

**MODÈLE DE CONVENTION  
CONCERNANT LE REVENU  
ET LA FORTUNE**

[comme ils ont lu le 30 juin 1998]

## SOMMAIRE DE LA CONVENTION

### TITRE ET PRÉAMBULE

#### CHAPITRE I

##### *Champ d'application de la Convention*

- Art. 1 Personnes visées
- Art. 2 Impôts visés

#### CHAPITRE II

##### *Définitions*

- Art. 3 Définitions générales
- Art. 4 Résident
- Art. 5 Établissement stable

#### CHAPITRE III

##### *Imposition des revenus*

- Art. 6 Revenus immobiliers
- Art. 7 Bénéfices des entreprises
- Art. 8 Navigation maritime, intérieure et aérienne
- Art. 9 Entreprises associées
- Art. 10 Dividendes
- Art. 11 Intérêts
- Art. 12 Redevances
- Art. 13 Gains en capital
- Art. 14 Professions indépendantes
- Art. 15 Professions dépendantes
- Art. 16 Tantièmes
- Art. 17 Artistes et sportifs
- Art. 18 Pensions
- Art. 19 Fonctions publiques
- Art. 20 Étudiants
- Art. 21 Autres revenus

#### CHAPITRE IV

##### *Imposition de la fortune*

- Art. 22 Fortune

CHAPITRE V  
*Méthodes pour éliminer les doubles impositions*

- Art. 23 A Méthode d'exemption  
Art. 23 B Méthode d'imputation

CHAPITRE VI  
*Dispositions spéciales*

- Art. 24 Non-discrimination  
Art. 25 Procédure amiable  
Art. 26 Échange de renseignements  
Art. 27 Membres des missions diplomatiques et postes consulaires  
Art. 28 Extension territoriale

CHAPITRE VII  
*Dispositions finales*

- Art. 29 Entrée en vigueur  
Art. 30 Dénonciation

## **TITRE DE LA CONVENTION**

**Convention entre (l'État A) et (l'État B)  
concernant les impôts sur le revenu et sur la fortune<sup>1</sup>**

## **PRÉAMBULE DE LA CONVENTION<sup>2</sup>**

- 
1. Les États peuvent également choisir de suivre la pratique répandue consistant à mentionner dans le titre soit la prévention des doubles impositions, soit la prévention des doubles impositions et de la fraude fiscale.
  2. Le préambule de la Convention sera rédigé conformément aux procédures constitutionnelles des deux États contractants.

## CHAPITRE I

### CHAMP D'APPLICATION DE LA CONVENTION

#### *Article 1*

#### PERSONNES VISÉES

La présente Convention s'applique aux personnes qui sont des résidents d'un État contractant ou des deux États contractants.

#### *Article 2*

#### IMPÔTS VISÉS

1. La présente Convention s'applique aux impôts sur le revenu et sur la fortune perçus pour le compte d'un État contractant, de ses subdivisions politiques ou de ses collectivités locales, quel que soit le système de perception.

2. Sont considérés comme impôts sur le revenu et sur la fortune les impôts perçus sur le revenu total, sur la fortune totale, ou sur des éléments du revenu ou de la fortune, y compris les impôts sur les gains provenant de l'aliénation de biens mobiliers ou immobiliers, les impôts sur le montant global des salaires payés par les entreprises, ainsi que les impôts sur les plus-values.

3. Les impôts actuels auxquels s'applique la Convention sont notamment :

- a)* (dans l'État A) : .....
- b)* (dans l'État B) : .....

4. La Convention s'applique aussi aux impôts de nature identique ou analogue qui seraient établis après la date de signature de la Convention et qui s'ajouteraient aux impôts actuels ou qui les remplaceraient. Les autorités compétentes des États contractants se communiquent à la fin de chaque année les modifications apportées à leurs législations fiscales respectives.

## CHAPITRE II

### DÉFINITIONS

#### Article 3

#### DÉFINITIONS GÉNÉRALES

1. Au sens de la présente Convention, à moins que le contexte n'exige une interprétation différente :

- a) le terme «personne» comprend les personnes physiques, les sociétés et tous autres groupements de personnes ;
- b) le terme «société» désigne toute personne morale ou toute entité qui est considérée comme une personne morale aux fins d'imposition ;
- c) les expressions «entreprise d'un État contractant» et «entreprise de l'autre État contractant» désignent respectivement une entreprise exploitée par un résident d'un État contractant et une entreprise exploitée par un résident de l'autre État contractant ;
- d) l'expression «trafic international» désigne tout transport effectué par un navire ou un aéronef exploité par une entreprise dont le siège de direction effective est situé dans un État contractant, sauf lorsque le navire ou l'aéronef n'est exploité qu'entre des points situés dans l'autre État contractant ;
- e) l'expression «autorité compétente» désigne :
  - (i) (dans l'État A) : .....
  - (ii) (dans l'État B) : .....
- f) le terme «national» désigne :
  - (i) toute personne physique qui possède la nationalité d'un État contractant ;
  - (ii) toute personne morale, société de personnes ou association constituée conformément à la législation en vigueur dans un État contractant.

2. Pour l'application de la Convention à un moment donné par un État contractant, tout terme ou expression qui n'y est pas défini a, sauf si le contexte exige une interprétation différente, le sens que lui attribue, à ce moment, le droit de cet État concernant les impôts auxquels s'applique la Convention, le sens attribué à ce terme ou expression par le droit fiscal de cet État prévalant sur le sens que lui attribuent les autres branches du droit de cet État.

#### Article 4

### RÉSIDENT

1. Au sens de la présente Convention, l'expression «résident d'un État contractant» désigne toute personne qui, en vertu de la législation de cet État, est assujettie à l'impôt dans cet État, en raison de son domicile, de sa résidence, de son siège de direction ou de tout autre critère de nature analogue et s'applique aussi à cet État ainsi qu'à toutes ses subdivisions politiques ou à ses collectivités locales. Toutefois, cette expression ne comprend pas les personnes qui ne sont assujetties à l'impôt dans cet État que pour les revenus de sources situées dans cet État ou pour la fortune qui y est située.

2. Lorsque, selon les dispositions du paragraphe 1, une personne physique est un résident des deux États contractants, sa situation est réglée de la manière suivante :

- a) cette personne est considérée comme un résident seulement de l'État où elle dispose d'un foyer d'habitation permanent ; si elle dispose d'un foyer d'habitation permanent dans les deux États, elle est considérée comme un résident seulement de l'État avec lequel ses liens personnels et économiques sont les plus étroits (centre des intérêts vitaux) ;
- b) si l'État où cette personne a le centre de ses intérêts vitaux ne peut pas être déterminé, ou si elle ne dispose d'un foyer d'habitation permanent dans aucun des États, elle est considérée comme un résident seulement de l'État où elle séjourne de façon habituelle ;
- c) si cette personne séjourne de façon habituelle dans les deux États ou si elle ne séjourne de façon habituelle dans aucun d'eux, elle est considérée comme un résident seulement de l'État dont elle possède la nationalité ;
- d) si cette personne possède la nationalité des deux États ou si elle ne possède la nationalité d'aucun d'eux, les autorités compétentes des États contractants tranchent la question d'un commun accord.

3. Lorsque, selon les dispositions du paragraphe 1, une personne autre qu'une personne physique est un résident des deux États contractants, elle est considérée comme un résident seulement de l'État où son siège de direction effective est situé.

## Article 5

### ÉTABLISSEMENT STABLE

1. Au sens de la présente Convention, l'expression «établissement stable» désigne une installation fixe d'affaires par l'intermédiaire de laquelle une entreprise exerce tout ou partie de son activité.
2. L'expression «établissement stable» comprend notamment :
  - a) un siège de direction,
  - b) une succursale,
  - c) un bureau,
  - d) une usine,
  - e) un atelier et
  - f) une mine, un puits de pétrole ou de gaz, une carrière ou tout autre lieu d'extraction de ressources naturelles.
3. Un chantier de construction ou de montage ne constitue un établissement stable que si sa durée dépasse douze mois.
4. Nonobstant les dispositions précédentes du présent article, on considère qu'il n'y a pas «établissement stable» si :
  - a) il est fait usage d'installations aux seules fins de stockage, d'exposition ou de livraison de marchandises appartenant à l'entreprise ;
  - b) des marchandises appartenant à l'entreprise sont entreposées aux seules fins de stockage, d'exposition ou de livraison ;
  - c) des marchandises appartenant à l'entreprise sont entreposées aux seules fins de transformation par une autre entreprise ;
  - d) une installation fixe d'affaires est utilisée aux seules fins d'acheter des marchandises ou de réunir des informations, pour l'entreprise ;
  - e) une installation fixe d'affaires est utilisée aux seules fins d'exercer, pour l'entreprise, toute autre activité de caractère préparatoire ou auxiliaire ;
  - f) une installation fixe d'affaires est utilisée aux seules fins de l'exercice cumulé d'activités mentionnées aux alinéas a) à e), à condition que l'activité d'ensemble de l'installation fixe d'affaires résultant de ce cumul garde un caractère préparatoire ou auxiliaire.
5. Nonobstant les dispositions des paragraphes 1 et 2, lorsqu'une personne — autre qu'un agent jouissant d'un statut indépendant auquel s'applique le paragraphe 6 — agit pour le compte d'une entreprise et dispose dans un État contractant de pouvoirs qu'elle y exerce habituellement lui permettant de conclure des contrats au nom de l'entreprise, cette entreprise est considérée comme ayant un établissement stable dans cet État pour toutes les



activités que cette personne exerce pour l'entreprise, à moins que les activités de cette personne ne soient limitées à celles qui sont mentionnées au paragraphe 4 et qui, si elles étaient exercées par l'intermédiaire d'une installation fixe d'affaires, ne permettraient pas de considérer cette installation comme un établissement stable selon les dispositions de ce paragraphe.

6. Une entreprise n'est pas considérée comme ayant un établissement stable dans un État contractant du seul fait qu'elle y exerce son activité par l'entremise d'un courtier, d'un commissionnaire général ou de tout autre agent jouissant d'un statut indépendant, à condition que ces personnes agissent dans le cadre ordinaire de leur activité.

7. Le fait qu'une société qui est un résident d'un État contractant contrôle ou est contrôlée par une société qui est un résident de l'autre État contractant ou qui y exerce son activité (que ce soit par l'intermédiaire d'un établissement stable ou non) ne suffit pas, en lui-même, à faire de l'une quelconque de ces sociétés un établissement stable de l'autre.

## CHAPITRE III

### IMPOSITION DES REVENUS

#### *Article 6*

#### REVENUS IMMOBILIERS

1. Les revenus qu'un résident d'un État contractant tire de biens immobiliers (y compris les revenus des exploitations agricoles ou forestières) situés dans l'autre État contractant, sont imposables dans cet autre État.
2. L'expression «biens immobiliers» a le sens que lui attribue le droit de l'État contractant où les biens considérés sont situés. L'expression comprend en tous cas les accessoires, le cheptel mort ou vif des exploitations agricoles et forestières, les droits auxquels s'appliquent les dispositions du droit privé concernant la propriété foncière, l'usufruit des biens immobiliers et les droits à des paiements variables ou fixes pour l'exploitation ou la concession de l'exploitation de gisements minéraux, sources et autres ressources naturelles ; les navires, bateaux et aéronefs ne sont pas considérés comme des biens immobiliers.
3. Les dispositions du paragraphe 1 s'appliquent aux revenus provenant de l'exploitation directe, de la location ou de l'affermage, ainsi que de toute autre forme d'exploitation des biens immobiliers.
4. Les dispositions des paragraphes 1 et 3 s'appliquent également aux revenus provenant des biens immobiliers d'une entreprise ainsi qu'aux revenus des biens immobiliers servant à l'exercice d'une profession indépendante.

#### *Article 7*

#### BÉNÉFICES DES ENTREPRISES

1. Les bénéfices d'une entreprise d'un État contractant ne sont imposables que dans cet État, à moins que l'entreprise n'exerce son activité dans l'autre État contractant par l'intermédiaire d'un établissement stable qui y est situé. Si l'entreprise exerce son activité d'une telle façon, les bénéfices de l'entreprise sont imposables dans l'autre État mais uniquement dans la mesure où ils sont imputables à cet établissement stable.

2. Sous réserve des dispositions du paragraphe 3, lorsqu'une entreprise d'un État contractant exerce son activité dans l'autre État contractant par l'intermédiaire d'un établissement stable qui y est situé, il est imputé, dans chaque État contractant, à cet établissement stable les bénéfices qu'il aurait pu réaliser s'il avait constitué une entreprise distincte exerçant des activités identiques ou analogues dans des conditions identiques ou analogues et traitant en toute indépendance avec l'entreprise dont il constitue un établissement stable.

