Côte d'Ivoire, l'Inde, le Maroc, le Nigéria, les Philippines, la République populaire de Chine, la Serbie, la Thaïlande, la Tunisie et le Viet Nam se réservent le droit de proposer l'ajout d'un article qui permettrait de régler la situation des enseignants, des professeurs d'université et des chercheurs, sous réserve de conditions diverses, ainsi que le droit de proposer une modification **correspondante** similaire au paragraphe 1 de l'article 15.***

245. Ajouter le nouveau paragraphe 12 suivant aux Positions sur l'article 20 et les Commentaires qui s'y rapportent :

12. ***Le Nigéria se réserve le droit d'inclure une référence explicite aux stagiaires dans le titre de l'article.***

Positions sur l'article 21 et les Commentaires qui s'y rapportent

246. Remplacer le paragraphe 1 des Positions sur l'article 21 et les Commentaires qui s'y rapportent par ce qui suit :

1. L'Afrique du Sud, l'Albanie, l'Argentine, l'Azerbaïdjan, la Biélorussie, le Brésil, la Côte d'Ivoire, la Colombie, le Costa Rica, le Gabon, l'Inde, l'Indonésie, la Malaisie, le Maroc, **le Nigéria, le Pérou**, la Russie, la Serbie, Singapour, la Thaïlande et le Viet Nam réservent leur position sur cet article, souhaitant conserver le droit d'imposer les revenus tirés de sources situées sur leur propre territoire.

247. Ajouter le nouveau paragraphe 2 suivant aux Positions sur l'article 21 et les Commentaires qui s'y rapportent :

2. L'Azerbaïdjan se réserve le droit d'étendre le libellé du paragraphe 1 et d'accorder des droits d'imposition exclusifs à l'État de résidence, à condition que le résident soit le bénéficiaire effectif du revenu.

Positions sur l'article 22 et les Commentaires qui s'y rapportent

248. Remplacer le paragraphe 1⁷ des Positions sur l'article 22 et les Commentaires qui s'y rapportent par ce qui suit :

1. L'Argentine se réserve le droit d'imposer la fortune **d'une société résidant en l'Argentine**, ~~constituée de biens autres que ceux mentionnés au paragraphe 3, située sur son territoire.~~

Positions sur les articles 23A et 23B et les Commentaires qui s'y rapportent

249. Remplacer les paragraphes 1 et 2 des Positions sur les articles 23 A et 23 et les Commentaires qui s'y rapportent par ce qui suit :

1. L'Albanie, l'Argentine, ~~le Brésil~~, la Côte d'Ivoire, l'Inde, la Malaisie, le Maroc, la République populaire de Chine, la Serbie, la Thaïlande, la Tunisie et le Viet Nam se réservent le droit de proposer des clauses de déduction d'impôt fictif au regard des avantages fiscaux prévus aux termes de leur législation interne respective.

2. ~~L'Argentine et le Viet Nam se réservent~~ le droit de proposer un crédit d'impôt fictif pour une partie ou la totalité des revenus visés aux articles 10, 11 et 12, ce qui aura pour effet de considérer l'impôt comme ayant été acquitté, aux fins des dispositions de l'article sur l'élimination des doubles impositions, à raison d'un certain pourcentage, à négocier, des revenus bruts.

250. Supprimer le paragraphe 3 suivant des Positions sur les articles 23 A et 23 et les Commentaires qui s'y rapportent :

3. **[Supprimé]** ~~Le Brésil se réserve le droit de proposer un crédit d'impôt fictif pour une partie ou la totalité des revenus visés aux articles 11 et 12, ce qui aura pour effet de considérer l'impôt comme ayant été acquitté, aux fins des dispositions de l'article sur l'élimination des doubles impositions, à raison d'un certain pourcentage, à négocier, des revenus bruts.~~

251. Remplacer le paragraphe 4 des Positions sur les articles 23 A et 23 et les Commentaires qui s'y rapportent par ce qui suit

⁷ Le paragraphe 2 des Positions sur l'article 22 et les Commentaires qui s'y rapportent sera remplacé dans la version anglaise du Modèle de Convention fiscale (pour remplacer « Vietnam » par « Viet Nam »). Cette modification n'est pas nécessaire dans la version française du Modèle de Convention fiscale.

