Avant-projet de décret portant assentiment à la Convention multilatérale pour la mise en œuvre des mesures relatives aux conventions fiscales pour prévenir l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices, signée à Paris, le 07 juin 2017.

Le Gouvernement wallon,

Sur la proposition du Ministre-Président, chargé des Relations internationales,

Après délibération,

ARRÊTE :

Le Ministre-Président, chargé des Relations internationales, est chargé de présenter au Parlement le projet de décret dont la teneur suit :

Article unique

La Convention multilatérale pour la mise en œuvre des mesures relatives aux conventions fiscales pour prévenir l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices, signée à Paris, le 07 juin 2017, sortira son plein et entier effet.

Namur, le

CONSEIL D'ETAT
LEGISLATION
12 -10- 2018
RAAD VAN STATE
WETGEVING

Pour le Gouvernement wallon
Le Ministre-Président,

Willy BORSUS

Avant-projet de décret portant à la Convention multilatérale pour la mise en œuvre des mesures relatives aux conventions fiscales pour prévenir l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices, signée à Paris, le 07 juin 2017.

Exposé des motifs

A. Contexte et objet du Traité

Comme son titre l'indique, la Convention a pour objet la mise en œuvre des mesures relatives aux conventions fiscales résultant du Projet BEPS de l'OCDE et du G20. Le contexte qui a entouré la conclusion de la Convention est décrit comme suit dans les paragraphes 1 à 14 de la Note explicative[1] qui a été adoptée en même temps que la Convention par le Groupe ad hoc chargé d'élaborer un instrument multilatéral permettant de mettre en œuvre les mesures BEPS ayant trait aux conventions fiscales sans que chacune d'elles doive être renégociée bilatéralement :

« 1. La Convention multilatérale pour la mise en œuvre des mesures relatives aux conventions fiscales pour prévenir l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices (la Convention) est l'un des résultats du Projet de l'OCDE et du G20 pour lutter contre l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices (le « Projet BEPS »), c'est-à-dire la mise en place de stratégies de planification fiscale qui exploitent les failles et les disparités dans les règles fiscales en vue de transférer artificiellement des bénéfices vers des destinations à fiscalité nulle ou peu élevée où il n'y a que peu ou pas d'activités économiques, ce qui aboutit à une charge fiscale faible ou nulle.

2. Le Plan d'action concernant l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices (le « Plan d'action BEPS ») a été élaboré par le Comité des affaires fiscales (CAF) de l'OCDE et approuvé par les dirigeants du G20 en septembre

[1] Le texte de cette Note explicative est disponible en français et en anglais sur le site web de l'OCDE (http://www.oecd.org/fr/fiscalite/conventions/convention-multilaterale-pour-la-mise-en-oeuvre-des-mesures-relatives-aux-conventions-fiscales-pour-prevenir-le-beps.htm)

2013. Il identifiait 15 actions à engager pour apporter une réponse globale aux pratiques d'érosion de la base d'imposition et de transfert de bénéfices (BEPS) et fixait des délais pour la réalisation de ces actions. L'Action 15 du Plan d'action BEPS analysait la possibilité d'élaborer un instrument multilatéral en vue de déployer les mesures BEPS relatives aux conventions fiscales « permettant aux juridictions qui le souhaitent de mettre en œuvre les mesures mises au point dans le cadre des travaux relatifs au Projet BEPS et de modifier les conventions fiscales bilatérales ».

3. Après deux années de travaux, le CAF, réunissant tous les États de l'OCDE et du G20 œuvrant sur un pied d'égalité, a produit l'ensemble final des rapports BEPS, qui a été entériné par le Conseil de l'OCDE et par les dirigeants du G20 en novembre 2015 (l'« Ensemble final BEPS »). L'Ensemble final BEPS, présenté sous la forme de rapports portant sur chacune des 15 actions accompagné d'un Exposé des actions, donne aux États et aux économies les outils dont ils ont besoin pour garantir l'imposition des bénéfices là où s'exercent réellement les activités économiques qui génèrent ces bénéfices et là où la valeur est créée, tout en offrant aux entreprises une sécurité accrue grâce à la réduction du nombre de différends relatifs à l'application des règles fiscales internationales et à une harmonisation des obligations de conformité. Il a été convenu qu'un certain nombre de mesures BEPS constituent des normes minimales, ce qui signifie que les États ont décidé que ces normes doivent être appliquées.

4. La mise en œuvre de l'Ensemble final BEPS nécessitera la modification des modèles de convention fiscale, ainsi que des conventions fiscales bilatérales qui s'en inspirent. En raison du nombre considérable de conventions bilatérales (plus de 3000), la mise à jour bilatérale du réseau conventionnel constituerait un processus long et fastidieux, ce qui limiterait l'efficacité des efforts multilatéraux.

5. Le rapport sur l'Action 15, intitulé « L'élaboration d'un instrument multilatéral pour modifier les conventions fiscales bilatérales », conclut qu'un instrument multilatéral, offrant une approche novatrice pour permettre aux États de modifier rapidement leurs conventions fiscales bilatérales en vue de mettre en œuvre les mesures élaborées dans le cadre du Projet BEPS, est souhaitable et possible, et que les négociations en vue de l'élaboration d'un tel instrument devraient être engagées rapidement. Le rapport sur l'Action 15 a été rédigé avec l'aide d'un groupe d'experts en fiscalité internationale et en droit international public.

6. Conformément au rapport sur l'Action 15, un mandat pour la constitution d'un Groupe ad hoc chargé d'élaborer un instrument multilatéral a été approuvé

par le CAF et entériné par les ministres des Finances et les gouverneurs de banques centrales des États du G20 en février 2015. Ce mandat prévoyait que le Groupe ad hoc élabore un instrument multilatéral destiné à modifier les conventions fiscales bilatérales existantes dans le but de mettre rapidement en œuvre les mesures relatives aux conventions fiscales élaborées dans le cadre du Projet BEPS. Il disposait également que le Groupe devait conclure ses travaux et ouvrir l'instrument multilatéral à la signature pour le 31 décembre 2016.

7. Le Groupe ad hoc était ouvert à l'ensemble des États intéressés participant sur un pied d'égalité. 99 États ont pris part au Groupe ad hoc en qualité de membres. Quatre juridictions non étatiques et sept organisations internationales ou régionales y ont participé en tant qu'observateurs. (…).

8. Le contenu des mesures BEPS relatives aux conventions fiscales (Actions BEPS 2, 6, 7 et 14) a fait l'objet d'un accord dans le cadre de l'Ensemble final BEPS. Par conséquent, les négociations au sein du Groupe ad hoc ont essentiellement porté sur la façon dont la Convention devrait modifier les dispositions des conventions fiscales bilatérales ou régionales en vue de mettre en œuvre ces mesures.

9. Le rapport sur l'Action 14 (« Accroître l'efficacité des mécanismes de règlement des différends ») prévoyait également qu'une clause d'arbitrage obligatoire et contraignant dans le cadre de la procédure amiable serait élaborée dans le cadre de la négociation de la Convention. À cette fin, le Groupe ad hoc a créé un Sous-groupe sur l'arbitrage auquel 27 États ont participé. (…). À la différence des autres mesures BEPS, la négociation des dispositions relatives à l'arbitrage obligatoire et contraignant dans le cadre de la procédure amiable a porté tant sur le contenu des dispositions, que sur les modalités de leur mise en œuvre dans les conventions fiscales bilatérales ou régionales.

10. Au cours des négociations, le Groupe ad hoc s'est réuni six fois et le Sous-groupe sur l'arbitrage cinq fois.

11. Le texte de la présente note explicative destinée à accompagner la Convention (« Note explicative ») a été préparé par les membres du Groupe ad hoc et du Sous-groupe sur l'arbitrage afin de donner des éclaircissements sur l'approche adoptée dans la Convention et l'effet que chaque disposition est destinée à avoir sur les conventions fiscales couvertes par la Convention (« Conventions fiscales

couvertes »). Il reflète donc la compréhension commune des négociateurs concernant la Convention. La Note décrit les différentes catégories de dispositions conventionnelles visées et explique de quelles manières elles doivent être modifiées. Les membres du Groupe ad hoc ont adopté la présente Note explicative le 24 novembre 2016 en même temps que le texte de la Convention.

12. L'élaboration des mesures BEPS mises en œuvre par la Convention s'est accompagnée de commentaires destinés à être utilisés lors de l'interprétation de ces mesures. Si la présente Note explicative vise à préciser comment la Convention modifie les Conventions fiscales couvertes, elle n'est pas destinée à l'interprétation des mesures BEPS sous-jacentes (sauf en ce qui concerne les dispositions relatives à l'arbitrage obligatoire et contraignant et prévues aux articles 18 à 26 de la Convention, tel que mentionné ci-après aux paragraphes 19 et 20). Aussi, les dispositions contenues aux articles 3 à 17 doivent être interprétées conformément au principe ordinaire d'interprétation des traités, c'est-à-dire qu'un traité doit être interprété de bonne foi suivant le sens ordinaire à attribuer aux termes du traité dans leur contexte et à la lumière de son objet et de son but. À cet égard, la Convention a pour objet et pour but la mise en œuvre des mesures BEPS relatives aux conventions fiscales. Les commentaires élaborés dans le cadre du Projet BEPS et inclus dans l'Ensemble final BEPS sont particulièrement pertinents à cet égard. Il convient de souligner que si, dans certains cas, comme indiqué ci-dessous, les dispositions de la Convention diffèrent quant à la formulation des dispositions modèles élaborées au cours du Projet BEPS, ces modifications ne visent pas à changer le contenu de ces dispositions, sauf mention contraire. Elles visent plutôt à mettre en œuvre les mesures BEPS dans le contexte d'un instrument multilatéral applicable à un large éventail de conventions existantes.

Approche suivie dans la Convention

13. La Convention a pour effet de modifier les conventions fiscales conclues entre deux ou plusieurs Parties à la Convention. Elle ne fonctionnera pas de la même manière qu'un protocole portant modification d'une seule convention existante, qui modifierait directement le texte de la Convention fiscale couverte ; au lieu de cela, elle s'appliquera en parallèle avec les conventions fiscales existantes dont elle modifiera l'application afin de mettre en œuvre les mesures BEPS. En conséquence, bien que certaines Parties puissent, pour des raisons internes, produire des versions consolidées de leurs Conventions fiscales couvertes telles que modifiées par la Convention, l'élaboration de ces versions consolidées n'est pas une condition préalable à l'application de la Convention. Comme indiqué ci-dessous, il demeure possible pour les Juridictions contractantes de convenir par

la suite de modifications de leurs Conventions fiscales couvertes qui diffèrent de celles prévues par la Convention.

14. Comme déjà mentionné ci-dessus, l'objet de la Convention est de mettre en œuvre rapidement les mesures BEPS relatives aux conventions fiscales. Conformément à cet objet, le Groupe ad hoc a considéré que la Convention devrait permettre à toutes les Parties de satisfaire aux normes minimales relatives aux conventions fiscales adoptées dans le cadre de l'Ensemble final BEPS, qui sont la norme minimale pour prévenir l'utilisation abusive des conventions fiscales (adoptée dans le cadre de l'Action 6) et la norme minimale pour améliorer le règlement des différends (adoptée dans le cadre de l'Action 14). Toutefois, étant donné qu'il existe de multiples façons de satisfaire à chacune de ces normes minimales, et compte tenu de la grande diversité des États et juridictions qui ont participé à l'élaboration de la Convention, il était nécessaire que la Convention garantisse un degré suffisant de souplesse pour prendre en compte les positions des différents États et juridictions tout en respectant l'objet de la Convention. Il était également nécessaire que la Convention garantisse une certaine souplesse par rapport aux dispositions qui ne constituent pas des normes minimales, particulièrement en ce qui concerne l'interaction de ces dispositions avec les dispositions figurant dans les Conventions fiscales couvertes. La Convention ménage cette souplesse de différentes façons :... ». (Les mécanismes permettant de garantir cette souplesse sont décrits au point 2 de la section *Fonctionnement général de la Convention*.)

Conformément au mandat donné au Groupe ad hoc, la Convention a été ouverte à la signature le 31 décembre 2016. La Belgique a participé aux travaux du Groupe ad hoc et du Sous-groupe sur l'arbitrage. Elle a pris part, comme 67 autres Etats et juridictions, à la première cérémonie de signature de la Convention, qui a eu lieu à Paris le 7 juin 2016. A l'issue de la seconde cérémonie de signature qui a eu lieu le 24 janvier 2018, le nombre de signataires s'élevait à 78[2] et six autres Etats ou juridictions avaient fait part de leur intention de signer la Convention[3]. La Convention entrera en vigueur le 1er juillet 2018 (voir la partie du présent exposé relative à l'article 34 (« Entrée en vigueur »)). La liste ac-

[2] Afrique du Sud, Allemagne, Andorre, Argentine, Arménie, Australie, Autriche, Barbade, Belgique, Bulgarie, Burkina Faso, Cameroun, Canada, Chili, Chine, Chypre, Colombie, Corée, Costa-Rica, Côte d'Ivoire, Croatie, Curaçao, Danemark, Egypte, Espagne, Fidji, Finlande, France, Gabon, Géorgie, Grèce, Guernesey, Hong Kong (Chine), Hongrie, Ile de Man, Inde, Indonésie, Irlande, Islande, Israël, Italie, Jamaïque, Japon, Jersey, Koweït, Lettonie, Liechtenstein, Lituanie, Luxembourg, Malaisie, Malte, Maurice, Mexique, Monaco, Nigéria, Nouvelle-Zélande, Norvège, Pakistan, Panama, Pays-Bas, Pologne, Portugal, République slovaque, République tchèque, Roumanie, Royaume-Uni, Russie, Saint-Marin, Sénégal, Serbie, Seychelles, Singapour, Slovénie, Suède, Suisse, Tunisie, Turquie et Uruguay.

[3] Algérie, Estonie, Kazakhstan, Liban, Oman et Swaziland.

tualisée en permanence des Signataires et Parties à la Convention est publiée sur le site internet de l'OCDE.[4]

Fonctionnement général de la Convention

1. *Effet de la Convention sur les Conventions fiscales couvertes*

Comme indiqué au paragraphe 13 de la Note explicative reproduit ci-avant, la Convention a pour effet de modifier les conventions fiscales conclues entre deux ou plusieurs Parties à la Convention. A la différence d'un protocole portant modification d'une seule convention existante, elle ne modifiera toutefois pas directement le texte des Conventions fiscales couvertes mais s'appliquera en parallèle avec les conventions fiscales existantes dont elle modifiera l'application afin de mettre en œuvre les mesures BEPS.

Par ailleurs, il convient de noter que les Parties restent libres de convenir bilatéralement d'apporter par la suite à une Convention fiscale couverte des modifications qui diffèrent de celles prévues par la Convention. (Voir la partie du présent exposé relative à l'article 30 (« Modifications ultérieures des Conventions fiscales couvertes »)).

2. *Mécanismes de souplesse*

Comme indiqué au paragraphe 14 de la Note explicative reproduit ci-avant, l'objet de la Convention est de mettre en œuvre rapidement les mesures BEPS relatives aux conventions fiscales. Le Groupe ad hoc a toutefois considéré qu'une certaine souplesse était nécessaire afin de tenir compte du fait qu'il existe de multiples façons de satisfaire à chacune des normes minimales, de la diversité des Etats et juridictions qui ont participé à l'élaboration de la Convention, ainsi que du fait que toutes les mesures BEPS ne constituent pas des normes minimales.

[4] http://www.oecd.org/tax/treaties/beps-mli-signatories-and-parties.pdf

Les différents mécanismes utilisés pour garantir cette souplesse sont les suivants :

- *Spécifier les conventions fiscales auxquelles s'applique la Convention (les « Conventions fiscales couvertes »).*

  Bien que la Convention ait vocation à s'appliquer au plus grand nombre possible de conventions fiscales existantes, le Groupe ad hoc a reconnu qu'« *il peut y avoir des circonstances dans lesquelles une Partie préfère exclure une convention spécifique du champ d'application de la Convention, par exemple parce que cette convention a été récemment renégociée afin de mettre en œuvre les résultats du Projet BEPS, ou est en cours de renégociation en vue de mettre en œuvre ces résultats dans cette convention en cours de renégociation* ». La Convention ne s'appliquera dès lors qu'aux accords que les Juridictions contractantes (c'est-à-dire les Parties ayant conclu cet accord) auront expressément identifiés dans une notification au Dépositaire. (Voir la partie du présent exposé relative à l'article 2 (« Interprétation des termes ».)

- *Flexibilité concernant les dispositions relatives à une norme minimale.*

  Lorsqu'une disposition reflète une norme minimale adoptée dans le cadre du Projet BEPS, l'option de ne pas appliquer cette disposition n'est possible que dans des circonstances bien précises, par exemple lorsque les Conventions fiscales couvertes d'une Partie satisfont déjà à cette norme minimale. Lorsqu'il existe différentes options pour satisfaire à une norme minimale, la Convention n'en privilégie aucune. Cependant, afin de garantir que la norme minimale puisse être mise en œuvre lorsque chacune des Juridictions contractantes adopte une option différente, la Convention stipule qu'en pareil cas, les Juridictions contractantes doivent s'efforcer de parvenir bilatéralement à une solution mutuellement satisfaisante et conforme à la norme minimale. (Voir les parties du présent exposé relatives à l'article 7 (« Prévenir l'utilisation abusive des conventions ») et à l'article 16 (« Procédure amiable »).)

- *Option de ne pas appliquer des (parties de) dispositions à toutes les Conventions fiscales couvertes ou à certaines d'entre elles.*

  Lorsqu'une disposition substantielle ne reflète pas une norme minimale, une Partie a généralement la possibilité d'émettre des réserves lui permettant de ne pas appliquer l'intégralité (ou, dans certains cas, une partie) de la disposition à ses Conventions fiscales couvertes. Une Partie peut également, dans un certain nombre de cas, se réserver le droit de ne pas appliquer une disposition à un sous-groupe de Conventions fiscales couvertes afin de préserver des dispositions existantes qui possèdent certaines caractéristiques spécifiques et définies de façon objective. Une Partie qui émet une telle réserve est tenue de fournir une liste des dispositions existantes de ses Conventions fiscales couvertes visées par cette réserve.

  Les différentes réserves autorisées sont définies de façon spécifique dans chacun des articles substantiels de la Convention. Lorsqu'une Partie émet une ou plusieurs de ces réserves, les dispositions de ses Conventions fiscales couvertes qui font l'objet de ces réserves ne sont pas modifiées par la Convention.

- *Option d'appliquer des dispositions facultatives et alternatives.*

  Dans certains cas, les travaux relatifs au Projet BEPS ont abouti à l'élaboration de plusieurs solutions alternatives à un problème particulier. Dans d'autres cas, une disposition principale peut être complétée par une disposition additionnelle. La Convention comporte dès lors un certain nombre de dispositions facultatives et de dispositions alternatives. Par ailleurs, la Partie VI (« Arbitrage ») est entièrement facultative. La plupart de ces dispositions ne s'appliqueront à une Convention fiscale couverte que si les deux Juridictions contractantes choisissent de les appliquer en formulant une notification à cet effet au Dépositaire.

Les Signataires doivent, au moment de la signature, communiquer au Dépositaire une liste (provisoire ou à confirmer) de réserves et notifications. Jusqu'au dépôt de leur instrument de ratification, ils sont libres d'apporter à cette liste toute modification qu'ils estiment appropriée. Après le dépôt de son instrument de ratification, une Partie peut à tout moment retirer une réserve ou la remplacer par une réserve plus limitée, ou encore compléter sa liste d'accords qu'elle souhaite voir modifiés par la Convention ou choisir d'appliquer de nouvelles dispositions facultatives en formulant de nouvelles notifications. Il n'est par contre plus permis à une Partie, après le dépôt de son instrument de ratification, d'émettre une nouvelle réserve ou de supprimer le choix d'appliquer une disposition facultative. (Voir à cet égard les parties du présent exposé relatives aux articles 28 (« Réserves ») et 29 (« Notifications ».))

Les choix exprimés par les Signataires au moment de la signature de la Convention et au moment du dépôt de l'instrument de ratification sont publiés sur le site de l'OCDE.[5]

3. Structure de la Convention

La Convention est divisée en sept parties :

- la partie I traite du champ d'application et de l'interprétation des termes;

- la partie II (« Dispositifs hybrides ») vise à mettre en œuvre les dispositions résultant de l'Action 2 du Projet BEPS;
- la partie III (« Utilisation abusive des conventions fiscales ») vise à mettre en œuvre la norme minimale et les autres dispositions résultant de l'Action 6 du Projet BEPS;
- la partie IV (« Mesures visant à éviter le statut d'établissement stable ») vise à mettre en œuvre les dispositions résultant de l'Action 7 du Projet BEPS;
- la partie V (« Améliorer le règlement des différends ») vise à mettre en œuvre la norme minimale et les autres dispositions résultant de l'Action 14 du Projet BEPS;
- la partie VI (« Arbitrage ») contient la clause d'arbitrage obligatoire et contraignant élaborée par le Sous-groupe sur l'arbitrage;
- la partie VII (« Dispositions finales ») contient notamment les articles relatifs à l'entrée en vigueur (article 34) et à la prise d'effet (articles 35 et 36) des dispositions de la Convention ainsi que plusieurs articles relatifs au fonctionnement de la Convention, comme l'article 28 (« Réserves ») ou l'article 29 (« Notifications »).

4. Structure des dispositions substantielles de la Convention

a) *Parties II à V*

[5] http://www.oecd.org/tax/treaties/beps-mli-signatories-and-parties.pdf

Tous les articles des parties II à V de la Convention présentent la même structure :

- *Mesure BEPS servant de base à la disposition*

  En général, chacun des articles 3 à 17 commence par un ou plusieurs paragraphes reflétant l'une des mesures BEPS. Dans la plupart des cas, ces paragraphes reprennent le texte des dispositions du Modèle de convention fiscale concernant le revenu et la fortune de l'OCDE (ci-après le « Modèle OCDE ») qui ont été élaborées au cours du Projet BEPS et qui ont été intégrées dans la mise à jour 2017 de ce Modèle.

  Certaines modifications ont été apportées aux dispositions du Modèle OCDE afin de tenir compte du caractère multilatéral de la Convention et de la diversité des Conventions fiscales couvertes, notamment :

  - des modifications visant à aligner la terminologie utilisée dans le Modèle OCDE sur celle employée dans la Convention. Par exemple, les expressions « Convention fiscale couverte » et « Juridiction contractante » sont utilisées à la place de « Convention » et « Etat contractant »;
  - les renvois à des numéros d'articles et de paragraphes spécifiques du Modèle OCDE ont été remplacés par des descriptions de ces dispositions;
  - dans certains cas, des modifications ont été apportées aux dispositions du Modèle OCDE afin que la Convention puisse s'appliquer aux dispositions des Conventions fiscales couvertes qui s'écartent de ce Modèle.

  Comme indiqué au paragraphe 12 de la Note explicative (reproduit au point A ci-avant), ces modifications visent uniquement à permettre la mise en œuvre des mesures BEPS dans le contexte d'un instrument multilatéral applicable à un large éventail de conventions existantes mais ne visent pas, sauf mention contraire, à modifier le contenu des dispositions correspondantes du Modèle OCDE.

- *Clause(s) de compatibilité*

  Ces clauses définissent en termes objectifs la relation entre les dispositions de la Convention et celles des Conventions fiscales couvertes. Elles peuvent, par exemple, décrire les dispositions existantes que la Convention doit remplacer, ainsi que l'effet de la Convention sur les Conventions fiscales couvertes qui ne contiennent pas de disposition du même type.

  Il y a différents types de clauses de compatibilité, qui ont pour effet :

- qu'une disposition de la Convention s'applique seulement « à la place » d'une disposition existante d'une Convention fiscale couverte;
- qu'une disposition de la Convention « s'applique à » une disposition existante. Dans ce cas, la disposition de la Convention modifie l'application d'une disposition existante sans la remplacer et ne peut donc s'appliquer en l'absence d'une telle disposition.
- qu'une disposition de la Convention s'applique « en l'absence » de disposition existante;
- qu'une disposition de la Convention s'applique « à la place ou en l'absence » de disposition existante d'une Convention fiscale couverte.

- *Clause(s) de réserves*

  Chacun des articles 3 à 17 comprend un ou plusieurs paragraphes définissant de manière exhaustive les réserves autorisées.

- *Clause(s) de notification reflétant les dispositions facultatives choisies.*

  Chaque article qui autorise une Partie à choisir entre plusieurs dispositions impose à chacune des Parties faisant un tel choix de le notifier au Dépositaire, et décrit les conséquences d'une discordance entre les Juridictions contractantes ayant conclu une Convention fiscale couverte. Ces conséquences varient selon la disposition en cause.

- *Clause(s) de notification permettant d'identifier les dispositions existantes qui relèvent du champ d'application des clauses de compatibilité.*

  Lorsqu'une disposition remplace ou modifie des dispositions spécifiques d'une Convention fiscale couverte, les Parties sont généralement tenues de formuler une notification précisant les Conventions fiscales couvertes qui contiennent des dispositions de ce type (ainsi que les références des dispositions concernées). L'effet de ces notifications varie en fonction du type de clause de compatibilité applicable à la disposition concernée (voir à cet égard l'exposé par article).

Comme indiqué au paragraphe 15 de la Note explicative, le but de ces notifications est que *« l'application de la Convention soit transparente et ne donne lieu à aucune ambiguïté »*. Il est en outre précisé au paragraphe 18 de la Note explicative qu'une application de bonne foi des clauses de notification devrait réduire au minimum les situations dans lesquelles une disposition existante pertinente n'est pas identifiée par les Juridictions contractantes ayant conclu une Convention fiscale couverte.

A cet égard, le paragraphe 18 de la Note explicative mentionne que « *Afin de réduire le risque que ces situations surviennent, des listes de notification, bien que provisoires, doivent être fournies au moment de la signature afin que les Signataires aient la possibilité de discuter des notifications discordantes et d'y remédier avant la finalisation des listes. Dans la mesure où de telles situations se présentent néanmoins, tout désaccord entre les Juridictions contractantes concernant l'application d'une clause de compatibilité à des dispositions existantes pourrait être résolu dans le cadre de la procédure amiable prévue par la Convention fiscale couverte, ou, si nécessaire, par le biais d'une conférence des Parties réunie selon la procédure prévue à l'article 31(3). De plus, il est possible de remédier à l'omission involontaire d'une disposition existante en formulant une notification complémentaire en vertu de l'Article 29(6).* »

b) Partie VI (« Arbitrage »)

Comme déjà mentionné précédemment, la partie VI de la Convention est le résultat des travaux du Sous-groupe sur l'arbitrage et s'applique uniquement entre les Parties qui choisissent expressément de l'appliquer.

Comme indiqué au paragraphe 20 de la Note explicative, la partie VI est destinée à fonctionner comme une clause d'arbitrage unique et cohérente. La structure des articles de cette partie VI (articles 18 à 26) diffère dès lors de celle des autres articles de la Convention. Ainsi, notamment, toutes les clauses de compatibilité avec les dispositions existantes des Conventions fiscales couvertes sont regroupées à l'article 26 au lieu d'être insérées dans chacun des articles de la partie VI. De plus, bien que plusieurs articles de cette partie VI prévoient certaines réserves définies, l'article 28 (« Réserves »), paragraphe 2 de la Convention permet également aux Parties qui choisissent d'appliquer la partie VI d'émettre leurs propres réserves relatives au type de cas pouvant être soumis à l'arbitrage (sous réserve que celles-ci soient acceptées par les autres Parties).

Impact de la Convention sur le réseau conventionnel de la Belgique

La Belgique a participé aux travaux du Groupe ad hoc et du Sous-groupe sur l'arbitrage. Comme indiqué précédemment, elle a fait partie du premier groupe de pays qui a signé la Convention le 7 juin 2017.

Conformément aux recommandations de la Commission spéciale « Fraude fiscale internationale/*Panama Papers* »[6], la Belgique a choisi de couvrir la quasi-totalité de ses conventions fiscales en vigueur ou signées. A la date du 24 janvier 2018, 56 de nos partenaires conventionnels avaient également manifesté leur intention de couvrir leurs conventions fiscales avec la Belgique. (Voir à cet égard la partie du présent exposé relative à l'article 2 (« Interprétation des termes »).)

Par ailleurs, la Belgique n'a émis aucune réserve à l'égard des dispositions des articles 6 (« Objet d'une Convention fiscale couverte ») et 7 (« Prévenir l'utilisation abusive des conventions »), qui visent à mettre en œuvre la norme minimale résultant de l'Action 6, ou de l'article 16 (« Procédure amiable ») qui vise à mettre en œuvre la norme minimale résultant de l'Action 14. Ces normes minimales devraient donc être intégrées dans toutes les conventions fiscales de la Belgique qui seront modifiées par la Convention, dans la mesure où les partenaires n'émettent pas non plus de réserve. La Belgique choisit également d'appliquer un certain nombre de dispositions qui ne constituent pas des normes minimales, comme notamment les dispositions de l'article 3 (« Entités transparentes »), de l'article 11 (« Application des conventions fiscales pour limiter le droit d'une Partir d'imposer ses propres résidents »), de l'article 12 (« Mesures visant à éviter artificiellement le statut d'établissement stable par des accords de commissionnaire et autres stratégies similaires ») et de l'article 13 (« Mesures visant à éviter artificiellement le statut d'établissement stable par le recours aux exceptions applicables à certaines activités spécifiques »). Elle a également opté pour l'application de la Partie VI (« Arbitrage »).

Les positions de la Belgique sont exposées de manière plus détaillée ci-après dans l'exposé par article. Quelques modifications seront apportées aux réserves et notifications communiquées au Dépositaire lors de la signature. Certaines de ces modifications visent à refléter les évolutions du réseau conventionnel belge survenues depuis lors (voir à cet égard l'exposé relatif à l'article 2) ou un changement de position concernant une disposition substantielle de la Convention (voir l'exposé relatif à l'article 12). Les autres modifications sont de simples cor-

[6] DOC 54 2749/001, p. 44, recommandation n° 51

rections techniques apportées aux notifications destinées à identifier les dispositions visées par certaines réserves ou clauses de compatibilité.

L'exposé par article donne également certaines indications générales concernant l'impact probable de la Convention sur le réseau conventionnel de la Belgique, compte tenu des positions qui ont été exprimées par les partenaires de la Belgique lors de la signature de la Convention ou lors du dépôt de leur instrument de ratification. Il convient en effet de ne pas perdre de vue que l'effet de la Convention sur une Convention fiscale couverte ne dépendra pas seulement des choix effectués par la Belgique mais aussi de ceux effectués par le partenaire. Par ailleurs, comme mentionné au point B, 2 ci-avant, les choix exprimés lors de la signature sont susceptibles d'évoluer, étant donné qu'une Partie peut, jusqu'au moment où elle dépose son instrument de ratification, apporter toutes les modifications qu'elle souhaite à ses réserves et notifications et peut, après le dépôt de son instrument de ratification, retirer une réserve ou la remplacer par une réserve plus limitée, ou encore choisir d'appliquer de nouvelles dispositions facultatives. (Voir à cet égard les parties du présent exposé relatives aux articles 28 (« Réserves ») et 29 (« Notifications ».))

Les réserves et notifications formulées par les Etats et juridictions qui ont signé la Convention sont publiées sur le site de l'OCDE[7], de même qu'une banque de données permettant de mesurer le résultat de ces réserves et notifications sur une convention donnée[8]. Des informations spécifiques concernant les modifications qui seront apportées aux différentes conventions de la Belgique seront également publiées en temps opportun sur le site internet du SPF Finances.

B. Commentaires des articles du Traité

Préambule

Il ressort du préambule que l'objet général de la Convention est de permettre une mise en œuvre rapide, coordonnée et cohérente des mesures relatives aux conventions fiscales développées dans le cadre de l'Ensemble final BEPS dans la totalité du réseau de conventions fiscales existantes sans qu'il soit nécessaire de renégocier chacune de ces conventions au niveau bilatéral.

---

[7] http://www.oecd.org/fr/fiscalite/conventions/beps-instrument-multilateral-Signataires-et-parties.pdf

[8] http://www.oecd.org/fr/fiscalite/conventions/boite-a-outils-pour-lapplication-de-linstrument-multilateral-sur-les-mesures-beps-relatives-aux-conventions-fiscales.htm

L'avant-dernier paragraphe du préambule note en outre que les Parties reconnaissent « *la nécessité de veiller à ce que les conventions existantes conclues en vue d'éviter la double imposition en matière de revenu soient interprétées dans le but d'éliminer la double imposition à l'égard des impôts visés par ces conventions, sans pour autant créer de possibilités de non-imposition ou d'imposition réduite via des pratiques d'évasion fiscale ou de fraude fiscale/évitement fiscal (résultant notamment de la mise en place de stratégies de chalandage fiscal destinées à obtenir des allégements prévus dans ces conventions au bénéfice indirect de résidents de juridictions tierces)*. » Comme indiqué au paragraphe 23 de la Note explicative, l'insertion de cette déclaration au préambule de la Convention a pour objectif d'indiquer clairement la volonté des Parties de voir les Conventions fiscales couvertes interprétées conformément au texte du préambule prévu à l'article 6 (« Objet d'une Convention fiscale couverte »), paragraphe 1 (voir ci-après la partie du présent exposé relative à cet article).

Partie I. Champ d'application et interprétation des termes

Article 1 (Champ d'application de la Convention)

L'article 1 stipule que la Convention modifie toutes les Conventions fiscales couvertes telles que définies à l'article 2, paragraphe 1, a).

Article 2 (Interprétation des termes)

Paragraphe 1

Le paragraphe 1 définit certains termes utilisés dans la Convention, et notamment l'expression « Convention fiscale couverte ». Cette expression désigne les conventions fiscales qui sont modifiées par la Convention. La définition de l'alinéa a) couvre les conventions préventives de la double imposition en matière d'impôts sur le revenu (y compris celles qui visent aussi les impôts sur la fortune ou sur les gains en capital) qui sont en vigueur entre deux[9] Parties à la Convention et que chacune de ces Parties a inclus dans une notification au Dépositaire comme un accord qu'elle souhaite voir visé par la Convention.

Une « Partie » étant (conformément à l'alinéa b)) un Etat ou une juridiction pour lequel la Convention est en vigueur en vertu de l'article 34, une convention ne devient une Convention fiscale couverte que lorsque la Convention est en vigueur pour les deux Juridictions contractantes.

La définition de l'alinéa a) couvre aussi les accords conclus par certaines juridictions ou territoires non étatiques. Trois de ces juridictions sont nommément

[9] La Convention pourrait également s'appliquer à des conventions multilatérales régionales (comme, par exemple, la Convention nordique sur l'imposition du revenu et de la fortune) mais ceci ne concerne pas la Belgique.

autorisées à signer la Convention par l'article 27 (« Signature et ratification, acceptation ou approbation »). Il s'agit de Guernesey, l'Ile de Man et Jersey. Par ailleurs, l'article 2, paragraphe 1, a), i), B) de la Convention autorise un Etat Partie à inclure dans sa liste de Conventions fiscales couvertes des accords conclus par une juridiction ou un territoire dont les relations internationales relèvent de sa responsabilité. La Chine a fait usage de cette possibilité en ce qui concerne les accords conclus par Hong Kong.

Enfin, le paragraphe 1, a), ii) permet aux Parties de notifier un accord signé mais non encore entré en vigueur. Comme précisé au paragraphe 32 de la Note explicative, un tel accord ne peut devenir une Convention fiscale couverte qu'à la date de son entrée en vigueur.

Position de la Belgique

Comme indiqué précédemment, la Belgique a choisi de notifier l'ensemble de ses conventions fiscales signées et en vigueur, à l'exception de :

- la nouvelle convention signée le 12 octobre 2016 avec le Japon, qui contient déjà les normes minimales ainsi qu'un certain nombre d'autres mesures adoptées dans l'Ensemble final BEPS;

- les conventions en vigueur avec l'Allemagne, la Norvège et la Suisse, ces partenaires privilégiant le recours à des négociations bilatérales.