3. Pour déterminer les bénéfices d'un établissement stable, sont admises en déduction les dépenses exposées aux fins poursuivies par cet établissement stable, y compris les dépenses de direction et les frais généraux d'administration ainsi exposés, soit dans l'État où est situé cet établissement stable, soit ailleurs.

4. S'il est d'usage, dans un État contractant, de déterminer les bénéfices imputables à un établissement stable sur la base d'une répartition des bénéfices totaux de l'entreprise entre ses diverses parties, aucune disposition du paragraphe 2 n'empêche cet État contractant de déterminer les bénéfices imposables selon la répartition en usage ; la méthode de répartition adoptée doit cependant être telle que le résultat obtenu soit conforme aux principes contenus dans le présent article.

5. Aucun bénéfice n'est imputé à un établissement stable du fait qu'il a simplement acheté des marchandises pour l'entreprise.

6. Aux fins des paragraphes précédents, les bénéfices à imputer à l'établissement stable sont déterminés chaque année selon la même méthode, à moins qu'il n'existe des motifs valables et suffisants de procéder autrement.

7. Lorsque les bénéfices comprennent des éléments de revenu traités séparément dans d'autres articles de la présente Convention, les dispositions de ces articles ne sont pas affectées par les dispositions du présent article.

#### *Article 8*

### NAVIGATION MARITIME, INTÉRIEURE ET AÉRIENNE

1. Les bénéfices provenant de l'exploitation, en trafic international, de navires ou d'aéronefs ne sont imposables que dans l'État contractant où le siège de direction effective de l'entreprise est situé.

2. Les bénéfices provenant de l'exploitation de bateaux servant à la navigation intérieure ne sont imposables que dans l'État contractant où le siège de direction effective de l'entreprise est situé.

3. Si le siège de direction effective d'une entreprise de navigation maritime ou intérieure est à bord d'un navire ou d'un bateau, ce siège est considéré comme situé dans l'État contractant où se trouve le port d'attache de ce navire ou de ce bateau, ou à défaut de port d'attache, dans l'État contractant dont l'exploitant du navire ou du bateau est un résident.

4. Les dispositions du paragraphe 1 s'appliquent aussi aux bénéfices provenant de la participation à un pool, une exploitation en commun ou un organisme international d'exploitation.

#### *Article 9*

### ENTREPRISES ASSOCIÉES

1. Lorsque

- a) une entreprise d'un État contractant participe directement ou indirectement à la direction, au contrôle ou au capital d'une entreprise de l'autre État contractant, ou que
- b) les mêmes personnes participent directement ou indirectement à la direction, au contrôle ou au capital d'une entreprise d'un État contractant et d'une entreprise de l'autre État contractant,

et que, dans l'un et l'autre cas, les deux entreprises sont, dans leurs relations commerciales ou financières, liées par des conditions convenues ou imposées, qui diffèrent de celles qui seraient convenues entre des entreprises indépendantes, les bénéfices qui, sans ces conditions, auraient été réalisés par l'une des entreprises mais n'ont pu l'être en fait à cause de ces conditions, peuvent être inclus dans les bénéfices de cette entreprise et imposés en conséquence.

2. Lorsqu'un État contractant inclut dans les bénéfices d'une entreprise de cet État — et impose en conséquence — des bénéfices sur lesquels une entreprise de l'autre État contractant a été imposée dans cet autre État, et que les bénéfices ainsi inclus sont des bénéfices qui auraient été réalisés par l'entreprise du premier État si les conditions convenues entre les deux entreprises avaient été celles qui auraient été convenues entre des entreprises indépendantes, l'autre État procède à un ajustement approprié du montant de l'impôt qui y a été perçu sur ces bénéfices. Pour déterminer cet ajustement, il est tenu compte des autres dispositions de la présente Convention et, si c'est nécessaire, les autorités compétentes des États contractants se consultent.

## Article 10

### DIVIDENDES

1. Les dividendes payés par une société qui est un résident d'un État contractant à un résident de l'autre État contractant sont imposables dans cet autre État.
2. Toutefois, ces dividendes sont aussi imposables dans l'État contractant dont la société qui paie les dividendes est un résident, et selon la législation de cet État, mais si le bénéficiaire effectif des dividendes est un résident de l'autre État contractant, l'impôt ainsi établi ne peut excéder :
  - a) 5 pour cent du montant brut des dividendes si le bénéficiaire effectif est une société (autre qu'une société de personnes) qui détient directement au moins 25 pour cent du capital de la société qui paie les dividendes ;
  - b) 15 pour cent du montant brut des dividendes, dans tous les autres cas.

Les autorités compétentes des États contractants règlent d'un commun accord les modalités d'application de ces limitations.

Le présent paragraphe n'affecte pas l'imposition de la société au titre des bénéfices qui servent au paiement des dividendes.

3. Le terme «dividendes» employé dans le présent article désigne les revenus provenant d'actions, actions ou bons de jouissance, parts de mine, parts de fondateur ou autres parts bénéficiaires à l'exception des créances, ainsi que les revenus d'autres parts sociales soumis au même régime fiscal que les revenus d'actions par la législation de l'État dont la société distributrice est un résident.
4. Les dispositions des paragraphes 1 et 2 ne s'appliquent pas lorsque le bénéficiaire effectif des dividendes, résident d'un État contractant, exerce dans l'autre État contractant dont la société qui paie les dividendes est un résident, soit une activité industrielle ou commerciale par l'intermédiaire d'un établissement stable qui y est situé, soit une profession indépendante au moyen d'une base fixe qui y est située, et que la participation génératrice des dividendes s'y rattache effectivement. Dans ce cas, les dispositions de l'article 7 ou de l'article 14, suivant les cas, sont applicables.
5. Lorsqu'une société qui est un résident d'un État contractant tire des bénéfices ou des revenus de l'autre État contractant, cet autre État ne peut percevoir aucun impôt sur les dividendes payés par la société, sauf dans la mesure où ces dividendes sont payés à un résident de cet autre État ou dans la mesure où la participation génératrice des dividendes se rattache effectivement à un établissement stable ou à une base fixe situés dans cet autre État, ni prélever aucun impôt, au titre de l'imposition des bénéfices non distribués, sur les bénéfices non distribués de la société, même si les dividendes payés ou les bénéfices non

distribués consistent en tout ou en partie en bénéfices ou revenus provenant de cet autre État.

#### *Article 11*

### INTÉRÊTS

1. Les intérêts provenant d'un État contractant et payés à un résident de l'autre État contractant sont imposables dans cet autre État.
2. Toutefois, ces intérêts sont aussi imposables dans l'État contractant d'où ils proviennent et selon la législation de cet État, mais si le bénéficiaire effectif des intérêts est un résident de l'autre État contractant, l'impôt ainsi établi ne peut excéder 10 pour cent du montant brut des intérêts. Les autorités compétentes des États contractants règlent d'un commun accord les modalités d'application de cette limitation.
3. Le terme «intérêts» employé dans le présent article désigne les revenus des créances de toute nature, assorties ou non de garanties hypothécaires ou d'une clause de participation aux bénéfices du débiteur, et notamment les revenus des fonds publics et des obligations d'emprunts, y compris les primes et lots attachés à ces titres. Les pénalisations pour paiement tardif ne sont pas considérées comme des intérêts au sens du présent article.
4. Les dispositions des paragraphes 1 et 2 ne s'appliquent pas lorsque le bénéficiaire effectif des intérêts, résident d'un État contractant, exerce dans l'autre État contractant d'où proviennent les intérêts, soit une activité industrielle ou commerciale par l'intermédiaire d'un établissement stable qui y est situé, soit une profession indépendante au moyen d'une base fixe qui y est située, et que la créance génératrice des intérêts s'y rattache effectivement. Dans ce cas, les dispositions de l'article 7 ou de l'article 14, suivant les cas, sont applicables.
5. Les intérêts sont considérés comme provenant d'un État contractant lorsque le débiteur est un résident de cet État. Toutefois, lorsque le débiteur des intérêts, qu'il soit ou non un résident d'un État contractant, a dans un État contractant un établissement stable, ou une base fixe, pour lequel la dette donnant lieu au paiement des intérêts a été contractée et qui supporte la charge de ces intérêts, ceux-ci sont considérés comme provenant de l'État où l'établissement stable, ou la base fixe, est situé.
6. Lorsque, en raison de relations spéciales existant entre le débiteur et le bénéficiaire effectif ou que l'un et l'autre entretiennent avec de tierces personnes, le montant des intérêts, compte tenu de la créance pour laquelle ils sont payés, excède celui dont seraient convenus le débiteur et le bénéficiaire effectif en l'absence de pareilles relations, les dispositions du présent article ne s'appliquent qu'à ce dernier montant. Dans ce cas, la partie excédentaire

des paiements reste imposable selon la législation de chaque État contractant et compte tenu des autres dispositions de la présente Convention.

#### *Article 12*

### REDEVANCES

1. Les redevances provenant d'un État contractant et dont le bénéficiaire effectif est un résident de l'autre État contractant ne sont imposables que dans cet autre État.

2. Le terme «redevances» employé dans le présent article désigne les rémunérations de toute nature payées pour l'usage ou la concession de l'usage d'un droit d'auteur sur une oeuvre littéraire, artistique ou scientifique, y compris les films cinématographiques, d'un brevet, d'une marque de fabrique ou de commerce, d'un dessin ou d'un modèle, d'un plan, d'une formule ou d'un procédé secrets et pour des informations ayant trait à une expérience acquise dans le domaine industriel, commercial ou scientifique.

3. Les dispositions du paragraphe 1 ne s'appliquent pas lorsque le bénéficiaire effectif des redevances, résident d'un État contractant, exerce dans l'autre État contractant d'où proviennent les redevances, soit une activité industrielle ou commerciale par l'intermédiaire d'un établissement stable qui y est situé, soit une profession indépendante au moyen d'une base fixe qui y est située, et que le droit ou le bien générateur des redevances s'y rattache effectivement. Dans ce cas, les dispositions de l'article 7 ou de l'article 14, suivant les cas, sont applicables.

4. Lorsque, en raison de relations spéciales existant entre le débiteur et le bénéficiaire effectif ou que l'un et l'autre entretiennent avec de tierces personnes, le montant des redevances, compte tenu de la prestation pour laquelle elles sont payées, excède celui dont seraient convenus le débiteur et le bénéficiaire effectif en l'absence de pareilles relations, les dispositions du présent article ne s'appliquent qu'à ce dernier montant. Dans ce cas, la partie excédentaire des paiements reste imposable selon la législation de chaque État contractant et compte tenu des autres dispositions de la présente Convention.

### *Article 13*

#### GAINS EN CAPITAL

1. Les gains qu'un résident d'un État contractant tire de l'aliénation de biens immobiliers visés à l'article 6, et situés dans l'autre État contractant, sont imposables dans cet autre État.
2. Les gains provenant de l'aliénation de biens mobiliers qui font partie de l'actif d'un établissement stable qu'une entreprise d'un État contractant a dans l'autre État contractant, ou de biens mobiliers qui appartiennent à une base fixe dont un résident d'un État contractant dispose dans l'autre État contractant pour l'exercice d'une profession indépendante, y compris de tels gains provenant de l'aliénation de cet établissement stable (seul ou avec l'ensemble de l'entreprise) ou de cette base fixe, sont imposables dans cet autre État.
3. Les gains provenant de l'aliénation de navires ou aéronefs exploités en trafic international, de bateaux servant à la navigation intérieure ou de biens mobiliers affectés à l'exploitation de ces navires, aéronefs ou bateaux, ne sont imposables que dans l'État contractant où le siège de direction effective de l'entreprise est situé.
4. Les gains provenant de l'aliénation de tous biens autres que ceux visés aux paragraphes 1, 2 et 3 ne sont imposables que dans l'État contractant dont le cédant est un résident.

### *Article 14*

#### PROFESSIONS INDÉPENDANTES

1. Les revenus qu'un résident d'un État contractant tire d'une profession libérale ou d'autres activités de caractère indépendant ne sont imposables que dans cet État, à moins que ce résident ne dispose de façon habituelle dans l'autre État contractant d'une base fixe pour l'exercice de ses activités. S'il dispose d'une telle base fixe, les revenus sont imposables dans l'autre État mais uniquement dans la mesure où ils sont imputables à cette base fixe.
2. L'expression «profession libérale» comprend notamment les activités indépendantes d'ordre scientifique, littéraire, artistique, éducatif ou pédagogique, ainsi que les activités indépendantes des médecins, avocats, ingénieurs, architectes, dentistes et comptables.