4. ~~Le Brésil et la Tunisie~~ se réservent le droit de proposer que les revenus visés à l'article 10 soient exonérés ou ouvrent droit à un crédit d'impôt fictif dans l'autre État.
252. Supprimer le paragraphe 5 suivant des Positions sur les articles 23 A et 23 et les Commentaires qui s'y rapportent :
5. **[Supprimé]** ~~Le Brésil réserve sa position sur le paragraphe 4 de l'article 23 A.~~

Positions sur l'article 24 et les Commentaires qui s'y rapportent

253. Remplacer les paragraphes 1 à 2.1 des Positions sur l'article 24 et les Commentaires qui s'y rapportent et le titre précédant le paragraphe 1 par ce qui suit :

Paragraphe 1

1. ***Le Nigéria se réserve le droit d'inclure un paragraphe distinct stipulant que : « Les dispositions du présent article n'empêchent pas un État contractant d'appliquer le règle de déductibilité des intérêts ou la règle de sous-capitalisation dans son droit interne. »***
[Supprimé]

Paragraphe 1

2. ~~Le Brésil, la Colombie, la Roumanie, la Russie, Singapour, la Thaïlande et le Viet Nam~~ réservent leur position sur la seconde phrase du paragraphe 1.
- 2.1 **[Supprimé]** ~~La Bulgarie se réserve le droit d'omettre les mots « autre ou » dans la première phrase du paragraphe 1.~~
254. Remplacer les paragraphes 4 et 5 des Positions sur l'article 24 et les Commentaires qui s'y rapportent par ce qui suit :

4. ~~L'Albanie, l'Azerbaïdjan~~ la Bulgarie, **les Émirats arabes unis**, l'Inde, ~~la Malaisie, le Nigéria, le Pérou~~, les Philippines, la Russie, la Serbie, Singapour et le Viet Nam se réservent le droit de ne pas inclure le paragraphe 2 dans leurs conventions.

Paragraphe 3

5. ~~L'Argentine, le Brésil et le Pérou~~ se réservent le droit d'appliquer un impôt sur les bénéfices des succursales.
255. Supprimer le paragraphe 6 suivant des Positions sur l'article 24 et les Commentaires qui s'y rapportent :
6. **[Supprimé]** ~~Le Brésil réserve sa position sur le paragraphe 3 parce qu'il n'admet pas la déduction des redevances payées par un établissement stable situé au Brésil à son siège situé à l'étranger.~~
256. Supprimer les paragraphes 7.2 et 7.3 suivants des Positions sur l'article 24 et les Commentaires qui s'y rapportent :

~~7.2 — L'Argentine se réserve le droit de prévoir au paragraphe 3 qu'aucune exemption ou concession prévue dans sa législation interne ne sera accordée dans la mesure où il en résulterait un transfert de recettes fiscales à des administrations fiscales étrangères.~~

~~7.3 — La Colombie se réserve le droit d'imposer son impôt sur le transfert des bénéfices attribuables aux établissements stables.~~

257. Remplacer le paragraphe 8.1⁸ des Positions sur l'article 24 et les Commentaires qui s'y rapportent par ce qui suit :

8.1 La Malaisie se réserve sa position sur ce paragraphe à l'égard des intérêts, redevances, ~~ou~~ honoraires pour services techniques **ou autres déboursements** payés à des non-résidents lorsque la retenue à la source n'a pas été effectuée.

258. Remplacer le paragraphe 8.3 des Positions sur l'article 24 et les Commentaires qui s'y rapportent par ce qui suit :

8.3 ***Le Pérou accepte les dispositions du paragraphe 4 mais se réserve le droit d'appliquer le traitement fiscal décrit au paragraphe a.4) de sa loi relative à l'impôt sur le revenu. L'Argentine se réserve le droit de ne pas inclure le paragraphe 4 de l'article 24.***

259. Ajouter les nouveaux paragraphes 8.4 et 8.5 suivants aux Positions sur l'article 24 et les Commentaires qui s'y rapportent :

8.4 ***Le Nigéria se réserve le droit d'inclure au paragraphe 4 des références à d'autres articles qu'il se réserve le droit d'inclure dans ses accords et qui prévoient l'imposition dans l'État de la source, tels que les articles sur les honoraires pour services, les assurances et les paiements sous-jacents aux revenus des services numériques automatisés.***

8.5 ***Le Nigéria se réserve le droit de ne pas inclure dans ses accords la deuxième phrase du paragraphe 4 faisant référence à la fortune imposable.***

260. Remplacer le paragraphe 10 des Positions sur l'article 24 et les Commentaires qui s'y rapportent par ce qui suit :

10. ~~L'Albanie, l'Argentine, le Brésil, la Bulgarie, la Colombie, la Malaisie, les Philippines, la Roumanie, la Serbie, Singapour, la Thaïlande, la Tunisie, l'Ukraine, et le Viet Nam~~ **et Hong Kong, Chine** se réservent le droit de limiter le champ d'application de l'article aux impôts visés par la Convention.