Lors de la signature, la Belgique a ainsi notifié 98 conventions fiscales signées ou en vigueur. 56 de ces conventions ont également fait l'objet d'une notification par le partenaire et devraient donc être modifiées par la Convention. Il s'agit des conventions conclues avec l'Afrique du Sud, l'Argentine, l'Arménie, l'Australie, l'Autriche, la Bulgarie, le Canada, le Chili, la Chine, Chypre, la Corée, la Côte d'Ivoire, la Croatie, le Danemark, l'Egypte, l'Espagne, la Finlande, la France, le Gabon, la Géorgie, la Grèce, Hong Kong, la Hongrie, l'Islande, l'Inde, l'Indonésie, l'Irlande, l'Ile de Man, Israël, l'Italie, le Koweït, la Lettonie, la Lituanie, le Luxembourg, la Malaisie, Malte, Maurice, le Mexique, le Nigéria, la Nouvelle-Zélande, le Pakistan, la Pologne, le Portugal, la Roumanie, la Russie, Saint Marin, le Sénégal, la Serbie, les Seychelles, Singapour, la République slovaque, la République tchèque, le Royaume-Uni, la Slovénie, la Suède, la Turquie et l'Uruguay.

Les notifications faites par la Belgique lors de la signature seront modifiées pour ajouter la Convention signée le 30 novembre 2017 avec le Botswana et le Protocole signé le 30 janvier 2018 avec la Russie et pour refléter le fait qu'un certain nombre de conventions et de protocoles sont entrés en vigueur depuis lors (comme, notamment, les conventions signées en 2010 avec la Macédoine, en 2006 avec les Seychelles et en 2013 avec l'Uruguay et les protocoles signés en 2013 avec le Mexique et en 2014 avec la Pologne). De plus, la convention belgo-néerlandaise ne figurait pas dans la liste des accords notifiés lors de la signature, étant donné que des négociations en vue de la conclusion d'une nouvelle conven-

tion avec les Pays-Bas sont en cours. Ces négociations n'ayant pas suffisamment progressé depuis lors, la convention actuelle sera ajoutée à la liste de la Belgique. Par contre, l'Accord de 2004 entre le *Belgian Office, Taipei* et le *Taipei Representative Office in Belgium* sera retiré de la liste. En effet, il ne s'agit pas d'un accord international au sens classique du terme conclu entre la Belgique et un autre Etat ou une autre Juridiction. Il ne peut donc constituer une Convention fiscale couverte au sens de l'article 2, paragraphe 1, a) de la Convention.

Paragraphe 2

Ce paragraphe énonce une règle générale d'interprétation, selon laquelle tout terme ou expression non défini dans la Convention a, sauf si le contexte exige une interprétation différente, le sens que lui attribue la Convention fiscale couverte concernée au moment où la Convention est appliquée.

S'agissant des termes ou expressions qui ne sont pas explicitement définis dans la Convention ou dans la Convention fiscale couverte concernée, le paragraphe 38 de la Note explicative indique que « *les Conventions fiscales couvertes disposent en général que tout terme ou expression qui n'y est pas défini a, sauf si le contexte exige une interprétation différente, le sens que lui attribue la législation interne de la Juridiction contractante qui applique la Convention fiscale couverte au moment où cette Juridiction contractante applique la Convention fiscale couverte, étant entendu que le sens attribué à ce terme ou cette expression par le droit fiscal de cette Juridiction contractante prévaut sur le sens que lui attribuent les autres branches du droit de cette Juridiction contractante. Lorsque cette règle figure dans une Convention fiscale couverte, elle s'appliquerait aux fins de déterminer le sens de termes ou expressions non définis dans la Convention, sauf si le contexte exige une interprétation différente. À cette fin, le contexte comprendrait l'objet de la Convention, tel que décrit aux paragraphes 1 à 14 [reproduits dans la partie A du présent exposé], ainsi que de l'objet de la Convention fiscale couverte, tel qu'il ressort du préambule modifié par l'article 6.* »

Partie II. Dispositifs hybrides

Article 3 (Entités transparentes)

L'article 3 vise à introduire dans les Conventions fiscales couvertes le nouvel article 1, paragraphe 2 du Modèle OCDE qui est issu du rapport sur l'Action 2 (« Neutraliser les effets des dispositifs hybrides »)[10], ainsi que deux dispositions complémentaires.

Paragraphe 1

[10] Tous les rapports issus du Projet BEPS peuvent être consultés sur le site de l'OCDE (http://www.oecd.org/fr/fiscalite/beps/actions-beps.htm).

Le paragraphe 1 reproduit le texte du nouvel article 1, paragraphe 2 du Modèle OCDE, sous réserve de quelques modifications uniquement destinées à aligner la terminologie sur celle utilisée dans la Convention.

Cette disposition stipule que le revenu perçu par ou via une entité ou un dispositif considéré comme totalement ou partiellement transparent sur le plan fiscal selon la législation fiscale de l'une des juridictions contractantes est considéré comme étant le revenu d'un résident d'une Juridiction contractante, mais uniquement dans la mesure où ce revenu est traité, aux fins de l'imposition par cette Juridiction, comme le revenu d'un résident de cette Juridiction.

Comme indiqué dans les Commentaires sur l'article 1 du Modèle OCDE, tels que modifiés conformément au rapport sur l'Action 2[11], cette disposition garantit que les revenus d'entités ou de dispositifs qu'une des juridictions contractantes (ou les deux) considèrent comme totalement ou partiellement transparents à des fins fiscales, sont traités, aux fins de l'application d'une Convention fiscale couverte, conformément aux principes exposés dans le rapport de 1999 du Comité des affaires fiscales intitulé « L'Application du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE aux sociétés de personnes ». Elle étend, en outre l'application des conclusions de ce rapport à des entités qui n'étaient pas directement visées (comme, par exemple, les trusts).

Comme également indiqué dans ces Commentaires, cette disposition garantit non seulement que les bénéfices octroyés par une Convention fiscale couverte sont accordés lorsqu'une des Juridictions contractantes traite les revenus en question comme les revenus d'un de ses résidents mais aussi qu'ils ne sont pas accordés lorsqu'aucune des Juridictions contractantes ne traite un tel revenu comme étant le revenu de l'un de ses résidents.

Paragraphe 2

Le paragraphe 2 stipule qu'une Juridiction contractante ne doit pas accorder un crédit d'impôt ou une exemption (selon la méthode d'élimination de la double imposition prévue par la Convention fiscale couverte concernée) au titre d'un élément de revenu perçu par un résident de cette Juridiction dans la mesure où les dispositions de la Convention fiscale couverte permettent à l'autre Juridiction contractante d'imposer le revenu en question uniquement parce que ce revenu est aussi un revenu perçu par un résident de cette autre Juridiction contractante.

Ce paragraphe 2 met en œuvre les modifications relatives à l'élimination de la double imposition qui figurent au paragraphe 64 du rapport final sur l'Action 6 (« Empêcher l'octroi inapproprié des avantages des conventions fiscales »). Comme indiqué dans les Commentaires inclus dans le paragraphe 64 de ce rapport, cette disposition précise que lorsque, par exemple, une des Juridictions

[11] Paragraphes 26.3 à 26.6 des Commentaires inclus dans le paragraphe 435 du rapport sur l'Action 2, qui ont été incorporés dans les paragraphes 2 à 5 des Commentaires sur l'article 1 du Modèle OCDE 2017.

contractantes impose le revenu mondial d'une entité qui est un résident de cette Juridiction, tandis que l'autre Juridiction contractante considère cette entité comme fiscalement transparente et impose les membres de cette entité qui sont des résidents de cette autre Juridiction sur leur fraction respective du revenu, les deux Juridictions ne sont pas réciproquement tenues d'accorder un crédit d'impôt ou une exemption au titre de l'impôt perçu par l'autre Juridiction (ce qui aboutirait à une double exonération du revenu en question). En d'autres termes, chaque Juridiction ne doit éliminer la double imposition que dans la mesure où la Convention fiscale couverte permet à l'autre Juridiction d'imposer le revenu concerné parce qu'elle est la Juridiction d'où provient le revenu ou la Juridiction où est situé un établissement stable auquel ce revenu est attribuable. Ces commentaires indiquent en outre que ceci résulte déjà logiquement de la formulation des articles 23 A et 23 B du Modèle OCDE, tels qu'ils existaient avant leur modification par le rapport sur l'Action 6, et que cette modification est une simple précision destinée à éviter tout doute à cet égard.

Paragraphe 3

Comme précisé au paragraphe 154 de la Note explicative, le paragraphe 26.16 des Commentaires relatifs à l'article 1 du Modèle OCDE qui figurent au paragraphe 435 du rapport sur l'Action 2 indique qu'une disposition relative aux entités fiscalement transparentes serait complétée par une clause de sauvegarde (c'est-à-dire une clause, analogue au nouvel article 1, paragraphe 3, du Modèle OCDE, confirmant que, à quelques exceptions près, les dispositions d'une convention fiscale n'entravent pas l'imposition par une juridiction contractante de ses propres résidents).

Le paragraphe 3 ajoute dès lors au paragraphe 1 une phrase précisant que les dispositions du paragraphe 1 ne doivent en aucun cas être interprétées comme affectant le droit d'une Juridiction contractante d'imposer ses propres résidents. Cette clause limitée ne s'appliquera toutefois qu'aux Conventions fiscales couvertes auxquelles la clause de sauvegarde générale prévue par l'article 11 (« Application des conventions fiscales pour limiter le droit d'une Partie d'imposer ses propres résidents ») ne sera pas applicable (Voir la partie du présent exposé relative à l'article 11).

Paragraphe 4 (clause de compatibilité)

Le paragraphe 4 prévoit que le paragraphe 1 (éventuellement modifié par le paragraphe 3) s'applique à la place ou en l'absence des dispositions d'une Convention fiscale couverte qui stipulent qu'un revenu perçu par ou via une entité ou un dispositif considéré comme fiscalement transparent selon la législation fiscale de l'une des Juridictions contractantes doit être considéré comme le revenu d'un résident d'une Juridiction contractante.

Comme indiqué aux paragraphes 43 à 45 de la Note explicative, le paragraphe 4 vise aussi bien les dispositions analogues à celles du Modèle OCDE que celles rédigées sous forme de définitions du terme « résident » ou qui précisent les circonstances particulières dans lesquelles un revenu perçu via une entité transparente peut bénéficier d'avantages.

Paragraphe 5 (réserves)

Une disposition relative aux entités fiscalement transparentes n'étant pas requise pour satisfaire à une norme minimale, le paragraphe 5, a) autorise une Partie à se réserver le droit de ne pas appliquer l'intégralité de l'article 3 à l'ensemble de ses Conventions fiscales couvertes. Une Partie peut également se réserver le droit de conserver toutes les dispositions existantes de ses Conventions fiscales couvertes ou seulement certaines d'entre elles. Par ailleurs, l'alinéa f) autorise les Parties à se réserver le droit de ne pas appliquer le paragraphe 2 à l'ensemble de leurs Conventions fiscales couvertes.

Paragraphe 6 (notifications)

Le paragraphe 6 stipule qu'une disposition d'une Convention fiscale couverte sera remplacée par le paragraphe 1 (éventuellement complété par la clause de sauvegarde limitée du paragraphe 3) lorsque les deux Juridictions contractantes auront mentionné cette disposition dans une notification au Dépositaire. Dans les autres cas (sauf si une des Juridictions contractantes a émis une des réserves décrites ci-avant), le paragraphe 1 s'appliquera à la Convention fiscale couverte et prévaudra sur les dispositions existantes seulement dans la mesure où ces dispositions sont incompatibles.

Position de la Belgique

La Belgique n'a émis aucune réserve à l'égard de l'article 3. La disposition relative aux entités transparentes qui résulte des travaux sur l'Action 2 (c'est-à-dire le nouveau paragraphe 2 de l'article 1 du Modèle OCDE) devrait donc être insérée dans les Conventions fiscales couvertes de la Belgique, dans la mesure où les partenaires de la Belgique auront également accepté d'appliquer cette disposition. Dans cette même mesure, elle devrait remplacer les quelques clauses relatives aux entités transparentes qui figurent déjà dans les conventions de la Belgique.

De nombreux Signataires ont toutefois émis une réserve à l'égard de l'article 3. Compte tenu des réserves émises par les partenaires de la Belgique, la disposition relative aux entités transparentes ne serait à ce stade insérée que dans une vingtaine des conventions notifiées par la Belgique.

Article 4 (Entités ayant une double résidence)

Cet article 4 vise à introduire dans les Conventions fiscales couvertes le nouvel article 4, paragraphe 3 du Modèle OCDE. Cette disposition est issue du rapport sur l'Action 6, « Empêcher l'octroi inapproprié des avantages des conventions fiscales » (paragraphe 48 du rapport) et modifie les règles permettant de déterminer, au sens d'une convention, la résidence d'une personne autre qu'une personne physique qui est un résident des deux Juridictions contractantes.

Paragraphe 1

Le paragraphe 1 reproduit le texte du nouvel article 4, paragraphe 3 du Modèle OCDE en alignant la terminologie sur celle utilisée dans la Convention.

Ce paragraphe stipule que lorsque, en vertu des dispositions d'une Convention fiscale couverte, une personne autre qu'une personne physique est un résident des deux Juridictions contractantes, les autorités compétentes des Juridictions contractantes doivent s'efforcer de déterminer d'un commun accord la Juridiction contractante de laquelle cette personne est réputée être un résident aux fins de la Convention fiscale couverte. En l'absence d'accord entre les Juridictions contractantes, cette personne ne pourra prétendre à aucun des allègements ou exonérations d'impôt prévus par la Convention fiscale couverte, sauf dans la mesure et selon les modalités convenues par les autorités compétentes.

Paragraphe 2 (clause de compatibilité)

Le paragraphe 2 stipule que la disposition du paragraphe 1 s'appliquerait à la place ou en l'absence de dispositions d'une Convention fiscale couverte qui permettent de déterminer si une entité qui est un résident des deux Juridictions contractantes doit être considérée comme un résident de l'une de ces Juridictions aux fins de la Convention fiscale couverte. Elle remplacerait donc, notamment, les dispositions analogues à celle des versions précédentes du Modèle OCDE (et à celle du Modèle standard belge), en vertu de laquelle toute entité ayant une double résidence est considérée comme un résident seulement de l'Etat où est situé son siège de direction effective.

Paragraphe 3 (réserves)

La disposition du paragraphe 1 ne reflète pas une norme minimale. Le paragraphe 3, a) autorise dès lors une Partie à se réserver le droit de ne pas appliquer l'intégralité de l'article 4 à ses Conventions fiscales couvertes. Les alinéas b) à d) permettent en outre de conserver certaines dispositions existantes. Enfin, l'alinéa e) permet à une Juridiction contractante de se réserver le droit de prévoir qu'en l'absence d'accord entre les autorités compétentes, l'entité ne pourra prétendre à aucun des allègements ou exonérations d'impôt prévus par la Convention fiscale couverte. (L'alinéa f) permet toutefois à une Partie de refuser d'appliquer l'article 4 à ses Conventions fiscales couvertes conclues avec des Parties qui ont formulé cette dernière réserve.)

Paragraphe 4 (notifications)

Une disposition d'une Convention fiscale couverte serait remplacée par la disposition du paragraphe 1 lorsque les deux Juridictions contractantes ont mentionné cette disposition dans une notification au Dépositaire. Dans les autres cas, la disposition du paragraphe 1 prévaudrait sur les dispositions existantes de la Convention fiscale couverte dans la mesure où ces dispositions sont incompatibles.

Position de la Belgique

Conformément au paragraphe 3, a), la Belgique s'est réservé le droit de ne pas appliquer l'intégralité de l'article 4 à l'ensemble de ses conventions fiscales couvertes.

La nouvelle règle de départage du Modèle OCDE, que l'article 4 de la Convention vise à introduire dans les Conventions fiscales couvertes, ne s'applique pas seulement aux cas abusifs de double résidence mais aussi aux cas non abusifs. L'article 4, paragraphe 1 du Modèle OCDE, qui figure dans la plupart des conventions fiscales de la Belgique, définit un résident d'un Etat contractant comme étant toute personne qui est assujettie à l'impôt dans cet Etat en vertu de la législation de cet Etat. Or, certains Etats ont des critères de résidence très larges. On ne peut donc exclure qu'une entité soit, de bonne foi, un résident des deux Etats contractants.

En pareil cas, la nouvelle règle de départage prévoit que les autorités compétentes doivent s'efforcer de déterminer d'un commun accord celle des Juridictions contractantes qui doit être considérée comme la Juridiction de résidence aux fins de l'application de la Convention fiscale couverte. Elle n'oblige toutefois pas les autorités compétentes à parvenir à un accord et, à défaut d'accord, l'entité est exclue du bénéfice des réductions ou exonérations d'impôt prévues par la Convention fiscale couverte, sauf dans la mesure où les autorités compétentes conviennent de lui accorder ces avantages. (Comme précisé au paragraphe 58 de la Note explicative, un tel cas ne pourrait être soumis à l'arbitrage si la Convention fiscale couverte comprenait une clause d'arbitrage analogue à la Partie VI de la Convention ou à l'article 25, paragraphe 5 du Modèle OCDE.)

En d'autres termes, à défaut d'accord entre les autorités compétentes, l'octroi des avantages conventionnels est laissé à la discrétion de ces autorités ou, si la réserve prévue au paragraphe 3, e) s'applique, l'entité est purement et simplement exclue du bénéfice de ces avantages. Une telle situation pourrait s'avérer particulièrement problématique pour les sociétés belges qui exercent une activité à l'étranger par l'intermédiaire d'un établissement stable, étant donné que le droit interne belge ne comporte pas de mesure unilatérale assurant l'élimination de la double imposition de ces bénéfices.

Compte tenu de ce qui précède, la Belgique considère qu'une clause de ce type pourrait être envisagée (moyennant certains aménagements) dans le cadre d'une négociation bilatérale, en fonction des règles de droit interne respectives en matière de résidence et du fonctionnement de la procédure amiable avec la Juridiction concernée, mais pas dans le cadre d'un instrument multilatéral tel que la Convention.

Article 5 (Application des méthodes d'élimination de la double imposition)

Paragraphe 1

Les paragraphes 442 à 444 du rapport sur l'Action 2 (« Neutraliser les effets des dispositifs hybrides ») présentent trois options censées permettre de résoudre certains problèmes liés à l'utilisation de la méthode de l'exemption en ce qui concerne des éléments de revenu non imposés dans l'Etat de la source. En vertu du paragraphe 1, une Partie est autorisée à choisir une de ces options mais peut aussi choisir de n'en appliquer aucune. Une option choisie par une Juridiction contractante s'appliquera à ses propres résidents à moins que l'autre Juridiction contractante émette une des réserves prévues aux paragraphes 8 et 9. Comme indiqué au paragraphe 60 de la Note explicative, le Groupe ad hoc a ainsi tenu compte du fait « *qu'une application asymétrique est courante dans les dispositions relatives à l'élimination de la double imposition* ».

Option A (Paragraphes 2 et 3)

En vertu du paragraphe 2, une Juridiction Contractante ne doit pas exempter le revenu reçu (ou la fortune possédée) par un de ses résidents lorsque l'autre Etat Contractant applique les dispositions de la Convention fiscale couverte pour exempter d'impôt ce revenu (ou cette fortune) ou pour limiter le taux auquel ce revenu (ou cette fortune) peut être imposé. Cette disposition est basée sur l'article 23A, paragraphe 4 du Modèle OCDE, qui vise essentiellement à éviter les cas de double exemption résultant de conflits d'interprétation. Pour garantir que l'application de l'Option A n'entraîne pas de double imposition, le paragraphe 2 prévoit en outre que, lorsqu'un élément de revenu (ou de fortune) n'est pas exempté en raison de cette disposition, la double imposition doit être éliminée par la méthode de l'imputation.

La clause de compatibilité qui figure au paragraphe 3 stipule que l'Option A s'appliquerait aux Conventions fiscales couvertes qui utilisent la méthode de l'exemption pour éliminer la double imposition.

Option B (Paragraphes 4 et 5)

L'Option B vise la situation dans laquelle un élément de revenu reçu par un résident d'une Juridiction contractante, qui serait normalement considéré en vertu de la Convention fiscale couverte comme un dividende exempté dans cette Juridiction contractante, est considéré comme un paiement déductible par l'autre Juridiction contractante d'où provient cet élément de revenu. Le paragraphe 4 prévoit que, en pareil cas, la Juridiction de résidence ne doit pas appliquer l'exemption prévue par la Convention fiscale couverte mais imputer l'impôt perçu sur cet élément de revenu par l'autre juridiction contractante. Comme indiqué au paragraphe 66 de la Note explicative, aucune disposition mettant en œuvre cette option n'a été rédigée dans le cadre des travaux sur l'Action 2. La disposition du paragraphe 2 a donc été rédigée par le Groupe ad hoc et aucune disposition équivalente ne figure dans le Modèle OCDE.

En vertu de la clause de compatibilité qui figure au paragraphe 5, l'Option B s'appliquerait aux Conventions fiscales couvertes qui imposeraient par ailleurs à une Juridiction contractante d'exempter un élément de revenu reçu par un de ses résidents au motif qu'elle le considère comme un dividende.

Option C (Paragraphes 6 et 7)

L'Option C vise à remplacer dans les Conventions fiscales couvertes la méthode de l'exemption par la méthode de l'imputation prévue à l'article 23B du Modèle OCDE

Paragraphes 8 et 9 (réserves)

Comme mentionné ci-avant, lorsque les deux Juridictions contractantes font des choix différents, l'option choisie par chaque Juridiction s'appliquerait, par défaut, uniquement à l'égard de ses propres résidents. Deux réserves sont toutefois permises par les paragraphes 8 et 9. En vertu du paragraphe 8, une Partie qui n'a choisi aucune des options peut se réserver le droit de ne pas appliquer l'intégralité de l'article 5 à l'ensemble de ses Conventions fiscales couvertes ou à une ou plusieurs d'entre elles, et ainsi empêcher les partenaires concernés d'appliquer l'option qu'ils ont choisie. Le paragraphe 9 autorise une Partie qui ne choisit pas d'appliquer l'Option C (c'est-à-dire l'application de la méthode d'imputation dans tous les cas) à ne pas permettre aux autres Juridictions contractantes d'appliquer cette option à l'ensemble de ses Conventions fiscales couvertes ou à une ou plusieurs d'entre elles.

Paragraphe 10 (notifications)

Chaque Partie qui a choisi d'appliquer une option conformément au paragraphe 1 doit notifier au Dépositaire l'option choisie, ainsi que la liste de ses Conventions fiscales couvertes qui contiennent une disposition décrite dans la clause de compatibilité relative à cette option et les références de chaque disposition concernée. Une option ne s'appliquera à une disposition d'une Convention fiscale cou-

verte que si la Partie qui a choisi cette option formule une telle notification à l'égard de cette disposition.

Position de la Belgique

La Belgique n'a choisi aucune des options proposées.

Les dispositions relatives à l'élimination de la double imposition des conventions conclues par la Belgique s'écartent de celles du Modèle OCDE : d'une part, les conventions les plus récentes ne prévoient une exemption que pour les revenus qui sont imposés dans l'Etat de la source (au lieu de ceux qui y sont imposables) et, d'autre part, la plupart des conventions conclues par la Belgique n'éliminent la double imposition des revenus mobiliers de source étrangère que dans les limites et aux conditions prévues par le droit interne. Or, les options A et B prévoient que lorsqu'un élément de revenu n'est pas exempté en raison de l'application de ces options, l'Etat de résidence doit imputer l'impôt étranger perçu sur cet élément de revenu. Si la Belgique appliquait ces options, elle pourrait donc devoir accorder une imputation d'impôt étranger dans des cas où les conventions ne le prévoient pas actuellement (elle pourrait, par exemple, devoir imputer l'impôt étranger afférent à des dividendes perçus par des particuliers).

L'option C, c'est-à-dire le remplacement de la méthode de l'exemption par celle de l'imputation dans tous les cas, constituerait pour la Belgique un changement radical de politique conventionnelle dont les conséquences sont difficiles à évaluer, tant du point de vue budgétaire (la Belgique devrait imputer les impôts étrangers dans les cas où aucune exemption ni QFIE n'est prévue actuellement) qu'en ce qui concerne la compétitivité des entreprises belges (les revenus de leurs activités étrangères subiraient ainsi le même niveau d'imposition que les revenus de leurs activités belges, et non plus celui de l'Etat d'activité qui est souvent plus faible.)

La Belgique n'a pas formulé de réserve sur cet article. De nombreuses conventions belges contiennent déjà des dispositions asymétriques en matière d'élimination de la double imposition et la Belgique n'a pas voulu empêcher ses partenaires qui le souhaitent d'adapter les dispositions relatives à l'élimination de la double imposition dans le chef de leurs propres résidents.

Partie III. Utilisation abusive des conventions fiscales

Article 6 (Objet d'une Convention fiscale couverte)

La norme minimale décrite au paragraphe 22 du rapport sur l'Action 6 (« Empêcher l'octroi inapproprié des avantages des conventions fiscales »)[12] impose notamment aux Etats « *de faire figurer dans leurs conventions fiscales une déclaration explicite indiquant que leur intention commune est d'éliminer la double imposition sans créer de possibilités de non-imposition ou d'imposition réduite résultant de comportements de fraude ou d'évasion fiscale, imputables notamment au recours à des mécanismes de chalandage fiscal* ».

L'article 6 permet aux Parties d'inclure dans leurs Conventions fiscales couvertes le nouveau préambule rédigé à cette fin qui figure au paragraphe 72 du rapport sur l'Action 6 et qui a été intégré dans la version 2017 du Modèle OCDE. Le texte de ce préambule est le suivant :

« *(L'Etat A) et (l'Etat B),*

Soucieux de promouvoir leurs relations économiques et d'améliorer leur coopération en matière fiscale,

Entendant conclure une Convention pour l'élimination de la double imposition en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune sans créer de possibilités de non-imposition ou d'imposition réduite par l'évasion ou la fraude fiscale (y compris par des mécanismes de chalandage fiscal destinés à obtenir les allégements prévus dans la présente Convention au bénéfice indirect de résidents d'États tiers),

Sont convenus de ce qui suit : »

Seul le troisième alinéa de ce préambule est un élément de la norme minimale.

Le paragraphe 76 de la Note explicative précise que : « *Bien que ce texte s'ajoute au préambule d'une Convention fiscale couverte après sa conclusion initiale, les Juridictions contractantes ont pour intention que cette Convention fiscale couverte soit interprétée conformément à l'objet de la Convention fiscale couverte exposé dans le texte du préambule. A cet égard, l'avant-dernier paragraphe du préambule de la Convention confirme également la nécessité de veiller à ce que les conventions conclues en vue d'éviter la double imposition en matière de revenu soient interprétées (que ces conventions visent ou non également d'autres types d'impôts) dans le but d'éliminer la double imposition à l'égard des impôts visés par ces conventions, sans pour autant créer de possibilités de non-imposition ou d'imposition réduite via des pratiques d'évasion fiscale ou de fraude fiscale/évitement fiscal (résultant notamment de la mise en place de stratégies de chalandage fiscal destinées à obtenir des allégements prévus dans ces conventions au bénéfice indirect de résidents de juridictions tierces).* »

[12] Tous les rapports issus du Projet BEPS peuvent être consultés sur le site de l'OCDE (http://www.oecd.org/fr/fiscalite/beps/actions-beps.htm).

Paragraphes 1, 2, 4 et 5 (élément de la norme minimale)

Le paragraphe 1 stipule que la Convention modifie les Conventions fiscales couvertes pour y inclure le troisième alinéa du nouveau préambule du Modèle OCDE. Comme indiqué aux paragraphes 78 à 80 de la Note explicative, certaines modifications ont été apportées au texte du Modèle OCDE afin de tenir compte de la diversité des Conventions fiscales couvertes et du fait que ce texte sera intégré dans les Conventions fiscales couvertes après leur conclusion. En outre, la version française mentionne, en plus de l'évasion et la fraude fiscales, l'« évitement fiscal ». Comme précisé dans la note qui figure au bas de la page 9 de la version française de la Convention, cet ajout vise à tenir compte du fait que certaines juridictions (par exemple, le Canada) traduisent l'expression « *tax avoidance* » par « évitement fiscal ».

La clause de compatibilité figurant au paragraphe 2 stipule que ce texte remplace la partie des préambules des Conventions fiscales couvertes qui font référence à l'intention d'éliminer la double imposition, ou qu'il est ajouté aux préambules des Conventions fiscales couvertes qui ne font pas référence à une telle intention.

Etant donné que le paragraphe 1 permet de satisfaire à une norme minimale, une Partie ne peut émettre une réserve à l'encontre de cette disposition qu'en ce qui concerne ses Conventions fiscales couvertes qui respectent déjà cette norme minimale. Le paragraphe 4 autorise donc les Parties à conserver les textes des préambules qui font déjà référence à l'intention d'éliminer la double imposition sans créer de possibilités de non-imposition ou d'imposition réduite.

Conformément au paragraphe 5, chaque Partie doit notifier au Dépositaire la liste de ses Conventions fiscales couvertes (ne faisant pas l'objet de la réserve prévue au paragraphe 4) qui contiennent un préambule mentionnant l'intention des Juridictions contractantes d'éliminer la double imposition et, le cas échéant, le texte du paragraphe concerné du préambule. Lorsque les deux Juridictions contractantes ont formulé une telle notification relative au texte d'un préambule existant, celui-ci sera remplacé par le texte figurant au paragraphe 1. Dans les autres cas, le texte prévu au paragraphe 1 serait ajouté au préambule existant.

Paragraphes 3 et 6 (partie facultative du préambule)

Le paragraphe 3 permet aux Parties qui le souhaitent d'inclure également la partie du préambule du Modèle OCDE qui fait référence au souhait des Juridictions contractantes de promouvoir leurs relations économiques et d'améliorer leur coopération en matière fiscale dans leurs Conventions fiscales couvertes qui ne contiennent pas déjà une telle référence. Cette partie du préambule n'étant pas un élément de la norme minimale, le paragraphe 3 est une disposition facultative, qui s'applique uniquement si les deux Juridictions contractantes font ce choix.

Une Partie qui choisit d'appliquer le paragraphe 3 doit, conformément au paragraphe 6, notifier ce choix au Dépositaire et inclure dans cette notification la liste de ses Conventions fiscales couvertes dont le préambule ne fait pas déjà référence à la promotion des relations économiques et à l'amélioration de la coopération en matière fiscale. Le texte figurant au paragraphe 3 ne sera inséré dans une Convention fiscale couverte que si les deux Juridictions contractantes ont formulé une telle notification à l'égard de la Convention fiscale couverte.

Position de la Belgique

La Belgique n'a pas émis de réserve à l'égard du paragraphe 1 (à l'exception de la nouvelle Convention conclue en 2016 avec le Japon, aucune des conventions de la Belgique ne contient un préambule conforme à la norme minimale). Le texte du préambule qui figure dans ce paragraphe, et qui constitue un des éléments de la norme minimale de l'Action 6, devrait donc être inclus dans toutes ses Conventions fiscales couvertes.

La Belgique a par ailleurs opté pour l'application du paragraphe 3. La Belgique considère, en effet que, s'il est important de clarifier que l'objet des Conventions fiscales couvertes est d'éliminer la double imposition sans créer de possibilités de non-imposition ou d'imposition réduite par l'évasion ou la fraude fiscale, il importe également de préciser, comme le fait d'ailleurs le rapport sur l'Action 6, que la promotion des relations économiques et le renforcement de la coopération administrative entre les Juridictions contractantes figurent également parmi les objets principaux des conventions fiscales. Comme indiqué ci-avant, cette partie du préambule sera comprise dans les Conventions fiscales couvertes de la Belgique qui ne contiennent pas de référence à ces deux objets, à condition que la Juridiction partenaire fasse également ce choix et inclue la convention fiscale concernée dans sa notification au Dépositaire.

Article 7 (Prévenir l'utilisation abusive des conventions)

Le rapport sur l'Action 6 prévoit trois règles pour lutter contre l'utilisation abusive des conventions fiscales :

- une règle générale anti-abus fondée sur l'objet principal des montages ou transactions (« règle du critère des objets principaux »);
- une règle de limitation des avantages (LOB) qui limite l'octroi des avantages conventionnels aux personnes qui remplissent certaines conditions;
- une version simplifiée de la règle LOB.

Le paragraphe 22 du rapport sur l'Action 6, qui définit la norme minimale, indique que les Etats doivent au minimum mettre en œuvre : soit une règle du critère des objets principaux; soit une règle du critère des objets principaux et une règle (simplifiée ou détaillée) de limitation des avantages; soit une règle détaillée

de limitation des avantages, complétée par un mécanisme permettant de contrer les montages faisant intervenir des sociétés-relais.

Comme le rappelle le paragraphe 90 de la note explicative, la règle du critère des objets principaux est la seule option en mesure de satisfaire à elle seule à la norme minimale. Elle est dès lors présentée comme l'option par défaut dans l'article 7 de la Convention. Les Parties qui le souhaitent peuvent la compléter en adoptant une règle « simplifiée » de limitation des avantages. Par contre, la Convention ne propose pas de règle « détaillée » de limitation des avantages, étant donné qu'une telle règle exige un important travail d'adaptation au plan bilatéral, difficilement réalisable dans le contexte d'un instrument multilatéral.

Règle du critère des objets principaux – Elément de la norme minimale

Le paragraphe 1 de l'article 7 de la Convention reprend la règle qui figure au paragraphe 26 du rapport sur l'Action 6 et qui a été intégrée au paragraphe 9 du nouvel article 29 du Modèle OCDE. Comme indiqué au paragraphe 92 de la Note explicative, les seules modifications apportées au texte du Modèle visent à aligner la terminologie sur celle employée dans la Convention.

Cette règle prévoit que, nonobstant toute disposition d'une Convention fiscale ouverte, un avantage au titre de celle-ci ne sera pas accordé au titre d'un élément de revenu ou de fortune s'il est raisonnable de conclure, compte tenu de l'ensemble des faits et circonstances propres à la situation, que l'octroi de cet avantage était l'un des objets principaux d'un montage ou d'une transaction ayant permis, directement ou indirectement, de l'obtenir, à moins qu'il soit établi que l'octroi de cet avantage dans ces circonstances serait conforme à l'objet et au but des dispositions pertinentes de cette Convention fiscale ouverte.

Le paragraphe 2 (clause de compatibilité) précise que la règle du paragraphe 1 remplace toutes les règles du critère des objets principaux existantes, qu'elles couvrent tous les avantages de la Convention fiscale couverte ou seulement certains de ces avantages (comme, par exemple, les taux réduits de retenue à la source applicables aux dividendes, intérêts ou redevances).

Le paragraphe 15 permet les deux réserves suivantes :

- les Parties qui ont l'intention de satisfaire à la norme minimale en adoptant une règle détaillée de limitation des avantages peuvent, en vertu de l'alinéa a), se réserver le droit de ne pas inclure la règle du critère des objets principaux dans leurs Conventions fiscales couvertes. Dans ce cas, les Juridictions contractantes doivent s'efforcer de parvenir bilatéralement à une solution mutuellement satisfaisante qui soit conforme à la norme minimale. Aucun des Signataires actuels n'a émis une telle réserve;

- une Partie peut également, en vertu de l'alinéa b), se réserver le droit de conserver ses règles du critère des objets principaux « complètes » (c'est-à-dire celles qui refusent tous les avantages d'une Convention fiscale couverte et pas seulement les avantages prévus par certaines dispositions).

Enfin, les Parties qui choisissent d'appliquer la règle simplifiée de limitation des avantages peuvent, en vertu du paragraphe 16, se réserver le droit ne pas appliquer l'intégralité de l'article 7 à une Convention fiscale couverte pour laquelle cette règle ne s'applique pas. Aucun des Signataires actuels n'a toutefois émis cette réserve.