## *Article 15*

### PROFESSIONS DÉPENDANTES

1. Sous réserve des dispositions des articles 16, 18 et 19, les salaires, traitements et autres rémunérations similaires qu'un résident d'un État contractant reçoit au titre d'un emploi salarié ne sont imposables que dans cet État, à moins que l'emploi ne soit exercé dans l'autre État contractant. Si l'emploi y est exercé, les rémunérations reçues à ce titre sont imposables dans cet autre État.
2. Nonobstant les dispositions du paragraphe 1, les rémunérations qu'un résident d'un État contractant reçoit au titre d'un emploi salarié exercé dans l'autre État contractant ne sont imposables que dans le premier État si :
  - a) le bénéficiaire séjourne dans l'autre État pendant une période ou des périodes n'excédant pas au total 183 jours durant toute période de douze mois commençant ou se terminant durant l'année fiscale considérée, et
  - b) les rémunérations sont payées par un employeur ou pour le compte d'un employeur qui n'est pas un résident de l'autre État, et
  - c) la charge des rémunérations n'est pas supportée par un établissement stable ou une base fixe que l'employeur a dans l'autre État.
3. Nonobstant les dispositions précédentes du présent article, les rémunérations reçues au titre d'un emploi salarié exercé à bord d'un navire ou d'un aéronef exploité en trafic international, ou à bord d'un bateau servant à la navigation intérieure, sont imposables dans l'État contractant où le siège de direction effective de l'entreprise est situé.

## *Article 16*

### TANTIÈMES

Les tantièmes, jetons de présence et autres rétributions similaires qu'un résident d'un État contractant reçoit en sa qualité de membre du conseil d'administration ou de surveillance d'une société qui est un résident de l'autre État contractant sont imposables dans cet autre État.

### *Article 17*

#### ARTISTES ET SPORTIFS

1. Nonobstant les dispositions des articles 14 et 15, les revenus qu'un résident d'un État contractant tire de ses activités personnelles exercées dans l'autre État contractant en tant qu'artiste du spectacle, tel qu'un artiste de théâtre, de cinéma, de la radio ou de la télévision, ou qu'un musicien, ou en tant que sportif, sont imposables dans cet autre État.
2. Lorsque les revenus d'activités qu'un artiste du spectacle ou un sportif exerce personnellement et en cette qualité sont attribués non pas à l'artiste ou au sportif lui-même mais à une autre personne, ces revenus sont imposables, nonobstant les dispositions des articles 7, 14 et 15, dans l'État contractant où les activités de l'artiste ou du sportif sont exercées.

### *Article 18*

#### PENSIONS

Sous réserve des dispositions du paragraphe 2 de l'article 19, les pensions et autres rémunérations similaires, payées à un résident d'un État contractant au titre d'un emploi antérieur, ne sont imposables que dans cet État.

### *Article 19*

#### FONCTIONS PUBLIQUES

1.
  - a) Les salaires, traitements et autres rémunérations similaires, autres que les pensions, payés par un État contractant ou l'une de ses subdivisions politiques ou collectivités 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.
  - b) Toutefois, ces salaires, traitements et autres rémunérations similaires ne sont imposables que dans l'autre État contractant si les services sont rendus dans cet État et si la personne physique est un résident de cet État qui :
    - (i) possède la nationalité de cet État, ou
    - (ii) n'est pas devenu un résident de cet État à seule fin de rendre les services.
2.
  - a) Les pensions payées par un État contractant ou l'une de ses subdivisions politiques ou collectivités locales, soit directement soit par prélèvement sur des fonds qu'ils

ont constitués, 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.

- b) Toutefois, ces pensions ne sont imposables que dans l'autre État contractant si la personne physique est un résident de cet État et en possède la nationalité.

3. Les dispositions des articles 15, 16, 17 et 18 s'appliquent aux salaires, traitements et autres rémunérations similaires ainsi qu'aux pensions payés au titre de services rendus dans le cadre d'une activité industrielle ou commerciale exercée par un État contractant ou l'une de ses subdivisions politiques ou collectivités locales.

#### *Article 20*

### ÉTUDIANTS

Les sommes qu'un étudiant ou un stagiaire qui est, ou qui était immédiatement avant de se rendre dans un État contractant, un résident de l'autre État contractant et qui séjourne dans le premier État à seule fin d'y poursuivre ses études ou sa formation, reçoit pour couvrir ses frais d'entretien, d'études ou de formation ne sont pas imposables dans cet État, à condition qu'elles proviennent de sources situées en dehors de cet État.

#### *Article 21*

### AUTRES REVENUS

1. Les éléments du revenu d'un résident d'un État contractant, d'où qu'ils proviennent, qui ne sont pas traités dans les articles précédents de la présente Convention ne sont imposables que dans cet État.

2. Les dispositions du paragraphe 1 ne s'appliquent pas aux revenus autres que les revenus provenant de biens immobiliers tels qu'ils sont définis au paragraphe 2 de l'article 6, lorsque le bénéficiaire de tels revenus, résident d'un État contractant, exerce dans l'autre État contractant, soit une activité industrielle ou commerciale par l'intermédiaire d'un établissement stable qui y est situé, soit une profession indépendante au moyen d'une base fixe qui y est située, et que le droit ou le bien générateur des revenus s'y rattache effectivement. Dans ce cas, les dispositions de l'article 7 ou de l'article 14, suivant les cas, sont applicables.

## CHAPITRE IV

### IMPOSITION DE LA FORTUNE

#### *Article 22*

#### FORTUNE

1. La fortune constituée par des biens immobiliers visés à l'article 6, que possède un résident d'un État contractant et qui sont situés dans l'autre État contractant, est imposable dans cet autre État.
2. La fortune constituée par des biens mobiliers qui font partie de l'actif d'un établissement stable qu'une entreprise d'un État contractant a dans l'autre État contractant, ou par des biens mobiliers qui appartiennent à une base fixe dont un résident d'un État contractant dispose dans l'autre État contractant pour l'exercice d'une profession indépendante, est imposable dans cet autre État.
3. La fortune constituée par des navires et des aéronefs exploités en trafic international, par des bateaux servant à la navigation intérieure ainsi que par des biens mobiliers affectés à l'exploitation de ces navires, aéronefs ou bateaux, n'est imposable que dans l'État contractant où le siège de direction effective de l'entreprise est situé.
4. Tous les autres éléments de la fortune d'un résident d'un État contractant ne sont imposables que dans cet État.

## CHAPITRE V

### MÉTHODES POUR ÉLIMINER LES DOUBLES IMPOSITIONS

#### *Article 23 A*

##### MÉTHODE D'EXEMPTION

1. Lorsqu'un résident d'un État contractant reçoit des revenus ou possède de la fortune qui, conformément aux dispositions de la présente Convention, sont imposables dans l'autre État contractant, le premier État exempté de l'impôt ces revenus ou cette fortune, sous réserve des dispositions des paragraphes 2 et 3.
2. Lorsqu'un résident d'un État contractant reçoit des éléments de revenu qui, conformément aux dispositions des articles 10 et 11, sont imposables dans l'autre État contractant, le premier État accorde, sur l'impôt qu'il perçoit sur les revenus de ce résident, une déduction d'un montant égal à l'impôt payé dans cet autre État. Cette déduction ne peut toutefois excéder la fraction de l'impôt, calculé avant déduction, correspondant à ces éléments de revenus reçus de cet autre État.
3. Lorsque, conformément à une disposition quelconque de la Convention, les revenus qu'un résident d'un État contractant reçoit ou la fortune qu'il possède sont exempts d'impôt dans cet État, celui-ci peut néanmoins, pour calculer le montant de l'impôt sur le reste des revenus ou de la fortune de ce résident, tenir compte des revenus ou de la fortune exemptés.

#### *Article 23 B*

##### MÉTHODE D'IMPUTATION

1. Lorsqu'un résident d'un État contractant reçoit des revenus ou possède de la fortune qui, conformément aux dispositions de la présente Convention, sont imposables dans l'autre État contractant, le premier État accorde :
  - a) sur l'impôt qu'il perçoit sur les revenus de ce résident, une déduction d'un montant égal à l'impôt sur le revenu payé dans cet autre État ;
  - b) sur l'impôt qu'il perçoit sur la fortune de ce résident, une déduction d'un montant égal à l'impôt sur la fortune payé dans cet autre État.

Dans l'un ou l'autre cas, cette déduction ne peut toutefois excéder la fraction de l'impôt sur le revenu ou de l'impôt sur la fortune, calculé avant déduction, correspondant selon le cas aux revenus ou à la fortune imposables dans cet autre État.

2. Lorsque, conformément à une disposition quelconque de la Convention, les revenus qu'un résident d'un État contractant reçoit ou la fortune qu'il possède sont exempts d'impôt dans cet État, celui-ci peut néanmoins, pour calculer le montant de l'impôt sur le reste des revenus ou de la fortune de ce résident, tenir compte des revenus ou de la fortune exemptés.

## CHAPITRE VI

### DISPOSITIONS SPÉCIALES

#### *Article 24*

#### NON-DISCRIMINATION

1. Les nationaux d'un État contractant ne sont soumis dans l'autre État contractant à aucune imposition ou obligation y relative, qui est autre ou plus lourde que celles auxquelles sont ou pourront être assujettis les nationaux de cet autre État qui se trouvent dans la même situation, notamment au regard de la résidence. La présente disposition s'applique aussi, nonobstant les dispositions de l'article 1, aux personnes qui ne sont pas des résidents d'un État contractant ou des deux États contractants.

2. Les apatrides qui sont des résidents d'un État contractant ne sont soumis dans l'un ou l'autre État contractant à aucune imposition ou obligation y relative, qui est autre ou plus lourde que celles auxquelles sont ou pourront être assujettis les nationaux de l'État concerné qui se trouvent dans la même situation, notamment au regard de la résidence.

3. L'imposition d'un établissement stable qu'une entreprise d'un État contractant a dans l'autre État contractant n'est pas établie dans cet autre État d'une façon moins favorable que l'imposition des entreprises de cet autre État qui exercent la même activité. La présente disposition ne peut être interprétée comme obligeant un État contractant à accorder aux résidents de l'autre État contractant les déductions personnelles, abattements et réductions d'impôt en fonction de la situation ou des charges de famille qu'il accorde à ses propres résidents.

4. A moins que les dispositions du paragraphe 1 de l'article 9, du paragraphe 6 de l'article 11 ou du paragraphe 4 de l'article 12 ne soient applicables, les intérêts, redevances et autres dépenses payés par une entreprise d'un État contractant à un résident de l'autre État contractant sont déductibles, pour la détermination des bénéfices imposables de cette entreprise, dans les mêmes conditions que s'ils avaient été payés à un résident du premier État. De même, les dettes d'une entreprise d'un État contractant envers un résident de l'autre État contractant sont déductibles, pour la détermination de la fortune imposable de cette entreprise, dans les mêmes conditions que si elles avaient été contractées envers un résident du premier État.

5. Les entreprises d'un État contractant, dont le capital est en totalité ou en partie, directement ou indirectement, détenu ou contrôlé par un ou plusieurs résidents de l'autre État contractant, ne sont soumises dans le premier État à aucune imposition ou obligation y relative, qui est autre ou plus lourde que celles auxquelles sont ou pourront être assujetties les autres entreprises similaires du premier État.

6. Les dispositions du présent article s'appliquent, nonobstant les dispositions de l'article 2, aux impôts de toute nature ou dénomination.

#### *Article 25*

### PROCÉDURE AMIABLE

1. Lorsqu'une personne estime que les mesures prises par un État contractant ou par les deux États contractants entraînent ou entraîneront pour elle une imposition non conforme aux dispositions de la présente Convention, elle peut, indépendamment des recours prévus par le droit interne de ces États, soumettre son cas à l'autorité compétente de l'État contractant dont elle est un résident ou, si son cas relève du paragraphe 1 de l'article 24, à celle de l'État contractant dont elle possède la nationalité. Le cas doit être soumis dans les trois ans qui suivent la première notification de la mesure qui entraîne une imposition non conforme aux dispositions de la Convention.

2. L'autorité compétente s'efforce, si la réclamation lui paraît fondée et si elle n'est pas elle-même en mesure d'y apporter une solution satisfaisante, de résoudre le cas par voie d'accord amiable avec l'autorité compétente de l'autre État contractant, en vue d'éviter une imposition non conforme à la Convention. L'accord est appliqué quels que soient les délais prévus par le droit interne des États contractants.