261. Ajouter le nouveau paragraphe 13 suivant aux Positions sur l'article 24 et les Commentaires qui s'y rapportent :

13. ***Le Nigéria n'est pas d'accord avec la conclusion tirée au paragraphe 74, qui suggère que les règles de sous-capitalisation ne seront pas discriminatoires uniquement lorsqu'elles sont compatibles avec le paragraphe 1 de l'article 9 ou le paragraphe 6 de l'article 11. Le Nigéria n'est pas d'accord avec l'affirmation de la deuxième phrase de ce paragraphe selon laquelle les règles nationales de sous-capitalisation qui ne sont pas compatibles avec le paragraphe 1 de l'article 9 ni avec le paragraphe 6 de l'article 11 et qui ne s'appliquent qu'aux créanciers non-résidents sont interdites par le paragraphe 4 de l'article.***

⁸ Le paragraphe 8 des Positions sur l'article 24 et les Commentaires qui s'y rapportent sera remplacé dans la version anglaise du Modèle de Convention fiscale (pour remplacer « Vietnam » par « Viet Nam »). Cette modification n'est pas nécessaire dans la version française du Modèle de Convention fiscale.

Positions sur l'article 25 et les Commentaires qui s'y rapportent

262. Remplacer le paragraphe 1 des Positions sur l'article 25 et les Commentaires qui s'y rapportent par ce qui suit :

1. Les ~~Philippines et la Thaïlande~~ réservent leur position sur la dernière phrase du paragraphe 1.

263. Ajouter le nouveau paragraphe 1.2 suivant aux Positions sur l'article 25 et les Commentaires qui s'y rapportent :

- 1.2 Hong Kong, Chine se réserve le droit de remplacer « droit interne » par « législation interne » dans les paragraphes 1 et 2 car Hong Kong, Chine n'est pas un État souverain.**

264. Remplacer les paragraphes 2 et 3 des Positions sur l'article 25 et les Commentaires qui s'y rapportent par ce qui suit :

2. ~~La Bulgarie, les Philippines et la Thaïlande~~ réservent leur position sur la seconde phrase du paragraphe 2. **Les Philippines** Ces pays considèrent que la mise en œuvre de dégrèvements ou de restitutions d'impôt à la suite d'une procédure amiable doit rester liée aux délais prévus par ~~sa leur~~ législation interne ~~respective~~.

Paragraphe 3

3. ~~La Thaïlande, la Tunisie et l'Ukraine~~ réservent ~~sa leur~~ position sur la seconde phrase du paragraphe 3 au motif qu'~~elle ils n'a ont~~ aucune autorité, en vertu de ~~sa leur~~ législation interne, pour éliminer la double imposition dans les cas non prévus par la Convention.

265. Remplacer le paragraphe 4.1 des Positions sur l'article 25 et les Commentaires qui s'y rapportent par ce qui suit :

- 4.1 L'Afrique du Sud, le Brésil, **la Bulgarie, la Croatie, les Émirats arabes unis, l'Inde, l'Indonésie, la Malaisie, le Nigéria, le Pérou, la République populaire de Chine, la Roumanie, la Serbie et Hong Kong, Chine**, se réservent le droit de ne pas inclure le paragraphe 5 dans leurs conventions.

266. Ajouter les nouveaux paragraphes 4.3 et 4.4 suivant et le titre précédant ces paragraphes aux Positions sur l'article 25 et les Commentaires qui s'y rapportent :

Paragraphe 6

- 4.3 L'Inde se réserve le droit de modifier le paragraphe 6 afin d'exclure la référence à « toute autre procédure dont conviennent les deux États contractants ».**

- 4.4 Le Nigéria se réserve le droit de remplacer le paragraphe 6 par ce qui suit : « Nonobstant tout autre accord auquel les États contractants sont ou pourraient devenir parties, tout différend relatif à une mesure prise par un État contractant impliquant un impôt visé à l'article 2 ou, en cas de non-discrimination, toute mesure fiscale prise par un État contractant, y compris un différend sur la question de savoir si le présent accord s'applique, ne sera réglé qu'en vertu du présent accord, à moins que les autorités compétentes des États contractants n'en conviennent autrement. »**