Le paragraphe 17, a) prévoit que la disposition du paragraphe 1 remplacerait une règle du critère des objets principaux existante lorsque les deux Juridictions contractantes ont mentionné cette disposition existante dans leurs notifications au Dépositaire. Dans les autres cas, la disposition du paragraphe 1 prévaudrait sur les dispositions existantes de cette Convention fiscale couverte dans la mesure où ces dispositions sont incompatibles.

Règle du critère des objets principaux – Disposition complémentaire

Le paragraphe 3 permet aux Parties d'inclure dans leurs Conventions fiscales couvertes la disposition complémentaire qui figure au paragraphe 16 des Commentaires relatifs à la règle du critère des objets principaux, inclus dans le paragraphe 26 du rapport sur l'Action 6. Cette disposition est reprise au paragraphe 184 des Commentaires sur le nouvel article 29 du Modèle OCDE.

Le paragraphe 4 reproduit cette disposition complémentaire, sous réserve de quelques modifications destinées à aligner la terminologie sur celle utilisée dans la Convention et à éviter les renvois à un numéro d'article spécifique. En vertu de cette disposition complémentaire, lorsqu'un avantage conventionnel est refusé à une personne en vertu d'une règle du critère des objets principaux, l'autorité compétente de la Juridiction contractante qui aurait normalement accordé cet avantage doit néanmoins considérer que cette personne peut prétendre à l'avantage en question ou à d'autres avantages au titre d'un élément de revenu ou de fortune spécifique si cette autorité compétente, à la demande de la personne et après examen des faits et circonstances pertinents, conclut que ces avantages auraient été octroyés à cette personne en l'absence de la transaction ou du montage ayant entraîné l'application de la règle du critère des objets principaux. L'autorité compétente de la Juridiction contractante à laquelle la demande a été adressée doit consulter l'autorité compétente de l'autre Juridiction contractante avant de rejeter une demande présentée par un résident de cette autre Juridiction contractante.

Le paragraphe 5 (clause de compatibilité) précise que cette disposition s'appliquera à une règle du critère des objets principaux d'une Convention fiscale couverte (éventuellement modifiée par la Convention). Le paragraphe 4 est une disposition facultative. Il ne s'appliquera à une Convention fiscale couverte que si

les deux Juridictions contractantes ont choisi de l'appliquer et ont notifié ce choix au Dépositaire conformément au paragraphe 17, b).

Règle simplifiée de limitation des avantages

Le paragraphe 6 permet aux Parties de choisir d'appliquer, en complément de la règle du critère des objets principaux, la « règle simplifiée de limitation des avantages » prévue aux paragraphes 8 à 13. Cette règle limite l'octroi de la plupart des avantages conventionnels aux résidents des Juridictions contractantes qui satisfont à certains tests objectifs, liés à la qualité du résident (par exemple, une personne physique) ou aux personnes qui détiennent une participation dans une entité, ou encore à l'activité exercée par une entité. Comme indiqué au paragraphe 104 de la Note explicative, la règle simplifiée de limitation des avantages qui figure aux paragraphes 8 à 13 est inspirée de celle qui figure au paragraphe 25 du rapport sur l'Action 6 et qui a été intégrée dans la version 2017 du Modèle OCDE (article 29, paragraphes 1 à 7 et paragraphes 6 à 160 des Commentaires sur l'article 29) après avoir été finalisée par le Groupe de travail n° 1 du Comité des Affaires Fiscales de l'OCDE sur les conventions fiscales et les questions connexes (GT1) dans le cadre des travaux de suivi prévus par le rapport.

La règle simplifiée de limitation des avantages est une disposition facultative. En principe, elle ne s'applique à l'égard d'une Convention fiscale couverte que si les deux Juridictions contractantes ont choisi de l'appliquer et ont notifié ce choix au Dépositaire conformément au paragraphe 17, c).

Comme déjà mentionné ci-avant, le paragraphe 16 permet aux Parties qui choisissent d'appliquer la règle simplifiée de limitation des avantages de se réserver le droit ne pas appliquer l'intégralité de l'article 7 à une Convention fiscale couverte lorsque l'autre Juridiction contractante a choisi d'appliquer uniquement la règle du critère des objets principaux. Dans cette hypothèse, aucune des deux règles ne s'appliquerait et les juridictions contractantes devraient s'efforcer de parvenir à une solution mutuellement satisfaisante conforme à la norme minimale. Le paragraphe 7 permet aux Parties qui choisissent d'appliquer uniquement la règle du critère des objets principaux d'éviter cette situation, en acceptant une application « symétrique » ou « asymétrique » de la règle simplifiée de limitation des avantages avec les Parties qui choisissent d'appliquer cette règle. (Comme déjà mentionné ci-avant, aucun des Signataires actuels n'a émis la réserve prévue par le paragraphe 16.)

Le paragraphe 14 (clause de compatibilité) indique que la règle simplifiée de limitation des avantages remplacerait les dispositions analogues existantes d'une Convention fiscale couverte, ou qu'elle serait ajoutée lorsqu'une Convention fiscale couverte ne contient pas une telle disposition.

Le paragraphe 15 permet à une Partie de conserver ses clauses de limitation des avantages existantes.

Position de la Belgique

La Belgique, comme la toute grande majorité des Signataires de la Convention, a choisi d'appliquer uniquement la règle du critère des objets principaux. Ce choix est conforme à la recommandation n° 48 de la Commission spéciale « Fraude fiscale internationale/*Panama Papers* » en vertu de laquelle la Belgique doit toujours prévoir une disposition générale anti-abus dans ses négociations en vue de la conclusion d'une convention concernant la double imposition.[13] Cette règle devrait être insérée dans toutes les Conventions fiscales couvertes de la Belgique, qui seraient ainsi conformes à la norme minimale de l'Action 6. En effet, tous les partenaires de la Belgique qui ont signé la Convention jusqu'à présent (et qui ont inclus leur convention avec la Belgique dans la liste des accords qu'ils souhaitent voir modifiés par la Convention) acceptent d'appliquer uniquement la règle du critère des objets principaux. Par ailleurs, une vingtaine des conventions notifiées par la Belgique contiennent déjà des dispositions analogues. Ces dispositions existantes devraient être remplacées par la règle du critère des objets principaux du paragraphe 1.

La Belgique a en outre opté pour l'application de la disposition complémentaire du paragraphe 4, qui permet à l'autorité compétente, lorsqu'un avantage est refusé en application de la règle du critère des objets principaux, d'octroyer au contribuable l'avantage auquel il aurait eu droit en l'absence de la transaction ou du montage qui a entraîné l'application de cette règle. Compte tenu des positions communiquées lors de la signature, cette clause s'appliquerait à une vingtaine des conventions notifiées par la Belgique.

Article 8 (Transactions relatives au transfert de dividendes)

Paragraphe 1

La disposition du paragraphe 1 est inspirée de l'article 10, paragraphe 2 du Modèle OCDE, tel que modifié par le paragraphe 36 du rapport sur l'Action 6. Cette disposition du Modèle OCDE prévoit un taux réduit d'imposition sur les dividendes versés par une filiale. Le rapport sur l'Action 6 y a introduit une période de détention minimale des participations pour qu'une société mère puisse bénéficier de ce taux réduit d'imposition : la participation dans la filiale doit être détenue tout au long d'une période de 365 jours incluant le jour du paiement des dividendes.

[13] DOC 54 2749/001, p. 43, recommandation 48

Le paragraphe 1 vise à introduire cette période de détention minimale dans les dispositions des Conventions fiscales couvertes qui prévoient une exemption ou une limitation du taux d'imposition à la source sur les dividendes dont le bénéficiaire effectif (destinataire,...) est une société qui est un résident de l'autre Juridiction contractante et qui possède, détient ou contrôle plus d'un certain montant du capital (ou des actions, droits de vote, ...) de la société qui paie les dividendes. Comme indiqué aux paragraphes 119 à 121 de la Note explicative, la disposition du Modèle OCDE a été adaptée afin de couvrir la grande diversité des dispositions relatives aux dividendes de filiales dans les Conventions fiscales couvertes, quels que soient le taux d'imposition et le seuil de participation qu'elles prévoient.

Paragraphe 2 (clause de compatibilité)

Le paragraphe 2 précise que la période minimale de détention de 365 jours introduite par le paragraphe 1 remplacerait les périodes minimales de détention déjà prévues par les Conventions fiscales couvertes, ou serait ajoutée lorsqu'une Convention fiscale couverte subordonne l'octroi d'un taux d'imposition réduit ou d'une exemption de retenue à la source sur les dividendes de filiales à un seuil minimal de participation sans prévoir de période minimale de détention de ces participations. Comme précisé au paragraphe 122 de la Note explicative, les autres éléments des dispositions existantes, tels les taux d'imposition, le seuil de participation ou la forme de détention (directe et/ou indirecte), ne sont pas affectés par le paragraphe 1.

Paragraphe 3 (réserves)

La disposition du paragraphe 1 n'étant pas requise pour satisfaire à une norme minimale, l'alinéa a) permet aux Parties de ne pas appliquer l'intégralité de l'article 8. L'alinéa b) permet par ailleurs aux Parties de conserver les périodes de détention minimale déjà prévues par leurs Conventions fiscales couvertes (ou seulement certaines d'entre elles).

Paragraphe 4 (notifications)

Les Parties (autres que celles qui se sont réservé le droit de ne pas appliquer l'intégralité de l'article 8) doivent notifier au Dépositaire la liste de leurs Conventions fiscales couvertes contenant une disposition qui doit être modifiée par le paragraphe 1, ainsi que les références de chaque disposition concernée. Le paragraphe 1 ne s'appliquerait à une disposition existante d'une Convention fiscale couverte que lorsque les deux Juridictions contractantes ont formulé une telle notification concernant cette disposition.

Position de la Belgique

La Belgique n'a formulé aucune réserve à l'égard de cet article.

L'article 10, paragraphe 2 du modèle standard belge prévoit une exemption de retenue à la source pour les dividendes de filiales et subordonne cette exemption au fait que la participation requise soit détenue durant une période minimale de 12 mois. Dès lors, la plupart des conventions fiscales conclues par la Belgique au cours des dix dernières années prévoient déjà une telle période de détention. C'est le cas, par exemple, des conventions conclues en 2015 avec la Russie ou en 2014 avec la Norvège et des protocoles conclus avec la Suisse en 2014, avec le Mexique en 2013 et avec le Royaume-Uni en 2009. Toutefois, un certain nombre de conventions plus anciennes prévoient un taux réduit de retenue à la source pour les dividendes versés par des filiales sans subordonner l'octroi de ce taux réduit à une période de détention minimale. L'article 8 de la Convention permettra à la Belgique d'ajouter une telle période de détention minimale dans ses Conventions fiscales couvertes qui n'en contiennent pas et d'aligner les périodes de détention minimale existantes sur celles du Modèle OCDE, pour autant évidemment que le partenaire concerné n'émette pas non plus de réserve à l'égard de cet article et qu'il notifie, le cas échéant, la disposition à modifier.

Parmi les partenaires conventionnels de la Belgique qui ont signé la Convention, 33 se sont réservé le droit de ne pas appliquer cet article. Compte tenu des positions notifiées au moment de la signature, l'article 8 devrait modifier une quinzaine de conventions conclues par la Belgique.

Article 9 (Gains en capital tirés de l'aliénation d'actions, de droits ou de participations dans des entités tirant leur valeur principalement de biens immobiliers)

L'article 13, paragraphe 4 du Modèle OCDE traite des plus-values qu'un résident d'un Etat contractant tire de l'aliénation d'actions qui tirent plus de 50 pour cent de leur valeur de biens immobiliers situés dans un Etat contractant et rend ces plus-values imposables dans l'Etat contractant où les biens immobiliers sont situés. Le paragraphe 44 du rapport sur l'Action 6 a apporté deux modifications à cette disposition.

D'une part, le champ d'application de cette disposition a été élargi de manière à inclure les droits ou participations comparables à des actions, tels les intérêts dans une « *partnership* », une fiducie ou un trust. D'autre part, afin de contrer les abus consistant à transférer des actifs à une entité peu avant l'aliénation de droits ou participations dans celle-ci en vue de faire tomber la part de la valeur de cette entité tirée de biens immobiliers en dessous du seuil de 50 pour cent, une période de référence a été introduite pour déterminer si ce seuil est atteint. L'article 13, paragraphe 4 du Modèle OCDE, tel que modifié par le rapport sur l'Action 6, stipule dès lors que les gains qu'un résident d'un Etat contractant tire de l'aliénation d'actions ou d'intérêts similaires, notamment d'intérêts dans une « *partnership* », une fiducie ou un trust, sont imposables dans l'autre Etat con-

tractant si, à tout moment au cours des 365 jours qui précèdent l'aliénation, ces actions ou intérêts similaires ont tiré directement ou indirectement plus de 50 pour cent de leur valeur de biens immobiliers situés dans cet autre Etat.

L'article 9 de la Convention permet aux Parties, soit de modifier les dispositions analogues de leurs Conventions fiscales couvertes de manière à y intégrer les modifications apportées par le rapport sur l'Action 6, soit d'insérer dans leurs Conventions fiscales couvertes l'article 13, paragraphe 4, du Modèle OCDE, tel que modifié par le rapport sur l'Action 6.

Paragraphes 1 et 2

Le paragraphe 1 vise uniquement à modifier les dispositions des Conventions fiscales couvertes analogues à l'article 13, paragraphe 4, du Modèle OCDE de manière à y introduire les deux modifications apportées par le rapport sur l'Action 6. L'alinéa a) prévoit l'introduction de la période de référence de 365 jours et l'alinéa b) prévoit l'élargissement du champ d'application.

Comme indiqué aux paragraphes 130 et 131 de la Note explicative, le paragraphe 1 est rédigé de manière à tenir compte des nombreuses variantes entre les dispositions existantes des Conventions fiscales couvertes et à s'appliquer à ces dispositions, quel que soit notamment le seuil utilisé (« plus de [X] pour cent », « au moins [X] pour cent », « la plus grande partie », « principalement »,...). Par contre, le paragraphe 1 ne modifierait pas les divers seuils prévus par ces dispositions, ni les exceptions prévues par certaines Conventions fiscales couvertes (par exemple, certaines conventions excluent de l'application de ces dispositions les gains tirés de l'aliénation d'actions de sociétés cotées sur un marché boursier reconnu).

Le paragraphe 2 (clause de compatibilité) précise que la période de référence de 365 jours remplacerait les éventuelles périodes de référence déjà prévues par les dispositions existantes, ou qu'elle serait ajoutée aux dispositions existantes qui ne prévoient pas de période de référence.

Paragraphes 3 à 5

Le paragraphe 3 permet, par ailleurs, aux Parties qui le souhaitent de choisir d'appliquer à leurs Conventions fiscales couvertes le paragraphe 4, c'est-à-dire d'insérer dans leurs Conventions fiscales couvertes l'article 13, paragraphe 4 du Modèle OCDE, tel que modifié par le rapport sur l'Action 6. Comme précisé au paragraphe 5, la disposition du Modèle OCDE remplacerait les dispositions existantes et serait aussi ajoutée à une Convention fiscale couverte ne contenant pas de disposition analogue.

Le paragraphe 4 étant une disposition facultative, il ne s'appliquera à une Convention fiscale couverte que si les deux Juridictions contractantes choisissent de l'appliquer et notifient ce choix au Dépositaire.

Paragraphe 6 (réserves)

Les dispositions de cet article n'étant pas requises pour satisfaire à une norme minimale, les Parties peuvent se réserver le droit de ne pas appliquer, soit l'intégralité du paragraphe 1, soit le paragraphe 1, a) ou 1, b) séparément. Les alinéas d) et e) permettent en outre aux Parties de conserver les dispositions de leurs Conventions fiscales couvertes qui prévoient déjà une période de référence ou qui s'appliquent déjà à l'aliénation de droits ou de participations autres que des actions.

Enfin, le paragraphe 6, f) permet à une Partie qui choisit d'insérer l'article 13, paragraphe 4 du Modèle OCDE dans ses Conventions fiscales couvertes de ne pas appliquer cette disposition à ses Conventions fiscales couvertes qui contiennent déjà une disposition analogue à la version 2014 du Modèle OCDE.

Paragraphes 7 et 8 (notifications)

Les paragraphes 7 et 8 décrivent les notifications qui doivent être faites par les Parties (autres que celles qui se sont réservé le droit de ne pas appliquer l'intégralité du paragraphe 1) afin d'identifier les dispositions de leurs Conventions fiscales couvertes qui seront modifiées ou remplacées par l'article 9. Conformément à ces dispositions, une disposition d'une Convention fiscale couverte ne serait modifiée ou remplacée, selon le cas, que si les deux Juridictions contractantes ont identifié cette disposition dans leurs notifications.

Position de la Belgique

Depuis 2005, la Belgique a une réserve à l'encontre de l'article 13, paragraphe 4, du Modèle OCDE. Cette disposition ne figure donc pas dans le Modèle standard belge de convention et des dispositions analogues ne figurent que dans environ un quart des conventions conclues par la Belgique. En outre, lorsque la Belgique accepte d'inclure une telle disposition, elle essaie de l'assortir d'exceptions pour les aliénations d'actions de sociétés cotées en bourse, d'actions cédées dans le cadre d'une réorganisation de société, d'actions qui tirent une grande partie de leurs valeurs de biens immobiliers dans lesquels la société exerce son activité, ou d'autres situations qui ne donnent normalement pas lieu à des abus.

Conformément à cet aspect de sa politique conventionnelle, la Belgique n'a donc pas choisi d'inclure l'article 13, paragraphe 4 du Modèle OCDE dans l'ensemble de ses Conventions fiscales couvertes et a émis une réserve à l'égard de l'alinéa a) du paragraphe 1, qui introduit une période de référence de 365 jours pour déterminer si le seuil de valeur qui déclenche l'application des dispositions analogues à l'article 13, paragraphe 4 du Modèle OCDE est atteint. On notera à cet

égard que le nouveau paragraphe 28.9 des Commentaires sur l'article 13 du Modèle OCDE signale certains problèmes liés à l'introduction de cette période de référence et propose une disposition alternative permettant de résoudre ces problèmes, laquelle alternative n'est pas reprise dans la Convention.

Par contre, la Belgique n'a pas émis de réserve en ce qui concerne l'alinéa b) du paragraphe 1 qui élargit le champ d'application des dispositions existantes aux participations détenues dans des entités comme les *« partnerships »* et les trusts, étant donné qu'elle ne voit pas de raison de faire une distinction entre les participations dans des sociétés et dans ces autres entités.

Compte tenu des positions exprimées lors de la signature de la Convention par nos partenaires, le champ d'application des dispositions contenues dans une dizaine des conventions conclues par la Belgique devrait être élargi pour couvrir les cessions de participations dans des entités autres que des sociétés.

Article 10 (Règle anti-abus visant les établissements stables situés dans des juridictions tierces)

Le rapport sur l'Action 6 a conclu qu'une disposition devait être ajoutée au Modèle OCDE afin de traiter *« les abus potentiels qui peuvent résulter du transfert d'actions, de créances, de droits ou de biens vers des établissements stables établis uniquement à cet effet dans des pays réservant un traitement préférentiel au revenu de ces actifs »* (paragraphe 49 du rapport). Le paragraphe 52 du rapport contient un projet de disposition à cet effet et prévoit que ce projet de disposition devra être finalisé dans le cadre des travaux de suivi sur l'Action 6. La disposition finalisée par le Groupe de Travail n° 1 de l'OCDE a été intégrée dans le nouvel Article 29, paragraphe 8 du Modèle OCDE.

Paragraphes 1 à 3

Ces paragraphes contiennent une disposition inspirée de celle du Modèle OCDE. Le paragraphe 1 prévoit que les avantages prévus par une Convention fiscale couverte ne s'appliquent pas à un élément de revenu qu'une entreprise d'une Juridiction contractante tire de l'autre Juridiction contractante lorsque :

- la Juridiction contractante dont l'entreprise est résidente considère ce revenu comme étant attribuable à un établissement stable de cette entreprise situé dans une juridiction tierce et exempte d'impôt les bénéfices de cet établissement stable, et que

- l'impôt perçu dans la juridiction tierce au titre de cet élément de revenu est inférieur à 60 pour cent de l'impôt qui serait dû dans la Juridiction contractante dont l'entreprise est résidente si cet établissement stable y était situé.

Le paragraphe 2 prévoit une exception pour les revenus liés à l'exercice effectif d'une activité d'entreprise par l'intermédiaire de l'établissement stable (l'activité consistant à réaliser, gérer ou simplement détenir des placements pour le compte de l'entreprise ne satisfait pas à cette condition, sauf s'il s'agit d'activités bancaires, d'assurance ou d'activités portant sur des valeurs mobilières exercées respectivement par une banque, une compagnie d'assurance ou un opérateur sur titres agréé).

Le paragraphe 3 prévoit que, lorsque les avantages prévus par une Convention fiscale couverte sont refusés à un résident d'une Juridiction contractante en vertu du paragraphe 1, l'autorité compétente de l'autre Juridiction contractante peut néanmoins accorder ces avantages en réponse à une demande de ce résident si elle considère que l'octroi de ces avantages est justifié au regard des raisons pour lesquelles le résident n'a pas satisfait aux conditions des paragraphes 1 et 2. Cette autorité compétente doit consulter l'autorité compétente de l'autre Juridiction contractante avant d'accepter ou de rejeter la demande.

Paragraphe 4 (clause de compatibilité)

Le paragraphe 4 prévoit que les dispositions des paragraphes 1 à 3 remplacent les dispositions existantes d'une Convention fiscale couverte qui refusent ou limitent les avantages octroyés à une entreprise d'une Juridiction contractante au titre d'un élément de revenu provenant de l'autre Juridiction contractante et attribuable à un établissement stable de cette entreprise situé dans une juridiction tierce, ou que ces paragraphes 1 à 3 sont ajoutés aux Conventions fiscales couvertes qui ne contiennent pas de telles dispositions.

Paragraphe 5 (réserves)

La disposition des paragraphes 1 à 3 n'est pas requise pour satisfaire à une norme minimale. Les Parties peuvent dès lors se réserver le droit de ne pas appliquer l'article 10 à l'ensemble de leurs Conventions fiscales couvertes. Elles peuvent également se réserver le droit de ne pas appliquer l'article 10 à leurs Conventions fiscales couvertes qui contiennent déjà des dispositions analogues ou, au contraire, d'appliquer cet article uniquement à leurs Conventions fiscales couvertes qui contiennent déjà de telles dispositions.

Paragraphe 6 (notifications)

Une disposition existante d'une Convention fiscale couverte sera remplacée par les dispositions des paragraphes 1 à 3 lorsque les deux Juridictions contractantes auront identifié cette disposition existante dans leurs notifications au Dépositaire. Dans les autres cas (sauf si une des Juridictions contractantes a émis une réserve), les paragraphes 1 à 3 prévaudront sur les dispositions des Conventions fiscales couvertes dans la mesure où ces dispositions sont incompatibles.

Position de la Belgique

Conformément au paragraphe 5, a) la Belgique s'est réservé le droit de ne pas appliquer l'article 10 à ses Conventions fiscales couvertes. En effet, en faisant dépendre l'octroi des avantages conventionnels d'une comparaison entre l'impôt subi par l'élément de revenu concerné dans la juridiction tierce où est situé l'établissement stable et l'impôt qu'aurait subi ce même élément de revenu dans la Juridiction de résidence de l'entreprise, cette disposition est défavorable aux entreprises résidentes de pays qui, comme la Belgique, ont un taux d'impôt des sociétés élevé. On notera par ailleurs que plus de deux tiers des Signataires de la Convention ont émis une réserve à l'égard de cet article.

Article 11 (Application des conventions fiscales pour limiter le droit d'une Partie d'imposer ses propres résidents)

Les paragraphes 61 à 63 du rapport sur l'Action 6 concluent qu'une clause dite « de sauvegarde » doit être ajoutée à l'article 1 du Modèle OCDE afin de confirmer le principe (déjà énoncé, dans la version 2014 du Modèle, notamment aux paragraphes 6.1 et 23 des Commentaires sur l'article 1) selon lequel les dispositions des conventions fiscales ne limitent pas le droit d'un Etat contractant d'imposer ses propres résidents, à l'exception de celles qui sont manifestement destinées à s'appliquer à ces résidents, comme les règles relatives à l'élimination de la double imposition. Un nouveau paragraphe 3 a donc été inséré dans l'article 1 du Modèle OCDE 2017.

Paragraphe 1

Le paragraphe 1 contient une clause de sauvegarde inspirée de ce nouvel article 1, paragraphe 3 du Modèle OCDE. Cette clause stipule qu'une Convention fiscale couverte n'affecte pas l'imposition par une Juridiction contractante de ses propres résidents, sauf en ce qui concerne les avantages accordés au titre de certaines dispositions spécifiquement énumérées.

Les alinéas a) à g) du paragraphe 1 reprennent les exceptions prévues dans le Modèle OCDE en remplaçant les références aux dispositions du Modèle par une description de ces dispositions, qui est basée sur le paragraphe 26.19 des Commentaires sur l'article 1 du Modèle OCDE qui figure dans le rapport sur l'Action 6 (et au paragraphe 19 des Commentaires sur l'article 1 du Modèle OCDE 2017). Constituent donc des exceptions, les dispositions des Conventions fiscales couvertes analogues aux dispositions suivantes du Modèle OCDE :

a) le paragraphe 3 de l'article 7 (Bénéfices des entreprises) et le paragraphe 2 de l'article 9 (Entreprises associées);

b) l'article 19 (Fonctions publiques);

c) l'article 20 (Etudiants);

d) l'article 23A (Méthode d'exemption) et l'article 23B (Méthode d'imputation);

e) l'article 24 (Non-discrimination);

f) l'article 25 (Procédure amiable); et

g) l'article 28 (Membres des missions diplomatiques et postes consulaires).

Par ailleurs, les alinéas h) à j) prévoient des exceptions supplémentaires afin de couvrir les autres dispositions affectant le pouvoir d'imposition de la Juridiction de résidence qui figurent dans les conventions fiscales existantes. Les alinéas h) et i) visent les dispositions qui prévoient que les pensions ou certaines autres sommes payées à un résident d'une Juridiction contractante sont exclusivement imposables dans l'autre Juridiction contractante (soit parce que ces sommes sont payées en exécution de la législation en matière de sécurité sociale de cette autre Juridiction, soit parce qu'elles proviennent de cette autre Juridiction). L'alinéa j) couvre plus largement les dispositions qui limitent expressément le droit d'une juridiction d'imposer ses propres résidents ou qui prévoient expressément qu'une juridiction d'où provient un élément de revenu a le droit exclusif d'imposer cet élément de revenu. Comme indiqué au paragraphe 150 de la Note explicative, cet alinéa couvrirait, par exemple, des dispositions qui octroient des déductions pour les cotisations versées par un résident d'une Juridiction contractante à un régime de retraite de l'autre Juridiction contractante aux fins du calcul du revenu dans la première juridiction contractante.

Paragraphe 2 (clause de compatibilité)

Le paragraphe 2 précise que les dispositions du paragraphe 1 remplaceraient les dispositions existantes d'une Convention fiscale couverte prévoyant que cette Convention fiscale couverte n'affecte pas le droit d'une Juridiction contractante d'imposer ses résidents, ou seraient ajoutées aux Conventions fiscales couvertes ne contenant pas de telles dispositions.

Paragraphe 3 (réserves)

Une clause de sauvegarde n'étant pas requise pour satisfaire à une norme minimale, l'alinéa a) permet aux Parties de ne pas appliquer l'intégralité de l'article 11. L'alinéa b) permet, en outre, aux Parties de conserver leurs clauses de sauvegarde existantes.

Paragraphe 4 (notifications)

Le paragraphe 4 stipule qu'une disposition existante d'une Convention fiscale couverte sera remplacée par la clause de sauvegarde du paragraphe 1 lorsque les deux Juridictions contractantes auront identifié cette disposition dans leurs notifications relatives à l'article 11. Dans les autres cas (sauf si une des Juridictions contractantes a émis une réserve), les dispositions du paragraphe 1 prévaudront sur les dispositions des Conventions fiscales couvertes dans la mesure où ces dispositions sont incompatibles.

Position de la Belgique

La Belgique n'a émis aucune réserve en ce qui concerne l'article 11. La clause de sauvegarde qui figure au paragraphe 1 de cet article permet de clarifier expressément que la plupart des dispositions des conventions fiscales inspirées du Modèle OCDE n'affectent pas l'imposition par un Etat contractant de ses propres résidents et ne font donc pas obstacle à l'application des mesures anti-abus de droit interne qu'un Etat applique à ses propres résidents (comme, par exemple une législation CFC relative aux sociétés étrangères contrôlées ou la taxe « caïman » belge). Comme indiqué ci-avant, cette disposition ne fait que confirmer les principes énoncés dans divers paragraphes des Commentaires du Modèle OCDE. Jusqu'en 2017, la Belgique avait formulé plusieurs observations indiquant un désaccord avec ces principes. Elle a retiré ces observations suite aux travaux menés dans le cadre de l'Action 6 du Plan BEPS (tout comme les quelques autres pays qui avaient émis des observations analogues). Tous les pays membres de l'OCDE se rallient donc à ces principes.

Actuellement, seule la convention conclue en 2006 avec les Etats-Unis (qui n'ont pas signé la Convention) contient une clause de sauvegarde analogue à celle du Modèle OCDE. Une vingtaine de conventions anciennes conclues par la Belgique contiennent des dispositions prévoyant que la convention ne peut être interprétée comme limitant le droit de la Belgique d'imposer une société résidente de la Belgique en cas de rachat de ses propres actions ou parts ou à l'occasion du partage de son avoir social. Ces dispositions devraient être remplacées par la clause des paragraphes 1 à 3 dans la mesure où les partenaires concernés de la Belgique auront également accepté l'application de l'article 11. Toutefois, environ deux tiers des Signataires se sont réservé le droit de ne pas appliquer cet article. Compte tenu des positions exprimées par nos partenaires lors de la signature, la clause de sauvegarde de l'article 11 serait insérée dans une quinzaine de conventions conclues par la Belgique.

Partie IV. Mesures visant à éviter le statut d'établissement stable

Le rapport sur l'Action 7 (« Empêcher les mesures visant à éviter artificiellement le statut d'établissement stable »)[14] a apporté plusieurs modifications à la définition de l'établissement stable qui figure à l'article 5 du modèle OCDE. La partie IV de la Convention contient quatre articles issus des travaux sur l'Action 7. Comme indiqué au paragraphe 156 de la Note explicative, ces articles visent à modifier les conventions fiscales existantes pour répondre aux mesures qui permettent d'éviter artificiellement le statut d'établissement stable au moyen: (i) des accords de commissionnaire et des stratégies similaires (article 12); (ii) des exceptions dont bénéficient des activités spécifiques (article 13); et (iii) du fractionnement de contrats (article 14). L'article 15 contient la définition de l'expression « étroitement liée à une entreprise » qui est utilisée aux articles 12 à 14.

Article 12 (Mesures visant à éviter artificiellement le statut d'établissement stable par des accords de commissionnaire et autres stratégies similaires)

Les travaux sur l'Action 7 ont abouti à des modifications des paragraphes 5 et 6 de l'article 5 du Modèle OCDE, qui définissent les circonstances dans lesquelles les activités qu'une personne exerce dans un Etat contractant pour le compte d'une entreprise sont constitutives d'un établissement stable dans le chef de cette entreprise alors même que cette entreprise ne dispose pas d'une installation fixe d'affaires dans l'Etat concerné. Ces modifications ciblent les stratégies mises en œuvre pour éviter le statut d'établissement stable en recourant à des accords de commissionnaire et à des stratégies similaires, c'est-à-dire, comme mentionné au paragraphe 7 du rapport sur l'Action 7, « *des situations dans lesquelles des contrats qui, dans les faits, sont négociés dans un Etat ne sont pas formellement conclus dans cet Etat parce qu'ils sont complétés ou autorisés à l'étranger, ou dans lesquelles la personne qui est ordinairement habilitée à conclure des contrats constitue un « agent indépendant » auquel s'applique l'exception prévue par l'article 5(6), même si elle est étroitement liée à l'entreprise pour le compte de laquelle elle agit* ».

Le paragraphe 5 du Modèle OCDE a donc été modifié de manière à viser non seulement la personne qui conclut habituellement des contrats au nom de l'entreprise mais également celle qui « *joue habituellement le rôle principal menant à la conclusion de contrats qui, de façon routinière, sont conclus sans modification importante par l'entreprise* ». Par ailleurs, la disposition ne vise plus seulement les contrats conclus « *au nom de l'entreprise* » mais aussi les contrats « *pour le transfert de la propriété de biens, ou pour la concession du droit d'utiliser des biens, appartenant à cette entreprise ou que l'entreprise a le droit d'utiliser* » ou « *pour la fourniture de services par cette entreprise* ». En outre,

[14] Tous les rapports issus du Projet BEPS peuvent être consultés sur le site de l'OCDE (http://www.oecd.org/fr/fiscalite/beps/actions-beps.htm).

le paragraphe 6 exclut désormais qu'une personne puisse être considérée comme indépendante si « *elle agit exclusivement ou presque exclusivement pour le compte d'une ou de plusieurs entreprises auxquelles elle est étroitement liée* ».

L'article 12 de la Convention permet d'intégrer ces modifications dans les conventions fiscales existantes.

Paragraphes 1 et 2

Les paragraphes 1 et 2 reproduisent les paragraphes 5 et 6 de l'article 5 du Modèle OCDE, tels que modifiés par le rapport sur l'Action 7, sous réserve de quelques modifications destinées à tenir compte du caractère multilatéral de la Convention.

En vertu du paragraphe 1, lorsqu'une personne agit dans une Juridiction contractante pour le compte d'une entreprise, cette entreprise est considérée comme ayant un établissement stable dans cette Juridiction si cette personne conclut habituellement des contrats ou joue habituellement le rôle principal menant à la conclusion de contrats qui, de façon routinière, sont conclus sans modification importante par l'entreprise, et si ces contrats sont, soit au nom de l'entreprise, soit pour le transfert de la propriété de biens ou pour la concession du droit d'utiliser des biens appartenant à l'entreprise ou que l'entreprise a le droit d'utiliser, soit pour la prestation de services par cette entreprise. L'entreprise n'est toutefois pas considérée comme ayant un établissement stable lorsque la personne agit dans le cadre ordinaire d'une activité d'agent indépendant au sens du paragraphe 2 (voir ci-après) ou lorsqu'elle exerce uniquement certaines activités.

Le paragraphe 2 prévoit que le paragraphe 1 ne s'applique pas lorsque la personne qui agit dans une Juridiction contractante pour le compte d'une entreprise de l'autre Juridiction contractante exerce dans la première Juridiction une activité d'entreprise comme agent indépendant et qu'elle agit pour l'entreprise dans le cadre ordinaire de cette activité. Le paragraphe 2 stipule également qu'une personne qui agit exclusivement ou presque exclusivement pour le compte d'une ou plusieurs entreprises auxquelles elle est étroitement liée n'est pas considérée comme un agent indépendant en ce qui concerne chacune de ces entreprises. Comme mentionné ci-avant, la notion de personne « étroitement liée » est définie à l'article 15.

Paragraphe 3 (clause de compatibilité)

L'alinéa a) stipule que le paragraphe 1 remplace les dispositions d'une Convention fiscale couverte qui décrivent les conditions dans lesquelles une entreprise doit être considérée comme ayant un « établissement stable-agent dépendant » dans la mesure où ces dispositions traitent de la situation dans laquelle cette personne dispose de pouvoirs qu'elle exerce habituellement lui permettant de

conclure des contrats au nom de l'entreprise (ou pour le compte de l'entreprise ou autres expressions analogues).