3. Les autorités compétentes des États contractants s'efforcent, par voie d'accord amiable, de résoudre les difficultés ou de dissiper les doutes auxquels peuvent donner lieu l'interprétation ou l'application de la Convention. Elles peuvent aussi se concerter en vue d'éliminer la double imposition dans les cas non prévus par la Convention.

4. Les autorités compétentes des États contractants peuvent communiquer directement entre elles, y compris au sein d'une commission mixte composée de ces autorités ou de leurs représentants, en vue de parvenir à un accord comme il est indiqué aux paragraphes précédents.



## *Article 26*

### ÉCHANGE DE RENSEIGNEMENTS

1. Les autorités compétentes des États contractants échangent les renseignements nécessaires pour appliquer les dispositions de la présente Convention ou celles de la législation interne des États contractants relative aux impôts visés par la Convention dans la mesure où l'imposition qu'elle prévoit n'est pas contraire à la Convention. L'échange de renseignements n'est pas restreint par l'article 1. Les renseignements reçus par un État contractant sont tenus secrets de la même manière que les renseignements obtenus en application de la législation interne de cet État et ne sont communiqués qu'aux personnes ou autorités (y compris les tribunaux et organes administratifs) concernées par l'établissement ou le recouvrement des impôts visés par la Convention, par les procédures ou poursuites concernant ces impôts, ou par les décisions sur les recours relatifs à ces impôts. Ces personnes ou autorités n'utilisent ces renseignements qu'à ces fins. Elles peuvent révéler ces renseignements au cours d'audiences publiques de tribunaux ou dans des jugements.

2. Les dispositions du paragraphe 1 ne peuvent en aucun cas être interprétées comme imposant à un État contractant l'obligation :

- a) de prendre des mesures administratives dérogeant à sa législation et à sa pratique administrative ou à celles de l'autre État contractant ;
- b) de fournir des renseignements qui ne pourraient être obtenus sur la base de sa législation ou dans le cadre de sa pratique administrative normale ou de celles de l'autre État contractant ;
- c) de fournir des renseignements qui révéleraient un secret commercial, industriel, professionnel ou un procédé commercial ou des renseignements dont la communication serait contraire à l'ordre public.

## *Article 27*

### MEMBRES DES MISSIONS DIPLOMATIQUES ET POSTES CONSULAIRES

Les dispositions de la présente Convention ne portent pas atteinte aux privilèges fiscaux dont bénéficient les membres des missions diplomatiques ou postes consulaires en vertu soit des règles générales du droit international, soit des dispositions d'accords particuliers.

*Article 28*

EXTENSION TERRITORIALE<sup>1</sup>

1. La présente Convention peut être étendue, telle quelle ou avec les modifications nécessaires [à toute partie du territoire de (l'État A) ou de (l'État B) qui est spécifiquement exclue du champ d'application de la Convention ou] à tout État ou territoire dont (l'État A) ou (l'État B) assume les relations internationales, qui perçoit des impôts de nature analogue à ceux auxquels s'applique la Convention. Une telle extension prend effet à partir de la date, avec les modifications et dans les conditions, y compris les conditions relatives à la cessation d'application, qui sont fixées d'un commun accord entre les États contractants par échange de notes diplomatiques ou selon toute autre procédure conforme à leurs dispositions constitutionnelles.

2. A moins que les deux États contractants n'en soient convenus autrement, la dénonciation de la Convention par l'un d'eux en vertu de l'article 30 mettra aussi fin, dans les conditions prévues à cet article, à l'application de la Convention [à toute partie du territoire de (l'État A) ou de (l'État B) ou] à tout État ou territoire auquel elle a été étendue conformément au présent article.

---

1. Les mots entre crochets visent le cas où, en vertu d'une disposition spéciale, la Convention ne s'applique pas à une partie du territoire d'un État contractant.

## CHAPITRE VII

### DISPOSITIONS FINALES

#### *Article 29*

#### ENTRÉE EN VIGUEUR

1. La présente Convention sera ratifiée et les instruments de ratification seront échangés à ..... aussitôt que possible.
2. La Convention entrera en vigueur dès l'échange des instruments de ratification et ses dispositions seront applicables :
  - a) (dans l'État A): .....
  - b) (dans l'État B): .....

#### *Article 30*

#### DÉNONCIATION

La présente Convention demeurera en vigueur tant qu'elle n'aura pas été dénoncée par un État contractant. Chaque État contractant peut dénoncer la Convention par voie diplomatique avec un préavis minimum de six mois avant la fin de chaque année civile postérieure à l'année ..... Dans ce cas, la Convention cessera d'être applicable :

- a) (dans l'État A) : .....
- b) (dans l'État B) : .....

#### CLAUSE TERMINALE<sup>1</sup>

- 
1. La clause terminale concernant la signature sera rédigée conformément aux procédures constitutionnelles des deux États contractants.



**DIRECTION DES AFFAIRES FINANCIERES, FISCALES ET DES ENTREPRISES  
COMITE DES AFFAIRES FISCALES**

**REVISION DES COMMENTAIRES SUR L'ARTICLE 12 AU SUJET DES  
PAIEMENTS CONCERNANT LES LOGICIELS**

*Ce document comporte les modifications des paragraphes 12 à 17 des Commentaires sur l'article 12 (Redevances) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE que le Groupe de travail No 1 du Comité des affaires fiscales a récemment adoptées et que le Comité sera prochainement invité à approuver en vue de leur insertion dans la prochaine mise à jour du Modèle de Convention fiscale.*

Pour plus de précisions, vous pouvez prendre contact avec M. Jacques Sasseville, Tél: (33-1) 4524 5961,  
Fax: (33-1) 4524 1884, E-mail: [jacques.sasseville@oecd.org](mailto:jacques.sasseville@oecd.org)

## REVISION DES COMMENTAIRES SUR L'ARTICLE 12 AU SUJET DES PAIEMENTS CONCERNANT LES LOGICIELS

### Préface

Ce document comporte les modifications des paragraphes 12 à 17 des Commentaires sur l'article 12 (Redevances) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE que le Groupe de travail n° 1 du Comité des Affaires fiscales a récemment adoptées et que le Comité sera prochainement invité à approuver en vue de leur insertion dans la prochaine mise à jour du Modèle de Convention fiscale.

Le Comité a décidé récemment d'examiner comment différents types de paiements effectués dans le cadre du commerce électronique devraient être qualifiés aux fins de l'application des dispositions des conventions fiscales et ce, dans le but d'apporter les clarifications nécessaires aux Commentaires sur le Modèle de convention fiscale de l'OCDE. Il a également décidé de demander aux parties intéressées de lui faire part de leurs commentaires sur ce point. Etant donné que les modifications reproduites dans ce document examinent l'application de la définition des "redevances" en ce qui concerne un type de produits numériques (c'est-à-dire les logiciels) et qu'il pourrait être utile de tenir compte des principes sur lesquels reposent ces modifications dans l'examen des modalités d'application de cette définition au cas des transactions de commerce électronique faisant intervenir des produits numériques, le Comité a décidé de rendre publics ces changements avant leur insertion dans la prochaine mise à jour du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE.

Les parties qui souhaiteraient faire part de leurs commentaires sur la qualification qu'il y a lieu de donner à différents types de paiements effectués dans le cadre du commerce électronique aux fins de l'application des dispositions des conventions fiscales sont invitées à tenir compte de ces modifications dans l'établissement de leurs commentaires.

Ces commentaires doivent être envoyés à l'adresse suivante :

Division des affaires fiscales  
OCDE  
2, rue André-Pascal  
75775 Paris Cedex 16  
France

Ils peuvent également être envoyés par fax au (33-1)45 24 78 52 ou par courrier électronique à [jacques.sasseville@oecd.org](mailto:jacques.sasseville@oecd.org)

## REVISION DES COMMENTAIRES SUR L'ARTICLE 12 RELATIFS AU PAIEMENT CONCERNANT DES LOGICIELS

*Le Groupe de travail recommande de remplacer les paragraphes 12 à 17 des Commentaires sur l'Article 12 par les suivants (les passages supprimés du texte existant sont rayés, les additions figurent en caractères italiques gras) :*

“12. La question de savoir si des versements concernant des logiciels doivent être classés comme des redevances soulève des difficultés mais constitue un sujet très important compte tenu du développement rapide de la technologie informatique au cours des dernières années et de l'ampleur des transferts technologiques internationaux dans ce domaine. *En 1992, les commentaires ont été amendés pour y présenter les principes selon lesquels une telle classification devrait être effectuée. Les paragraphes 12 à 17 ont été à nouveau modifiés en \_\_\_\_\_ pour affiner l'analyse selon laquelle la distinction est faite entre les bénéfiques industriels ou commerciaux et les redevances dans le cadre des transactions portant sur des logiciels. Dans la plupart des cas, l'analyse révisée n'aboutit pas à un résultat différent.*

**12.1** Un logiciel est un programme ou une série de programmes contenant des instructions destinées à un ordinateur pour les fins soit du fonctionnement opérationnel de l'ordinateur lui-même (système d'exploitation) soit de l'accomplissement d'autres tâches (*logiciel système* d'application). Il peut être transféré sous diverses formes, par exemple par écrit *ou électroniquement*, sur une bande ou un *disque* magnétique, ou encore sur un *disque* laser ou un *CD-Rom*. Il peut être standardisé pour une large gamme d'applications ou personnalisé pour des utilisateurs individuels. Il peut être transféré comme partie intégrante du matériel informatique ou sous une forme indépendante pouvant être utilisée par des machines très diverses.

**12.2** *Le caractère des paiements reçus dans le cadre de transactions faisant intervenir le transfert de logiciels dépend de la nature des droits que le bénéficiaire acquiert dans le cadre de l'accord particulier concernant l'utilisation et l'exploitation du programme.* Les droits portant sur un ~~logiciel~~ *programme informatique* constituent une forme de propriété intellectuelle. Une étude des pratiques suivies par les pays Membres de l'OCDE a révélé que tous ces pays sauf un protègent ces droits explicitement ou implicitement par le biais de leur législation en matière de droits d'auteur. *Bien que le terme "logiciel" soit communément utilisé pour désigner à la fois le programme -- sur lesquels les droits de propriété intellectuelle (droits d'auteur) subsistent -- et le support sur lequel ce programme est incorporé, les législations de la plupart des pays Membres de l'OCDE en matière de droits d'auteur reconnaissent la distinction entre les droits d'auteur sur le programme et le logiciel qui comporte une copie du programme faisant l'objet de ces droits d'auteur.* Le transfert de droits *concernant les logiciels* se fait sous diverses formes allant d'une disposition de tous les droits *d'auteur sur un programme* à la vente d'un produit dont l'utilisation est sujette à un certain nombre de restrictions. La contrepartie du transfert peut aussi prendre différentes formes. Ces facteurs peuvent rendre difficile la distinction entre les versements concernant les logiciels qui constituent véritablement des redevances et d'autres types de versements. *La difficulté de faire cette distinction est aggravée par la facilité de reproduction des logiciels et par le fait que l'acquisition d'un logiciel implique souvent pour l'acquéreur la nécessité d'en faire une copie afin de rendre son exploitation possible.*

13. Trois cas peuvent se présenter. Le premier est celui des versements effectués dans des conditions telles que la totalité des droits afférents aux logiciels n'est pas transférée. Lors d'un transfert partiel des droits, la contrepartie ne constituera des redevances que dans des situations plutôt circonscrites. Il en sera ainsi lorsque le transfert est effectué par l'auteur du logiciel (ou par une personne qui a acquis de cet auteur les droits de distribution et de reproduction du logiciel) qui cède une partie de ses droits à une tierce personne dans le but d'un développement ou d'une exploitation commerciale du logiciel lui-même, notamment pour sa distribution ou son développement. *Les droits du*

*bénéficiaire du transfert représentent dans la plupart des cas une partie ou la totalité des droits d'auteur correspondants (voir paragraphes 13.1 et 15 ci-dessous) ou ils peuvent représenter (ou être équivalents à) des droits partiels ou intégraux portant sur une copie du programme (la "copie du programme"), que cette copie soit ou non matérialisée sur un support ou fournie sous forme électronique (voir paragraphes 14 à 14.2 ci-dessous). Dans des cas rares, la transaction peut correspondre à un transfert de "know-how" ou d'une formule secrète (paragraphe 14.3).*