267. Supprimer le paragraphe 6 suivant des Positions sur l'article 25 et les Commentaires qui s'y rapportent :

6. **[Supprimé]** ~~L'Argentine estime que le paragraphe 1 de l'article n'oblige pas les autorités compétentes à initier ou accepter un cas de procédure amiable lorsque le contribuable fait valoir~~

~~que l'imposition ne serait pas conforme à la Convention dans un cas hypothétique plutôt que dans un cas réel.~~

268. Supprimer le paragraphe 9 suivant des Positions sur l'article 25 et les Commentaires qui s'y rapportent :

9. ~~**[Supprimé]** S'agissant des paragraphes 86 et 87, étant donné que le Brésil applique des règles très strictes en matière de secret fiscal qui empêchent la communication d'informations relatives au cas à une tierce partie, il estime que les procédures d'accord amiable ne devraient pas être discutées et mises en œuvre par une autorité autre que les autorités compétentes des États contractants, qui devraient s'efforcer de parvenir à une solution bilatérale appropriée.~~

269. Ajouter le nouveau paragraphe 12 suivant aux Positions sur l'article 25 et les Commentaires qui s'y rapportent :

12. La Bulgarie n'adhère pas à l'interprétation figurant au paragraphe 49 des Commentaires sur l'article 25. Elle estime que les intérêts et les pénalités ne sont pas des impôts couverts par la Convention et qu'ils ne peuvent donc pas faire l'objet d'une procédure amiable.

Positions sur l'article 26 et les Commentaires qui s'y rapportent

270. Remplacer le paragraphe 1 des Positions sur l'article 26 et les Commentaires qui s'y rapportent par ce qui suit :

1. **Hong Kong, Chine se réserve le droit de remplacer « droit interne » par « législation interne » aux paragraphes 1 et 2, car Hong Kong, Chine n'est pas un État souverain. Hong Kong, Chine se réserve également le droit de remplacer les termes « ne présentent pas d'intérêt pour lui dans le cadre national » par « ne présentent pas d'intérêt fiscal pour lui » pour la même raison.** ~~[Supprimé]~~

271. Remplacer le paragraphe 3 des Positions sur l'article 26 et les Commentaires qui s'y rapportent par ce qui suit :

3. En ce qui concerne le paragraphe 10.3 des Commentaires, *Hong Kong, Chine* désire clarifier sa position sur l'échange de renseignements qui existent avant l'entrée en vigueur d'un accord bilatéral. Compte tenu des exigences de **sa législation** ~~son droit~~ interne, Hong Kong, Chine n'échangera que les renseignements qui concernent des périodes fiscales subséquentes au moment où l'accord commence à s'appliquer.

Positions sur l'article 29 et les Commentaires qui s'y rapportent

272. Ajouter les nouveaux paragraphes 4 et 5 suivants aux Positions sur l'article 29 et les Commentaires qui s'y rapportent :

4. Le Nigéria se réserve le droit de ne pas inclure l'alinéa 8 c) dans ses accords.

5. Hong Kong, Chine se réserve le droit d'inclure une disposition confirmant expressément que « Les dispositions du présent Accord ne portent pas atteinte au droit de chaque Partie contractante d'appliquer ses lois et mesures internes concernant la fraude ou l'évasion fiscale, qu'elles soient décrites comme telles ou non ».

Positions sur l'article 30 et les Commentaires qui s'y rapportent

273. Remplacer le paragraphe 1 des Positions sur l'article 30 et les Commentaires qui s'y rapportent par ce qui suit :

Position sur l'article

1. Les **Émirats arabes unis**, l'*Indonésie*, la *Malaisie*, la *République populaire de Chine*, *Singapour* et la *Thaïlande* réservent leur position sur cet article.

Positions sur l'article 32 et les Commentaires qui s'y rapportent

274. Ajouter le titre et le nouveau paragraphe 1 suivant après les Positions sur l'article 30 et les Commentaires qui s'y rapportent :

POSITIONS SUR L'ARTICLE 32 (DÉNONCIATION) ET LES COMMENTAIRES QUI S'Y RAPPORTENT

Position sur l'article

1. **Hong Kong, Chine se réserve le droit de remplacer « voie diplomatique » par « voie officielle » car Hong Kong, Chine n'est pas un État souverain.**