L'alinéa b) stipule que le paragraphe 2 remplacerait les dispositions d'une Convention fiscale couverte qui, comme l'article 5, paragraphe 6 du Modèle OCDE 2014 (ou du Modèle standard belge) prévoient qu'une entreprise n'est pas considérée comme ayant un établissement stable dans une Juridiction contractante pour une activité qu'un agent jouissant d'un statut indépendant exerce pour cette entreprise.

Paragraphe 4 (réserves)

Etant donné que les dispositions issues du rapport sur l'Action 7 ne sont pas requises pour satisfaire à une norme minimale, une Partie peut se réserver le droit de ne pas appliquer l'intégralité de l'article 12 à ses Conventions fiscales couvertes. Aucune autre réserve n'est autorisée.

Paragraphes 5 et 6 (notifications)

Le paragraphe 1 comme le paragraphe 2 s'appliqueront à une disposition d'une Convention fiscale couverte lorsque les deux Juridictions contractantes auront identifié cette disposition dans leurs notifications au Dépositaire.

Position de la Belgique

Lorsqu'elle a signé la Convention en juin 2017, la Belgique avait émis une réserve (d'examen) à l'égard de l'article 12. Le gouvernement a finalement décidé de ne pas maintenir cette réserve. La définition élargie de l'établissement stable « personnel » devrait donc être intégrée dans les Conventions fiscales couvertes de la Belgique, dans la mesure toutefois où les partenaires de la Belgique n'émettent pas non plus de réserve.

Lors de la signature de la Convention, plus de la moitié des Signataires ont émis une réserve à l'égard de l'article 12. Compte tenu des réserves exprimées par nos partenaires, environ 25 des conventions notifiées par la Belgique seraient modifiées par cet article. On notera également que la nouvelle convention conclue en 2016 avec le Japon reprend également les paragraphes 5 et 6 de l'article 5 du Modèle OCDE, tels que modifiés par l'Action 7 du Plan BEPS.

Article 13 (Mesures visant à éviter artificiellement le statut d'établissement stable par le recours aux exceptions dont bénéficient des activités spécifiques)

L'article 5, paragraphe 4 du Modèle OCDE prévoit que, nonobstant les dispositions précédentes de cet article, une installation fixe d'affaires ne constitue pas un établissement stable pour une entreprise lorsque cette installation est utilisée

aux seules fins d'exercer, pour cette entreprise, les activités énumérées dans ce paragraphe.

Les travaux menés dans le cadre de l'Action 7 ont modifié cette disposition du Modèle OCDE afin de stipuler expressément que les exceptions qu'elle prévoit ne sont applicables que si les activités qui y sont énumérées revêtent un caractère préparatoire ou auxiliaire. Cependant, comme indiqué au paragraphe 169 de la Note explicative, *« le paragraphe 30.1 des Commentaires sur l'article 5 (voir [les pages 35 et 36] du rapport sur l'Action 7) indique que certains Etats considèrent que certaines des activités énumérées à l'article 5(4) de la version 2014 du Modèle de convention fiscale de l'OCDE revêtent intrinsèquement un caractère préparatoire ou auxiliaire et que, afin d'augmenter la prévisibilité pour les administrations fiscales et les contribuables, il n'est pas nécessaire de prévoir expressément que les activités visées revêtent un caractère préparatoire ou auxiliaire. Ces Etats considèrent que l'inclusion d'une règle anti-fragmentation permet de cibler l'usage inapproprié des exceptions dont bénéficient des activités spécifiques. Une disposition alternative qui reflète ce point de vue est donc inclue au paragraphe 30.1. »*

L'article 13 de la Convention permet aux Parties d'inclure dans leurs conventions fiscales couvertes les deux versions de l'article 5, paragraphe 4 du Modèle OCDE 2017 ainsi que la règle anti-fragmentation issues du rapport sur l'Action 7.

Paragraphe 1

Le paragraphe 1 permet aux Parties de choisir d'appliquer à leurs Conventions fiscales couvertes l'une ou l'autre des versions décrites ci-avant de l'article 5, paragraphe 4 du Modèle OCDE 2017. Il permet également à une Partie de n'appliquer aucune de ces deux options.

Paragraphe 2 – Option A

La disposition du paragraphe 2 correspond à celle qui figure à l'article 5, paragraphe 4 du Modèle OCDE 2017. Les exceptions prévues par cette disposition ne s'appliquent aux activités spécifiquement énumérées que si celles-ci revêtent un caractère préparatoire ou auxiliaire.

Comme indiqué au paragraphe 171 de la Note explicative, le paragraphe 2 est rédigé de façon à appliquer les principes contenus dans le nouveau texte du Modèle OCDE aux diverses activités énumérées dans les dispositions analogues des Conventions fiscales couvertes plutôt qu'à remplacer celles-ci par la liste d'activités spécifiques contenue dans le Modèle OCDE (qui n'a pas été modifiée). Les exceptions mentionnées dans les Conventions fiscales couvertes seraient donc préservées mais en étant soumises à la condition que les activités visées revêtent un caractère préparatoire ou auxiliaire.

Paragraphe 3 – Option B

Le paragraphe 3 est inspiré de la disposition alternative qui figure au paragraphe 30.1 des Commentaires inclus dans le rapport sur l'Action 7, ainsi qu'au paragraphe 78 des Commentaires sur l'article 5 de la version du Modèle OCDE 2017.

L'application du paragraphe 3 aurait pour effet de préserver les exceptions prévues par les Conventions fiscales couvertes tout en garantissant que ces exceptions s'appliquent indépendamment du fait que l'activité revête ou non un caractère préparatoire ou auxiliaire. (Les dispositions existantes d'une Convention fiscale couverte qui subordonneraient expressément l'application d'une exception au fait que l'activité visée revête un caractère préparatoire ou auxiliaire ne seraient toutefois pas modifiées en vertu de l'alinéa a).)

Paragraphe 4 (Règle anti-fragmentation)

Le paragraphe 4 reproduit le nouvel article 5, paragraphe 4.1 du Modèle OCDE, qui figure au paragraphe 15 du rapport sur l'Action 7, sous réserve de quelques modifications destinées à tenir compte du caractère multilatéral de la Convention. Comme expliqué aux paragraphes 14 et 15 du rapport, cette disposition vise à empêcher une entreprise de fragmenter ses activités entre plusieurs installations fixes d'affaires dans le but d'éviter d'avoir un établissement stable dans un Etat et vise aussi les situations où des activités sont fragmentées entre deux (ou plusieurs) entreprises étroitement liées.

En vertu de cette règle anti-fragmentation, les exceptions prévues par des dispositions analogues à l'article 5, paragraphe 4 du Modèle OCDE ne s'appliquent pas à une installation fixe d'affaires utilisée par une entreprise si la même entreprise exerce des activités dans une autre installation située dans la même Juridiction contractante ou si une entreprise étroitement liée exerce des activités dans la même installation ou dans une autre installation située dans la même Juridiction contractante et si

a) une de ces installations constitue un établissement stable pour l'entreprise ou l'entreprise étroitement liée, ou

b) l'ensemble des activités menées par l'entreprise ou les entreprises étroitement liées dans les deux installations, ou par les entreprises étroitement liées dans la même installation, ne revêt pas un caractère préparatoire ou auxiliaire.

Pour que cette règle soit applicable, il faut en outre que les activités concernées constituent des fonctions complémentaires faisant partie d'un ensemble cohérent d'activités d'entreprise.

Paragraphe 5 (Clause de compatibilité)

L'alinéa a) prévoit que le paragraphe 2 ou 3 (l'Option A ou l'Option B) s'applique à la place des parties de dispositions d'une Convention fiscale couverte qui, comme l'article 5, paragraphe 4 du Modèle OCDE 2014 (ou du Modèle standard belge), énumèrent des activités spécifiques dont l'exercice est considéré comme ne constituant pas un établissement stable bien que ces activités soient exercées par l'intermédiaire d'une installation fixe d'affaires.

L'alinéa b) prévoit que la règle anti-fragmentation du paragraphe 4 s'applique aux dispositions d'une Convention fiscale couverte qui sont analogues à l'article 5, paragraphe 4 du Modèle OCDE 2014 (éventuellement modifiées par le paragraphe 2 ou 3).

Paragraphe 6 (Réserves)

Etant donné que les dispositions de l'article 13 ne sont pas requises pour satisfaire à une norme minimale, une Partie peut se réserver le droit de ne pas appliquer l'intégralité de l'article 13 (en vertu de l'alinéa a)) ou la règle anti-fragmentation du paragraphe 4 (en vertu de l'alinéa c)) à l'ensemble de ses Conventions fiscales couvertes. Une Partie qui choisit d'appliquer l'Option A peut en outre (en vertu de l'alinéa b)) se réserver le droit de conserver les clauses de ses Conventions fiscales couvertes qui prévoient déjà expressément que les exceptions qu'elles prévoient s'appliquent uniquement si les activités visées revêtent un caractère préparatoire ou auxiliaire.

Paragraphes 7 et 8 (Notifications)

Conformément au paragraphe 7, l'Option A ou B ne s'appliquera à une disposition d'une Convention fiscale couverte que si les deux Juridictions contractantes ont choisi la même option et ont identifié cette disposition dans leurs notifications au Dépositaire. De même, le paragraphe 8 stipule que la règle anti-fragmentation ne s'appliquera à une disposition d'une Convention fiscale couverte que si les deux Juridictions contractantes ont inclus cette disposition dans leurs notifications.

Position de la Belgique

La Belgique a choisi l'Option B et n'a pas émis de réserve à l'égard de la règle anti-fragmentation du paragraphe 4.

La Belgique fait, en effet, partie des pays qui considèrent qu'une règle anti-fragmentation, telle que celle qui figure au nouveau paragraphe 4.1 de l'article 5 du Modèle OCDE, constitue le moyen le plus approprié de lutter contre les abus qui visent à bénéficier indûment des exceptions au statut d'établissement stable prévues pour certaines activités spécifiques. Elle estime que, dès lors qu'une telle règle anti-fragmentation est applicable, il n'est pas nécessaire de vérifier, comme le prévoit l'Option A, que chacune des activités spécifiquement mentionnées dans une disposition analogue au paragraphe 4 de l'article 5 du Modèle OCDE, ou du Modèle standard belge, revêt bien un caractère préparatoire ou

auxiliaire lorsqu'une telle activité (par exemple, le fait d'entreposer des marchandises appartenant à l'entreprise aux seules fins de transformation par une autre entreprise) est la seule activité exercée dans une installation fixe d'affaires.

Comme indiqué ci-avant, l'Option B correspond à la disposition alternative qui figure au paragraphe 78 des Commentaires sur l'article 5 du Modèle OCDE 2017, à l'intention des juridictions qui partagent la position exprimée au paragraphe précédent. Sur le fond, cette disposition ne diffère pas du paragraphe 4 de l'article 5 du Modèle OCDE avant sa modification par le rapport sur l'Action 7. Sa formulation a simplement été adaptée de manière à clarifier que les activités spécifiquement mentionnées aux alinéas a) à d) de ce paragraphe sont automatiquement considérées comme ne constituant pas un établissement stable, sans qu'il faille examiner si elles ont bien un caractère préparatoire ou auxiliaire. Ceci ne fait que confirmer la manière dont la Belgique interprète déjà la disposition du modèle OCDE 2014.

Compte tenu des positions exprimées par les partenaires de la Belgique lors de la signature de la Convention, la règle anti-fragmentation devrait être insérée dans une trentaine des conventions notifiées par la Belgique. Par contre, l'Option B ne s'appliquerait qu'à moins de dix conventions.

Article 14 – (Fractionnement de contrats)

Le rapport sur l'Action 7 a introduit dans les Commentaires sur l'article 5 du Modèle OCDE une disposition visant les abus qui consistent pour certaines entreprises à fractionner des contrats afin d'éviter artificiellement de dépasser le seuil de douze mois en-deçà duquel, conformément à l'article 5, paragraphe 3 du Modèle OCDE, un chantier de construction ou de montage ne constitue pas un établissement stable. La disposition qui figurait à la page 40 du rapport sur l'Action 7 a été intégrée au paragraphe 52 des Commentaires sur l'article 5 du Modèle OCDE 2017 après avoir été finalisée par le Groupe de travail n° 1 de l'OCDE. L'article 14 de la Convention permet la mise en œuvre de cette disposition.

Le paragraphe 17 du rapport sur l'Action 7 mentionne toutefois que la Règle du critère des objets principaux qui résulte des travaux sur l'Action 6 (voir ci-avant la partie du présent exposé relative à l'article 7) permettra de répondre aux préoccupations de BEPS liées au fractionnement abusif de contrats et que la disposition incluse dans les Commentaires est destinée à être utilisée dans les conventions qui ne contiennent pas la Règle du critère des objets principaux ou comme disposition supplémentaire par les pays spécifiquement préoccupés par la question du fractionnement des contrats et dont le droit interne ne contient pas de mesure permettant de traiter ce type d'abus.

Paragraphe 1

La disposition qui figure dans les Commentaires du Modèle OCDE prévoit que :

- lorsqu'une entreprise d'un Etat contractant exerce des activités dans l'autre Etat contractant à un endroit qui constitue un chantier de construction ou de montage et que ces activités sont exercées pendant une ou des périodes qui, au total, dépassent 30 jours sans dépasser douze mois, et que

- des activités connexes sont exercées sur le même chantier, pendant des périodes différentes de plus de 30 jours chacune, par une ou plusieurs entreprises étroitement liées à la première entreprise,

ces différentes périodes sont cumulées afin de déterminer si la durée de douze mois en deçà de laquelle un chantier ne constitue pas un établissement stable est dépassée.

Le paragraphe 1 est inspiré de cette disposition mais, comme indiqué au paragraphe 184 de la Note explicative, celle-ci a été adaptée afin de prendre en compte les dispositions des conventions existantes qui prévoient d'autres seuils que douze mois et celles qui définissent différemment les activités et endroits couverts ou qui couvrent d'autres projets spécifiques.

Paragraphe 2 (clause de compatibilité)

Le paragraphe 2 prévoit que la règle du paragraphe 1 s'applique à la place, ou en l'absence, de dispositions d'une Convention fiscale couverte qui portent sur le fractionnement de contrats en vue d'éviter de dépasser une période (ou des périodes) de temps relative à l'existence d'un établissement stable pour des projets ou des activités spécifiques visés au paragraphe 1.

Paragraphe 3 (réserves)

Etant donné qu'une règle visant le fractionnement de contrats n'est pas requise pour satisfaire à une norme minimale, une Partie peut se réserver le droit de ne pas appliquer l'intégralité de l'article 14 à ses Conventions fiscales couvertes (en vertu de l'alinéa a)) ou seulement aux dispositions de ses Conventions fiscales couvertes relatives à l'exploration ou l'exploitation de ressources naturelles (en vertu de l'alinéa b)).

Paragraphe 4 (notifications)

La règle anti-fractionnement du paragraphe 1 remplacera une disposition d'une Convention fiscale couverte lorsque les deux Juridictions contractantes auront identifié cette disposition dans leurs notifications au Dépositaire. Dans les autres cas (sauf si une des Juridictions contractantes a émis une réserve), la disposition du paragraphe 1 prévaudra sur les dispositions de la Convention fiscale couverte dans la mesure où ces dispositions sont incompatibles.

Position de la Belgique

Comme indiqué ci-avant, il ressort du rapport sur l'Action 7 qu'une disposition visant le fractionnement de contrats n'est pas nécessaire lorsqu'une convention contient la règle du critère des objets principaux résultant des travaux sur l'Action 6. Or, comme indiqué dans la partie du présent exposé relative à l'article 7 de la Convention, cette règle du critère des objets principaux devrait être insérée dans les Conventions fiscales couvertes de la Belgique. L'article 229, paragraphe 2/2 du Code des impôts sur les revenus contient également une disposition visant spécifiquement ce type d'abus. De plus, contrairement à la disposition du CIR 92 qui permet au contribuable de démontrer que l'exercice d'activités similaires par des entreprises liées n'avait pas pour motif d'éviter l'existence d'un établissement stable, la disposition du paragraphe 1 de l'article 14 de la Convention s'applique de manière automatique à toutes les situations, abusives ou non, où des activités connexes sont exercées au même endroit par des entreprises étroitement liées.

Compte tenu de ce qui précède, la Belgique s'est réservé le droit de ne pas appliquer l'article 14 à ses Conventions fiscales couvertes.

Article 15 – Définition d'une personne étroitement liée à une entreprise

Paragraphe 1

Le paragraphe 1 décrit les conditions auxquelles une personne est considérée comme « étroitement liée » à une entreprise aux fins des articles 12, 13 et 14. Cette définition est inspirée de celle qui figure aux pages 16 et 17 du rapport sur l'Action 7 et à l'article 5, paragraphe 8 du Modèle OCDE 2017.

Une personne est « étroitement liée » à une entreprise si, compte tenu de l'ensemble des faits et circonstances pertinents, l'une est sous le contrôle de l'autre ou toutes deux sont sous le contrôle des mêmes personnes ou entreprises. Dans tous les cas, une personne est considérée comme étroitement liée à une entreprise si l'une détient directement ou indirectement plus de 50 pour cent des droits ou participations effectifs dans l'autre (ou, dans le cas d'une société, plus de 50 pour cent du total des droits de vote et de la valeur des actions de la société ou des droits ou participations effectifs dans les capitaux propres de la société), ou si une autre personne détient directement ou indirectement plus de 50 pour cent des droits ou participations effectifs (ou, dans le cas d'une société, plus de 50 pour cent du total des droits de vote et de la valeur des actions de la société ou des droits ou participations effectifs dans les capitaux propres de la société) dans la personne et l'entreprise.

Paragraphe 2 (réserves)

Cette définition étant censée s'appliquer aux dispositions existantes modifiées par l'article 12, paragraphe 2, l'article 13, paragraphe 4, et l'article 14, seules les

Parties qui se sont réservé le droit de n'appliquer aucune de ces dispositions peuvent se réserver le droit de ne pas appliquer l'article 15.

Position de la Belgique

La Belgique n'a pas émis de réserve à l'égard de l'article 12, paragraphe 2 (nouvelle disposition relative aux agents indépendants) et de l'article 13, paragraphe 4 (règle anti-fragmentation). Conformément à l'article 15, paragraphe 2, elle n'a donc pas formulé de réserve à l'égard de l'article 15.

Partie V. Améliorer le règlement des différends

Dans le cadre de l'adoption du rapport sur l'Action 14 du Plan BEPS (« Accroître l'efficacité des mécanismes de règlement des différends »)[15], les Etats et juridictions participant aux travaux se sont engagés à respecter une norme minimale, complétée par une série de bonnes pratiques que les participants sont encouragés à adopter. Certains éléments de la norme minimale, ainsi qu'une de ces bonnes pratiques, peuvent être mis en œuvre en insérant des dispositions spécifiques dans les conventions fiscales. La partie V de la Convention permet d'insérer ces dispositions dans les Conventions fiscales couvertes.

Article 16 – Procédure amiable

L'élément 1.1 de la norme minimale de l'Action 14 (page 13 du rapport) prévoit que les juridictions doivent insérer dans leurs conventions fiscales l'article 25, paragraphes 1 à 3 du Modèle OCDE, tel qu'interprété dans les Commentaires de ce Modèle et en tenant compte des modifications de ces paragraphes permises par les éléments 3.1 et 3.3 de la norme minimale de l'Action 14 (voir ci-après). L'article 16 de la Convention permet aux Parties de satisfaire à cet élément de la norme minimale.

La structure de l'article 16 est la suivante :

- les paragraphes 1 à 3 reproduisent les paragraphes 1 à 3 de l'article 25 du Modèle OCDE sous réserve de quelques modifications destinées à aligner la terminologie sur celle employée dans la Convention (comme indiqué au paragraphe 194 de la Note explicative);

- le paragraphe 4 est une clause de compatibilité, qui décrit l'interaction entre chacune des dispositions des paragraphes 1 à 3 et les dispositions des Conventions fiscales couvertes;

- le paragraphe 5 décrit les réserves autorisées;

[15] Tous les rapports issus du Projet BEPS peuvent être consultés sur le site de l'OCDE (http://www.oecd.org/fr/fiscalite/beps/actions-beps.htm).

- le paragraphe 6 prévoit les notifications que les Parties doivent formuler pour clarifier la manière dont les Conventions fiscales couvertes seront modifiées par l'article 16.

Le fonctionnement de l'article 16 en ce qui concerne chacune des dispositions des paragraphes 1 à 3 est décrit ci-après.

1ère phrase du paragraphe 1

Cette disposition correspond à la 1ère phrase de l'article 25, paragraphe 1 du Modèle OCDE, telle que modifiée par le rapport sur l'Action 14 afin de refléter l'obligation imposée par l'élément 3.1 de la norme minimale de permettre aux contribuables de soumettre un cas à l'autorité compétente de l'une ou l'autre des Juridictions contractantes. (Avant cette modification, le Modèle OCDE prévoyait qu'un cas devait être soumis à l'autorité compétente de l'Etat de résidence, ou de l'Etat dont le contribuable possède la nationalité si le cas relève de l'article relatif à la non-discrimination.)

Le paragraphe 4, a), i) prévoit que cette disposition s'appliquerait à la place (ou en l'absence) de dispositions d'une Convention fiscale couverte analogues à la première phrase de l'article 25, paragraphe 1 du Modèle OCDE avant sa modification par le rapport sur l'Action 14.

Conformément à l'élément 3.1 de la norme minimale (p. 57 du rapport final sur l'Action 14), le paragraphe 5, a) autorise une Partie à se réserver le droit de ne pas apporter cette modification à ses Conventions fiscales couvertes. Toutefois, une Partie qui formule cette réserve garantit que, aux fins de chacune de ses Conventions fiscales couvertes, un contribuable pourra saisir l'autorité compétente de la Juridiction contractante dont il est un résident (ou dont il possède la nationalité s'il est question d'une discrimination fondée sur la nationalité) et son autorité compétente doit mettre en place un processus bilatéral de notification ou de consultation avec l'autorité compétente de l'autre Juridiction contractante pour les cas où l'autorité compétente à laquelle un cas est soumis estime que la réclamation du contribuable est non fondée.

Le paragraphe 6, a) stipule qu'une disposition d'une Convention fiscale couverte sera remplacée par la première phrase du paragraphe 1 lorsque les deux Juridictions contractantes auront identifié cette disposition dans leurs notifications au Dépositaire. Dans les autres cas (sauf si une des Juridictions contractantes émet la réserve visée ci-avant), la première phrase du paragraphe 1 prévaudra sur les dispositions existantes de la Convention fiscale couverte dans la mesure où ces dispositions sont incompatibles.

2ème phrase du paragraphe 1

Cette disposition correspond à la 2ème phrase de l'article 25, paragraphe 1 du Modèle OCDE. Elle prévoit qu'un 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 fiscale couverte.

Le paragraphe 4, a), ii) stipule que cette phrase remplacerait les dispositions d'une Convention fiscale couverte qui prévoient un délai inférieur à trois ans, ou serait ajoutée aux Conventions fiscales couvertes qui ne prévoient pas de délai spécifique pour soumettre un cas.

Le paragraphe 5, b) permet à une Partie de se réserver le droit de ne pas appliquer la deuxième phrase du paragraphe 1 à ses Conventions fiscales couvertes qui ne prévoient pas de délai spécifique pour soumettre un cas de procédure amiable, à condition que cette Partie garantisse que, même en l'absence d'une telle disposition, les contribuables disposeront d'un délai d'au moins trois ans pour soumettre un cas. (Aucun des Signataires actuels de la Convention n'a émis cette réserve.)

Le paragraphe 6, b) stipule que les Parties qui n'émettent pas cette réserve doivent notifier au Dépositaire (i) la liste de leurs Conventions fiscales couvertes qui prévoient un délai spécifique inférieur à trois ans et (ii) la liste de leurs Conventions fiscales couvertes qui prévoient un délai spécifique d'au moins trois ans (ainsi que les références des dispositions concernées). Une disposition d'une Convention fiscale couverte sera remplacée par la deuxième phrase du paragraphe 1 si les deux Juridictions contractantes indiquent qu'elle prévoit un délai inférieur à trois ans ou si aucune des Juridictions contractantes n'indique qu'elle prévoit un délai d'au moins trois ans. Dans les autres cas, la deuxième phrase du paragraphe 1 prévaudrait sur les dispositions existantes de la Convention fiscale couverte.

1ère phrase du paragraphe 2

Cette disposition correspond à la 1ère phrase de l'article 25, paragraphe 2 du Modèle OCDE. Elle prévoit que l'autorité compétente à laquelle un cas est soumis 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 Juridiction contractante, en vue d'éviter une imposition non conforme à la Convention fiscale couverte.

Il ressort des dispositions des paragraphes 4 b), i) et 6, c), i) que la première phrase du paragraphe 2 s'appliquerait aux Conventions fiscales couvertes qui ne contiennent pas une telle disposition, à condition que les deux Juridictions contractantes aient formulé une notification en ce sens concernant cette Convention fiscale couverte.

2ème phrase du paragraphe 2

Cette disposition correspond à la 2ème phrase de l'article 25, paragraphe 2 du Modèle OCDE. Elle prévoit que les accords obtenus par voie de procédure amiable doivent être appliqués quels que soient les délais prévus par le droit interne des Juridictions contractantes. Conformément au paragraphe 4, b), ii), cette disposition s'appliquerait aux Conventions fiscales couvertes qui ne contiennent pas une telle disposition.

L'élément 3.3 de la norme minimale de l'Action 14 (qui figure au paragraphe 37 du rapport sur l'Action 14) prévoit que les pays qui ne peuvent pas insérer cette disposition dans leurs conventions fiscales devraient être prêts à adopter d'autres dispositions conventionnelles qui limitent le délai pendant lequel un Etat contractant peut procéder à un ajustement des bénéfices d'une entreprise en application du paragraphe 1 de l'article 9 (Entreprises associées) ou du paragraphe 2 de l'article 7 (Bénéfices d'entreprise), ce afin d'éviter les ajustements tardifs qui ne pourraient pas faire l'objet d'un allègement en vertu de la procédure amiable. Le paragraphe 5, c) de l'article 16 permet dès lors à une Partie de se réserver le droit de ne pas appliquer la deuxième phrase du paragraphe 2 si, aux fins de toutes ses Conventions fiscales couvertes, (i) les accords amiables sont appliqués quels que soient les délais éventuellement prévus par le droit interne des Juridictions contractantes ou (ii) la Juridiction contractante qui formule cette réserve a l'intention de satisfaire à la norme minimale en acceptant, lors de la négociation de ses conventions bilatérales, des dispositions alternatives qui limitent le délai pendant lequel une Juridiction contractante peut ajuster les bénéfices d'une entreprise. Ces dispositions alternatives sont décrites aux points A et B du paragraphe 5, c), ii).

Les Parties qui n'ont pas formulé la réserve décrite ci-avant doivent, conformément au paragraphe 6, c), ii), notifier au Dépositaire la liste de leurs Conventions fiscales couvertes qui ne contiennent pas de disposition analogue à la deuxième phrase du paragraphe 2. Cette phrase s'appliquera à une Convention fiscale couverte si les deux Juridictions contractantes ont mentionné celle-ci dans leur notification.

Paragraphe 3 (1ère et 2ème phrases)

Ces dispositions correspondent au paragraphe 3 de l'article 25 du Modèle OCDE. La première phrase prévoit que les autorités compétentes des Juridictions contractantes 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 fiscale couverte. La seconde prévoit que les autorités compétentes des Juridictions contractantes peuvent également se concerter en vue d'éliminer la double imposition dans les cas non prévus par la Convention fiscale couverte.

Le paragraphe 4, c), i) et ii) prévoit que ces dispositions s'appliquent aux Conventions fiscales couvertes qui ne contiennent pas de dispositions équivalentes (aucune réserve n'est autorisée). Conformément au paragraphe 6, d), i) et ii), chacune des première et deuxième phrases du paragraphe 3 s'appliquera à une Convention fiscale couverte si les deux Juridictions contractantes ont indiqué dans leurs notification au Dépositaire qu'elle ne contient pas la disposition concernée.

Position de la Belgique

La Belgique attache une grande importance au bon fonctionnement de la procédure amiable. Elle adhère donc totalement à la norme minimale de l'Action 14 et n'a par conséquent émis aucune réserve à l'égard des dispositions de l'article 16.

La mise en œuvre de la norme minimale de l'Action 14 fait l'objet d'un examen par les pairs en deux phases, dont la première détermine si le pays examiné met en œuvre la norme minimale compte tenu de son cadre juridique régissant la procédure amiable et de l'application de ce cadre dans la pratique. Le rapport de première phase concernant la Belgique a été publié le 26 septembre 2017[16]. Ce rapport conclut que le réseau conventionnel de la Belgique est en grande partie conforme à la norme minimale mais épingle le fait que certaines des dispositions de l'article 25 du Modèle OCDE ne figurent pas dans un nombre important de conventions conclues par la Belgique. Plus précisément, le rapport indique qu'environ un cinquième des conventions conclues par la Belgique prévoient un délai inférieur à trois ans pour la soumission d'un cas de procédure amiable, que moins de la moitié de ces conventions contiennent la deuxième phrase du paragraphe 2 en vertu de laquelle les accords obtenus dans le cadre de la procédure amiable doivent être appliqués nonobstant les délais éventuellement prévus par le droit interne, et que la deuxième phrase du paragraphe 3 qui permet aux Etats contractants de se consulter en vue d'éliminer la double imposition dans des cas non prévus par la convention figure dans une seule convention (celle conclue en 2016 avec le Japon). Le rapport recommande dès lors à la Belgique de mettre à jour son réseau conventionnel.

Compte tenu des positions exprimées lors de la signature, l'article 16 de la Convention devrait permettre à la Belgique de mettre en conformité avec la norme minimale l'ensemble de ses Conventions fiscales couvertes (c'est-à-dire les conventions qui ont été notifiées à la fois par la Belgique et le partenaire concerné).

[16] Making Dispute Resolution More Effective - MAP Peer Review Report, Belgium (Stage 1) (http://www.oecd.org/fr/ctp/resolution/making-dispute-resolution-more-effective-map-peer-review-report-belgium-stage-1-9789264282599-en.htm)

Article 17 – Ajustements corrélatifs

L'élément 1.1 de la norme minimale de l'Action 14 prévoit non seulement que les pays devraient inclure dans leurs conventions fiscales les paragraphes 1 à 3 de l'article 25 du Modèle OCDE mais aussi qu'ils doivent ouvrir l'accès à la procédure amiable aux cas portant sur les prix de transfert et mettre en œuvre les accords amiables qui en résultent (par exemple, en procédant aux ajustements appropriés de l'impôt établi). A cet égard, le rapport sur l'Action 14 note qu'il serait plus efficace que toutes les juridictions disposent également de la possibilité d'effectuer des ajustements corrélatifs de façon unilatérale lorsqu'elles estiment que la réclamation du contribuable est fondée. La bonne pratique n° 1 du rapport sur l'Action 14 (paragraphe 43 du rapport) recommande dès lors d'insérer l'article 9, paragraphe 2 du Modèle OCDE dans les conventions fiscales.

Paragraphe 1

Le paragraphe 1 reprend l'article 9, paragraphe 2 du Modèle OCDE, en alignant la terminologie utilisée sur celle employée dans la Convention.

Cette disposition prévoit que, lorsqu'une Juridiction contractante procède à un ajustement des bénéfices d'une entreprise de cette Juridiction conformément au principe de pleine concurrence, et impose en conséquence des bénéfices sur lesquels une entreprise associée de l'autre Juridiction contractante a été imposée dans cette autre Juridiction, cette autre Juridiction doit procéder à un ajustement corrélatif approprié du montant de l'impôt qu'elle a perçu sur les bénéfices en question.

Paragraphe 2 (clause de compatibilité)

Le paragraphe 2 prévoit que la disposition du paragraphe 1 s'appliquerait à la place ou en l'absence d'une disposition analogue à l'article 9, paragraphe 2 du Modèle OCDE.

Paragraphe 3 (réserves)

L'alinéa a) permet à une Partie de se réserver le droit de ne pas appliquer l'article 17 à ses Conventions fiscales couvertes qui contiennent déjà une disposition analogue à l'article 9, paragraphe 2 du Modèle OCDE.

Une Partie peut également se réserver le droit de ne pas appliquer l'article 17 à ses Conventions fiscales couvertes à condition que :

- lorsqu'une Convention fiscale couverte ne contient pas de disposition analogue à l'article 9, paragraphe 2 du Modèle OCDE, soit elle procède à l'ajustement corrélatif, soit son autorité compétente s'efforce de résoudre les différends relatifs au prix de transfert dans le cadre de la procédure amiable (alinéa b)); ou

- dans le cas d'une Partie qui s'est aussi réservé le droit de ne pas inclure la seconde phrase de l'article 16, paragraphe 2 (en vertu de laquelle un accord amiable doit être appliqué indépendamment des délais prévus par le droit interne), elle accepte, dans le cadre de négociations bilatérales, d'inclure une disposition conventionnelle analogue à l'article 9, paragraphe 2 ainsi que des dispositions qui limitent le délai pendant lequel un Etat contractant peut procéder à un ajustement des bénéfices d'une entreprise en application du paragraphe 1 de l'article 9.

Paragraphe 4 (notifications)

Une disposition existante d'une Convention fiscale couverte sera remplacée par le paragraphe 1 lorsque les deux Juridictions contractantes auront identifié cette disposition dans leurs notifications au Dépositaire. Dans les autres cas (sauf si une des Juridictions contractantes a émis une des réserves prévues au paragraphe 3), le paragraphe 1 prévaudra sur les dispositions de la Convention fiscale couverte dans la mesure où ces dispositions sont incompatibles.

Position de la Belgique

La Belgique n'a émis aucune réserve à l'égard de cet article. Une quarantaine de conventions anciennes conclues par la Belgique ne contiennent pas de disposition analogue à l'article 9, paragraphe 2 du Modèle OCDE. Compte tenu des réserves exprimées par les partenaires de la Belgique qui ont signé la Convention, cette disposition serait insérée dans un peu plus de la moitié de ces conventions anciennes.

Par ailleurs, la formulation des dispositions qui figurent dans un certain nombre de conventions conclues par la Belgique diffère légèrement de celle de l'article 9, paragraphe 2 du Modèle OCDE. Ces dispositions devraient être remplacées dans la mesure où les partenaires de la Belgique ont également signé la Convention et n'ont pas émis de réserve à cet égard. Il ne s'agit toutefois pas de différences substantielles.

Partie VI. Arbitrage

La partie VI de la Convention contient une clause d'arbitrage obligatoire et contraignant afin de résoudre les cas de procédure amiable que les autorités compétentes ne parviennent pas à résoudre dans un certain délai. Comme indiqué aux paragraphes 62 et 63 du rapport final sur l'Action 14, il n'y a pas de consensus entre tous les pays de l'OCDE et du G20 sur l'adoption d'une telle clause. La partie VI de la Convention relative à l'arbitrage est donc entièrement facultative.

Article 18 – Choix d'appliquer l'arbitrage

L'article 18 permet à une Partie de choisir d'appliquer la partie VI en notifiant son choix au Dépositaire et précise que l'arbitrage ne s'appliquera à une Convention

fiscale couverte que si les deux Juridictions contractantes ont formulé une telle notification concernant cette Convention fiscale couverte.

Position de la Belgique

Lors de l'adoption du rapport sur l'Action 14, un groupe de pays s'est engagé à adopter et à mettre en œuvre l'arbitrage obligatoire et contraignant. La Belgique était l'un de ces pays. Elle a dès lors choisi d'appliquer la partie VI.