*13.1 Les paiements effectués pour l'acquisition d'une partie des droits d'auteur (sans que l'auteur du transfert aliène intégralement ses droits d'auteur) constituent une redevance lorsque le paiement est effectué en échange du droit d'utiliser le programme d'une manière qui serait, en l'absence de cette licence, une violation de la législation relative aux droits d'auteur. On peut citer comme exemples de tels accords des autorisations de reproduire et de distribuer dans le public des logiciels contenant le programme qui fait l'objet des droits d'auteur ou de modifier et de diffuser le programme dans le public. Dans ces circonstances, les paiements sont effectués en échange du droit d'utiliser les droits d'auteur sur le programme (c'est-à-dire exploiter les droits qui autrement appartiendraient au seul titulaire des droits d'auteur). Cependant, même lorsqu'un versement concernant un logiciel peut véritablement être considéré comme une redevance, l'application des dispositions de l'article concernant les droits d'auteur **peut présenter** pose des difficultés étant bien entendu que l'application du paragraphe 2 exige que le logiciel **soit** puisse être qualifié d'oeuvre littéraire, artistique ou scientifique. Aucune de ces catégories **ne semble** n'est pleinement satisfaisante. **La législation de nombreux pays en matière de droits d'auteur traite de ce problème en assimilant expressément les logiciels à une oeuvre littéraire ou scientifique. Pour d'autres pays, mais** l'assimilation à une oeuvre scientifique paraît la plus réaliste. L'impossibilité, pour un pays, de rattacher les logiciels à l'une ou l'autre de ces catégories pourrait justifier l'adoption, dans le cadre de négociations bilatérales, d'une version modifiée du paragraphe 2 qui supprimerait toute indication quant à la nature des droits d'auteur concernés ou, alternativement, qui ferait expressément mention des logiciels.*

~~14. Dans d'autres cas, l'acquisition du logiciel a généralement pour objet l'usage personnel ou commercial de l'acquéreur.~~ *Dans d'autres types de transactions, les droits d'auteur acquis se limitent à ceux qui sont nécessaires pour permettre à l'utilisateur d'utiliser le programme, par exemple lorsque le bénéficiaire du transfert se voit accorder des droits limités de reproduction du programme. Ce serait le cas général pour les transactions en vue de l'acquisition d'une copie de programme. Les droits transférés dans ces cas sont inhérents à la nature même des programmes informatiques. Ils permettent à l'utilisateur de copier le programme, par exemple sur son disque dur ou à des fins d'archivage. Dans ce contexte, il est important de noter que la protection accordée en matière de programmes informatiques par la législation sur les droits d'auteur peut différer d'un pays à l'autre. Dans certains pays, le fait de copier le programme sur le disque dur ou la mémoire vive d'un ordinateur constituerait, en l'absence d'autorisation, une violation de la législation sur les droits d'auteur. Cependant, les législations de nombreux pays en matière de droits d'auteur accordent automatiquement ce droit au propriétaire du logiciel contenant un programme informatique. Indépendamment de la question de savoir si ce droit est accordé en vertu de la loi ou d'un accord de licence avec le titulaire du droit d'auteur, la copie du programme sur le disque dur ou dans la mémoire vive de l'ordinateur ou encore à des fins d'archivage constitue une opération essentielle dans l'utilisation du programme. Par conséquent, les droits concernant ces actes de copie, lorsqu'ils ne font que permettre l'exploitation effective du programme par l'utilisateur, ne doivent pas être pris en compte dans l'analyse du caractère de la transaction à des fins d'imposition. La contrepartie doit alors être traitée comme un revenu d'activité commerciale en accord avec l'article 7 ou l'article 14. Les paiements concernant ces types de transactions sont traités comme des revenus commerciaux conformément aux articles 7 ou 14.*

*14.1 Il n'y a pas lieu de tenir compte de la méthode utilisée pour transférer le programme informatique. Par exemple, peu importe que le bénéficiaire du transfert acquière un disque informatique contenant une copie du programme ou reçoive directement une copie sur le disque dur de son ordinateur au moyen d'un modem. Il est*

*également sans importance que l'utilisation du logiciel par le bénéficiaire du transfert soit sujette à des restrictions. Il est sans importance que le logiciel soit protégé par un droit d'auteur ou que son utilisation par l'acheteur soit sujette à des restrictions.*

*14.2 La facilité de reproduction des programmes informatiques a permis l'établissement d'accords de distribution dans lesquels le bénéficiaire du transfert obtient le droit d'effectuer des copies multiples du programme uniquement à des fins d'exploitation dans le cadre de ses propres affaires. Ces accords sont communément qualifiés de "licences de site", de "licences d'entreprise" ou de "licences de réseau". Bien qu'ils permettent l'établissement de copies multiples du programme, ces droits sont généralement limités à ce qui est nécessaire pour permettre de faire fonctionner le programme sur les ordinateurs ou le réseau du bénéficiaire de la licence, qui n'autorise pas la reproduction à d'autres fins. Les paiements effectués dans le cadre de ces accords seront traités dans la plupart des cas comme des revenus commerciaux conformément aux articles 7 ou 14.*

*14.3 Il existe un autre cas plus rare de transaction comportant le transfert de logiciels informatiques, dans lequel une entreprise de logiciel ou un créateur de programme informatique accepte de fournir des informations concernant les concepts et les principes sur lesquels repose le programme, tels que la logique, les algorithmes ou les langages ou techniques de programmation. Dans ces cas, les paiements peuvent être qualifiés de redevances dans la mesure où ils constituent la contrepartie de l'usage, ou de la concession de l'usage, de formules secrètes ou d'informations concernant une expérience industrielle, commerciale ou scientifique qui ne peut donner lieu à des droits d'auteur distincts. Cela contraste avec le cas le plus fréquent où la copie d'un programme est acquise en vue de son exploitation par l'utilisateur final.*

15. Le second cas est celui où les versements sont effectués en contrepartie de l'aliénation de droits portant sur le logiciel. Il est certain que si *Lorsque* le versement est la contrepartie du transfert de la pleine propriété *des droits d'auteur*, ce versement ne peut constituer une redevance et les dispositions de l'article ne sauraient s'appliquer en l'espèce. Il peut cependant se présenter des difficultés lorsqu'il y a une aliénation importante quoique partielle des droits qui comprend :

- un droit exclusif d'utilisation pendant une certaine durée ou sur un territoire limité ;
- le versement d'une contrepartie additionnelle liée à l'utilisation du logiciel ;
- une contrepartie prenant la forme d'un versement forfaitaire d'une certaine importance.

16. Quoique chaque cas doive être réglé en fonction de ses particularités, il est vraisemblable que de tels versements constitueront en général un revenu d'activité commerciale visé par l'article 7 ou 14 ou relevant des gains en capital visés par l'article 13 plutôt qu'une redevance visée par l'article 12. Ceci découle du fait que lorsque la propriété des droits a été aliénée en tout ou en partie, la contrepartie ne peut viser l'utilisation de ces droits. La nature fondamentale de la transaction, qui est celle d'une aliénation, ne peut être modifiée par la forme de la contrepartie, par le paiement échelonné de celle-ci ou, selon la majorité des pays, par le fait que les versements soient liés à une éventualité.

17. Le troisième cas est celui où les *Les* versements au titre de logiciels *peuvent être effectués* le sont dans le cadre de contrats mixtes. Ces contrats comprennent par exemple les ventes de matériel avec des logiciels incorporés et les concessions de droit d'usage d'un logiciel assorties de prestations de services. Les méthodes ~~mis en avant~~ *exposées* au paragraphe 11 ci-dessus aux fins de régler des problèmes similaires pouvant se poser en ce qui concerne les redevances relatives à des brevets et à du know-how sont également applicables au cas des logiciels. Lorsque cela s'avère nécessaire, il faut donc décomposer le montant total du paiement qui doit être effectué en vertu du contrat sur la base des renseignements contenus dans le contrat ou selon une répartition raisonnable et appliquer le régime fiscal propre à chacune des composantes ainsi déterminées."



### Annexe 3 : Qualification possible des services fournis par voie électronique.

Catégorie	Transaction	Redevance selon Art 12 du Modèle de Convention	Bénéfice d'entreprise selon Art 7 Modèle de Convention	si Convention antérieure à 1992	Commentaires
1	Commande électronique de biens matériels.	-	X car n'implique pas l'usage d'un droit d'auteur.	-	
2	Commande électronique et téléchargement de produits digitalisés. <sup>1</sup>		X -> si on considère que ce cas est équivalent à celui de la première catégorie ci-dessus et que le fait de délivrer un produit électroniquement ne devrait pas changer la classification de la transaction. (principe de neutralité)  -> conforme au § 14.1 du commentaire sur l'Art 12 (la méthode de transfert n'est pas pertinente)		Le but de la transaction, tant pour le client que pour le fournisseur, est de livrer un produit digitalisé pouvant être utilisé par le client et non permettre au client d'utiliser le droit d'auteur sur ce produit. Le moyen de livraison est choisi uniquement pour permettre une réduction des coûts de transport et du délai de livraison.
		X -> car le client fait une copie, le paiement étant fait de manière à acquérir le droit de faire cette copie.  -> le paiement est donc "pour l'usage ou la concession de l'usage d'un droit d'auteur".  -> le droit de copie forme la part la plus importante de la transaction, donc son régime fiscal s'applique à toute la transaction.			pour une minorité des membres du TAG

<sup>1</sup> Il est supposé ne pas exister de frais d'abonnement au catalogue en ligne.

3	Commande électronique et téléchargement de produits digitalisés dans le but d'exploiter le droit d'auteur.	X	-	-	exemple: un éditeur achète un dessin soumis à des droits d'auteur pour l'inclure sur la couverture d'un livre qu'il édite.
4	Mises à jour et ajoutées.	X	X		-> à traiter comme la première catégorie si la livraison a lieu à l'aide d'un médium physique.  ou comme la deuxième catégorie si elle est électronique.
5	Logiciel à durée déterminée et autres licences sur de l'information digitalisée.	-	X	X	1er cas: produit fourni sur bien tangible.
		X	X	redevance si les trois conditions sont rencontrées. <sup>2</sup> non car pas équipement.	2e cas: produits téléchargés.
6	Logiciel à usage unique ou autres produits digitalisés.	X	X		
		pour une minorité si nous nous référons aux différents points de vue énoncés dans les catégories 2 et 5.	Si nous considérons le contrat comme une prestation de services, la propriété n'est pas transférée pour une période suffisamment longue pour constituer aussi bien une vente qu'une location.		
7	Hébergement d'application avec licence séparée.		X	?	S'il existe également des paiements pour des services de nature technique, les versements correspondants peuvent être considérés comme des <i>technical fees</i> <sup>3</sup> et être taxés à la source si des dispositions en ce sens sont comprises dans le traité.

<sup>2</sup> voir texte convention antérieure à 1992.

<sup>3</sup> Le terme *technical fees* utilisé ici se réfère à tout paiement de tout genre à toute personne, autre qu'un employé de la personne faisant le paiement en considération de tout service de nature technique, manageriale ou de consultance.

8	Hébergement d'application lié à un autre contrat.		X	?	Il faut décomposer le paiement si la disposition de <i>technical fees</i> s'applique (cfr section 7).
9	Application Service provider				-> se référer à la section 8
10	Application Service provider Licences Fees.				-> se référer à la section 2
11	Hébergement de site web.		X		Sauf si <i>technical fees</i> -> se référer à la section 7
12	Maintenance de logiciels.				-> lie mise à jour de logiciels avec support technique.  -> § 11 du commentaire sur Art.12 concernant contrats mixtes s'applique.
13	Data warehousing. <sup>4</sup>		X		sauf si <i>technical fees</i> -> se référer à la section 7
14	Support technique via un réseau informatique.		X		mais si une partie importante du paiement fait référence au téléchargement de documentation sur le disque dur du client ou sur tout autre medium non-temporaire de manière à rendre la documentation accessible à l'utilisateur, alors il faut suivre le même raisonnement qu'à la section 2.
15	Recherche et récupération de données.		X		
16	Livraison de données exclusives ou de grande valeur.		X		si cela concerne également le droit de reproduire les données, il faut alors analyser la situation comme à la section 2.

<sup>4</sup> sans licence de logiciel.

17	Publicité.		X		
18	Accès électronique à des conseils de professionnels. (consultance)		X		sauf si des provisions pour services d'une "nature technique" existent. -> se référer à la section 7
19	Information technique. (processus secret de fabrication,...)	X car consiste en de la livraison de "know-how" <sup>5</sup>			
20	Livraison périodique d'information spécifique.		X		-> se référer à la section 15
21	Abonnement pour l'accès à un site web interactif (pour vidéos, musique,...).		X	car paiement pour un service.	si c'est pour usage personnel, ne peut alors pas être considéré comme un <i>technical fee</i> .
22	Portails de commerce en ligne.		X		
23	Ventes aux enchères en ligne.		X		
24	Programmes d'affiliés. <sup>6</sup>		X		
25	Transaction d'acquisition de contenu. ex: dépêches en ligne sur un site portail	X si droit de visualisation du matériel protégé par les droits d'auteur.	X	si création d'un nouveau contenu et que l'acheteur devient le propriétaire du droit d'auteur.	deux alternatives.
26	Emission en temps réel de musique ou de vidéo (web broodcasting).		X		pas de redevance car pas de téléchargement sur une mémoire fixe et durable.