Ce choix est conforme à la politique conventionnelle belge. Le modèle standard belge comporte d'ailleurs depuis 2007 une clause d'arbitrage obligatoire et contraignant analogue à celle du Modèle OCDE et une dizaine des conventions conclues par la Belgique contiennent déjà une clause d'arbitrage. Ce choix est également conforme à la recommandation n° 48 de la Commission spéciale « Fraude fiscale internationale/*Panama Papers* » en vertu de laquelle la Belgique doit toujours prévoir une clause d'arbitrage obligatoire dans ses négociations en vue de la conclusion d'une convention concernant la double imposition.[17]

Lors de la signature de la Convention, 27 autres Etats ou juridictions ont également opté pour l'arbitrage, dont 18 ont inclus leur convention avec la Belgique dans la liste des accords qu'ils souhaitent voir modifiés par la Convention (à savoir l'Australie, l'Autriche, le Canada, la Finlande, la France, la Grèce, l'Irlande, l'Italie, le Luxembourg, Malte, Maurice, la Nouvelle-Zélande, le Portugal, Singapour, la Slovénie, l'Espagne, la Suède et le Royaume-Uni).

Article 19 – Arbitrage obligatoire et contraignant

Paragraphes 1 à 3

Le paragraphe 1 contient la clause d'arbitrage proprement dite. Il dispose que, lorsque les autorités compétentes ne parviennent pas à résoudre un cas de procédure amiable dans un certain délai, les questions non résolues soulevées par ce cas doivent être soumises à l'arbitrage si la personne qui a soumis le cas en fait la demande.

L'arbitrage peut être demandé lorsque les autorités compétentes ne parviennent pas à un accord dans un délai de deux ans, dont la date de début est déterminée conformément aux dispositions des paragraphes 8 ou 9. Le paragraphe 11 permet toutefois à une Partie de remplacer ce délai de deux ans par un délai de trois ans. En outre, les autorités compétentes peuvent convenir d'un délai différent pour un cas spécifique, à condition d'en informer la personne qui a soumis le cas avant l'expiration du délai de deux (ou trois) ans.

Les paragraphes 2 et 3 prévoient que ce délai peut être suspendu ou prolongé dans certaines circonstances.

---

[17] DOC 54 2749/001, p. 43, recommandation 48

L'article 28, paragraphe 2 permet par ailleurs à une Partie d'émettre des réserves qui limitent le champ d'application de l'arbitrage *sous condition* d'acceptation par les autres Parties. Si une Partie émet une objection à l'égard d'une telle réserve, l'arbitrage ne s'applique pas entre les deux Parties concernées (voir l'exposé relatif à cet article).

Paragraphe 4

L'alinéa a) prévoit que la décision d'arbitrage est mise en œuvre par le biais de l'accord amiable concernant un cas particulier et que cette décision est définitive. Les autorités compétentes doivent dès lors conclure un accord amiable reflétant cette décision. (L'article 24, s'il est applicable, permet toutefois aux autorités compétentes de déroger à cette décision dans certaines circonstances (voir ci-après)).

L'alinéa b) stipule que la décision d'arbitrage est contraignante pour les deux Juridictions contractantes, sauf dans les trois situations suivantes :

i) lorsqu'une personne directement concernée par le cas n'accepte pas l'accord amiable qui met en œuvre la décision d'arbitrage. Dans cette éventualité, le cas ne peut faire l'objet d'aucun examen complémentaire par les autorités compétentes;

ii) lorsque la décision d'arbitrage est déclarée invalide par les tribunaux de l'une des Juridictions contractantes. En pareil cas, le contribuable peut soumettre une nouvelle demande d'arbitrage, sauf si les autorités compétentes en conviennent autrement. (Comme précisé au paragraphe 223 de la Note explicative, les autorités compétentes conviendraient normalement qu'une nouvelle demande n'est pas permise lorsque les actes du contribuable constituent le principal motif d'invalidation de la décision d'arbitrage.)

iii) lorsqu'une personne directement concernée par le cas intente une action contentieuse devant un tribunal judiciaire ou administratif au sujet de questions résolues par l'accord amiable qui met en œuvre la décision d'arbitrage.

Paragraphes 5 à 9

Ces paragraphes contiennent des règles détaillées pour déterminer la date de début du délai de deux (ou trois) ans avant l'expiration duquel un cas n'est pas admissible à l'arbitrage. Le principe général qui sous-tend ces règles est que le délai ne commence à courir qu'après que les deux autorités compétentes disposent de toutes les informations nécessaires à un examen approfondi du cas.

Paragraphe 10

Le paragraphe 10 stipule que les autorités compétentes des Juridictions contractantes doivent s'entendre par accord amiable sur les modalités d'application des dispositions de la partie VI, notamment sur le minimum d'informations requis

pour que chaque autorité compétente puisse procéder à un examen approfondi du cas.

Comme indiqué aux paragraphes 229 et 230 de la Note explicative, la partie VI énonce les dispositions relatives à l'arbitrage proprement dites ainsi que des règles par défaut visant à garantir la mise en place des principaux éléments essentiels de la procédure. Il est toutefois impossible, compte tenu de la grande variété de systèmes juridiques et fiscaux et du caractère unique de la relation entre deux autorités compétentes, de fixer dans la Convention toutes les modalités pratiques et de procédure.

Paragraphe 11

Comme indiqué précédemment, une Partie peut se réserver le droit de remplacer le délai de deux ans mentionné au paragraphe 1, b) par un délai de trois ans aux fins de l'application de la partie VI à ses Conventions fiscales couvertes.

La Belgique n'a pas émis cette réserve, qui aurait pour effet d'allonger le temps nécessaire à la résolution des cas soumis à l'arbitrage. Par contre, certains des partenaires de la Belgique ont opté pour le délai de trois ans, qui devrait dès lors s'appliquer à certaines des Conventions fiscales couvertes de la Belgique.

Paragraphe 12

Dans certaines juridictions, un accord amiable conclu par l'autorité compétente ne peut pas déroger à une décision d'un tribunal judiciaire ou administratif de cette juridiction. Le paragraphe 12 autorise dès lors une Partie à se réserver le droit d'exclure de l'arbitrage les questions pour lesquelles une décision a déjà été rendue par un tribunal judiciaire ou administratif de l'une ou de l'autre des Juridictions contractantes. En outre, cette disposition prévoit que la procédure d'arbitrage prend fin si une décision concernant une question non résolue est rendue par un tribunal judiciaire ou administratif de l'une des Juridictions contractantes après qu'une demande d'arbitrage concernant cette question a été formulée et avant que la décision d'arbitrage ait été rendue.

L'administration fiscale belge ne pouvant déroger à une décision judiciaire coulée en force de chose jugée qui est favorable au contribuable la Belgique a émis cette réserve, comme d'ailleurs les deux tiers des Signataires qui ont opté pour l'arbitrage.

Article 20 – Désignation des arbitres

L'article 20 définit des règles régissant la composition de la commission d'arbitrage ainsi que la désignation et les qualifications des arbitres. Ces règles s'appliquent par défaut mais le paragraphe 1 autorise les autorités compétentes à convenir de règles différentes, soit d'application générale, soit applicables à un cas spécifique.

Le paragraphe 2 prévoit que la commission d'arbitrage se compose de trois personnes physiques possédant une expertise ou une expérience en matière de fiscalité internationale. Chaque autorité compétente doit désigner un arbitre dans les 60 jours suivant la date de la demande d'arbitrage et les deux arbitres ainsi désignés disposent à leur tour de 60 jours pour désigner le président de la commission d'arbitrage, qui ne peut pas être un ressortissant ou un résident de l'une ou l'autre des Juridictions contractantes.

Le paragraphe 2, c) stipule que les membres de la commission d'arbitrage doivent, au moment où ils acceptent leur désignation et tout au long de la procédure, être impartiaux et indépendants des autorités compétentes, des administrations fiscales et des ministères des finances des Juridictions contractantes ainsi que de toutes les personnes directement concernées par la demande et de leurs conseils. Ils doivent également, pendant une durée raisonnable par la suite, éviter toute conduite pouvant entacher l'apparence de leur impartialité et de leur indépendance. (Le paragraphe 236 de la Note explicative précise qu'une telle conduite inclurait, par exemple, le fait d'accepter un emploi de l'une des personnes directement concernées par le cas peu après avoir rendu une décision d'arbitrage sur ce cas.)

Les paragraphes 3 et 4 prévoient que, si l'une des autorités compétentes omettait de désigner un arbitre dans les délais prévus ou si les deux arbitres initialement désignés omettaient de nommer le président, la désignation manquante serait effectuée par le responsable de rang le plus élevé au sein du Centre de politique et d'administration fiscales de l'OCDE qui n'est un ressortissant d'aucune des Juridictions contractantes. Comme indiqué au paragraphe 237 de la Note explicative, ces règles visent à assurer que l'arbitrage ne puisse pas être retardé indûment par le défaut de constitution d'une commission d'arbitrage. Comme indiqué ci-avant, ce sont des règles par défaut qui s'appliquent uniquement dans la mesure où les autorités compétentes n'ont pas convenu de règles différentes.

Article 21 – Confidentialité de la procédure d'arbitrage

L'article 21 fait en sorte que les arbitres puissent avoir accès aux informations nécessaires à l'accomplissement de leur mission sans enfreindre la confidentialité de la procédure amiable. Pour ce faire, le paragraphe 1 dispose qu'aux seules fins de l'accomplissement de leur mission les membres de la commission

d'arbitrage (ainsi qu'un maximum de trois de leurs collaborateurs) doivent être considérés comme des personnes ou autorités à qui des renseignements peuvent être communiqués et que les renseignements échangés par les autorités compétentes et les arbitres sont considérés comme des renseignements échangés en vertu des dispositions relatives à l'échange de renseignements de la Convention fiscale couverte.

Le paragraphe 2 impose aux autorités compétentes de s'assurer que les membres de la commission d'arbitrage (et leurs collaborateurs) s'engagent par écrit à traiter tout renseignement en lien avec la procédure d'arbitrage conformément aux obligations de confidentialité prévues par les dispositions de la Convention fiscale couverte relatives à l'échange de renseignements et à celles résultant du droit applicable des Juridictions contractantes.

Article 22 – Règlement d'un cas avant la conclusion de l'arbitrage

L'article 22 dispose que la procédure amiable ainsi que la procédure d'arbitrage prennent fin si, à tout moment après qu'une demande d'arbitrage a été formulée et avant que la commission d'arbitrage ait rendu sa décision, soit les autorités compétentes parviennent à un accord amiable permettant de résoudre le cas, soit le contribuable retire sa demande (d'arbitrage ou de procédure amiable).

Article 23 – Méthode d'arbitrage

L'article 23 permet aux Parties qui ont opté pour l'application de la Partie VI de choisir entre deux méthodes d'arbitrage :

- la méthode de l'« offre finale », décrite au paragraphe 1, dans laquelle le rôle de la Commission d'arbitrage consiste à choisir la position de l'une des autorités compétentes, et
- la méthode de l'« opinion indépendante », décrite au paragraphe 2, dans laquelle la Commission d'arbitrage rend une décision motivée, indépendante de la position défendue par les autorités compétentes.

Dans les deux cas, il s'agit de règles par défaut car le paragraphe 1 comme le paragraphe 2 autorise les autorités compétentes à convenir de règles différentes (qui peuvent s'appliquer à tous les cas ou à un cas spécifique, comme précisé au paragraphe 241 de la Note explicative).

En principe, c'est la méthode de l'« offre finale » qui s'applique (car elle avait la préférence de la majorité des participants au Sous-Groupe sur l'arbitrage). Le paragraphe 2 permet toutefois à une Partie de remplacer cette méthode par la méthode de l'« opinion indépendante », sauf pour les Conventions fiscales couvertes conclues avec des Parties qui refusent l'application de la méthode de l'« opinion indépendante » en vertu du paragraphe 3. En pareil cas, l'arbitrage n'est pas applicable à la Convention fiscale Couverte tant que les autorités compé-

tentes des Juridictions contractantes ne sont pas parvenues à un accord sur la méthode d'arbitrage.

Les paragraphes 4 à 7 permettent à une Partie de choisir d'adopter des dispositions visant à empêcher les contribuables de dévoiler les informations reçues dans le cadre de la procédure d'arbitrage.

Paragraphe 1 (méthode de l'« offre finale »)

L'alinéa a) prévoit que chacune des autorités compétentes soumet à la commission d'arbitrage une proposition de résolution portant sur toutes les questions non résolues de ce cas et tenant compte de tous les accords précédemment conclus entre les autorités compétentes concernant ce cas. Pour chaque ajustement ou chaque question similaire soulevée par le cas, cette proposition de résolution se limite à la mention de montants spécifiques (de revenu ou de charges, par exemple) ou d'un taux d'imposition maximal applicable conformément à la Convention fiscale couverte. Lorsque les questions non résolues incluent des « questions de seuil » (c'est-à-dire par exemple la question de savoir si une personne est un résident d'une Juridiction contractante ou si une entreprise possède un établissement stable dans une Juridiction contractante), les autorités compétentes peuvent soumettre leurs propositions de réponse à la question de seuil (oui ou non) ainsi que, le cas échéant, des propositions de résolution alternatives pour les autres questions dont la résolution dépend de la réponse à cette question de seuil.

L'alinéa b) dispose que les propositions de résolution soumises par les autorités compétentes peuvent être étayées par un exposé écrit de position et que chaque autorité compétente peut également soumettre un mémoire en réponse.

Comme stipulé à l'alinéa c), la commission d'arbitrage choisit, pour chaque question soulevée, une des propositions de résolution soumises par les autorités compétentes. Cette décision est adoptée à la majorité simple des membres de la commission d'arbitrage. Elle ne comprend aucune motivation ou explication et n'a aucune valeur de précédent.

Paragraphe 2 (méthode de l'«opinion indépendante »)

Comme indiqué ci-avant, le paragraphe 2 permet à une Partie qui ne souhaite pas adopter la méthode de l'« offre finale » de la remplacer par la méthode de l'« opinion indépendante ».

L'alinéa a) prévoit que, lorsque la méthode de l'« opinion indépendante » est utilisée, chaque autorité compétente doit communiquer sans délai aux membres de la commission d'arbitrage toutes les informations dont celle-ci peut avoir besoin pour prendre sa décision.

L'alinéa b) stipule que la commission d'arbitrage se prononce sur les questions soumises à arbitrage conformément aux dispositions applicables de la Convention fiscale couverte et, sous réserve de ces dispositions, à celles du droit interne des Juridictions contractantes et de toute autre source de droit éventuellement identifiée d'un commun accord par les autorités compétentes.

L'alinéa c) stipule que la décision de la commission d'arbitrage est prise à la majorité simple des membres de la commission d'arbitrage et qu'elle indique les sources de droit sur lesquelles elle se fonde ainsi que le raisonnement qui la sous-tend. Comme pour la méthode de l'« offre finale », cette décision n'a aucune valeur de précédent.

Paragraphe 3

Si une Partie s'est réservé le droit, en vertu du paragraphe 2, de ne pas appliquer la méthode de « l'offre finale » en tant que règle par défaut, la méthode de l'« opinion indépendante » s'applique, en principe, à toutes ses Conventions fiscales couvertes pour lesquelles la partie VI est applicable. Le paragraphe 3 autorise toutefois une Partie pour laquelle la méthode de l'« opinion indépendante » n'est pas acceptable à ne pas appliquer les paragraphes 1 et 2 à ses Conventions fiscales couvertes conclues avec des Parties qui ont formulé la réserve prévue au paragraphe 2.

Dans ce cas de figure, les autorités compétentes doivent s'efforcer de parvenir à un accord sur la méthode d'arbitrage par défaut qui s'appliquera à cette Convention fiscale couverte. Aussi longtemps qu'un tel accord n'est pas conclu, l'arbitrage ne s'appliquera pas à cette Convention fiscale couverte.

Paragraphes 4 à 7

Le paragraphe 4 autorise les Parties à choisir d'appliquer le paragraphe 5, qui permet d'imposer un devoir de confidentialité aux contribuables. Le paragraphe 5 prévoit que les autorités compétentes doivent, avant le début de la procédure d'arbitrage, veiller à ce que chacun des contribuables concernés et leurs conseils s'engagent par écrit à ne divulguer aucune information reçue dans le cadre de cette procédure. Il stipule également que toute violation importante de cet engagement entraîne la fin de la procédure d'arbitrage et de la procédure amiable.

Cette disposition s'applique à une Convention fiscale couverte si l'une des Juridictions contractantes choisit de l'appliquer et notifie ce choix au Dépositaire, à moins que l'autre Juridiction contractante émette une réserve en vertu du paragraphe 6. Dans ce cas, la Partie qui a choisi d'appliquer le paragraphe 5 peut toutefois, en vertu du paragraphe 7, se réserver le droit de ne pas appliquer la partie VI à cette Convention fiscale couverte.

Position de la Belgique

Etant donné que l'objectif de la Belgique est d'insérer une clause d'arbitrage obligatoire et contraignant dans autant de conventions que possible, la Belgique a choisi d'appliquer la méthode de l'« offre finale », qui avait la faveur de la majorité des Signataires qui ont opté pour l'arbitrage. Cette méthode est plus simple et plus rapide et, étant donné que le rôle de la Commission d'arbitrage se limite à choisir la position de l'une des deux autorités compétentes, elle incite celles-ci à avoir des positions plus raisonnables, ce qui permet souvent la conclusion d'un accord amiable sans devoir en arriver à la phase d'arbitrage. La Belgique n'a toutefois pas émis de réserve à l'égard des partenaires qui ont opté pour la méthode de l'« opinion indépendante », étant donné qu'une telle réserve empêcherait l'application de la partie VI avec ces partenaires jusqu'à ce qu'un accord sur une méthode par défaut soit trouvé au niveau bilatéral. On notera d'ailleurs que les instruments européens relatifs à l'arbitrage[18] prévoient la méthode de l'« opinion indépendante », comme la nouvelle convention conclue en 2016 avec le Japon.

Par ailleurs, la Belgique n'a pas opté pour les dispositions facultatives visant à imposer un devoir de confidentialité aux contribuables et n'a pas non plus émis de réserve à l'égard de ces dispositions. La majorité des partenaires de la Belgique ayant opté pour l'application de ces dispositions, elles devraient s'appliquer dans la relation avec ces partenaires.

Article 24 – Accord sur une solution différente

Cet article autorise les autorités compétentes à ne pas appliquer la décision de la Commission d'arbitrage si elles conviennent d'une solution différente dans un délai de trois mois calendaires suivant la date à laquelle la décision leur a été communiquée. Cette disposition ne s'applique à une Convention fiscale couverte que si les deux Juridictions contractantes choisissent de l'appliquer. De plus, une Partie peut se réserver le droit de ne l'appliquer qu'à ses Conventions fiscales couvertes pour lesquelles la méthode de l'« opinion indépendante » est utilisée.

Position de la Belgique

La Belgique a choisi d'appliquer cette disposition à ses Conventions fiscales couvertes pour lesquelles le partenaire aura opté pour la méthode de l'« opinion indépendante ». Comme indiqué au paragraphe 252 de la Note explicative, cette disposition serait utile dans l'éventualité où les deux autorités compétentes conviendraient qu'une décision de la commission d'arbitrage est inadéquate (par exemple parce que les arbitres auraient mal interprété une information qui leur a été communiquée). Lorsque la méthode de l'« offre finale » est utilisée, il est toutefois peu probable que cette disposition trouve à s'appliquer puisque la commission d'arbitrage choisit la position d'une des deux autorités compétentes.

---

[18] La Convention du 23 juillet 1990 relative à l'élimination des doubles impositions en cas de correction des bénéfices d'entreprises associées (90/436/CEE) et la Directive (UE) 2017/1852 du 10 octobre 2017 concernant les mécanismes de règlement des différends fiscaux dans l'Union européenne

Article 25 – Coûts de la procédure d'arbitrage

L'article 25 dispose que les autorités compétentes des Juridictions contractantes doivent fixer par accord amiable les règles de répartition des coûts liés à la procédure d'arbitrage. Il stipule également que, à défaut d'un tel accord, chaque Juridiction contractante supporte ses propres dépenses et celles du membre de la commission d'arbitrage qu'elle a désigné et que les coûts afférents au président de la commission d'arbitrage et les autres dépenses liées à la conduite de la procédure d'arbitrage sont supportés à parts égales par les deux Juridictions contractantes.

Article 26 – Compatibilité

Le paragraphe 1 indique que les dispositions de la partie VI s'appliquent aux Conventions fiscales couvertes qui ne prévoient pas déjà l'arbitrage et qu'elles remplacent aussi les clauses d'arbitrage existantes, à moins que celles-ci fassent l'objet d'une réserve en vertu du paragraphe 4 (voir ci-après). Une Partie qui choisit d'appliquer la partie VI doit notifier au Dépositaire la liste de ses Conventions fiscales couvertes qui contiennent une clause d'arbitrage ne faisant pas l'objet d'une réserve, ainsi que les références des dispositions concernées. Une clause existante ne sera remplacée par les dispositions de la partie VI que si les deux Juridictions contractantes l'ont mentionnée dans leurs notifications.

Le paragraphe 2 prévoit qu'une question non résolue soulevée par un cas de procédure amiable ne sera pas soumise à l'arbitrage en vertu de la partie VI si une commission d'arbitrage ou un organe similaire a déjà été constitué pour traiter cette question en application d'une autre convention bilatérale ou multilatérale qui prévoit un mécanisme d'arbitrage obligatoire et contraignant.

Le paragraphe 3 précise que les dispositions de la partie VI ne portent pas atteinte au respect d'obligations plus larges afférentes au règlement par voie d'arbitrage de questions non résolues dans le cadre de la procédure amiable qui peuvent découler d'autres conventions auxquelles les Juridictions contractantes sont ou seront parties.

Le paragraphe 4 autorise une Partie à conserver les dispositions existantes de ses Conventions fiscales couvertes qui prévoient déjà une procédure d'arbitrage obligatoire et contraignant, ou seulement certaines d'entre elles.

Position de la Belgique

La norme minimale sur l'Action 14 vise à garantir que les contribuables auront un accès très large à la procédure amiable. La Belgique considère que ce doit aussi être le cas pour l'arbitrage, qui fait partie intégrante de la procédure amiable. La Belgique n'a dès lors formulé aucune réserve visant à limiter le champ d'application de l'arbitrage. Toutefois, comme indiqué ci-avant, de telles limitations devraient s'appliquer en raison des réserves émises par les partenaires de

la Belgique[19]. En effet, au moment de la signature de la Convention, la plupart des partenaires de la Belgique vis-à-vis desquels la partie VI devrait s'appliquer ont émis de telles réserves. L'Autriche, qui a déjà ratifié la Convention, s'est réservé le droit d'exclure de l'arbitrage les cas impliquant l'application de certaines de ses dispositions anti-abus de droit interne. Les réserves émises par les autres partenaires de la Belgique visent, par exemple, à exclure de l'arbitrage les cas où il n'y a pas de double imposition effective ou à limiter le champ d'application de l'arbitrage à certaines dispositions de la Convention fiscale couverte (comme, par exemple, celles qui ont trait à l'imposition des bénéfices des entreprises). Comme indiqué ci-après dans l'exposé relatif à l'article 28, la Belgique disposera d'un délai de douze mois à compter de la date à laquelle ces réserves lui seront notifiées par le Dépositaire ou de la date de dépôt de son instrument de ratification, si celle-ci est plus tardive, pour formuler une objection à ces réserves. Etant donné qu'une telle objection empêcherait totalement l'application de la partie VI de la Convention entre la Belgique et le partenaire concerné, la Belgique n'envisage pas, de manière générale, de formuler des objections aux réserves émises par ses partenaires.

Par ailleurs, la Belgique s'est réservé le droit de conserver ses clauses existantes, à l'exception de celles prévues par les conventions avec la Malaisie et le Tadjikistan (en vertu desquelles un cas n'est soumis à l'arbitrage que si les autorités en conviennent) et avec le Mexique et la Russie (qui sont des « clauses de la nation la plus favorisée »). Le but de cette réserve est d'empêcher un partenaire de restreindre unilatéralement le champ d'application des clauses existantes au moyen des réserves autorisées par l'article 28, paragraphe 2.

Partie VII.- Dispositions finales

Article 27 – Signature et ratification, acceptation ou approbation

Le paragraphe 1 stipule que la Convention est ouverte à la signature à compter du 31 décembre 2016. Il prévoit également que la Convention est ouverte à la signature de :

a) tous les Etats;

b) Guernesey, l'Île de Man et Jersey (qui ont signé la Convention le 7 juin 2017, en même temps que la Belgique);

c) toute autre juridiction non étatique qui serait ultérieurement autorisée à devenir Partie à la Convention au moyen d'une décision prise par consensus des Parties et des Signataires.

---

[19] Les réserves émises par les Parties et Signataires sont publiées sur le site de l'OCDE (http://www.oecd.org/fr/fiscalite/conventions/beps-instrument-multilateral-Signataires-et-parties.pdf)

Le paragraphe 2 stipule que la signature de la Convention est suivie par la ratification, l'acceptation ou l'approbation (selon le droit interne des Parties).

Article 28 – Réserves

Paragraphes 1 et 8

Le paragraphe 1 énumère les réserves prévues par les différents articles de la Convention et précise que ce sont les seules réserves autorisées, à l'exception des réserves relatives à l'arbitrage qui sont visées au paragraphe 2 (voir ci-après). Le paragraphe 8 stipule en outre que, lorsque certaines des réserves énumérées au paragraphe 1 sont émises, une liste exhaustive des Conventions fiscales visées par ces réserves doit être fournie (ainsi que, dans certains cas, les références des dispositions visées).

Paragraphe 2

L'alinéa a) dispose que toute Partie qui choisit d'appliquer la partie VI (Arbitrage) peut formuler des réserves relatives au type de cas pouvant être soumis à l'arbitrage.

L'alinéa b) dispose que les réserves émises en vertu de l'alinéa a) sont soumises à l'acceptation des autres Parties. Si une Partie n'accepte pas une telle réserve, la partie VI ne s'applique pas entre la Partie auteure de la réserve et celle qui s'y oppose. Une réserve est considérée comme acceptée par une Partie si celle-ci ne notifie pas au Dépositaire son opposition à cette réserve dans un délai de douze mois calendaires à compter de la notification de la réserve par le Dépositaire (ou à la date à laquelle cette Partie dépose son instrument de ratification, si elle est plus tardive).

Paragraphe 3

Le paragraphe 3 stipule que, sauf lorsque la Convention en dispose explicitement autrement, une réserve émise par une Partie modifie les dispositions auxquelles elle se rapporte dans la même mesure pour la Partie auteure de la réserve et pour les autres Parties. En d'autres termes, les réserves s'appliquent de manière symétrique, sauf disposition contraire (voir à cet égard l'exposé relatif aux différents articles de la Convention).

Paragraphe 4

Une Partie qui a inclus dans sa liste de Conventions fiscales couvertes des accords fiscaux conclus par une juridiction ou un territoire dont les relations internationales relèvent de sa responsabilité, et qui n'est pas Partie à la Convention, doit déposer pour cette juridiction ou ce territoire une liste séparée de réserves. Ceci s'applique, par exemple, à la Chine, en ce qui concerne les conventions conclues par Hong-Kong.

Paragraphes 5 à 7

Les paragraphes 5 à 7 déterminent le moment où les réserves prévues par la Convention doivent être émises.

En règle générale, les réserves doivent être émises au moment de la signature ou du dépôt de l'instrument de ratification. Les réserves émises lors de la signature doivent être confirmées lors du dépôt de l'instrument de ratification. Une juridiction qui ne souhaite pas émettre de réserves lors de la signature doit néanmoins remettre au Dépositaire une liste provisoire de réserves probables afin de fournir aux autres Signataires des indications préliminaires quant à ses positions et aux modifications susceptibles d'être apportées à ses Conventions fiscales couvertes. Dans ces deux hypothèses, comme indiqué aux paragraphes 278 et 280 de la Note explicative, une Partie peut, au moment du dépôt de son instrument de ratification, modifier la liste des réserves qu'elle a communiquées lors de la signature.

Par dérogation à ces règles générales :

- une Partie qui choisit d'appliquer la partie VI (Arbitrage) après être devenue Partie à la Convention doit émettre les réserves relatives à l'arbitrage au moment où elle notifie au Dépositaire qu'elle souhaite appliquer la partie VI (paragraphes 2, a) et 5);

- une Partie peut, à tout moment, retirer une réserve ou la remplacer par une autre de portée plus limitée (paragraphe 9, voir ci-après);

- une Partie peut, dans certaines circonstances, émettre de nouvelles réserves lorsqu'elle ajoute de nouvelles conventions fiscales à sa liste de Conventions fiscales couvertes (article 29, paragraphe 5, voir ci-après).

Paragraphe 9

Ce paragraphe stipule qu'une Partie peut, à tout moment (y compris donc après le dépôt de son instrument de ratification), retirer une réserve ou la remplacer par une réserve de portée plus limitée. Comme indiqué au paragraphe 282 de la Note explicative, ceci permet à une Partie d'accepter que la Convention apporte davantage de modifications à ses Conventions fiscales couvertes. Il n'est par contre pas permis de réduire la portée des modifications apportées par la Convention en formulant une nouvelle réserve ou en remplaçant une réserve limitée par une réserve de portée plus large.

Les alinéas a) et b) déterminent la date à laquelle le retrait ou le remplacement d'une réserve prend effet en ce qui concerne une Convention fiscale couverte.

Article 29 – Notifications

Paragraphes 1 et 2

Le paragraphe 1 dresse une liste exhaustive des différentes notifications requises par la Convention en faisant référence aux dispositions dans lesquelles elles sont prévues (voir à cet égard l'exposé relatif aux différents articles de la Convention).

Comme pour les réserves, le paragraphe 2 stipule qu'une Partie qui a inclus dans sa liste de Conventions fiscales couvertes des accords fiscaux conclus par une juridiction ou un territoire dont les relations internationales relèvent de sa responsabilité, et qui n'est pas Partie à la Convention doit déposer pour cette juridiction ou ce territoire une liste séparée de notifications.

Paragraphes 3 à 6

Ces paragraphes déterminent le moment où les notifications doivent être formulées.

Les règles générales sont les mêmes que pour les réserves (voir ci-avant), c'est-à-dire que les notifications doivent être formulées au moment de la signature ou du dépôt de l'instrument de ratification et que les notifications formulées lors de la signature doivent être confirmées lors du dépôt de l'instrument de ratification.

Le paragraphe 5 stipule qu'une Partie peut à tout moment ajouter une ou plusieurs conventions à la liste de ses conventions notifiées conformément à l'article 2, paragraphe 1, a), ii) en adressant une notification à cet effet au Dépositaire.

Le paragraphe 6 autorise les Parties à formuler des notifications complémentaires après avoir adhéré à la Convention. Ceci permet à une Partie de choisir d'appliquer de nouvelles dispositions optionnelles ou, comme précisé au paragraphe 18 de la note explicative, de compléter ses notifications concernant les Conventions fiscales couvertes qui relèvent des clauses de compatibilité relatives à chacune des dispositions de la Convention afin de remédier à un oubli. Les alinéas a) et b) indiquent à quel moment ces notifications complémentaires prennent effet.

Article 30 – Modifications ultérieures des Conventions fiscales couvertes

L'article 30 stipule que les dispositions de la Convention ne préjugent pas des modifications ultérieures des Conventions fiscales couvertes susceptibles d'être convenues entre les Juridictions contractantes. En d'autres termes, comme indiqué au paragraphe 310 de la Note explicative, la Convention ne vise pas à figer dans le temps le contenu d'une Convention fiscale couverte mais les Juridictions contractantes peuvent encore décider de modifier un accord après que celui-ci ait été modifié par la Convention, y compris sur des points qui ont été modifiés par la Convention.

Article 31 – Conférence des Parties

Cet article dispose qu'une Conférence des Parties peut être convoquée « *afin de prendre toute décision ou d'exercer toute fonction qui pourrait être requise ou appropriée en vertu des dispositions de la [...] Convention* ». Le paragraphe 3 permet à toute Partie de demander la tenue d'une Conférence des Parties en adressant une demande à cet effet au Dépositaire. Si cette demande est soutenue par un tiers des Parties dans les six mois calendaires à compter de sa communication par le Dépositaire, celui-ci convoquera une Conférence des Parties.

Article 32 – Interprétation et mise en œuvre

Le paragraphe 1 stipule que toute question relative à l'interprétation ou à la mise en œuvre des dispositions des Conventions fiscales couvertes, telles que modifiées par la Convention, doit être réglée conformément aux dispositions de la Convention fiscale couverte relatives à la procédure amiable. Il est précisé au paragraphe 315 de la Note explicative que ceci vise également les questions relatives à la manière dont une Convention fiscale couverte est modifiée en application des clauses de compatibilité et autres dispositions de la Convention.

Le paragraphe 2 dispose que les questions d'interprétation et de mise en œuvre de la Convention proprement dite peuvent être traitées par une Conférence des Parties. Comme indiqué au paragraphe 316 de la Note explicative, l'emploi du verbe « pouvoir » traduit le fait qu'il peut y avoir d'autres manières de traiter les questions d'interprétation et de mise en œuvre de la Convention, comme par exemple un accord entre les autorités compétentes sur la façon dont la Convention s'applique en ce qui concerne une Convention fiscale couverte spécifique.

Article 33 – Modifications

Cet article prévoit que toute Partie peut soumettre une proposition de modification de la Convention au Dépositaire et qu'une Conférence des Parties peut être convoquée conformément à la procédure décrite à l'article 31 afin d'examiner cette proposition.

Article 34 – Entrée en vigueur

Le paragraphe 1 dispose que la Convention entrera en vigueur le premier jour du mois qui suit l'expiration d'une période de trois mois calendaires à compter de la date de dépôt du cinquième instrument de ratification (ou d'acceptation ou d'approbation). Les cinq premiers Etats ou juridictions à avoir déposé leur instrument de ratification sont l'Autriche, l'Ile de Man, Jersey, la Pologne et la Slovénie. La Slovénie ayant déposé son instrument de ratification le 22 mars 2018, la Convention entrera en vigueur le 1er juillet 2018. A cette date, ces cinq Signataires deviendront des Parties et seront liés par la Convention.

Le paragraphe 2 fixe la date d'entrée en vigueur de la Convention pour les autres Signataires (dont la Belgique). Pour chacun de ces Etats et juridictions, la Convention entrera en vigueur le premier jour du mois qui suit l'expiration d'une période de trois mois calendaires à compter de la date du dépôt de son instrument de ratification.

Article 35 – Prise d'effet

L'article 35 détermine à quel moment les dispositions de la Convention prennent effet dans chacune des Juridictions contractantes en ce qui concerne les impôts spécifiques visés par une Convention fiscale couverte. La prise d'effet des dispositions de la Partie VI (Arbitrage) est régie par l'article 36.

Paragraphes 1 à 3 (Règles générales)

En ce qui concerne les impôts prélevés à la source, le paragraphe 1, a) stipule que les dispositions de la Convention s'appliqueront aux impôts dont le fait générateur interviendra à compter du premier jour de l'année civile qui commencera à compter de la plus tardive des dates d'entrée en vigueur de la Convention pour les Juridictions contractantes ayant conclu la Convention fiscale couverte concernée. (Par exemple, si la Convention entre en vigueur le 1er mars 2018 pour la première Juridiction contractante et le 1er mars 2019 pour la deuxième Juridiction contractante, la Convention sera applicable aux impôts dont le fait générateur interviendra à compter du 1er janvier 2020.)

En ce qui concerne les autres impôts perçus par une Juridiction contractante, le paragraphe 1, b) stipule que les premiers impôts auxquels les dispositions de la Convention s'appliqueront seront les impôts perçus au titre de périodes imposables commençant au plus tôt à l'expiration d'une période de six mois calendaires à compter de la plus tardive des dates d'entrée en vigueur de la Convention pour les Juridictions contractantes ayant conclu la Convention fiscale couverte concernée. (Par exemple, si la plus tardive des dates d'entrée en vigueur de la Convention est le 1er septembre 2018, les dispositions de la Convention s'appliqueront à l'égard des impôts perçus au titre de périodes imposables débutant au plus tôt le 1er mars 2019. Dans les cas où la période imposable correspond à l'année civile, les dispositions de la Convention s'appliqueraient donc pour la première fois à la période imposable qui débute le 1er janvier 2020.)