<sup>5</sup> avec toutes les implications en prix de transfert que ceci peut supposer pour les bases de connaissances des multinationales !

<sup>6</sup> un fournisseur en ligne offre une commission au cas où cette référence à permis une vente.

# Directive 77/388/CEE (6eme Directive)

## Titre I<sup>er</sup> : Dispositions introductives

### Article premier

Les Etats membres adaptent leur régime actuel de taxe sur la valeur ajoutée aux dispositions des articles suivants.

Ils prennent les dispositions législatives, réglementaires et administratives afin que leur régime ainsi adapté soit mis en vigueur dans les meilleurs délais et au plus tard le 1<sup>er</sup> janvier 1978.

## Titre II: Champ d'application

### Article 2

Sont soumises à la taxe sur la valeur ajoutée :

1. les livraisons de biens et les prestations de services, effectuées à titre onéreux à l'intérieur du pays par un assujetti agissant en tant que tel;
2. les importations de biens.

## Titre V: Opérations imposables

### Article 5

#### Livraisons de biens

1. Est considéré comme « livraison d'un bien » le transfert du pouvoir de disposer d'un bien corporel comme un propriétaire.
2. Sont considérés comme biens corporels le courant électrique, le gaz, la chaleur, le froid et les choses similaires.
3. Les Etats membres peuvent considérer comme biens corporels :
  - a) certains droits sur les biens immeubles;
  - b) les droits réels donnant à leur titulaire un pouvoir d'utilisation sur les biens immeubles;
  - c) les parts d'intérêts et actions dont la possession assure en droit ou en fait l'attribution en propriété ou en jouissance d'un bien immeuble ou d'une fraction d'un bien immeuble.
4. Sont également considérées comme une livraison, au sens du paragraphe 1 :
  - a) la transmission, avec paiement d'une indemnité, de la propriété d'un bien en vertu d'une réquisition faite par l'autorité publique ou en son nom ou aux termes de la loi;
  - b) la remise matérielle d'un bien en vertu d'un contrat qui prévoit la location d'un bien pendant une certaine période ou la vente à tempérament d'un bien, assorties de la clause que la propriété est normalement acquise au plus tard lors

du paiement de la dernière échéance;

c) la transmission d'un bien effectuée en vertu d'un contrat de commission à l'achat ou à la vente.

5. Les Etats membres peuvent considérer comme une livraison, au sens du paragraphe 1, la délivrance de certains travaux immobiliers. }<sup>1</sup>

6. Est assimilé à une livraison effectuée à titre onéreux le prélèvement par un assujetti d'un bien de son entreprise pour ses besoins privés ou ceux de son personnel ou qu'il transmet à titre gratuit ou, plus généralement, qu'il affecte à des fins étrangères à son entreprise, lorsque ce bien ou les éléments le composant ont ouvert droit à une déduction complète ou partielle de la taxe sur la valeur ajoutée. Toutefois, ne sont pas visés les prélèvements effectués pour les besoins de l'entreprise pour donner des cadeaux de faible valeur et des échantillons.

7. Les Etats membres peuvent assimiler à une livraison effectuée à titre onéreux :

a) l'affectation par un assujetti aux besoins de son entreprise d'un bien produit, construit, extrait, transformé, acheté ou importé dans le cadre de son entreprise dans le cas où l'acquisition d'un tel bien auprès d'un autre assujetti ne lui ouvrirait pas droit à la déduction complète de la taxe sur la valeur ajoutée;

b) l'affectation d'un bien par un assujetti à un secteur d'activité non imposé, lorsque ce bien a ouvert droit à une déduction complète ou partielle de la taxe sur la valeur ajoutée lors de son acquisition ou de son affectation conformément à la lettre a);

c) à l'exception des cas visés au paragraphe 8, la détention de biens par un assujetti ou par ses ayants droit en cas de cassation de son activité économique taxable, lorsque ces biens ont ouvert droit à déduction complète ou partielle lors de leur acquisition ou de leur affectation conformément à la lettre a).

8. Les Etats membres peuvent considérer que, à l'occasion de la transmission, à titre onéreux ou à titre gratuit ou sous forme d'apport à une société, d'une universalité totale ou partielle de biens, aucune livraison de biens n'est intervenue et que le bénéficiaire continue la personne du cédant. Les Etats membres peuvent prendre, le cas échéant, les dispositions nécessaires pour éviter des distorsions de concurrence dans le cas où le bénéficiaire n'est pas un assujetti total.

## Article 6

### Prestations de services

1. Est considérée comme « prestation de services » toute opération qui ne constitue pas une livraison d'un bien au sens de l'article 5.

Cette opération peut consister entre autres :

- en une cession d'un bien incorporel représenté ou non par un titre,

- en une obligation de ne pas faire ou de tolérer un acte ou une situation,

- en l'exécution d'un service en vertu d'une réquisition faite par l'autorité publique ou en son nom ou aux termes de la loi.

2. Sont assimilées à des prestations de services effectuées à titre onéreux :

a) l'utilisation d'un bien affecté à l'entreprise pour les besoins privés de l'assujetti ou pour ceux de son personnel ou, plus généralement, à des fins étrangères à son entreprise, lorsque ce bien a ouvert droit à une déduction complète ou partielle de la taxe sur la valeur ajoutée;

b) les prestations de services à titre gratuit effectuées par l'assujetti pour ses besoins privés ou pour ceux de son personnel ou, plus généralement, à des fins étrangères à son entreprise.

Les Etats membres ont la faculté de déroger aux dispositions de ce paragraphe à condition que cette dérogation ne conduise pas à des distorsions de concurrence.

3. Afin de prévenir des distorsions de concurrence et sous réserve de la consultation prévue à l'article 29, les Etats membres peuvent assimiler à une prestation de services effectuée à titre onéreux l'exécution, par un assujetti, d'un service pour les besoins de son entreprise, dans le cas où l'exécution d'un tel service par un autre assujetti ne lui ouvrirait pas droit à la déduction complète de la taxe sur la valeur ajoutée.

4. Lorsqu'un assujetti, agissant en son nom propre mais pour le compte d'autrui, s'entremet dans une prestation de services, il est réputé avoir reçu et fourni personnellement les services en question.

5. L'article 5 paragraphe 8 s'applique dans les mêmes conditions aux prestations de services.

## **Titre VI: Lieu des opérations imposables**

### **Article 8**

#### **Livraisons de biens**

1. Le lieu d'une livraison de biens est réputé se situer :

a) dans le cas où le bien est expédié ou transporté soit par le fournisseur, soit par l'acquéreur, soit par une tierce personne : à l'endroit où le bien se trouve au moment du départ de l'expédition ou du transport à destination de l'acquéreur. Quand le bien fait l'objet d'une installation ou d'un montage avec ou sans essai de mise en service par le fournisseur ou pour son compte, le lieu de la livraison est réputé se situer à l'endroit où est fait l'installation ou le montage. Dans le cas où l'installation ou le montage est effectué dans un Etat membre autre que celui du fournisseur, l'Etat membre à l'intérieur duquel est effectué l'installation ou le montage prend les mesures nécessaires pour éviter une double imposition dans cet Etat;

b) dans le cas où le bien n'est pas expédié ou transporté : à l'endroit où le bien se trouve au moment de la livraison;

c) dans le cas où la livraison de biens est effectuée à bord d'un bateau, d'un avion ou d'un train, et au cours de la partie d'un transport de passagers effectuée à l'intérieur de la Communauté : au lieu de départ du transport de passagers.

Aux fins de la présente disposition, on entend par :

- partie d'un transport de passagers effectuée à l'intérieur de la Communauté, la partie d'un transport effectuée sans escale en dehors de la Communauté, entre le lieu de départ et le lieu d'arrivée du transport de passagers,

- lieu de départ d'un transport de passagers, le premier point d'embarquement de passagers prévu à l'intérieur de la Communauté, le cas échéant après escale en dehors de la Communauté,

- lieu d'arrivée d'un transport de passagers, le dernier point de débarquement, prévu à l'intérieur de la Communauté, pour des passagers ayant embarqué dans la Communauté, le cas échéant avant escale en dehors de la Communauté.

Dans le cas d'un transport aller-retour, le trajet de retour est considéré comme un transport distinct.

La Commission soumet au Conseil, au plus tard le 30 juin 1993, un rapport accompagné, le cas échéant, des propositions appropriées sur le lieu de taxation des livraisons des biens destinés à la consommation à bord et des

prestations de services, y compris la restauration, rendues à des passagers à bord d'un bateau, d'un avion ou d'un train.

Le Conseil statue à l'unanimité, avant le 31 décembre 1993, sur proposition de la Commission et après consultation du Parlement européen.

Jusqu'au 31 décembre 1993, les Etats membres peuvent exonérer, ou continuer à exonérer, avec droit à déduction de la taxe sur la valeur ajoutée payée au stade antérieur, les livraisons de biens destinés à être consommés à bord dont le lieu d'imposition est déterminé conformément aux dispositions ci-dessus.

2. Par dérogation au paragraphe 1 point a), lorsque le lieu du départ de l'expédition ou du transport des biens se trouve dans un territoire tiers, le lieu de la livraison effectuée par l'importateur au sens de l'article 21 point 2) ainsi que le lieu d'éventuelles livraisons subséquentes sont réputés se situer dans l'Etat membre d'importation des biens.

## Article 9

### Prestations de services

1. Le lieu d'une prestation de services est réputé se situer à l'endroit où le prestataire a établi le siège de son activité économique ou un établissement stable à partir duquel la prestation de services est rendue ou, à défaut d'un tel siège ou d'un tel établissement stable, au lieu de son domicile ou de sa résidence habituelle.

2. Toutefois :

a) le lieu des prestations de services se rattachant à un bien immeuble, y compris les prestations d'agents immobiliers et d'experts, ainsi que les prestations tendant à préparer ou à coordonner l'exécution de travaux immobiliers comme, par exemple, les prestations fournies par les architectes et les bureaux de surveillance, est l'endroit où le bien est situé;

b) le lieu des prestations de transport est l'endroit où s'effectue le transport en fonction des distances parcourues;

c) le lieu des prestations de services ayant pour objet :

- des activités culturelles, artistiques, sportives, scientifiques, d'enseignement, de divertissement ou similaires, y compris celles des organisateurs de telles activités ainsi que, le cas échéant, des prestations de services accessoires à ces activités,

- des activités accessoires aux transports, telles que chargement, déchargement, manutention et activités similaires,

- des expertises de biens meubles corporels,

- des travaux portant sur des biens meubles corporels,

est l'endroit où ces prestations sont matériellement exécutées;

d) (supprimé)

e) le lieu des prestations de services suivantes, rendues à des preneurs établis en dehors de la Communauté ou à des assujettis établis dans la Communauté mais en dehors du pays du prestataire, est l'endroit où le preneur a établi le siège de son activité économique ou un établissement stable pour lequel la prestation de services a été rendue ou, à défaut, le lieu de son domicile ou de sa résidence habituelle :

- les cessions et concessions de droits d'auteurs, de brevets, de droits de licences, de marques de fabrique et de commerce, et d'autres droits similaires,



- les prestations de publicité,
- les prestations des conseillers, ingénieurs, bureaux d'études, avocats, experts comptables et autres prestations similaires, ainsi que le traitement de données et la fourniture d'informations,
- les obligations de ne pas exercer une activité professionnelle entièrement ou partiellement, ou un droit visé à la présente lettre e),
- les opérations bancaires, financières et d'assurance, y compris celles de réassurance, à l'exception de la location de coffres-forts,
- la mise à disposition de personnel,
- les prestations de services effectuées par les intermédiaires qui agissent au nom et pour le compte d'autrui, lorsqu'ils interviennent dans la fourniture de prestations de services visées à la présente lettre e),
- la location de biens meubles corporels, à l'exception de tout moyen de transport,
- Télécommunications. Sont considérés comme services de télécommunications les services ayant pour objet la transmission, l'émission et la réception de signaux, écrits, images et sons ou informations de toute nature par fils, par radio, par moyens optiques ou par d'autres moyens électromagnétiques, y compris la cession et la concession y afférentes d'un droit d'utilisation de moyens pour une telle transmission, émission ou réception. Les services de télécommunications au sens de la présente disposition couvrent aussi la fourniture d'accès aux réseaux d'information mondiaux.