Les paragraphes 2 et 3 permettent à une Partie, respectivement, de faire correspondre la prise d'effet des dispositions relatives aux impôts prélevés à la source avec le début d'une période imposable (plutôt que d'une année civile) et de garantir que la prise d'effet des dispositions relatives aux autres impôts n'interviendra qu'après le début d'une année civile. Dans les deux cas, l'option choisie par une Partie s'applique de manière unilatérale. La Belgique n'ayant pas fait usage de ces possibilités, si un de nos partenaires choisit d'appliquer un de

ces paragraphes, cela aboutira à une prise d'effet asymétrique des dispositions de la Convention en ce qui concerne la Convention fiscale couverte concernée.

Paragraphes 4 et 6 (Prise d'effet de l'article 16 (« Procédure amiable »))

Le paragraphe 4 prévoit une règle spécifique pour la prise d'effet de l'article 16, relatif à la procédure amiable. Les dispositions de l'article 16 s'appliquent aux fins d'une Convention fiscale couverte en ce qui concerne les cas soumis à l'autorité compétente d'une Juridiction contractante à compter de la plus tardive des dates d'entrée en vigueur de la Convention pour les Juridictions contractantes, quelle que soit la période imposable concernée par le cas.

Cette règle spécifique ne s'applique pas aux cas qui, à la date d'entrée en vigueur de la Convention pour les Juridictions contractantes, ne pouvaient être soumis aux autorités compétentes en application de la Convention fiscale couverte avant sa modification par la Convention. Comme précisé au paragraphe 333 de la Note explicative, cette exception vise à assurer que la Convention ne « relance » pas des cas qui n'étaient pas admissibles à la procédure amiable avant l'entrée en vigueur de la Convention (par exemple, parce que le cas n'avait pas été soumis aux autorités compétentes dans le délai prescrit).

En outre, le paragraphe 6 permet à une Partie de se réserver le droit de ne pas appliquer la règle spécifique prévue par le paragraphe 4. Si une des Juridictions contractantes ayant conclu une Convention fiscale couverte émet cette réserve (ce qui est le cas pour une vingtaine des partenaires de la Belgique), la prise d'effet de l'article 16 aux fins de cette Convention fiscale couverte sera régie par les dispositions des paragraphes 1 à 3.

Paragraphe 5 (Règles applicables aux conventions ajoutées)

Le paragraphe 5 régit la prise d'effet des dispositions de la Convention en ce qui concerne les Conventions fiscales couvertes qu'une Partie ajouterait, en vertu de l'article 29, paragraphe 5, à sa liste initiale de conventions.

Paragraphe 7 (réserve)

Comme indiqué au paragraphe 342 de la Note explicative, la réserve prévue au paragraphe 7 vise à permettre aux Parties qui ont l'obligation de modifier leur droit interne pour refléter les changements précis apportés à chacune de leurs Conventions fiscales couvertes de procéder à ces modifications de leur droit interne avant que les changements apportés par la Convention prennent effet. Le paragraphe 7 permet dès lors à une Partie de modifier les différentes règles régissant la prise d'effet des dispositions de la Convention (ou du retrait ou du remplacement d'une réserve, d'une notification complémentaire ou des dispositions de la partie VI) de manière à ce que cette prise d'effet n'intervienne qu'après que cette Partie ait accompli toutes les procédures prévues par son droit interne.

L'alinéa c) stipule que le paragraphe 7 s'applique de façon symétrique, c'est-à-dire que lorsqu'une des Juridictions contractantes émet cette réserve, les règles relatives à la prise d'effet sont modifiées pour les deux Juridictions contractantes. Une dizaine des partenaires de la Belgique ont émis cette réserve lors de la signature de la Convention.

Article 36 – Prise d'effet de la partie VI (« Arbitrage »)

Il est précisé au paragraphe 1 que l'article 36 déroge aux autres dispositions de la Convention relatives à la prise d'effet, sauf à celles de l'article 35, paragraphe 7 (voir ci-avant).

L'alinéa a) stipule que la partie VI s'applique aux cas qui sont soumis à l'autorité compétente d'une Juridiction contractante conformément aux dispositions relatives à la procédure amiable de la Convention fiscale couverte concernée à compter de la plus tardive des dates d'entrée en vigueur de la Convention pour les Juridictions contractantes.

En ce qui concerne les cas soumis à l'autorité compétente d'une Juridiction contractante avant cette date (les « cas existants »), l'alinéa b) prévoit que la partie VI prendra effet à la date à laquelle les deux Juridictions contractantes auront notifié au Dépositaire qu'elles se sont entendues sur les modalités d'application de la partie VI conformément à l'article 19, paragraphe 10 (voir ci-avant), ainsi que la date à laquelle (ou les dates auxquelles) ces cas seront réputés avoir été soumis à l'autorité compétente.

Le paragraphe 2 autorise une Partie à se réserver le droit de n'appliquer la partie VI à l'égard d'un cas existant que dans la mesure où les deux autorités compétentes conviennent que ce cas spécifique peut être soumis à l'arbitrage.

Les paragraphes 3 à 5 régissent la prise d'effet de la partie VI lorsqu'une Partie ne commence à appliquer l'arbitrage à une Convention fiscale couverte qu'après être devenue Partie à la Convention.

Article 37 – Retrait

Le paragraphe 1 dispose que toute Partie peut, à tout moment, se retirer de la Convention en formulant une notification à cet effet au Dépositaire.

Le paragraphe 2 dispose que le retrait prend effet à la date de réception de la notification par le Dépositaire et qu'une Convention fiscale couverte demeure telle que modifiée par la Convention lorsque, à la date de prise d'effet du retrait, la Convention est déjà entrée en vigueur pour les deux Juridictions contractantes. En d'autres termes, une décision unilatérale de retrait par une des Juridictions contractantes n'annulerait pas les modifications déjà apportées à une Convention fiscale couverte. Par contre, comme précisé au paragraphe 354 de la

Note explicative, les conventions fiscales conclues avec des Etats ou juridictions qui adhèrent à la Convention après la date du retrait ne seraient pas modifiées.

Article 38 – Relation avec les protocoles

L'article 38 dispose que la Convention peut être complétée par un ou plusieurs protocoles, que pour devenir partie à un protocole, un Etat ou une Juridiction doit aussi être Partie à la Convention, et qu'une Partie à la Convention n'est pas liée par un protocole si elle n'est pas devenue partie à ce protocole.

Article 39 – Dépositaire

Le paragraphe 1 stipule que le Dépositaire de la Convention (et des protocoles éventuels y afférents) est le Secrétaire général de l'OCDE.

Le paragraphe 2 énumère de façon non exhaustive les actes, notifications ou communications relatifs à la Convention que le Dépositaire doit notifier (dans un délai d'un mois calendaire) à l'ensemble des Parties et Signataires.

Le paragraphe 3 dispose que le Dépositaire tient à jour des listes accessibles au public des Conventions fiscales couvertes, et des réserves et notifications effectuées par les Parties

C. Nature du Traité sur le plan interne

Le caractère mixte (Etat fédéral – Communautés – Régions) de ce traité a été reconnu par le Groupe de travail Traités mixtes (G.T.T.M.) en date du 01.12.2016.

De standpunten van België worden hierna meer in detail uiteengezet in de toelichting per artikel. Er zullen enkele wijzigingen aangebracht worden aan de voorbehouden en kennisgevingen die op het tijdstip van ondertekening aan de depositaris bezorgd werden. Sommige van die wijzigingen hebben tot doel rekening te houden met de ontwikkelingen die sinds dat tijdstip in het verdragennetwerk van België hebben plaatsgevonden (zie in dit verband de toelichting bij artikel 2) of met een gewijzigd standpunt over een wezenlijke bepaling van de Overeenkomst (zie de toelichting bij artikel 12). De andere wijzigingen zijn eenvoudige technische correcties die aangebracht werden in de kennisgevingen die moeten dienen om de bepalingen aan te geven die beoogd worden door sommige voorbehouden of verenigbaarheidsclausules.

De toelichting per artikel bevat ook bepaalde algemene gegevens over de mogelijke weerslag van de Overeenkomst op het verdragennetwerk van België, rekening houdend met de standpunten die de partners van België bij de ondertekening van de Overeenkomst of op het tijdstip van neerlegging van de akte van bekrachtiging medegedeeld hebben. Er mag immers niet uit het oog verloren worden dat de uitwerking van de Overeenkomst op een gedekt belastingverdrag niet enkel zal afhangen van de door België gemaakte keuzes, maar ook van de keuzes die de partner maakt. Zoals opgemerkt in punt B, 2 hierboven, kunnen de bij de ondertekening medegedeelde keuzes bovendien nog veranderen aangezien een Partij tot het tijdstip van neerlegging van haar akte van bekrachtiging elke gewenste wijziging aan haar voorbehouden en kennisgevingen mag aanbrengen, en na neerlegging van haar akte van bekrachtiging een voorbehoud kan intrekken of vervangen door een beperkter voorbehoud of ervoor kan kiezen om nieuwe facultatieve bepalingen toe te passen. (Zie in dit verband de gedeelten van deze memorie van toelichting die betrekking hebben op artikel 28 ("Voorbehouden") en 29 ("Kennisgevingen")).

De voorbehouden en kennisgevingen die door de Partijen en de rechtsgebieden die de Overeenkomst ondertekend hebben werden medegedeeld, zijn gepubliceerd op de website van de OESO[7] evenals een databank die het mogelijk maakt om de gevolgen te meten dewelke die voorbehouden en kennisgevingen voor een bepaald verdrag zullen hebben[8]. Specifieke informatie over de wijzigingen die aan de verschillende verdagen van België zullen aangebracht worden, zullen te gepasten tijde ook gepubliceerd worden op de website van de FOD Financiën.

---

[7] http://www.oecd.org/fr/fiscalite/conventions/beps-instrument-multilateral-Signataires-et-parties.pdf

[8] http://www.oecd.org/fr/fiscalite/conventions/boite-a-outils-pour-lapplication-de-linstrument-multilateral-sur-les-mesures-beps-relatives-aux-conventions-fiscales.htm

D. Toelichting per artikel

Preambule

Uit de preambule blijkt dat de Overeenkomst als algemene doelstelling heeft om het mogelijk te maken dat de maatregelen die betrekking hebben op de belastingverdragen en die uitgewerkt werden in het kader van het definitieve BEPS-pakket op een vlotte, gecoördineerde en samenhangende wijze toegepast worden op het gehele netwerk van bestaande belastingverdragen, zonder dat het nodig is om opnieuw over elk verdrag afzonderlijk te onderhandelen op bilateraal niveau

In het voorlaatste lid van de preambule wordt bovendien opgemerkt dat de Partijen erkennen "*dat het nodig is te garanderen dat bestaande verdragen tot het vermijden van dubbele belasting naar het inkomen uitgelegd worden in de zin dat ze dubbele belasting moeten vermijden voor de onder die verdragen vallende belastingen, zonder daarbij mogelijkheden te scheppen tot niet-heffing of verminderde heffing van belasting door middel van het ontduiken of het ontwijken van belasting (daaronder begrepen het gebruik maken van treaty shopping-structuren die als doel hebben in die verdragen voorziene tegemoetkomingen te verkrijgen in het indirecte voordeel van inwoners van derde rechtsgebieden)*". Zoals aangegeven in paragraaf 23 van de verklarende nota moet de invoeging van die opmerking in de preambule duidelijk uiting geven aan de wil van de Partijen om ervoor te zorgen dat de gedekte belastingverdragen uitgelegd worden in overeenstemming met de tekst van de preambule die opgenomen is in artikel 6 ("Doel van een gedekt belastingverdrag"), paragraaf 1 (zie hierna bij het gedeelte van deze toelichting dat betrekking heeft op dat artikel).

Deel I. Werkingssfeer en interpretatie van uitdrukkingen

Artikel 1 (Werkingssfeer van de Overeenkomst)

Artikel 1 bepaalt dat de Overeenkomst alle gedekte belastingverdragen wijzigt die zijn omschreven in artikel 2, paragraaf 1, a).

Artikel 2 (Interpretatie van uitdrukkingen)

Paragraaf 1

Paragraaf 1 omschrijft sommige uitdrukkingen die in de Overeenkomst gebruikt worden en meer bepaald de uitdrukking "Gedekt belastingverdrag". Onder die uitdrukking worden de belastingverdragen verstaan die door de Overeenkomst gewijzigd worden. De omschrijving uit lid a) slaat op de verdragen tot het vermijden van dubbele belasting inzake belastingen naar het inkomen (met inbegrip van die welke ook betrekking hebben op de belastingen naar het vermogen of naar vermogenswinst) die in werking zijn tussen twee[9] Partijen bij de Overeenkomst en die door elke Partij opgenomen zijn in een kennisgeving aan de depositaris als zijnde een verdrag dat ze onder de toepassing van de Overeenkomst wil laten vallen.

[9] De Overeenkomst zou ook van toepassing kunnen zijn op regionale multilaterale verdragen (zoals bijvoorbeeld de Noordse Overeenkomst over de belastingheffing naar het inkomen en naar het vermogen), maar dit geldt niet voor België.

Aangezien een Partij (overeenkomstig lid b)) een Staat of een rechtsgebied is waarvoor de Overeenkomst in werking is op grond van artikel 34, wordt een verdrag pas een gedekt belastingverdrag wanneer de Overeenkomst voor beide verdragsluitende rechtsgebieden in werking is.

De omschrijving uit lid a) slaat ook op de verdragen die door sommige niet-statelijke rechtsgebieden of gebieden gesloten zijn. Drie van die rechtsgebieden zijn door artikel 27 ("Ondertekening en bekrachtiging, aanvaarding of goedkeuring") met name gemachtigd om de Overeenkomst te ondertekenen. Het gaat om Guernsey, het Eiland Man en Jersey. Bovendien biedt artikel 2, paragraaf 1, a), i), B) van de Overeenkomst een Staat die Partij is bij de Overeenkomst de mogelijkheid om in zijn lijst met gedekte belastingverdragen ook verdragen op te nemen die gesloten zijn door een rechtsgebied of een gebied waarvan de internationale betrekkingen onder zijn verantwoordelijkheid vallen. China heeft van die mogelijkheid gebruik gemaakt voor de verdragen die door Hongkong gesloten worden.

Tot slot staat paragraaf 1, a), ii) de Partijen ook toe om kennis te geven van een verdrag dat ondertekend maar nog niet in werking getreden is. Zoals duidelijk gesteld is in paragraaf 32 van de verklarende nota, kan dergelijk verdrag pas een gedekt belastingverdrag worden op de datum van zijn inwerkingtreding.

Standpunt van België

Zoals hierboven reeds uiteengezet, heeft België ervoor gekozen om al zijn ondertekende en in werking zijnde belastingverdragen op te nemen in de kennisgeving, met uitzondering van:

- het nieuwe verdrag met Japan dat ondertekend werd op 12 oktober 2016 en waarin de minimumstandaarden en een aantal andere maatregelen die aangenomen zijn in het definitieve BEPS-pakket reeds opgenomen zijn;
- de in werking zijnde verdragen met Duitsland, Noorwegen en Zwitserland, omdat deze partners de voorkeur geven aan bilaterale onderhandelingen.

Bij de ondertekening heeft België aldus 98 ondertekende of in werking zijnde belastingverdragen medegedeeld, waarvan er 56 ook medegedeeld werden door de partners en dus door de Overeenkomst gewijzigd zouden moeten worden. Het gaat om de verdagen die gesloten werden met Argentinië, Armenië, Australië, Bulgarije, Canada, Chili, China, Cyprus, Denemarken, Egypte, het Eiland Man, Finland, Frankrijk, Gabon, Georgië, Griekenland, Hongkong, Hongarije, Ierland, IJsland, India, Indonesië, Israël, Italië, Ivoorkust, Koeweit, Korea, Kroatië, Letland, Litouwen, Luxemburg, Maleisië, Malta, Mauritius, Mexico, Nieuw-Zeeland, Nigeria, Oostenrijk, Pakistan, Polen, Portugal, Roemenië, Rusland, San Marino, Senegal, Servië, Seychellen, Singapore, Slovenië, de Slowaakse Republiek, Spanje, de Tsjechische Republiek, Turkije, Uruguay, het Verenigd Koninkrijk, Zuid-Afrika en Zweden.

De kennisgevingen die door België bij de ondertekening werden opgemaakt zullen gewijzigd worden om er het op 30 november 2017 ondertekende verdrag met Botswana en het op 30 januari 2018 ondertekende Protocol met Rusland aan toe te voegen en om erop te wijzen dat een aantal verdragen en protocollen sinds die kennisgevingen ondertekend werd (zoals met name de overeenkomsten die in 2010 met Macedonië, in 2006 met de Seychellen en in 2013 met Uruguay ondertekend werden en de protocollen die in 2013 met Mexico en in 2014 met Polen ondertekend werden). Bovendien was het Belgisch-Nederlands verdrag niet opgenomen in de lijst met verdragen waarvoor België op het tijdstip van de ondertekening een kennisgeving heeft gedaan vermits er onderhandelingen gevoerd worden met het oog op het

sluiten van een nieuw verdrag met Nederland. Aangezien die onderhandelingen sindsdien niet genoeg gevorderd zijn zal het huidige verdrag toegevoegd worden aan de lijst van België. Het Akkoord van 2004 tussen de *Belgian Office, Taipei* en de *Taipei Representative Office in Belgium* zal daarentegen van de lijst weggelaten worden. Het is immers zo dat dit geen internationaal akkoord in de klassieke zin van het woord is, afgesloten tussen België en een andere staat of een andere jurisdictie. Het kan dan ook geen gedekt belastingverdrag zijn in de zin van artikel 2, paragraaf 1, a) van de Overeenkomst.

Paragraaf 2

Deze paragraaf vaardigt een algemene uitleggingsregel uit volgens dewelke elke niet in de Overeenkomst omschreven uitdrukking de betekenis heeft die deze uitdrukking volgens het desbetreffende gedekte belastingverdrag heeft op het tijdstip waarop de Overeenkomst wordt toegepast, tenzij de context anders vereist.

Vermits het om uitdrukkingen gaat die niet uitdrukkelijk in de Overeenkomst of in het desbetreffende gedekte belastingverdrag omschreven zijn, stelt paragraaf 38 van de verklarende nota dat "*de gedekte belastingverdragen over het algemeen bepalen dat, tenzij de context anders vereist, elke niet in het verdrag omschreven uitdrukking de betekenis heeft die de interne wetgeving van het verdragsluitende rechtsgebied dat het gedekte belastingverdrag toepast aan die uitdrukking toekent op het tijdstip waarop dat verdragsluitende rechtsgebied het gedekte belastingverdrag toepast, met dien verstande dat de betekenis die aan die uitdrukking wordt toegekend door de belastingwetgeving van dat verdragsluitende rechtsgebied voorrang heeft op de betekenis die eraan wordt toegekend door de andere rechtstakken van dat verdragsluitende rechtsgebied. Wanneer deze regel voorkomt in een gedekt belastingverdrag zou hij van toepassing zijn om de betekenis te bepalen van de uitdrukkingen die niet in de Overeenkomst omschreven zijn, tenzij de context anders vereist. Daartoe omvat de context het doel van de Overeenkomst, zoals beschreven in de paragrafen 1 tot 14 [die overgenomen zijn in deel A van deze memorie van toelichting], en het doel van het gedekte belastingverdrag, zoals dat is aangegeven in de door artikel 6 gewijzigde preambule.*"

Deel II Constructies met hybride structuren

Artikel 3 (Transparante entiteiten)

Artikel 3 heeft tot doel om het nieuwe artikel 1, paragraaf 2 van het OESO-model, dat voortgekomen is uit het rapport over Actie 2 ("Neutralisering van de effecten van hybride structuren")[10] en twee aanvullende bepalingen op te nemen in de gedekte belastingverdragen.

Paragraaf 1

Paragraaf 1 bevat de tekst van het nieuwe artikel 1, paragraaf 2 van het OESO-model, op enkele wijzigingen na die enkel moeten dienen om de terminologie af te stemmen op die welke in de Overeenkomst gebruikt wordt.

Die bepaling zegt dat inkomsten die zijn verkregen door of door tussenkomst van een entiteit of een constructie die op grond van de belastingwetgeving van een van de verdragsluitende rechtsgebieden als geheel of gedeeltelijk fiscaal transparant behandeld wordt, geacht worden

[10] Al de rapporten die resulteren uit het BEPS-project kunnen nagelezen worden op de website van de OESO (http://www.oecd.org/fr/fiscalite/beps/actions-beps.htm).

inkomsten te zijn van een inwoner van een verdragsluitend echtsgebied, maar uitsluitend voor zover die inkomsten door dat rechtsgebied voor belastingdoeleinden behandeld worden als inkomsten van een inwoner van dat rechtsgebied

Zoals gezegd in de Commentaar bij artikel 1 van het OESO-model, zoals gewijzigd conform het rapport over Actie 2[11], zorgt deze bepaling ervoor dat de inkomsten van entiteiten of constructies die door een van of door beide verdragsluitende rechtsgebieden als geheel of gedeeltelijk fiscaal transparant beschouwd worden, voor de toepassing van een gedekt belastingverdrag behandeld worden overeenkomstig de beginselen die uiteengezet zijn in het rapport van 1999 van het Comité voor fiscale zaken, dat als titel kreeg "De toepassing van het OESO-modelverdrag inzake belastingen op partnerships" Ze breidt bovendien de toepassing van de besluiten van dat rapport uit tot entiteiten die niet onmiddellijk beoogd werden (zoals bijvoorbeeld de trusts).

Zoals ook nog aangegeven wordt in die Commentaar, zorgt die bepaling er niet alleen voor dat de voordelen waarin een gedekt belastingverdrag voorziet toegekend worden wanneer een van de verdragsluitende rechtsgebieden de desbetreffende inkomsten behandelt als inkomsten van een van haar inwoners), maar ook dat ze niet worden toegekend wanneer geen van de verdragsluitende rechtsgebieden dergelijk inkomen behandelt als een inkomen van een van haar inwoners.

Paragraaf 2

Paragraaf 2 stelt dat een verdragsluitend rechtsgebied niet verplicht is om een belastingkrediet of een vrijstelling te verlenen (naargelang de methode voor het vermijden van dubbele belasting waarin het gedekte belastingverdrag voorziet) voor een inkomstenbestanddeel dat is verkregen door een inwoner van dat rechtsgebied, voor zover de bepalingen van het gedekte belastingverdrag het andere verdragsluitende rechtsgebied toestaan om de desbetreffende inkomsten te belasten enkel omdat die inkomsten ook inkomsten zijn die zijn verkregen door een inwoner van dat andere verdragsluitende rechtsgebied.

Die paragraaf 2 voert de wijzigingen door met betrekking tot het vermijden van dubbele belasting zoals die voorkomen in paragraaf 64 van het eindrapport over Actie 6 ("Voorkoming van het ongepast toekennen van de voordelen van de belastingverdragen").

Zoals aangegeven in de Commentaar die is opgenomen in paragraaf 64 van dat rapport, verduidelijkt deze bepaling dat, wanneer bijvoorbeeld een van de verdragsluitende rechtsgebieden de wereldwijde inkomsten van een entiteit die inwoner is van dat rechtsgebied belast, terwijl het andere verdragsluitende rechtsgebied die entiteit als fiscaal transparant beschouwt en de leden van die entiteit die inwoner zijn van dat andere rechtsgebied belast op hun respectieve gedeelte van de inkomsten, de twee rechtsgebieden niet wederzijds verplicht zijn om een verrekening of vrijstelling van belasting te verlenen ter zake van de belasting die door het andere rechtsgebied geheven wordt (wat zou leiden tot een dubbele vrijstelling van de desbetreffende inkomsten). Met andere woorden, elk rechtsgebied moet de dubbele belasting slechts vermijden in de mate waarin het gedekte belastingverdrag het andere rechtsgebied toestaat om de desbetreffende inkomsten te belasten omdat dit het rechtsgebied is waaruit die inkomsten afkomstig zijn of omdat dit het rechtsgebied is waar zich een vaste inrichting bevindt waaraan die inkomsten mogen toegerekend worden. Die Commentaar stelt

[11] Paragrafen 26.3 tot 26.6 van de in paragraaf 435 van het rapport over Actie 2 opgenomen Commentaar, die werden ingevoegd in de paragrafen 2 tot 5 van de Commentaar bij artikel 1 van het OESO-model 2017.

bovendien dat dit reeds een logisch gevolg is van de formulering van de artikelen 23 A en 23 B van het OESO-model, zoals die bestonden voordat ze door het rapport over Actie 6 gewijzigd werden, en dat die wijziging niet meer is dan een eenvoudige verduidelijking om alle twijfel dienaangaande te voorkomen.

Paragraaf 3

Zoals duidelijk gesteld wordt in paragraaf 154 van de verklarende nota, zegt paragraaf 26.16 van de Commentaar bij artikel 1 van het OESO-model, die opgenomen is in paragraaf 435 van het rapport over Actie 2, dat een bepaling met betrekking tot fiscaal transparante entiteiten zal aangevuld worden door een vrijwaringsclausule (dit wil zeggen, een clausule die analoog is aan het nieuwe artikel 1, paragraaf 3, van het OESO-model en die bevestigt dat de bepalingen van een belastingverdrag op enkele uitzonderingen na niet verhinderen dat een verdragsluitend rechtsgebied zijn eigen inwoners belast.

Paragraaf 3 voegt dus een zin toe aan paragraaf 1, die verduidelijkt dat de bepalingen van paragraaf 1 in geen geval aldus mogen worden uitgelegd dat ze afbreuk doen aan het recht van een verdragsluitend rechtsgebied om zijn eigen inwoners te belasten. Deze beperkte clausule is evenwel enkel van toepassing op de gedekte belastingverdragen waarop de algemene vrijwaringsclausule waarin is voorzien door artikel 11 ("Toepassing van belastingverdragen om het recht van een Partij om haar eigen inwoners te belasten te beperken") niet van toepassing zal zijn (zie het gedeelte van deze toelichting dat betrekking heeft op artikel 11).

Paragraaf 4 (verenigbaarheidsclausule)

Paragraaf 4 bepaalt dat paragraaf 1 (eventueel gewijzigd door paragraaf 3) van toepassing is in de plaats van, of bij het ontbreken van, bepalingen van een gedekt belastingverdrag die voorschrijven dat inkomsten die zijn verkregen door of door tussenkomst van een entiteit of een constructie die op grond van de belastingwetgeving van een van de verdragsluitende rechtsgebieden als fiscaal transparant beschouwd wordt, geacht moeten worden inkomsten te zijn van een inwoner van een verdragsluitend rechtsgebied."

Zoals gezegd in de paragrafen 43 tot 45 van de verklarende nota, beoogt paragraaf 4 zowel de bepalingen die analoog zijn aan die van het OESO-model als de bepalingen die opgesteld zijn als omschrijvingen van de uitdrukking "inwoner" of die de specifieke omstandigheden verduidelijken waarin inkomsten die verkregen zijn door tussenkomst van een transparante entiteit voordelen kunnen genieten.

Paragraaf 5 (voorbehouden)

Aangezien een bepaling over fiscaal transparante entiteiten niet vereist is om aan een minimumstandaard te voldoen, staat paragraaf 5, a) een Partij toe zich het recht voor te behouden om artikel 3 in zijn geheel niet toe te passen op al haar gedekte belastingverdragen. Een Partij kan zich tevens het recht voorbehouden om alle bestaande bepalingen van haar gedekte belastingverdragen te behouden of om slechts sommige van die bepalingen te behouden. Lid f) staat de Partijen bovendien toe zich het recht voor te behouden om paragraaf 2 niet toe te passen op al hun gedekte belastingverdragen

Paragraaf 6 (kennisgevingen)

Paragraaf 6 stelt dat een bepaling van een gedekt belastingverdrag vervangen wordt door paragraaf 1 (eventueel aangevuld door de beperkte vrijwaringsclausule van paragraaf 3) wanneer beide verdragsluitende rechtsgebieden die bepaling vermeld hebben in een

kennisgeving aan de depositaris. In de andere gevallen (behalve indien een van de verdragsluitende rechtsgebieden een van de hierboven omschreven voorbehouden heeft gemaakt) is paragraaf 1 van toepassing op het gedekte belastingverdrag en heeft hij voorrang op de bestaande bepalingen, maar enkel voor zover die bepalingen onverenigbaar zijn.

Standpunt van België

België heeft geen enkel voorbehoud gemaakt met betrekking tot artikel 3. De bepaling met betrekking tot de transparante entiteiten die voortkomen uit de werkzaamheden rond Actie 2 (met andere woorden, de nieuwe paragraaf 2 van artikel 1 van het OESO-model) zou dus in de gedekte belastingverdragen van België moeten ingevoegd worden, voor zover de partners van België eveneens akkoord gegaan zijn met de toepassing van die bepaling. In dezelfde mate zou België de paar clausules moeten vervangen die betrekking hebben op transparante entiteiten en die reeds voorkomen in de verdragen van België.

Veel Ondertekenaars hebben evenwel voorbehoud gemaakt met betrekking tot artikel 3. Rekening houdende met de voorbehouden die de partners van België hebben gemaakt, zou de bepaling over transparante entiteiten in dit stadium slechts opgenomen worden in een twintigtal verdragen waarvoor België een kennisgeving gedaan heeft..

Artikel 4 (Entiteiten met een dubbele woonplaats)

Dit artikel 4 moet het nieuwe artikel 4, paragraaf 3 van het OESO-model invoegen in de gedekte belastingverdragen. Die bepaling is voortgekomen uit het rapport over Actie 6 ("Voorkoming van het ongepast toekennen van de voordelen van de belastingverdragen") (paragraaf 48 van het rapport) en wijzigt de regels die het mogelijk maken om overeenkomstig een verdrag de woonplaats vast te stellen van een persoon, niet zijnde een natuurlijke persoon, die inwoner is van beide verdragsluitende rechtsgebieden.

Paragraaf 1

Paragraaf 1 herneemt de tekst van het nieuwe artikel 4, paragraaf 3 van het OESO-model, waarbij de terminologie afgestemd wordt op die welke gebruikt is in de Overeenkomst

Die paragraaf bepaalt dat, wanneer een persoon, niet zijnde een natuurlijke persoon, ingevolge de bepalingen van een gedekt belastingverdrag inwoner is van beide verdragsluitende rechtsgebieden, de bevoegde autoriteiten van de verdragsluitende rechtsgebieden moeten proberen om in onderlinge overeenstemming te bepalen van welk verdragsluitend rechtsgebied die persoon geacht wordt een inwoner te zijn voor de toepassing van het gedekte belastingverdrag. Wanneer er geen dergelijke overeenstemming is tussen de verdragsluitende rechtsgebieden, kan die persoon geen aanspraak maken op enige belastingvermindering of -vrijstelling waarin het gedekte belastingverdrag voorziet, behalve in de mate waarin en de wijze waarop de bevoegde autoriteiten daarover overeengekomen zijn.

Paragraaf 2 (verenigbaarheidsclausule)

Paragraaf 2 zegt dat de bepaling van paragraaf 1 van toepassing zou zijn in de plaats van of bij het ontbreken van bepalingen van een gedekt belastingverdrag die het mogelijk maken om te bepalen of een entiteit die inwoner is van beide verdragsluitende rechtsgebieden als inwoner van een van die rechtsgebieden moet beschouwd voor de toepassing van het gedekte belastingverdrag. Ze zou dus meer bepaald de bepalingen vervangen die analoog zijn aan die van de vorige versies van het OESO-model (en aan die van het Belgisch standaardmodel) op

grond waarvan elke entiteit die een dubbele woonplaats heeft geacht wordt enkel inwoner te zijn van de Staat waar zich haar plaats van werkelijke leiding bevindt.

Paragraaf 3 (voorbehouden)

De bepaling van paragraaf 1 stemt niet overeen met een minimumstandaard. Paragraaf 3, a) staat een Partij dus toe zich het recht voor te behouden om artikel 4 in zijn geheel niet toe te passen op haar gedekte belastingverdragen. Bovendien staan de leden b) tot d) toe om sommige bestaande bepalingen te behouden. Tot slot staat lid e) een verdragsluitend rechtsgebied toe zich het recht voor te behouden om te bepalen dat, wanneer er geen overeenstemming is tussen de bevoegde autoriteiten, de entiteit geen aanspraak kan maken op enige belastingvermindering of-vrijstelling waarin het gedekte belastingverdrag voorziet. (Lid f) staat een Partij evenwel toe om artikel 4 niet toe te passen op haar gedekte belastingverdragen die ze gesloten heeft met Partijen die laatstgenoemd voorbehoud hebben gemaakt)).

Paragraaf 4 (kennisgevingen)

Een bepaling van een gedekt belastingverdrag zal vervangen worden door de bepaling van paragraaf 1 wanneer de twee verdragsluitende rechtsgebieden die bepaling vermeld hebben in een kennisgeving aan de depositaris. In de andere gevallen zal de bepaling van paragraaf 1 voorrang hebben op de bestaande bepalingen van het gedekte belastingverdrag voor zover die bepalingen onverenigbaar zijn.

Standpunt van België

Overeenkomstig paragraaf 3, a) heeft België zich het recht voorbehouden om artikel 4 in zijn geheel niet toe te passen op al zijn gedekte belastingverdragen.

De nieuwe beslissingsregel, die artikel 4 van het OESO-model wil opnemen in de gedekte belastingverdragen, is niet enkel van toepassing op de gevallen waarin misbruik gemaakt wordt van dubbele woonplaats maar ook op de gevallen waarin dit niet het geval is. Artikel 4, paragraaf 1 van het OESO-model, die in de meeste belastingverdragen van België voorkomt, omschrijft een inwoner van een verdragsluitende Staat als iedere persoon die ingevolge de wetgeving van die Staat, aldaar aan belasting onderworpen is. Sommige Staten hanteren echter zeer ruime criteria inzake de woonplaats. Het valt daarom niet uit te sluiten dat een entiteit te goeder trouw inwoner is van twee verdragsluitende Staten

In dergelijk geval bepaalt de nieuwe beslissingsregel dat de bevoegde autoriteiten moeten trachten om onderlinge overeenstemming te bereiken over welke van de verdragsluitende rechtsgebieden voor de toepassing van het gedekte belastingverdrag moet beschouwd worden als het rechtsgebied waar de woonplaats zich bevindt. Hij verplicht de bevoegde autoriteiten evenwel niet om tot overeenstemming te komen en wanneer dergelijke overeenstemming ontbreekt wordt de entiteit uitgesloten van de belastingverminderingen of -vrijstellingen waarin het gedekte belastingverdrag voorziet, behalve voor zover de bevoegde autoriteiten overeenkomen om haar die voordelen toe te kennen. (Zoals duidelijk gezegd wordt in paragraaf 58 van de verklarende nota zou dergelijk geval niet aan arbitrage onderworpen kunnen worden indien het gedekte belastingverdrag een arbitrageclausule zou bevatten die analoog is aan deel VI van de Overeenkomst of aan artikel 25, paragraaf 5 van het OESO-model.)

Met andere woorden, wanneer de overeenstemming tussen de bevoegde autoriteiten ontbreekt wordt het toekennen van de voordelen van het verdrag aan het oordeel van die autoriteiten overgelaten, of wordt de entiteit, wanneer het in paragraaf 3, e) bedoelde voorbehoud van toepassing is, eenvoudigweg uitgesloten van die voordelen. Een dergelijke situatie zou wel eens grote problemen kunnen opleveren voor de Belgische vennootschappen die in het buitenland een bedrijf uitoefenen met behulp van een vaste inrichting, aangezien het Belgische interne recht geen unilaterale maatregel kent die verzekert dat dubbele belasting van die voordelen vermeden wordt.

Rekening houdende met het voorafgaande is België dus van oordeel dat dergelijke clausule zou kunnen overwogen worden (zij het met bepaalde aanpassingen) in het kader van bilaterale onderhandelingen, afhankelijk van de internrechtelijke regels inzake woonplaats en van de manier waarop de procedure voor onderling overleg met het desbetreffende rechtsgebied werkt, maar niet in het kader van een multilateraal instrument zoals de Overeenkomst.

Artikel 5 (Toepassing van methodes voor het vermijden van dubbele belasting)

Paragraaf 1

De paragrafen 442 tot 444 van het rapport over Actie 2 ("Neutralisering van de effecten van hybride structuren") biedt drie opties die het mogelijk zouden moeten maken om sommige problemen op te lossen die gepaard gaan met het gebruik van de vrijstellingsmethode voor inkomstensbestanddelen die niet belast worden in de bronstaat. Krachtens paragraaf 1 mag een Partij voor een van die opties kiezen, maar kan ze ook kiezen om geen enkele ervan toe te passen. Een opties die door een verdragsluitend rechtsgebied gekozen wordt, is van toepassing op zijn eigen inwoners, tenzij het andere verdragsluitende rechtsgebied een van de voorbehouden maakt zoals bedoeld in de paragrafen 8 en 9. Zoals aangegeven in paragraaf 60 van de verklarende nota heeft de ad-hocgroep op die manier rekening gehouden met het feit dat *"een asymmetrische toepassing gebruikelijk is bij de bepalingen die betrekking hebben op het vermijden van dubbele belasting."*

Optie A (paragrafen 2 en 3)

Op grond van paragraaf 2 moet een verdragsluitend rechtsgebied de inkomsten die zijn verkregen door (of het vermogen dat in het bezit is van) een van zijn inwoners niet vrijstellen van belasting wanneer de andere verdragsluitende Staat de bepalingen van het gedekte belastingverdrag toepast om die inkomsten (of dat vermogen) vrij te stellen van belasting of om het tarief te verlagen waartegen die inkomsten (of dat vermogen) belast mogen worden. Die bepaling is gebaseerd op artikel 23A, paragraaf 4 van het OESO-model, dat voornamelijk tot doel heeft de gevallen van dubbele vrijstelling te vermijden die voortvloeien uit een tegenstrijdige interpretatie. Teneinde te verzekeren dat de toepassing van optie A niet tot dubbele belasting zal leiden, bepaalt paragraaf 2 bovendien nog dat dubbele belasting moet vermeden worden door de verrekeningsmethode wanneer een inkomstensbestanddeel (of een vermogensbestanddeel) niet vrijgesteld wordt op grond van deze bepaling.

De verenigbaarheidsclausule van paragraaf 3 schrijft voor dat optie A van toepassing zal zijn op de gedekte belastingverdragen die de vrijstellingsmethode gebruiken om dubbele belasting te vermijden.

Optie B (paragrafen 4 en 5)

Optie B beoogt de situatie waarin een inkomensbestanddeel, dat verkregen is door een inwoner van een verdragsluitend rechtsgebied en dat normaal gesproken op grond van het gedekte belastingverdrag zou beschouwd worden als een dividend dat in dat verdragsluitende rechtsgebied vrijgesteld is van belasting, beschouwd wordt als een betaling die door het andere verdragsluitende rechtsgebied waaruit dat inkomensbestanddeel afkomstig is, mag afgetrokken worden. Paragraaf 4 bepaalt dat in dergelijk geval het rechtsgebied waar de woonplaats zich bevindt de door het gedekte belastingverdrag voorziene vrijstelling niet moet toepassen, maar de belasting die door het andere verdragsluitende rechtsgebied van dat inkomensbestanddeel werd geheven moet verrekenen. Zoals gezegd in paragraaf 66 van de verklarende nota werd er in het kader van de werkzaamheden rond Actie 2 geen enkele bepaling uitgewerkt die uitvoering geeft aan deze optie. De bepaling van paragraaf 2 werd dus uitgewerkt door de ad-hocgroep en het OESO-model kent geen enkele gelijkwaardige bepaling.

Overeenkomstig de verenigbaarheidsclausule van paragraaf 5, zal optie B van toepassing zijn op de gedekte belastingverdragen die anders aan een verdragsluitend rechtsgebied de verplichting zouden opleggen om een door een van zijn inwoners verkregen inkomensbestanddeel vrij te stellen van belasting omdat het dat inkomensbestanddeel beschouwt als een dividend.

Optie C (paragrafen 6 en 7)

Optie C heeft tot doel om de vrijstellingsmethode in de gedekte belastingverdragen te vervangen door de verrekeningsmethode waarin is voorzien door artikel 23B van het OESO-model.

Paragrafen 8 en 9 (voorbehouden)

Wanneer beide verdragsluitende rechtsgebieden verschillende keuzes maken zal, zoals hierboven reeds vermeld, de optie die door elk van de rechtsgebieden werd gekozen enkel standaard van toepassing zijn op hun eigen inwoners. De paragrafen 8 en 9 staan evenwel twee voorbehouden toe. Ingevolge paragraaf 8 kan een Partij die ervoor kiest om geen van de opties toe te passen zich het recht voorbehouden paragraaf 5 in zijn geheel niet toe te passen op al haar gedekte belastingverdragen of op één of meer van die gedekte belastingverdragen en aldus de desbetreffende partners beletten om de door hen gekozen optie toe te passen. Paragraaf 9 staat een Partij die niet kiest voor de toepassing van optie C (toepassing van de verrekeningsmethode in alle gevallen) toe zich het recht voor te behouden om de andere verdragsluitende rechtsgebieden niet toe te staan om die optie toe te passen op al haar gedekte belastingverdragen of op één of meer van die gedekte belastingverdragen.

Paragraaf 10 (kennisgevingen)

Elke Partij die gekozen heeft voor het toepassen van een optie overeenkomstig paragraaf 1, moet de depositaris in kennis stellen van de gekozen optie, van de lijst met haar gedekte belastingverdragen die een bepaling bevatten die is beschreven in de verenigbaarheidsclausule die betrekking heeft op die optie en van het referentienummer van elke desbetreffende bepaling. Een optie zal enkel van toepassing zijn op een bepaling van een gedekt belastingverdrag wanneer de Partij die gekozen heeft voor die optie een dergelijke kennisgeving met betrekking tot die bepaling gedaan heeft.

Standpunt van België

België heeft geen enkele van de voorgestelde opties gekozen.

De bepalingen inzake het vermijden van dubbele belasting van de door België gesloten verdragen wijken af van die van het OESO-model: enerzijds voorzien de meest recente verdragen enkel in een vrijstelling voor de inkomsten die in de bronstaat belast zijn (in de plaats van belastbaar zijn), anderzijds vermijden de door België gesloten verdragen de dubbele belasting van roerende inkomsten uit buitenlandse bron slechts binnen de grenzen en op de voorwaarden die door de interne wetgeving bepaald zijn. Optie A en B bepalen echter dat de woonstaat de van een inkomensbestanddeel geheven buitenlandse belasting moet verrekenen wanneer dat inkomensbestanddeel wegens de toepassing van die opties niet vrijgesteld is. Indien België die opties zou toepassen, zou het dus een verrekening van buitenlandse belasting moeten verlenen voor gevallen waarvoor dit momenteel niet voorzien is door de verdragen (België zou bijvoorbeeld de buitenlandse belasting moeten verrekenen voor dividenden die door particulieren ontvangen worden).

Optie C, dit wil zeggen dat de vrijstellingsmethode in alle gevallen vervangen wordt door de verrekeningsmethode, zou een radicale wijziging van het verdragsbeleid van België zijn, waarvan de gevolgen moeilijk kunnen ingeschat worden, zowel vanuit begrotingsstandpunt (België zou de buitenlandse belasting moeten verrekenen in de gevallen waarvoor momenteel niet voorzien is in een vrijstelling of in een toepassing van de FBB) als voor de competitiviteit van de Belgische ondernemingen (de inkomsten uit hun buitenlandse activiteiten zouden daardoor op hetzelfde niveau belast worden als de inkomsten uit hun Belgische activiteiten en niet langer op het vaak lagere niveau van de staat waar de activiteit uitgeoefend wordt).

België heeft geen voorbehoud gemaakt met betrekking tot dit artikel. Veel Belgische verdragen bevatten reeds asymmetrische bepalingen voor het vermijden van dubbele belasting en België heeft zijn partners die zulks wensen niet willen beletten om de bepalingen voor het vermijden van dubbele belasting aan te passen in hoofde van hun eigen inwoners.

Deel III Verdragsmisbruik

Artikel 6 (Doel van een gedekt belastingverdrag)

De minimumstandaard die is omschreven in paragraaf 22 van het rapport over Actie 6 ("Voorkoming van het ongepast toekennen van de voordelen van de belastingverdragen")[12] verplicht de Staten met name om *"in hun belastingverdragen een uitdrukkelijke verklaring op te nemen die zegt dat het hun gemeenschappelijke intentie is om dubbele belasting te vermijden zonder mogelijkheden te scheppen tot niet-heffing of verminderde heffing van belasting ten gevolge van frauduleuze handelingen of van belastingontwijking, meer bepaald door een beroep te doen op treaty shopping-structuren."*

Artikel 6 laat de Partijen toe om in hun gedekte belastingverdragen de daartoe opgestelde nieuwe preambule op te nemen die voorkomt in paragraaf 72 van het rapport over Actie 6 en die werd opgenomen in de versie 2017 van het OESO-model. De tekst van die preambule luidt als volgt:

[12] Al de rapporten die resulteren uit het BEPS-project kunnen nagelezen worden op de website van de OESO (http://www.oecd.org/fr/fiscalite/beps/actions-beps.htm).

"(Staat A) en (Staat B)

Geleid door de wens hun economische betrekkingen verder te ontwikkelen en hun samenwerking op belastinggebied te verbeteren,

Voornemens zijnde een Overeenkomst te sluiten tot het vermijden van dubbele belasting met betrekking tot belastingen naar het inkomen en naar het vermogen, zonder daarbij mogelijkheden te scheppen tot niet-heffing of verminderde heffing van belasting door middel van het ontwijken of het ontduiken van belasting (daaronder begrepen het gebruik van treaty-shopping structuren die als doel hebben in dit verdrag voorziene tegemoetkomingen te verkrijgen in het indirecte voordeel van inwoners van derde Staten),

Zijn het volgende overeengekomen:"

Enkel het derde lid van deze preambule maakt deel uit van de minimumstandaard.

Paragraaf 76 van de verklarende nota verduidelijkt dat *"Alhoewel deze tekst toegevoegd wordt aan de preambule van een gedekt belastingverdrag na de aanvankelijke ondertekening daarvan, de verdragsluitende rechtsgebieden wensen dat dit gedekt belastingverdrag uitgelegd wordt conform het doel van het gedekte belastingverdrag dat uiteengezet is in de tekst van de preambule. Dienaangaande bevestigt de voorlaatste paragraaf van de preambule van de Overeenkomst tevens dat het nodig is erover te waken dat de verdragen die gesloten worden ter vermijding van dubbele belasting met betrekking tot belastingen naar het inkomen (ongeacht of ze al dan niet ook betrekking hebben op andere soorten van belasting) uitgelegd worden met als doel dubbele belasting te vermijden met betrekking tot de in die verdragen bedoelde belastingen, zonder daarbij evenwel mogelijkheden te scheppen tot niet-heffing of verminderde heffing van belasting door middel van het ontwijken of het ontduiken van belasting (meer bepaald ten gevolge van het gebruik van treaty-shopping structuren die als doel hebben in die verdragen voorziene tegemoetkomingen te verkrijgen in het indirecte voordeel van inwoners van derde rechtsgebieden)."*

Paragrafen 1, 2, 4 en 5 (onderdeel van de minimumstandaard)

Paragraaf 1 bepaalt dat de Overeenkomst de gedekte belastingverdragen wijzigt teneneinde er het derde lid van de nieuwe preambule van het OESO-model in op te nemen.

Zoals aangegeven in de paragrafen 78 tot 80 van de verklarende nota werden sommige wijzigingen aangebracht aan de tekst van het OESO-model om rekening te houden met de verscheidenheid aan gedekte belastingverdragen en met het feit dat die tekst in de gedekte belastingverdragen zal worden opgenomen na hun ondertekening. Bovendien heeft de Franse versie het naast "l'évasion et la fraude fiscales" ook over "l'évitement fiscal". Zoals wordt verduidelijkt in de voetnoot onderaan pagina 9 van de Franse versie van de Overeenkomst, wordt door deze toevoeging rekening gehouden met het feit dat sommige rechtsgebieden (zoals bijvoorbeeld Canada) de uitdrukking *"tax avoidance"* vertalen door "évitement fiscal".

De verenigbaarheidsclausule in paragraaf 2 bepaalt dat die tekst het gedeelte van de preambules van de gedekte belastingverdragen vervangt die verwijzen naar het voornemen om dubbele belasting te vermijden, of dat hij wordt toegevoegd aan de preambules van de gedekte belastingverdragen die geen verwijzing naar zulk voornemen bevatten.

Aangezien paragraaf 1 de mogelijkheid biedt om aan een minimumstandaard te voldoen, kan een Partij enkel voorbehoud maken bij deze bepaling met betrekking tot haar gedekte belastingverdragen die reeds aan die minimumstandaard voldoen. Paragraaf 4 staat de Partijen dus toe om de teksten te behouden van de preambules die reeds verwijzen naar het voornemen om dubbele belasting te vermijden zonder daarbij mogelijkheden te scheppen tot niet-heffing of verminderde heffing van belasting.

Ingevolge paragraaf 5 moet elke Partij de depositaris kennis geven van de lijst met haar gedekte belastingverdragen (die niet onder het in paragraaf 4 bedoelde voorbehoud vallen) die een preambule bevatten die verwijst naar het voornemen van de verdragsluitende rechtsgebieden om dubbele belasting te vermijden en, in voorkomend geval, van de tekst van de desbetreffende paragraaf van de preambule. Wanneer beide verdragsluitende rechtsgebieden dergelijke kennisgeving met betrekking tot de tekst van een bestaande preambule gedaan hebben, zal die tekst vervangen worden door de tekst uit paragraaf 1. In de andere gevallen wordt de tekst uit paragraaf 1 toegevoegd aan de bestaande preambule.

Paragrafen 3 en 6 (facultatief gedeelte van de preambule)

Paragraaf 3 staat de Partijen die zulks wensen toe om ook het gedeelte van de preambule van het OESO-model dat verwijst naar de wens van de verdragsluitende rechtsgebieden om hun economische betrekkingen verder te ontwikkelen en hun samenwerking op belastinggebied te verbeteren, op te nemen in hun gedekte belastingverdragen waarin dergelijke verwijzing nog niet voorkomt. Aangezien dat deel van de preambule geen deel uitmaakt van de minimumstandaard, is paragraaf 3 een facultatieve bepaling die enkel van toepassing is wanneer beide verdragsluitende rechtsgebieden daarvoor kiezen.

Overeenkomstig paragraaf 6 moet een Partij die ervoor kiest om paragraaf 3 toe te passen de depositaris kennis geven van die keuze en in die kennisgeving de lijst opnemen met haar gedekte belastingverdragen waarvan de preambule niet reeds verwijst naar het ontwikkelen van de economische betrekkingen en het verbeteren van de samenwerking op belastinggebied. De tekst uit paragraaf 3 zal enkel in een gedekt belastingverdrag opgenomen worden wanneer beide verdragsluitende rechtsgebieden dergelijke kennisgeving met betrekking tot het gedekte belastingverdrag gedaan hebben

Standpunt van België

België heeft geen voorbehoud gemaakt met betrekking tot paragraaf 1 (behalve het nieuwe Verdrag dat in 2016 met Japan gesloten werd, bevat geen enkel verdrag van België een preambule die overeenstemt met de minimumstandaard). De tekst van de preambule die in die paragraaf voorkomt en die een deel uitmaakt van de minimumstandaard van Actie 6, zou dus in alle gedekte belastingverdragen van België moeten opgenomen worden.

België heeft er daarnaast ook voor gekozen om paragraaf 3 toe te passen. België is immers van mening dat het niet alleen belangrijk is om te verduidelijken dat het doel van zijn gedekte belastingverdragen bestaat uit het vermijden van dubbele belasting zonder daarbij mogelijkheden te scheppen tot niet-heffing of verminderde heffing van belasting door middel van het ontwijken of ontduiken van belasting, maar dat het ook belangrijk is om te verduidelijken, zoals het rapport over Actie 6 trouwens doet, dat het ontwikkelen van de economische betrekkingen en het verbeteren van de administratieve samenwerking tussen de verdragsluitende rechtsgebieden ook een van de voornaamste doelstellingen van belastingverdragen is. Zoals hierboven reeds gezegd zal dit deel van de preambule opgenomen worden in de gedekte belastingverdragen van België die geen verwijzing naar die

twee doelstellingen bevatten, op voorwaarde dat het partnerrechtsgebied hier ook voor kiest en het desbetreffende belastingverdrag opneemt in zijn kennisgeving aan de depositaris.

Artikel 7 (Voorkomen van verdragsmisbruik)

Het rapport over Actie 6 voorziet in drie regels om misbruik van belastingverdragen te bestrijden:

- een algemene antimisbruikbepaling die gebaseerd is op het voornaamste doel van constructies of transacties ("bepaling van het criterium van de voornaamste doelen");
- een bepaling over de beperking van de voordelen (LOB) die het toekennen van de verdragsvoordelen beperkt tot personen die aan bepaalde voorwaarden voldoen;
- een vereenvoudigde versie van de LOB-regel

Paragraaf 22 van het rapport over Actie 6, die de minimumstandaard omschrijft, stelt dat de Staten minstens het volgende ten uitvoer moeten leggen:

- hetzij een bepaling van het criterium van de voornaamste doelen;
- hetzij een bepaling van het criterium van de voornaamste doelen en een (vereenvoudigde of gedetailleerde) bepaling over de beperking van de voordelen;
- hetzij een gedetailleerde bepaling over de beperking van de voordelen, aangevuld met een maatregel die het mogelijk maakt om constructies tegen te gaan die gebruik maken van financiële doorstroomstructuren.

Zoals gezegd in paragraaf 90 van de verklarende nota, is de bepaling van het criterium van de voornaamste doelen de enige optie die op zichzelf aan de minimumstandaard kan voldoen. Daarom wordt ze in artikel 7 van de Overeenkomst ook voorgesteld als de standaardoptie. De Partijen die zulks wensen mogen die optie aanvullen door een "vereenvoudigde" bepaling over de beperking van de voordelen aan te nemen. De Overeenkomst stelt daarentegen geen "gedetailleerde" bepaling over de beperking van de voordelen voor, aangezien zulke bepaling heel wat aanpassingswerk op bilateraal niveau vereist dat moeilijk te verwezenlijken is in het kader van een multilateraal instrument.

Bepaling van het criterium van de voornaamste doelen - Onderdeel van de minimumstandaard

Paragraaf 1 van artikel 7 van de Overeenkomst neemt de regel over die voorkomt in paragraaf 26 van het rapport over Actie 6 en die werd opgenomen in paragraaf 9 van het nieuwe artikel 29 van het OESO-model. Zoals gezegd in paragraaf 92 van de verklarende nota, dienen de wijzigingen die aangebracht zijn in de tekst van het model enkel om de terminologie af te stemmen op die welke in de Overeenkomst gebruikt wordt.

Die regel schrijft voor dat niettegenstaande elke bepaling van een gedekt belastingverdrag, een voordeel waarin dat verdrag voorziet niet wordt toegekend met betrekking tot een inkomens- of vermogensbestanddeel wanneer er, rekening houdend met alle relevante feiten en omstandigheden, redelijkerwijs kan worden geconcludeerd dat het toekennen van dat voordeel een van de voornaamste doelen was van een constructie of transactie die direct of indirect tot het verkrijgen van dat voordeel geleid heeft, tenzij vastgesteld wordt dat het toekennen van dat voordeel in die omstandigheden in overeenstemming zou zijn met het voorwerp en het doel van de desbetreffende bepalingen van dat gedekte belastingverdrag.

In paragraaf 2 (verenigbaarheidsclausule) wordt gezegd dat de regel van paragraaf 1 alle bestaande bepalingen van het criterium van de voornaamste doelen vervangt, ongeacht of ze betrekking hebben op alle voordelen van het gedekte belastingverdrag of slechts op sommige van die voordelen (zoals bijvoorbeeld de verlaagde tarieven van de bronbelasting die van toepassing zijn op dividenden, interest of royalty's).

Paragraaf 15 staat de volgende twee voorbehouden toe:

- de Partijen die voornemens zijn om aan de minimumstandaard te voldoen door een gedetailleerde bepaling over de beperking van de voordelen aan te nemen kunnen zich op grond van lid a) het recht voorbehouden om de bepaling van het criterium van de voornaamste doelen niet op te nemen in hun gedekte belastingverdragen. In dat geval moeten de verdragsluitende rechtsgebieden trachten om bilateraal tot een wederzijds bevredigende oplossing te komen die voldoet aan de minimumstandaard. Geen enkele van de huidige Ondertekenaars heeft zulk voorbehoud gemaakt;
- op grond van lid b) kan een Partij zich tevens het recht voorbehouden om haar bepalingen van het criterium van de voornaamste doelen in hun totaliteit te behouden (met andere woorden, de bepalingen die de toekenning weigeren van alle voordelen waarin een gedekt belastingverdrag voorziet en niet enkel van de voordelen waarin sommige bepalingen voorzien).

Tot slot kunnen de Partijen die ervoor kiezen om de vereenvoudigde bepaling over de beperking van de voordelen toe te passen, zich op grond van paragraaf 16 het recht voorbehouden om artikel 7 in zijn geheel niet toe te passen op een gedekt belastingverdrag waarvoor die bepaling niet van toepassing is. Geen enkele van de huidige Ondertekenaars heeft evenwel zulk voorbehoud gemaakt.

Op grond van paragraaf 17, a) zal de bepaling van paragraaf 1 een bestaande bepaling van het criterium van de voornaamste doelen vervangen wanneer beide verdragsluitende rechtsgebieden die bestaande bepaling vermeld hebben in hun kennisgevingen aan de depositaris. In de andere gevallen zal de bepaling van paragraaf 1 voorrang hebben op de bestaande bepalingen van dat gedekte belastingverdrag voor zover deze onverenigbaar zijn.

Bepaling van het criterium van de voornaamste doelen - Aanvullende bepaling

Paragraaf 3 staat de Partijen toe om in hun gedekte belastingverdragen de aanvullende bepaling op te nemen die voorkomt in paragraaf 16 van de Commentaar met betrekking tot de bepaling van het criterium van de voornaamste doelen die is opgenomen in paragraaf 26 van het rapport over Actie 6. Die bepaling is opgenomen in paragraaf 184 van de Commentaar bij het nieuwe artikel 29 van het OESO-model.

Paragraaf 4 neemt deze aanvullende bepaling over, op enkele wijzigingen na die moeten dienen om de terminologie af te stemmen op die welke gebruikt is in de Overeenkomst en om de verwijzingen naar een nummer van een specifiek artikel te vermijden. Wanneer een verdragsvoordeel aan een persoon ontzegd wordt op grond van een bepaling van het criterium van de voornaamste doelen, moet de bevoegde autoriteit van het verdragsluitende rechtsgebied die dit voordeel normaal gezien wel toegekend zou hebben, er op grond van die aanvullende bepaling niettemin van uitgaan dat die persoon aanspraak kan maken op dat voordeel of op andere voordelen met betrekking tot een specifiek inkomens- of vermogensbestanddeel indien die bevoegde autoriteit, op verzoek van die persoon en na overweging van de relevante feiten en omstandigheden, oordeelt dat die voordelen aan die persoon zouden zijn toegekend bij afwezigheid van de transactie of van de constructie die

geleid heeft tot de toepassing van de bepaling van het criterium van de voornaamste doelen. De bevoegde autoriteit van het verdragsluitende rechtsgebied bij wie het verzoek werd ingediend moet de bevoegde autoriteit van het andere verdragsluitende rechtsgebied raadplegen alvorens een verzoek af te wijzen dat door een inwoner van dat andere verdragsluitende rechtsgebied werd ingediend.

Paragraaf 5 (verenigbaarheidclausule) stelt dat die bepaling van toepassing is op een bepaling van het criterium van de voornaamste doelen van een gedekt belastingverdrag (zoals die door de Overeenkomst gewijzigd kan worden). Paragraaf 4 is een facultatieve bepaling. Hij zal enkel van toepassing zijn op een gedekt belastingverdrag wanneer beide verdragsluitende rechtsgebieden gekozen hebben voor de toepassing ervan en de depositaris kennis gegeven hebben van die keuze overeenkomstig paragraaf 17, b).

Vereenvoudigde bepaling over de beperking van de voordelen

Paragraaf 6 laat de Partijen toe om, als aanvulling op de bepaling van het criterium van de voornaamste doelen, te kiezen voor de toepassing van de in paragrafen 8 tot 13 vastgelegde "vereenvoudigde bepaling over de beperking van de voordelen". Die bepaling beperkt het toekennen van de meeste verdragsvoordelen tot de inwoners van verdragsluitende rechtsgebieden die voldoen aan bepaalde objectieve criteria die verband houden met de hoedanigheid van de inwoner (bijvoorbeeld een natuurlijke persoon), of met personen die een deelneming in een entiteit bezitten, of met de activiteit die door een entiteit uitgeoefend wordt. Zoals gezegd in paragraaf 104 van de verklarende nota, is de vereenvoudigde bepaling over de beperking van de voordelen die voorkomt in de paragrafen 8 tot 13 gebaseerd op de regel die voorkomt in paragraaf 25 van het rapport over Actie 6 en die opgenomen werd in de versie 2017 van het OESO-model (artikel 29, paragrafen 1 tot 7 en paragrafen 6 tot 160 van de Commentaar bij artikel 29) nadat zij door Werkgroep 1 van het Comité voor fiscale zaken van de OESO voor de belastingverdragen en aanverwante kwesties (GT 1) was uitgewerkt in het kader van de door het rapport voorgeschreven opvolgingswerkzaamheden.

De vereenvoudigde bepaling over de beperking van de voordelen is een facultatieve bepaling die in principe enkel van toepassing is op een gedekt belastingverdrag wanneer beide verdragsluitende rechtsgebieden gekozen hebben voor de toepassing ervan en de depositaris kennis gegeven hebben van die keuze overeenkomstig paragraaf 17, c).

Zoals hierboven reeds gezegd staat paragaaf 16 de Partijen die ervoor kiezen om de vereenvoudigde bepaling over de beperking van de voordelen toe te passen toe om zich het recht voor te behouden artikel 7 in zijn geheel niet toe te passen op een gedekt belastingverdrag wanneer het andere verdragsluitende rechtsgebied gekozen heeft om enkel de bepaling van het criterium van de voornaamste doelen toe te passen. In dat geval zal geen van beide bepalingen van toepassing zijn en zullen de verdragsluitende rechtsgebieden moeten trachten om tot een wederzijds bevredigende oplossing te komen die voldoet aan de minimumstandaard. Paragraaf 7 biedt de Partijen die enkel voor de toepassing van de bepaling van het criterium van de voornaamste doelen kiezen de mogelijkheid om die situatie te vermijden door akkoord te gaan met een "symmetrische" of een "asymmetrische" toepassing van de vereenvoudigde bepaling over de beperking van de voordelen met de Partijen die voor de toepassing van die bepaling kiezen. (Zoals hierboven reeds gezegd heeft geen enkele van de huidige Ondertekenaars het in paragraaf 16 bedoelde voorbehoud gemaakt.)

Paragraaf 14 (verenigbaarheidsclausule) bepaalt dat de vereenvoudigde bepaling over de beperking van de voordelen de bestaande analoge bepalingen van een gedekt belastingverdrag zal vervangen of dat ze zal toegevoegd worden wanneer een gedekt belastingverdrag geen dergelijke bepaling bevat.

Paragraaf 15 staat een Partij toe om haar bestaande bepalingen over de beperking van de voordelen te behouden.

Standpunt van België

Zoals het overgrote deel van de Ondertekenaars van de Overeenkomst, heeft België gekozen om enkel de bepaling van het criterium van de voornaamste doelen toe te passen. Die keuze stemt overeen met aanbeveling nr. 48 van de Bijzondere commissie "internationale fiscale fraude/*Panama Papers*" op grond waarvan België in zijn onderhandelingen voor het sluiten van een dubbelbelastingverdrag steeds moet zorgen voor een algemene anti-misbruikbepaling[13]. Die bepaling zal moeten ingevoegd worden in al de gedekte belastingverdragen van België , die aldus in overeenstemming zullen zijn met de minimumstandaard van Actie 6. Al de verdragspartners van België die tot nog toe de Overeenkomst ondertekend hebben (en die hun verdrag met België opgenomen hebben in de lijst met verdragen die ze wensen gewijzigd te zien door de Overeenkomst), gaan immers akkoord om enkel de bepaling van het criterium van de voornaamste doelen toe te passen. Bovendien bevatten een twintigtal verdragen waarvoor België een kennisgeving gedaan heeft reeds analoge bepalingen. Die bestaande bepalingen zouden moeten vervangen worden door de bepaling van het criterium van de voornaamste doelen van paragraaf 1.

België heeft daarnaast ook gekozen om de aanvullende bepaling van paragraaf 4 toe te passen. Die bepaling staat de bevoegde autoriteit toe om, wanneer een voordeel geweigerd wordt op grond van de bepaling van het criterium van de voornaamste doelen, de belastingplichtige het voordeel toe te kennen waartoe hij gerechtigd zou geweest zijn bij afwezigheid van de transactie of de constructie die geleid heeft tot de toepassing van die bepaling van het criterium van de voornaamste doelen. Rekening houdend met de standpunten die medegedeeld werden bij de ondertekening, zou deze clausule van toepassing zijn op een twintigtal verdragen waarvoor België een kennisgeving gedaan heeft.

Artikel 8 (Transacties voor het verschuiven van dividenden)

Paragraaf 1

De bepaling van paragraaf 1 is gebaseerd op artikel 10, paragraaf 2 van het OESO-model, zoals gewijzigd door paragraaf 36 van het rapport over Actie 6. Die bepaling van het OESO-model voorziet in een verlaagd belastingtarief voor dividenden die betaald zijn door een dochteronderneming. Het rapport over Actie 6 heeft een minimumtermijn voor het aandelenbezit ingevoerd voordat een moedervennootschap dit verlaagd belastingtarief kan genieten: de deelneming in de dochteronderneming moet in het bezit gehouden worden gedurende een periode van 365 dagen, waarbinnen de dag valt waarop de dividenden betaald worden.

[13] DOC 54 2749/001, p. 43, aanbeveling nr. 48

Het doel van paragraaf 1 is om deze minimale bezitsperiode op te nemen in de bepalingen van de gedekte belastingverdragen die voorzien in een vrijstelling of in een beperking van het tarief van de bronbelasting voor dividenden waarvan de uiteindelijk gerechtigde (de ontvanger, ...) een vennootschap is die inwoner is van het andere verdragsluitende rechtsgebied en die meer dan een welbepaalde hoeveelheid bezit, aanhoudt of controleert van het kapitaal (of van de aandelen, de stemrechten, ...) van de vennootschap die de dividenden betaalt. Zoals aangegeven in de paragrafen 119 tot 121 van de verklarende nota werd de bepaling van het OESO-model gewijzigd om de brede waaier van bepalingen van de gedekte belastingverdragen te dekken die betrekking hebben op dividenden van dochterondernemingen, ongeacht het belastingtarief en de deelnemingsdrempel waarin ze voorzien.

Paragraaf 2 (verenigbaarheidsclausule)

Paragraaf 2 stelt duidelijk dat de minimale bezitsperiode van 365 dagen die door paragraaf 1 wordt ingevoerd de minimale bezitsperiodes zal vervangen die reeds vastgesteld waren in de gedekte belastingverdragen, of zal toegevoegd worden wanneer een gedekt belastingverdrag het toekennen van een verlaagd belastingtarief of van een vrijstelling van bronbelasting op dividenden van dochterondernemingen ondergeschikt maakt aan een minimale deelnemingsdrempel zonder een minimale bezitsperiode voor die aandelen vast te leggen. Zoals duidelijk gesteld in paragraaf 122 van de verklarende nota, doet paragraaf 1 geen afbreuk aan de andere elementen van de bestaande bepalingen, zoals de belastingtarieven, de deelnemingsdrempel of de vorm van het aandelenbezit (rechtstreeks of onrechtstreeks).

Paragraaf 3 (voorbehouden)

Aangezien de bepaling van paragraaf 1 niet vereist is om aan een minimumstandaard te voldoen, staat lid a) de Partijen toe om artikel 8 in zijn geheel niet toe te passen.

Lid b) staat de Partijen bovendien toe om de minimale bezitsperiodes die reeds vastgesteld zijn in hun gedekte belastingverdragen (of enkel sommige van die periodes) te behouden.

Paragraaf 4 (kennisgevingen)

De Partijen (niet zijnde de Partijen die zich het recht voorbehouden hebben om artikel 8 in zijn geheel niet toe te passen), moeten de depositaris kennis geven van de lijst met hun gedekte belastingverdragen die een bepaling bevatten die door paragraaf 1 moet gewijzigd worden en met de verwijzingen naar elke desbetreffende bepaling. Paragraaf 1 zal enkel van toepassing zijn op een bestaande bepaling van een gedekt belastingverdrag wanneer beide verdragsluitende rechtsgebieden dergelijke kennisgeving met betrekking tot deze bepaling gedaan hebben.

Standpunt van België

België heeft geen enkel voorbehoud gemaakt met betrekking tot dit artikel.

Artikel 10, paragraaf 2 van het Belgische standaardmodel voorziet in vrijstelling van bronbelasting voor de dividenden van dochterondernemingen en maakt die vrijstelling afhankelijk van de voorwaarde dat de vereiste deelneming gedurende een periode van minstens 12 maanden in bezit is gehouden. De meeste van de belastingverdragen die België de voorbije tien jaar heeft gesloten voorzien bijgevolg al in zulke bezitsperiode. Dit is bijvoorbeeld het geval voor de verdragen die in 2015 met Rusland of in 2014 met Noorwegen gesloten werden, en voor de protocollen die in 2014 met Zwitserland, in 2013 met Mexico en

in 2009 met het Verenigd Koninkrijk gesloten werden. Er zijn evenwel nog een aantal oudere verdragen die voorzien in een verminderd tarief van de bronbelasting op de dividenden die betaald worden door dochterondernemingen zonder de toekenning van die vermindering afhankelijk te maken van een minimale bezitsperiode. Artikel 8 van de Overeenkomst stelt België in de mogelijkheid om zulke minimale bezitsperiode toe te voegen aan zijn gedekte belastingverdragen die er geen bevatten en om de bestaande minimale bezitsperiodes af te stemmen op die van het OESO-model, uiteraard voor zover de desbetreffende partner evenmin voorbehoud maakt met betrekking tot dit artikel en, in voorkomend geval, kennis geeft van de te wijzigen bepaling.

Van de verdragspartners van België die de Overeenkomst ondertekend hebben, zijn er 33 die zich het recht voorbehouden hebben om dit artikel niet toe te passen. Rekening houdend met de standpunten die medegedeeld werden op het tijdstip van de ondertekening, zou artikel 8 een vijftiental door België gesloten verdragen moeten wijzigen.

Artikel 9 (Vermogenswinst verkregen uit de vervreemding van aandelen of belangen in entiteiten waarvan de waarde hoofdzakelijk bepaald wordt door onroerende goederen

Artikel 13, paragraaf 4 van het OESO-model gaat over voordelen die een inwoner van een overeenkomstsluitende Staat verkrijgt uit de vervreemding van aandelen waarvan meer dan 50 % van de waarde bestaat uit onroerende goederen die in een overeenkomstsluitende Staat gelegen zijn en maakt die voordelen belastbaar in de overeenkomstsluitende Staat waar de onroerende goederen gelegen zijn. Paragraaf 44 van het rapport over Actie 6 heeft twee wijzigingen aan deze bepaling aangebracht.