3. Afin d'éviter des cas de double imposition, de non-imposition ou de distorsions de concurrence, les Etats membres peuvent, en ce qui concerne les prestations de services visées au paragraphe 2 sous e), ainsi que les locations de moyens de transport, considérer :

a) le lieu de prestations de services, qui, en vertu du présent article, est situé à l'intérieur du pays, comme s'il était situé en dehors de la Communauté, lorsque l'utilisation et l'exploitation effectives s'effectuent en dehors de la Communauté;

b) le lieu de prestations de services, qui, en vertu du présent article, est situé en dehors de la Communauté, comme s'il était situé à l'intérieur du pays, lorsque l'utilisation et l'exploitation effectives s'effectuent à l'intérieur du pays.

4. Dans le cas de prestations de services de télécommunications visées au paragraphe 2, point e), qui sont rendues par un prestataire assujéti établi en dehors de la Communauté à des non-assujétis établis dans la Communauté, les États membres ont recours au paragraphe 3, point b).

# Article 17

## Naissance et étendue du droit à déduction

1. Le droit à déduction prend naissance au moment où la taxe déductible devient exigible.

2. Dans la mesure où les biens et les services sont utilisés pour les besoins de ses opérations taxées, l'assujetti est autorisé à déduire de la taxe dont il est redevable :

a) la taxe sur la valeur ajoutée due ou acquittée à l'intérieur du pays pour les biens qui lui sont ou lui seront livrés et pour les services qui lui sont ou lui seront rendus par un autre assujetti;

b) la taxe sur la valeur ajoutée due ou acquittée pour les biens importés à l'intérieur du pays;

c) la taxe sur la valeur ajoutée due conformément à l'article 5 paragraphe 7 point a), à l'article 6 paragraphe 3 et à l'article 28bis paragraphe 6;

d) la taxe sur la valeur ajoutée due conformément à l'article 28bis paragraphe 1 point a).

3. Les Etats membres accordent également à tout assujetti la déduction ou le remboursement de la taxe sur la valeur ajoutée visée au paragraphe 2 dans la mesure où les biens et les services sont utilisés pour les besoins :

a) de ses opérations relevant des activités économiques visées à l'article 4 paragraphe 2, effectuées à l'étranger, qui ouvriraient droit à déduction si ces opérations étaient effectuées à l'intérieur du pays;

b) de ses opérations exonérées conformément à l'article 14 paragraphe 1 point i), à l'article 15, à l'article 16 paragraphe 1 points B, C, D et E et paragraphe 2, et à l'article 28quater titres A et C;

c) de ses opérations exonérées conformément à l'article 13 titre B points a) et d) 1 à 5, lorsque le preneur est établi en dehors de la Communauté ou lorsque ces opérations sont directement liées à des biens qui sont destinés à être exportés en dehors de la Communauté.

4. Le remboursement de la taxe sur la valeur ajoutée visé au paragraphe 3 est effectué :

- en faveur des assujettis qui ne sont pas établis à l'intérieur du pays mais qui sont établis dans un autre Etat membre, selon les modalités d'application déterminées par la directive 79/1072/CEE (JO n° L 331 du 27.12.1979, p. 11);

- en faveur des assujettis qui ne sont pas établis sur le territoire de la Communauté, selon les modalités d'application déterminées par la directive 86/560/CEE (JO n° L 326 du 21.11.1986, p. 40).

Pour l'application des dispositions ci-dessus :

a) les assujettis visés à l'article 1<sup>er</sup> de la directive 79/1072/CEE et qui n'ont effectué à l'intérieur du pays que des livraisons de biens ou des prestations de services pour lesquelles le destinataire de ces opérations a été désigné comme le redevable de la taxe conformément à l'article 21 point 1 a), sont également considérés pour l'application de ladite directive comme des assujettis qui ne sont pas établis à l'intérieur du pays;

b) les assujettis visés à l'article 1<sup>er</sup> de la directive 86/560/CEE et qui n'ont effectué à l'intérieur du pays que des livraisons de biens ou des prestations de services pour lesquelles le destinataire de ces opérations a été désigné comme le redevable de la taxe, conformément à l'article 21 point 1 a), sont également considérés pour l'application de ladite directive comme des assujettis qui ne sont pas établis à l'intérieur de la Communauté;

c) les directives 79/1072/CEE et 86/560/CEE ne s'appliquent pas aux livraisons de biens exonérées, ou qui peuvent être exonérées, en vertu de l'article 28quater titre A, lorsque les biens ainsi livrés sont expédiés ou transportés par l'acquéreur ou pour son compte.

5. En ce qui concerne les biens et les services qui sont utilisés par un assujetti pour effectuer à la fois des opérations ouvrant droit à déduction visées aux paragraphes 2 et 3 et des opérations n'ouvrant pas droit à déduction, la déduction n'est admise que pour la partie de la taxe sur la valeur ajoutée qui est proportionnelle au montant afférent aux premières opérations.

Ce prorata est déterminé pour l'ensemble des opérations effectuées par l'assujetti conformément à l'article 19.

Toutefois, les Etats membres peuvent :

- a) autoriser l'assujetti à déterminer un prorata pour chaque secteur de son activité, si des comptabilités distinctes sont tenues pour chacun de ces secteurs;
- b) obliger l'assujetti à déterminer un prorata pour chaque secteur de son activité et à tenir des comptabilités distinctes pour chacun de ces secteurs;
- c) autoriser ou obliger l'assujetti à opérer la déduction suivant l'affectation de tout ou partie des biens et services;
- d) autoriser ou obliger l'assujetti à opérer la déduction, conformément à la règle prévue au premier alinéa, pour tous les biens et services utilisés pour toutes les opérations y visées;
- e) prévoir, lorsque la taxe sur la valeur ajoutée qui ne peut être déduite par l'assujetti est insignifiante, qu'il n'en sera pas tenu compte.

6. Au plus tard avant l'expiration d'une période de quatre ans à compter de la date d'entrée en vigueur de la présente directive, le Conseil, statuant à l'unanimité sur proposition de la Commission, déterminera les dépenses n'ouvrant pas droit à déduction de la taxe sur la valeur ajoutée. En tout état de cause, seront exclues du droit à déduction les dépenses n'ayant pas un caractère strictement professionnel, telles que les dépenses de luxe, de divertissement ou de représentation.

Jusqu'à l'entrée en vigueur des règles visées ci-dessus, les Etats membres peuvent maintenir toutes les exclusions prévues par leur législation nationale au moment de l'entrée en vigueur de la présente directive.

7. Sous réserve de la consultation prévue à l'article 29, chaque Etat membre a la faculté, pour des raisons conjoncturelles, d'exclure partiellement ou totalement du régime des déductions les ou certains biens d'investissement ou d'autres biens. Afin de maintenir des conditions de concurrence identiques, les Etats membres peuvent, au lieu de refuser la déduction, taxer les biens fabriqués par l'assujetti lui-même ou qu'il a achetés à l'intérieur du pays, ou importés, de manière que cette taxation ne dépasse pas le montant de la taxe sur la valeur ajoutée qui grèverait l'acquisition de biens similaires.

# **Titre XVIbis: Régime transitoire de taxation des échanges entre les Etats membres**

## **Article 28ter**

### **Lieu des opérations**

#### **A. Lieu des acquisitions intracommunautaires de biens**

1. Le lieu d'une acquisition intracommunautaire de biens est réputé se situer à l'endroit où les biens se trouvent au moment de l'arrivée de l'expédition ou du transport à destination de l'acquéreur.

2. Sans préjudice du paragraphe 1, le lieu d'une acquisition intracommunautaire de biens visée à l'article 28bis paragraphe 1 point a) est, toutefois, réputé se situer sur le territoire de l'Etat membre qui a attribué le numéro d'identification à la taxe sur la valeur ajoutée sous lequel l'acquéreur a effectué cette acquisition, dans la mesure où l'acquéreur n'établit pas que cette acquisition a été soumise à la taxe conformément au paragraphe 1.

Si, néanmoins l'acquisition est soumise à la taxe, en application du paragraphe 1, dans l'Etat membre d'arrivée de l'expédition ou du transport des biens après avoir été soumise à la taxe en application du premier alinéa, la base d'imposition est réduite à due concurrence dans l'Etat membre qui a attribué le numéro d'identification à la taxe sur la valeur ajoutée sous lequel l'acquéreur a effectué cette acquisition.

Aux fins du premier alinéa, l'acquisition intracommunautaire de biens est réputée avoir été soumise à la taxe conformément au paragraphe 1, lorsque les conditions suivantes sont réunies :

- l'acquéreur établit avoir effectué cette acquisition intracommunautaire pour les besoins d'une livraison subséquente, effectuée à l'intérieur de l'Etat membre visé au paragraphe 1, pour laquelle le destinataire a été désigné comme le redevable de la taxe conformément à l'article 28quater titre E paragraphe 3,

- l'acquéreur a rempli les obligations de déclaration prévues à l'article 22 paragraphe 6 point b) dernier alinéa.

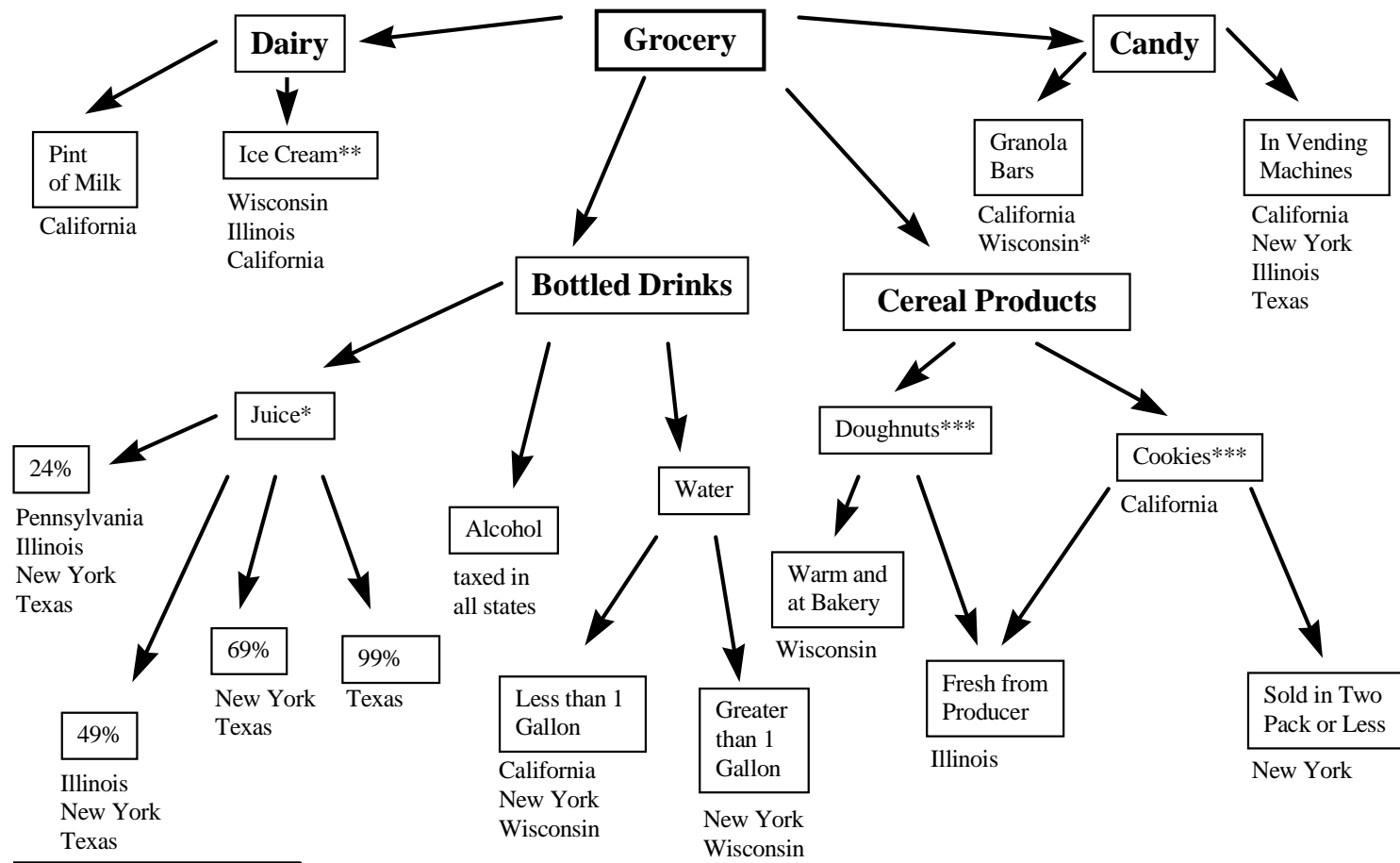
**Table 2**  
**Number of Taxing Jurisdictions for Sales and Use Tax, 1999**

<b>State</b>	<b>State Tax</b>	<b>Cities</b>	<b>Counties</b>	<b>Other</b>	<b>Total</b>
Alabama	1	415	79	320	815
Alaska	--	98	--	--	98
Arizona	1	86	14	--	101
Arkansas	1	192	69	--	262
California	1	4	58	44	107
Colorado	1	201	42	7	251
Connecticut	1	--	--	--	1
District of Columbia	1	--	--	--	1
Florida	1	--	44	1	46
Georgia	1	--	159	--	161
Hawaii	1	--	--	--	1
Idaho	1	3	--	--	4
Illinois	1	100	8	3	112
Indiana	1	--	--	--	1
Iowa	1	--	6	586	593
Kansas	1	142	69	--	212
Kentucky	1	--	--	--	1
Louisiana	1	203	63	74	341
Maine	1	--	--	--	1
Maryland	1	--	--	--	1
Massachusetts	1	--	--	--	1
Michigan	1	--	--	--	1
Minnesota	1	9	87	--	97
Mississippi	1	--	--	--	1
Missouri	1	580	107	--	688
Nebraska	1	64	--	--	65
Nevada	1	--	9	--	10
New Jersey	1	--	--	--	1
New Mexico	1	106	33	--	140
New York	1	22	56	1	80
North Carolina	1	--	100	--	101
North Dakota	1	65	--	--	66
Ohio	1	--	88	4	93
Oklahoma	1	481	49	--	531
Pennsylvania	1	--	--	--	1
Rhode Island	1	--	--	--	1
South Carolina	1	--	16	--	17
South Dakota	1	186	--	4	191
Tennessee	1	9	95	--	105
Texas	1	1,193	118	45	1,357
Utah	1	227	29	3	260
Vermont	1	--	--	--	1
Virginia	1	41	95	--	137
Washington	1	269	39	21	330
West Virginia	1	--	--	--	1
Wisconsin	1	--	47	--	48
Wyoming	1	--	23	--	24
<b>United States Total</b>	<b>46</b>	<b>4,696</b>	<b>1,602</b>	<b>1,113</b>	<b>7,458</b>

**Note:** Alaska, Delaware, Montana, New Hampshire, Oregon; States without a sales tax

**Source:** Authors' estimates.

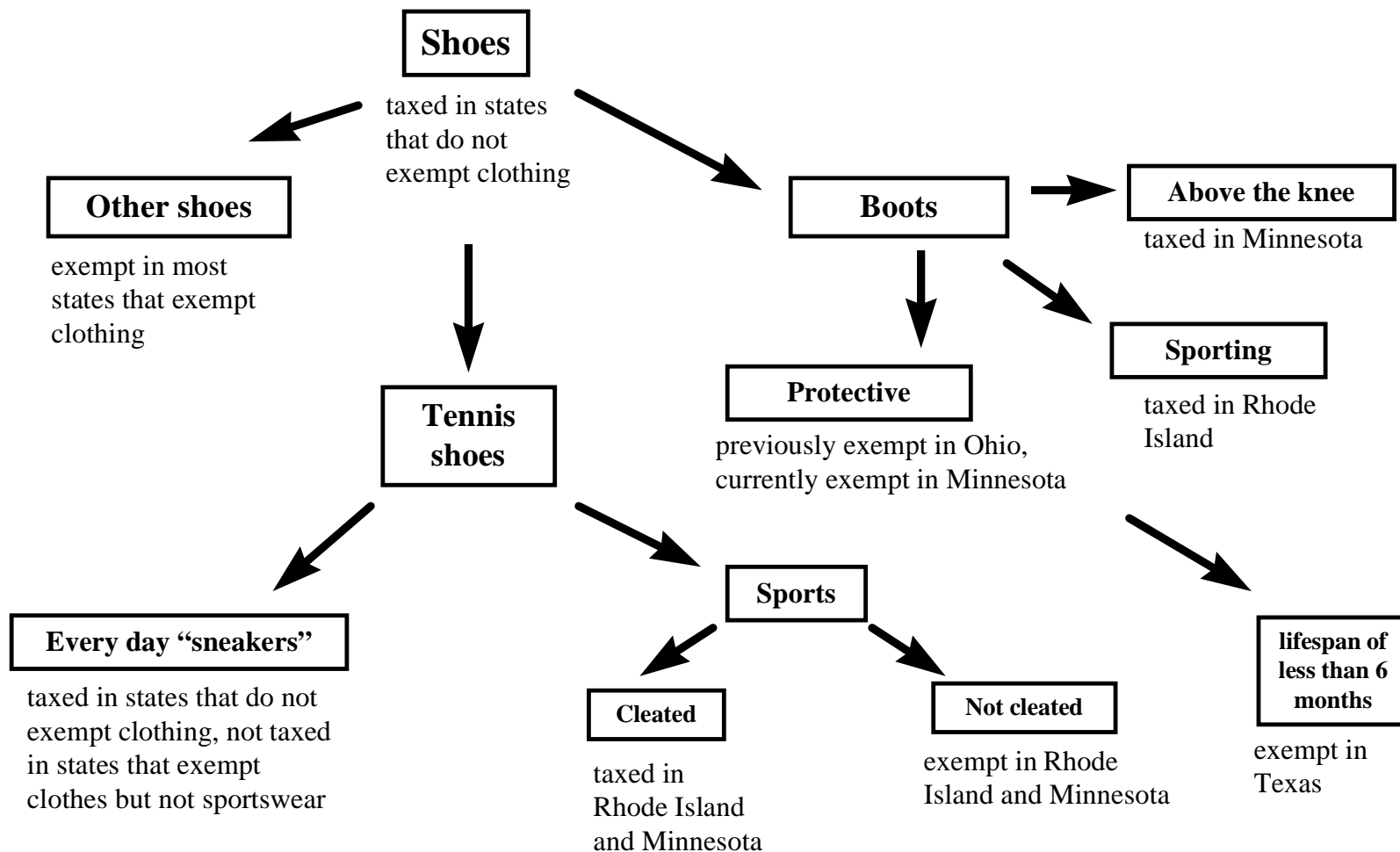
**Figure 1**  
**Sales Tax Treatment of Grocery Items in Six Selected States**



\* Wisconsin taxes juice when the label uses the words cocktail, drink, punch, ade or nectar. Granola Bars are taxable in WI only if coated with candy or yogurt coating  
 \*\* For immediate consumption in a restaurant or parlor.  
 \*\*\* Doughnuts and cookies are taxed in Pennsylvania if they are sold at a carnival

**Key:** States that apply sales tax on the item are listed, otherwise the selected states exempt that product.

**Figure 2**  
**Examples of Sales Tax Treatment of Shoes in Selected States**



**Table 3: Estimated Tariff Revenue from Digitizable Media Products, 1996**

(in millions of US\$ unless otherwise indicated)

Countries	Weighted average of applied tariffs (in %)	Imports	Estimated tariff revenue
Australia <sup>i</sup>	1,4	1113	15,3
Canada <sup>b</sup>	2,9	464	13,5
EU(15) <sup>g</sup>	3,1	5666	173,4
Japan <sup>a</sup>	0,0	2176	0,0
New Zealand <sup>i</sup>	4,2	224	9,4
Norway <sup>a</sup>	0,0	576	0,2
USA <sup>ab</sup>	0,5	4129	21,5
<b>Total for Developed Countries</b>	<b>1,6</b>	<b>14347</b>	<b>233,4</b>
Argentina <sup>h</sup>	18,5	241	44,6
Brazil <sup>*h</sup>	8,3	340	28,1
Chile	10,6	136	14,5
China	17,2	625	107,3
Chinese Taipei <sup>c</sup>	3,6	495	17,9
Colombia <sup>a</sup>	8,3	156	12,9
Czech Republic <sup>a</sup>	2,8	278	7,7
Egypt <sup>af</sup>	8,6	24	2,1
Hong Kong, SAR <sup>a</sup>	0,0	870	0,0
Hungary	6,9	112	7,7
India <sup>a</sup>	26,0	198	51,3
Indonesia	10,3	70	7,2
Korea	21,1	771	162,7
Malaysia <sup>a</sup>	6,5	252	16,4
Mexico <sup>b</sup>	8,6	161	13,8
Morocco <sup>ae</sup>	29,2	55	16,1
Pakistan <sup>ac</sup>	13,0	18	2,3
Paraguay <sup>ah</sup>	9,7	19	1,9
Peru <sup>ad</sup>	12,0	68	8,1
Philippines <sup>cf</sup>	14,9	140	20,9
Slovenia <sup>a</sup>	3,3	77	2,5
Thailand <sup>ac*</sup>	24,2	279	67,4
<b>Total Developing and Transition Economies</b>	<b>11,4</b>	<b>5386</b>	<b>613,5</b>
<b>Total</b>	<b>4,3</b>	<b>19734</b>	<b>846,9</b>

Source: COMTRADE; UNSD; Market Access Applied Tariff Database ; <http://www.apectariff.org/> .

<sup>a</sup>Tariff rates not available for paperboard labels of all kinds, whether or not printed (SITC 89281).

<sup>b</sup>Intra-NAFTA trade excluded considering that all products will be tariff free January 1, 2003, at the latest.

<sup>c</sup>Ad-valorem tariff estimations not available for specific duties applied to cinematograph film (SITC 883)

and therefore excluded from the calculation.

<sup>d</sup>Tariff rates not available for the following SITC lines and are therefore not included: 883.

<sup>e</sup>Tariff rates not available for the following SITC lines and are therefore not included: 89431.



<sup>f</sup>Import data not available for the following SITC lines and are therefore not included: 89285.

<sup>g</sup>Intra-EU trade excluded.

<sup>h</sup>Intra-MERCOSUR trade excluded.

<sup>i</sup>Intra-Australian and New Zealand trade excluded.

... data not available

\* import data from 1995

**Table 4: Tariff Revenue from Digitizable Media Products as a Share of Government Revenue, 1996**

Countries	Estimated tariff revenue of selected media products (in millions of US\$)	Estimated tariff revenue of selected media products	
		in % of total import duties	in % of total revenue
Australia <sup>1</sup>	15,3	0,7	0,02
Canada	13,5	0,6	0,01
EU(15)	173,4	...	...
Japan <sup>2</sup>	0,0	0,0	0,00
New Zealand	9,4	1,7	0,04
Norway	0,2	0,1	0,00
USA	21,5	0,1	0,00
<b>Total Developed Countries</b>	<b>233,4</b>	<b>0,7</b>	<b>0,01</b>
Argentina <sup>1</sup>	44,6	2,9	0,13
Brazil <sup>*2</sup>	28,1	1,9	0,16
Chile	14,5	0,4	0,04
China <sup>1</sup>	107,3	11,6	0,95
Chinese Taipei	17,9	...	...
Colombia <sup>3</sup>	12,9	1,4	0,11
Czech Republic	7,7	1,0	0,04
Egypt <sup>3</sup>	2,1	0,1	0,01
Hong Kong, SAR	0,0	0,0	...
Hungary	7,7	14,9	0,07
India	51,3	0,4	0,10
Indonesia	7,2	0,5	0,03
Korea	162,7	2,4	0,15
Malaysia	16,4	0,7	0,07
Mexico <sup>1</sup>	13,8	1,0	0,04
Morocco <sup>4</sup>	16,1	1,3	0,23
Pakistan <sup>1</sup>	2,3	0,1	0,02
Paraguay <sup>2</sup>	1,9	1,8	0,23
Peru	8,1	...	...
Philippines	20,9	0,5	0,13
Slovenia	2,5	...	...
Thailand <sup>*</sup>	67,4	1,3	0,20
<b>Total Developing and Transition Economies</b>	<b>613,5</b>	<b>0,9</b>	<b>0,13</b>
<b>TOTAL</b>	<b>846,9</b>	<b>0,8</b>	<b>0,03</b>

Source: COMTRADE; UNSD; Government Finance Statistics Yearbook, IMF 1997; Table 3.

<sup>1</sup>Total import duties and total revenue from 1995

<sup>2</sup>Total import duties and total revenue from 1993

<sup>3</sup>Total import duties and total revenue from 1994

<sup>4</sup>Total import duties and total revenue from 1992

... data not available

\* import data from 1995