Enerzijds werd de werkingssfeer van deze bepaling zodanig uitgebreid dat hij ook de belangen omvat die vergelijkbaar zijn met aandelen, zoals belangen in een *"partnership"* of een trust. Om de misbruiken tegen te gaan die bestaan in het overbrengen van activa naar een entiteit kort voordat de belangen in die entiteit worden vervreemd, om zodoende het deel van de waarde van die entiteit dat bestaat uit onroerende goederen onder de drempel van 50 percent te brengen, werd anderzijds een referentieperiode ingevoerd om na te gaan of die drempel bereikt is. Bijgevolg zegt artikel 13, paragraaf 4 van het OESO-model, zoals gewijzigd door het rapport over Actie 6, dat de voordelen die een inwoner van een overeenkomstsluitende Staat verkrijgt uit de vervreemding van aandelen of vergelijkbare belangen, meer bepaald belangen in een *"partnership"* of een trust, in de andere overeenkomstsluitende Staat mogen belast worden indien, op enig tijdstip gedurende de periode van 365 dagen voorafgaand aan de vervreemding, meer dan 50 percent van de waarde van die aandelen of vergelijkbare belangen direct of indirect bepaald wordt door onroerende goederen die in die andere Staat gelegen zijn.

Artikel 9 van de Overeenkomst laat de Partijen toe hetzij om de analoge bepalingen van hun gedekte belastingverdragen zo te wijzigen dat de wijzigingen die door het rapport over Actie 6 aangebracht zijn erin opgenomen worden, hetzij om artikel 13, paragraaf 4 van het OESO-model, zoals gewijzigd door het rapport over Actie 6, in te voegen in hun gedekte belastingverdragen.

Paragrafen 1 en 2

Paragraaf 1 heeft als enig doel de bepalingen van de gedekte belastingverdragen die overeenkomen met artikel 13, paragraaf 4 van het OESO-model zo te wijzigen dat de twee wijzigingen die aangebracht zijn door het rapport over Actie 6 erin opgenomen worden. Lid a) voorziet in de invoering van de referentieperiode van 365 dagen en lid b) voorziet in de uitbreiding van de werkingssfeer.

Zoals gezegd in de paragrafen 130 en 131 van de verklarende nota, werd paragraaf 1 zodanig opgesteld dat rekening kan gehouden worden met de talrijke varianten van de bestaande bepalingen van de gedekte belastingverdragen en dat hij kan toegepast worden op die bepalingen, ongeacht met name de gebruikte drempel ("meer dan [X] percent", "te minste [X] percent", "het grootste deel", "voornamelijk", ...). Paragraaf 1 zou daarentegen niets wijzigen aan de verscheidene drempels die zijn vastgesteld in die bepalingen noch aan de uitzonderingen waarin sommige gedekte belastingverdragen voorzien (zo bijvoorbeeld worden de voordelen die worden verkregen uit de vervreemding van aandelen van vennootschappen die op een erkende effectenbeurs genoteerd zijn door sommige verdragen uitgesloten van de toepassing van die bepalingen).

Paragraaf 2 (verenigbaarheidsclausule) bepaalt dat de referentieperiode van 365 dagen de eventuele referentieperiodes zal vervangen die reeds zijn vastgesteld in de bestaande bepalingen, of dat ze zal toegevoegd worden aan de bestaande bepalingen die niet in een referentieperiode voorzien.

Paragrafen 3 tot 5

Bovendien staat paragraaf 3 de Partijen die zulks wensen toe te kiezen om paragraaf 4 toe te passen op hun gedekte belastingverdragen, dit wil zeggen, om artikel 13, paragraaf 4 van het OESO-model, zoals gewijzigd door het rapport over Actie 6, op te nemen in hun gedekte belastingverdragen. Zoals gezegd in paragraaf 5, zal de bepaling van het OESO-model de bestaande bepalingen vervangen en ook toegevoegd worden aan een gedekt belastingverdrag dat geen soortgelijke bepaling bevat.

Aangezien paragraaf 4 een facultatieve bepaling is, zal hij enkel van toepassing zijn op een gedekt belastingverdrag wanneer beide verdragsluitende rechtsgebieden kiezen voor de toepassing ervan en de depositaris in kennis stellen van die keuze.

Paragraaf 6 (voorbehouden)

Aangezien de bepalingen van dit artikel niet vereist zijn om aan een minimumstandaard te voldoen, mogen de Partijen zich het recht voorbehouden, ofwel om paragraaf 1 in zijn geheel niet toe te passen, ofwel om paragraaf 1, a) of 1, b) afzonderlijk niet toe te passen. De leden d) en e) staan de Partijen bovendien toe om de bepalingen te behouden van hun gedekte belastingverdragen waarin reeds een referentieperiode is vastgesteld of die reeds van toepassing zijn op de vervreemding van belangen die geen aandelen zijn.

Tot slot laat paragraaf 6 f) een Partij, die ervoor kiest om artikel 13, paragraaf 4 van het OESO-model op te nemen in haar gedekte belastingverdragen toe om deze bepaling niet toe te passen op haar gedekte belastingverdragen die reeds een bepaling bevatten die vergelijkbaar is met de versie 2014 van het OESO-model.

Paragrafen 7 en 8 (kennisgevingen)

Paragrafen 7 en 8 beschrijven de kennisgevingen die door de Partijen (niet zijnde de Partijen die zich het recht voorbehouden hebben om paragraaf 1 in zijn geheel niet toe te passen) moeten gedaan worden om de bepalingen van hun gedekte belastingverdragen aan te geven die zullen gewijzigd of vervangen worden door artikel 9. Overeenkomstig die bepalingen zal een bepaling van een gedekt belastingverdrag naargelang het geval enkel gewijzigd of vervangen worden indien beide verdragsluitende rechtsgebieden die bepaling vermeld hebben in hun kennisgevingen.

Standpunt van België

België heeft al sinds 2005 een voorbehoud met betrekking tot artikel 13, paragraaf 4 van het OESO-model. Die bepaling komt dan ook niet voor in het Belgische standaardmodel en analoge bepalingen komen slechts in ongeveer een kwart van de door België gesloten verdragen voor. Wanneer België aanvaardt om zulke bepaling op te nemen probeert het bovendien te voorzien in uitzonderingen voor de vervreemding van aandelen van beursgenoteerde vennootschappen, van aandelen die vervreemd worden in het kader van een reorganisatie van een vennootschap, van aandelen waarvan de waarde grotendeels bepaald wordt door onroerende goederen waarin de vennootschap haar activiteit uitoefent of voor andere omstandigheden die normaal geen aanleiding geven tot misbruik.

In overeenstemming met dat aspect van zijn verdragsbeleid heeft België dus niet gekozen om artikel 13, paragraaf 4 van het OESO-model op te nemen in het geheel van zijn gedekte belastingverdragen en heeft het voorbehoud gemaakt met betrekking tot lid a) van paragraaf 1, dat een referentieperiode van 365 dagen invoert om te bepalen of de drempelwaarde bereikt is die aanleiding geeft tot de toepassing van bepalingen die analoog zijn aan artikel 13, paragraaf 4 van het OESO-model. In dit verband wordt opgemerkt dat de nieuwe paragraaf 28.9 van de Commentaar bij artikel 13 van het OESO-model wijst op sommige problemen in verband met het invoeren van die referentieperiode en een alternatieve bepaling voorstelt, waardoor die problemen kunnen opgelost worden maar die niet opgenomen is in de Overeenkomst.

België heeft daarentegen geen voorbehoud gemaakt met betrekking tot lid b) van paragraaf 1 dat de werkingssfeer van de bestaande bepalingen uitbreidt tot deelnemingen in entiteiten zoals *"partnerships"* en trusts aangezien België geen reden ziet om een onderscheid te maken tussen deelnemingen in vennootschappen en in die andere entiteiten.

Rekening houdend met de standpunten die door onze partners medegedeeld werden bij de ondertekening van de Overeenkomst, zou de werkingssfeer van de bepalingen die voorkomen in een tiental door België gesloten verdragen moeten uitgebreid worden om ook toepassing te vinden op de vervreemding van deelnemingen in entiteiten die geen vennootschappen zijn.

Artikel 10 (Antimisbruikregel voor vaste inrichtingen die in derde rechtsgebieden gelegen zijn)

Het rapport over Actie 6 besluit dat er een bepaling moest toegevoegd worden aan het OESO-model om *"de mogelijke misbruiken die kunnen voortvloeien uit het overbrengen van aandelen, schuldvorderingen, rechten of goederen naar vaste inrichtingen die enkel met dit doel zijn opgericht in landen die een voorkeursbehandeling geven aan de inkomsten uit die activa"* aan te pakken (paragraaf 49 van het rapport). Paragraaf 52 van het rapport bevat een ontwerp van bepaling daartoe en zegt dat dit ontwerp van bepaling afgerond zal moeten

worden in het kader van de opvolgingswerkzaamheden rond Actie 6. De bepaling, die afgerond werd door Werkgroep 1 van de OESO, is opgenomen in het nieuwe artikel 29, paragraaf 8 van het OESO-model.

Paragrafen 1 tot 3

Deze paragrafen bevatten een bepaling die gebaseerd is op die van het OESO-model. Paragraaf 1 bepaalt dat de voordelen van een gedekt belastingverdrag niet van toepassing zijn op een inkomensbestanddeel dat een onderneming van een verdragsluitend rechtsgebied verkrijgt uit het andere verdragsluitende rechtsgebied wanneer:

- het verdragsluitende rechtsgebied waarvan de onderneming inwoner is die inkomsten behandelt als inkomsten die kunnen worden toegerekend aan een in een derde rechtsgebied gelegen vaste inrichting van die onderneming en de winst van die vaste inrichting vrijstelt van belasting, en
- de belasting die in het derde rechtsgebied ter zake van dat inkomensbestanddeel wordt geheven minder bedraagt dan 60 percent van de belasting die in het verdragsluitende rechtsgebied waarvan de onderneming inwoner is zou verschuldigd zijn indien die vaste inrichting aldaar zou gelegen zijn.

Paragraaf 2 voorziet in een uitzondering voor inkomsten die verkregen zijn in samenhang met de actieve uitoefening van een bedrijf met behulp van de vaste inrichting (het verrichten, beheren of gewoon in bezit houden van beleggingen voor rekening van de onderneming, voldoet niet aan die voorwaarde, tenzij het gaat om bank- of verzekeringsactiviteiten of effectenhandel die respectievelijk uitgeoefend worden door een bank, een verzekeringsmaatschappij of een geregistreerd effectenbedrijf).

Paragraaf 3 zegt dat, indien de voordelen waarin een gedekt belastingverdrag voorziet aan een inwoner van een verdragsluitend rechtsgebied geweigerd worden op grond van paragraaf 1, de bevoegde autoriteit van het andere verdragsluitende rechtsgebied niettemin die voordelen mag toekennen naar aanleiding van een door die inwoner ingediend verzoek indien zij oordeelt dat het toekennen van die voordelen gerechtvaardigd is, gelet op de redenen waarom de inwoner niet aan de vereisten van de paragrafen 1 en 2 voldaan heeft. Alvorens het verzoek in te willigen of af te wijzen, moet die bevoegde autoriteit de bevoegde autoriteit van het andere verdragsluitende rechtsgebied raadplegen.

Paragraaf 4 (verenigbaarheidsclausule)

Paragraaf 4 stelt dat de bepalingen van de paragrafen 1 tot 3 de bestaande bepalingen van een gedekt belastingverdrag vervangen die de voordelen weigeren of beperken die aan een onderneming van een verdragsluitend rechtsgebied worden toegekend ter zake van een inkomensbestanddeel dat uit het andere verdragsluitende rechtsgebied afkomstig is en dat kan toegerekend worden aan een in een derde rechtsgebied gelegen vaste inrichting van die onderneming, of dat die paragrafen 1 tot 3 worden toegevoegd aan de gedekte belastingverdragen die geen dergelijke bepalingen bevatten.

Paragraaf 5 (voorbehouden)

De bepalingen van de paragrafen 1 tot 3 zijn niet vereist om aan een minimumstandaard te voldoen. De Partijen kunnen zich dus het recht voorbehouden om artikel 10 niet toe te passen op het geheel van hun gedekte belastingverdragen. Ze kunnen zich tevens het recht voorbehouden om artikel 10 niet toe te passen op hun gedekte belastingverdragen die reeds

analoge bepalingen bevatten of, integendeel, om dat artikel uitsluitend toe te passen op hun gedekte belastingverdragen die reeds dergelijke bepalingen bevatten

Paragraaf 6 (kennisgevingen)

Een bestaande bepaling van een gedekt belastingverdrag zal vervangen worden door de bepalingen van paragrafen 1 tot 3 wanneer beide verdragsluitende rechtsgebieden die bestaande bepaling vermeld hebben in hun kennisgevingen aan de depositaris. In de andere gevallen (behalve indien een van de verdragsluitende rechtsgebieden een voorbehoud gemaakt heeft) zullen de paragrafen 1 tot 3 voorrang hebben op de bepalingen van de gedekte belastingverdragen voor zover die bepalingen onverenigbaar zijn.

Standpunt van België

België heeft zich overeenkomstig paragraaf 5 a), het recht voorbehouden om artikel 10 niet toe te passen op zijn gedekte belastingverdragen. Door het feit dat de toekenning van de verdragsvoordelen afhankelijk gesteld wordt van een vergelijking tussen de belasting die het desbetreffende inkomensbestanddeel ondergaan heeft in het derde rechtsgebied waar de vaste inrichting zich bevindt en de belasting die datzelfde inkomensbestanddeel zou ondergaan hebben in het rechtsgebied waarvan de onderneming inwoner is, is die bepaling immers nadelig voor de ondernemingen die inwoner zijn van landen die, zoals België, een hoog tarief van vennootschapsbelasting hebben. Er wordt trouwens op gewezen dat meer dan twee derde van de Ondertekenaars van de Overeenkomst voorbehoud gemaakt hebben met betrekking tot dit artikel.

Artikel 11 (Toepassing van belastingverdragen om het recht van een Partij om haar eigen inwoners te belasten te beperken)

De paragrafen 61 tot 63 van het rapport over Actie 6 besluiten dat er een zogenaamde "vrijwaringsclausule" moet toegevoegd worden aan artikel 1 van het OESO-model om het principe te bevestigen (dat reeds geformuleerd werd in versie 2014 van het model, meer bepaald in de paragrafen 6.1 en 23 van de Commentaar bij artikel 1) volgens hetwelk de bepalingen van de belastingverdragen het recht van een overeenkomstsluitende Staat om zijn eigen inwoners te belasten niet beperken, met uitzondering van de bepalingen die duidelijk moeten dienen om op die inwoners toegepast te worden, zoals de regels met betrekking tot het vermijden van dubbele belasting. Er werd dus een nieuwe paragraaf 3 ingevoegd in artikel 1 van het OESO-model 2017.

Paragraaf 1

Paragraaf 1 bevat een vrijwaringsclausule die gebaseerd is op dat nieuwe artikel 1, paragraaf 3 van het OESO-model. Die clausule bepaalt dat een gedekt belastingverdrag de belastingheffing door een verdragsluitend rechtsgebied van zijn eigen inwoners onverlet laat, behalve waar het de voordelen betreft die worden toegekend op grond van sommige bepalingen die specifiek zijn opgesomd.

De leden a) tot g) van paragraaf 1 vermelden de uitzonderingen waarin het OESO-model voorziet door de verwijzingen naar de bepalingen van het model te vervangen door een omschrijving van die bepalingen die gebaseerd is op paragraaf 26.19 van de Commentaar bij artikel 1 van het OESO-model, die opgenomen is in het rapport over Actie 6 (en in paragraaf 19 van de Commentaar bij artikel 1 van het OESO-model). De bepalingen van de gedekte belastingverdragen die analoog zijn aan de volgende bepalingen van het OESO-model zijn dus uitzonderingen:

a) paragraaf 3 van artikel 7 (Ondernemingswinst) en paragraaf 2 van artikel 9 (Afhankelijke ondernemingen);
b) artikel 19 (Overheidsfuncties);
c) artikel 20 (Studenten);
d) artikel 23A (Vrijstellingsmethode) en artikel 23B (Verrekeningsmethode);
e) artikel 24 (Non-discriminatie);
f) artikel 25 (Regeling voor onderling overleg); en
g) artikel 28 (Leden van diplomatieke zendingen en van consulaire posten).

De leden h) tot j) voorzien bovendien in bijkomende uitzonderingen teneinde de andere bepalingen van de bestaande belastingverdragen te dekken die van invloed zijn op de heffingsbevoegdheid van het rechtsgebied waar de woonplaats zich bevindt.

De leden h) en i) hebben betrekking op de bepalingen die voorschrijven dat pensioenen of sommige andere betalingen die aan een inwoner van een verdragsluitend rechtsgebied betaald worden uitsluitend in het andere verdragsluitende rechtsgebied belast mogen worden (hetzij omdat die bedragen betaald worden in uitvoering van de socialezekerheidswetgeving van dat andere rechtsgebied, hetzij omdat ze uit dat andere rechtsgebied afkomstig zijn)

Lid j) gaat ruimer in op de bepalingen die het recht van een rechtsgebied om zijn eigen inwoners te belasten uitdrukkelijk beperken of uitdrukkelijk bepalen dat een rechtsgebied waaruit een inkomensbestanddeel afkomstig is het uitsluitende recht heeft om dat inkomensbestanddeel te belasten. Zoals gezegd in paragraaf 150 van de verklarende nota, zal dit lid bijvoorbeeld betrekking hebben op bepalingen die voor de berekening van de inkomsten in een verdragsluitend rechtsgebied aftrekken verlenen voor bijdragen die een inwoner van dat verdragsluitende rechtsgebied betaalt aan een pensioenregeling van het andere verdragsluitende rechtsgebied.

Paragraaf 2 (verenigbaarheidsclausule)

Paragraaf 2 zegt dat de bepalingen van paragraaf 1 de bestaande bepalingen van een gedekt belastingverdrag zullen vervangen die stellen dat dat gedekte belastingverdrag het recht van een verdragsluitend rechtsgebied om zijn eigen inwoners te belasten onverlet laat, of dat die bepalingen van paragraaf 1 zullen toegevoegd worden aan de gedekte belastingverdragen die dergelijke bepalingen niet bevatten.

Paragraaf 3 (voorbehouden)

Aangezien geen vrijwaringsclausule vereist is om aan een minimumstandaard te voldoen, staat lid a) de Partijen toe om artikel 11 in zijn geheel niet toe te passen. Bovendien staat lid b) de Partijen toe om hun bestaande vrijwaringsclausules te behouden.

Paragraaf 4 (kennisgevingen)

Paragraaf 4 bepaalt dat een bestaande bepaling van een gedekt belastingverdrag zal vervangen worden door de vrijwaringsclausule van paragraaf 1 wanneer beide verdragsluitende rechtsgebieden die bepaling vermeld hebben in hun kennisgevingen met betrekking tot artikel 11. In de andere gevallen (behalve indien een van de verdragsluitende rechtsgebieden een voorbehoud gemaakt heeft) zullen de bepalingen van paragraaf 1 voorrang hebben op de bepalingen van de gedekte belastingverdragen voor zover die bepalingen onverenigbaar zijn.

Standpunt van België

België heeft geen enkel voorbehoud gemaakt met betrekking tot artikel 11. De vrijwaringsclausule van paragraaf 1 van dat artikel maakt het mogelijk om uitdrukkelijk te verduidelijken dat het merendeel van de bepalingen van de op het OESO-model gebaseerde belastingverdragen de belastingheffing door een overeenkomstsluitende Staat van zijn eigen inwoners onverlet laat en dus geen beletsel vormt voor de toepassing van internrechtelijke anti-misbruikmaatregelen die een Staat toepast op zijn eigen inwoners (zoals bijvoorbeeld CFC-wetgeving met betrekking tot gecontroleerde buitenlandse vennootschappen of de Belgische "Kaaimantaks"). Zoals hiervoor reeds vermeld, is deze bepaling slechts een bevestiging van de beginselen die in verscheidene paragrafen van de Commentaar bij het OESO-model uiteengezet worden. Tot 2017 had België meerdere opmerkingen gemaakt waaruit bleek dat het niet akkoord ging met die beginselen. België heeft die opmerkingen ingetrokken na de werkzaamheden die verricht werden in het kader van Actie 6 van het BEPS-project (net als de weinige andere landen die soortgelijke opmerkingen gemaakt hadden) Alle OESO-lidstaten sluiten zich dus aan bij die beginselen.

Momenteel bevat enkel het verdrag dat in 2006 gesloten werd met de Verenigde Staten (die de Overeenkomst niet ondertekend hebben) een vrijwaringsclausule die overeenstemt met die van het OESO-model. Een twintigtal oudere door België gesloten verdragen bevatten bepalingen volgens dewelke het verdrag niet aldus mag uitgelegd worden dat het het recht van België beperkt om een vennootschap die inwoner is van België te belasten in geval van inkoop van haar eigen aandelen of delen of naar aanleiding van de verdeling van haar maatschappelijke vermogen Die bepalingen zouden moeten vervangen worden door de clausule van de paragrafen 1 tot 3, voor zover de betrokken partners van België ook akkoord gaan met de toepassing van artikel 11. Ongeveer twee derde van de Ondertekenaars heeft zich echter het recht voorbehouden om dat artikel niet toe te passen. Rekening houdend met de standpunten die door onze partners medegedeeld werden bij de ondertekening, zou de vrijwaringsclausule van artikel 11 ingevoegd worden in een vijftiental door België ondertekende verdragen.

Deel IV. Ontwijking van de kwalificatie als vaste inrichting

Het rapport over Actie 7 *("Tegengaan van kunstmatige ontwijking van de kwalificatie als vaste inrichting")*[14] heeft verscheidene wijzigingen aangebracht aan de definitie van vaste inrichting die voorkomt in artikel 5 van het OESO-model. Deel IV van de Overeenkomst bevat vier artikelen die voortgekomen zijn uit de werkzaamheden rond Actie 7. Zoals gezegd in paragraaf 156 van de verklarende nota, hebben die artikelen tot doel de bestaande belastingverdragen te wijzigen om aldus een antwoord te bieden op de maatregelen die het mogelijk maken om de kwalificatie als vaste inrichting kunstmatig te ontwijken door middel van: (i) commissionairstructuren en soortgelijke strategieën (artikel 12); (ii) uitzonderingen voor specifieke activiteiten (artikel 13); en (iii) het splitsen van contracten (artikel 14). Artikel 15 geeft de omschrijving van de uitdrukking " nauw met een onderneming verbonden" die gebruikt wordt in de artikelen 12 tot 14.

Artikel 12 (Kunstmatige ontwijking van de kwalificatie als vaste inrichting door middel van commissionairstructuren en soortgelijke strategieën)

De werkzaamheden rond Actie 7 hebben geleid tot de wijziging van de paragrafen 5 en 6 van artikel 5 van het OESO-model, die de omstandigheden beschrijven waaronder de activiteiten die een persoon in een overeenkomstsluitende Staat voor een onderneming uitoefent een vaste inrichting vormen voor die onderneming, zelfs al beschikt die onderneming in de desbetreffende Staat niet over een vaste bedrijfsinrichting. Die wijzigingen zijn gericht tegen de strategieën die gebruikt worden om de kwalificatie van vaste inrichting te ontwijken door middel van commissionairstructuren en soortgelijke strategieën, met andere woorden, zoals gezegd in paragraaf 7 van het rapport over Actie 7 *"situaties waarin overeenkomsten, waarover in werkelijkheid onderhandeld werd in een Staat, niet formeel in die Staat gesloten werden omdat ze in het buitenland vervolledigd of goedgekeurd werden, of waarin de persoon die gewoonlijk gemachtigd is om overeenkomsten te sluiten een "onafhankelijke vertegenwoordiger" is waarop de in artikel 5 (6) voorziene uitzondering van toepassing is, zelfs al is die persoon nauw verbonden met de onderneming voor dewelke hij optreedt".*

Paragraaf 5 van het OESO-model werd dus in die zin gewijzigd dat hij niet enkel betrekking heeft op de persoon die gewoonlijk overeenkomsten sluit voor de onderneming, maar ook op de persoon *"die gewoonlijk de voornaamste rol speelt die leidt tot het sluiten van overeenkomsten die stelselmatig zonder materiële wijziging door de onderneming gesloten worden"*. Bovendien heeft de bepaling niet langer alleen betrekking op de overeenkomsten die gesloten zijn *"in naam van de onderneming"*, maar ook op de overeenkomsten *"voor de eigendomsoverdracht of voor het verlenen van het gebruiksrecht van goederen die aan die onderneming toebehoren of ter zake waarvan de onderneming het gebruiksrecht heeft"* of *" voor het verstrekken van diensten door die onderneming"*. Daarnaast sluit paragraaf 6 voortaan uit dat een persoon kan beschouwd worden als onafhankelijk wanneer die persoon *"uitsluitend of nagenoeg uitsluitend optreedt voor een of meer ondernemingen waarmee hij nauw verbonden is"*.

Artikel 12 van de Overeenkomst maakt het mogelijk om die wijzigingen op te nemen in de bestaande belastingverdragen.

Paragrafen 1 en 2

[14] Al de rapporten die resulteren uit het BEPS-project kunnen nagelezen worden op de website van de OESO (http://www.oecd.org/fr/fiscalite/beps/actions-beps.htm).

Afgezien van een paar wijzigingen om rekening te kunnen houden met het multilateraal karakter van de Overeenkomst, nemen de paragrafen 1 en 2 de paragrafen 5 en 6 van artikel 5 van het OESO-model, zoals gewijzigd door het rapport over Actie 7, over.

Wanneer een persoon voor een onderneming optreedt in een verdragsluitend rechtsgebied, wordt die onderneming op grond van paragraaf 1 geacht een vaste inrichting te hebben in dat rechtsgebied indien die persoon gewoonlijk overeenkomsten sluit, of gewoonlijk de voornaamste rol speelt die leidt tot het sluiten van overeenkomsten die stelselmatig zonder materiële wijziging door de onderneming gesloten worden, en die overeenkomsten gesloten zijn, hetzij in naam van de onderneming, hetzij voor de eigendomsoverdracht of voor het verlenen van het gebruiksrecht van goederen die aan die onderneming toebehoren of ter zake waarvan de onderneming het gebruiksrecht heeft, hetzij voor het verstrekken van diensten door die onderneming. De onderneming wordt evenwel niet geacht een vaste inrichting te hebben wanneer de persoon handelt in de normale uitoefening van een bedrijf als onafhankelijk vertegenwoordiger in de zin van paragraaf 2 (zie verder) of wanneer hij slechts bepaalde activiteiten uitoefent.

Paragraaf 2 bepaalt dat paragraaf 1niet van toepassing is indien de persoon die in een verdragsluitend rechtsgebied optreedt voor een onderneming van het andere verdragsluitende rechtsgebied, in het eerstgenoemde rechtsgebied een bedrijf uitoefent als een onafhankelijke vertegenwoordiger en voor de onderneming handelt in de normale uitoefening van dat bedrijf. Paragraaf 2 stelt verder nog dat een persoon die uitsluitend of nagenoeg uitsluitend optreedt voor een of meer ondernemingen waarmee hij nauw verbonden is, niet geacht wordt een onafhankelijk vertegenwoordiger te zijn ten opzichte van elk van die ondernemingen. Zoals hierboven vermeld wordt het begrip "nauw verbonden" omschreven in artikel 15.

Paragraaf 3 (verenigbaarheidsclausule)

Lid a) bepaalt dat paragraaf 1 de bepalingen van een gedekt belastingverdrag vervangt die de omstandigheden beschrijven waaronder een onderneming geacht moet worden een "vaste inrichting-afhankelijke vertegenwoordiger" te hebben, voor zover die bepalingen betrekking hebben op het geval waarin die persoon een machtiging bezit om in de naam van de onderneming (of voor de onderneming, of andere soortgelijke uitdrukkingen) overeenkomsten af te sluiten en dit recht gewoonlijk uitoefent.

Lid b) bepaalt dat paragraaf 2 de bepalingen van een gedekt belastingverdrag zal vervangen die, zoals artikel 5, paragraaf 6 van het OESO-model 2014 (of van het Belgisch standaardmodel), voorschrijven dat een onderneming niet geacht wordt een vaste inrichting in een verdragsluitend rechtsgebied te hebben ter zake van een activiteit die een onafhankelijke vertegenwoordiger voor die onderneming uitoefent.

Paragraaf 4 (voorbehouden)

Aangezien de bepalingen die voortkomen uit het rapport over Actie 7 niet vereist zijn om aan een minimumstandaard te voldoen, kan een Partij zich het recht voorbehouden om artikel 12 in zijn geheel niet toe te passen op haar gedekte belastingverdragen. Er is geen enkel ander voorbehoud toegestaan.

Paragrafen 5 en 6 (kennisgevingen)

Paragraaf 1 en paragraaf 2 zullen van toepassing zijn op een bepaling van een gedekt belastingverdrag wanneer beide verdragsluitende rechtsgebieden die bepaling vermeld hebben in hun kennisgevingen aan de depositaris.

Standpunt van België

Bij de ondertekening van de Overeenkomst in juni 2017 heeft België een voorbehoud (voor nadere bestudering) gemaakt met betrekking tot artikel 12. De regering heeft uiteindelijk beslist om dat voorbehoud te laten vallen. De ruimere omschrijving van de "personele" vaste inrichting zal dus moeten opgenomen worden in de gedekte belastingverdragen van België, evenwel voor zover de partners van België evenmin voorbehoud maken.

Bij de ondertekening van de Overeenkomst heeft meer dan de helft van de Ondertekenaars voorbehoud gemaakt bij artikel 12. Rekening houden met de voorbehouden die door onze partners gemaakt werden medegedeeld, zouden er ongeveer 25 van de verdragen die door België in zijn kennisgevingen werden opgenomen, gewijzigd worden door dat artikel. Er wordt ook op gewezen dat het nieuwe Verdrag dat in 2016 met Japan werd gesloten eveneens de paragrafen 5 en 6 van artikel 5 van het OESO-model, zoals gewijzigd door het rapport over Actie 7 van het BEPS-project, overneemt.

Artikel 13 (Kunstmatige ontwijking van de kwalificatie als vaste inrichting door middel van uitzonderingen voor specifieke activiteiten)

Artikel 5, paragraaf 4 van het OESO-model zegt dat een vaste bedrijfsinrichting, niettegenstaande de voorgaande bepalingen van dat artikel, geen vaste inrichting is voor een onderneming wanneer die vaste bedrijfsinrichting uitsluitend gebruikt wordt om voor die onderneming de in die paragraaf opgesomde activiteiten uit te oefenen.

De werkzaamheden die in het kader van Actie 7 werden verricht hebben die bepaling van het OESO-model gewijzigd om zodoende te benadrukken dat de uitzonderingen waarin die bepaling voorziet slechts van toepassing zijn indien de erin opgesomde activiteiten van voorbereidende aard zijn of het karakter van hulpwerkzaamheid hebben. Zoals aangegeven in paragraaf 169 van de verklarende nota *"zegt paragraaf 30.1 van de Commentaar bij artikel 5 (zie [pagina's 35 en 36] van het rapport over Actie 7) echter dat sommige Staten van oordeel zijn dat sommige van de activiteiten die opgesomd zijn in artikel 5(4) van de versie 2014 van het OESO-modelverdrag inzake belastingen op zich al van voorbereidende aard zijn of het karakter van hulpwerkzaamheid hebben en dat het, om de zekerheid voor de belastingadministraties en de belastingplichtigen te verhogen, niet nodig is om uitdrukkelijk te bepalen dat de bedoelde activiteiten van voorbereidende aard moeten zijn of het karakter van hulpwerkzaamheid moeten hebben. Die Staten zijn van oordeel dat het door het opnemen van een anti-fragmentatieregel mogelijk gemaakt wordt om zich te richten op het misbruik van de uitzonderingen voor specifieke activiteiten. In paragraaf 30.1 werd dan ook een alternatieve bepaling opgenomen waarin dat standpunt weerspiegeld wordt."*

Artikel 13 van de Overeenkomst stelt de Partijen in de mogelijkheid om beide versies van artikel 5, paragraaf 4, van het OESO-model 2017 alsook de anti-fragmentatieregel, die voortgekomen zijn uit het rapport over Actie 7, in hun gedekte belastingverdragen op te nemen.

Paragraaf 1

Paragraaf 1 laat de Partijen de keuze om een van de hierboven beschreven versies van artikel 5, paragraaf 4, van het OESO-model 2017 toe te passen op hun gedekte belastingverdragen. Hij staat een Partij ook toe om geen van beide keuzemogelijkheden toe te passen.

Paragraaf 2 — Optie A

De bepaling van paragraaf 2 stemt overeen met de bepaling van artikel 5, paragraaf 4, van het OESO-model 2017. De uitzonderingen waarin die bepaling voorziet zijn enkel van toepassing op de uitdrukkelijk opgesomde activiteiten indien deze van voorbereidende aard zijn of het karakter van hulpwerkzaamheid hebben.

Zoals aangegeven in paragraaf 171 van de verklarende nota werd paragraaf 2 zodanig opgesteld dat de beginselen die vastgelegd zijn in de nieuwe tekst van het OESO-model toegepast worden op de uiteenlopende activiteiten die opgesomd zijn in de analoge bepalingen van de gedekte belastingverdragen, eerder dan die activiteiten te vervangen door de lijst met specifieke activiteiten die opgenomen is in het OESO-model (die niet gewijzigd werd). De in de gedekte belastingverdragen vermelde uitzonderingen zouden dus behouden blijven, met dien verstande dat ze onderworpen zijn aan de voorwaarde dat de bedoelde activiteiten van voorbereidende aard zijn of het karakter van hulpwerkzaamheid hebben.

Paragraaf 3 — Optie B

Paragraaf 3 is gebaseerd op de alternatieve bepaling die voorkomt in paragraaf 30.1 van de Commentaar, die opgenomen is in het rapport over Actie 7, en ook in paragraaf 78 van de Commentaar bij artikel 5 van het OESO-model 2017.

De toepassing van paragraaf 3 zal als resultaat hebben dat de door de gedekte belastingverdragen vermelde uitzonderingen behouden blijven en er tegelijkertijd voor zorgen dat die uitzonderingen toegepast worden, ongeacht of de activiteit al dan niet van voorbereidende aard is of al dan niet het karakter van hulpwerkzaamheid heeft. De bestaande bepalingen van een gedekt belastingverdrag die de toepassing van een uitzondering uitdrukkelijk zouden onderwerpen aan de voorwaarde dat de bedoelde activiteit van voorbereidende aard is of het karakter van hulpwerkzaamheid heeft, zouden evenwel niet gewijzigd worden op grond van lid a).

Paragraaf 4 (anti-fragmentatieregel)

Afgezien van een paar wijzigingen om rekening te kunnen houden met het multilateraal karakter van de Overeenkomst, neemt paragraaf 4 het nieuwe artikel 5, paragraaf 4.1 van het OESO-model over, dat opgenomen is in paragraaf 15 van het rapport over Actie 7. Zoals uiteengezet in de paragrafen 14 en 15 van het rapport heeft deze bepaling tot doel te beletten dat een onderneming haar activiteiten over verscheidene vaste bedrijfsinrichtingen spreidt om zodoende te vermijden dat ze een vaste inrichting heeft in een Staat. De bepaling beoogt ook de gevallen waarbij activiteiten over twee (of meer) nauw verbonden ondernemingen gespreid worden.

Op grond van die anti-fragmentatieregel zijn de uitzonderingen waarin wordt voorzien door bepalingen die analoog zijn aan artikel 5, paragraaf 4 van het OESO-model niet van toepassing op een vaste bedrijfsinrichting die door een onderneming gebruikt wordt indien diezelfde onderneming activiteiten uitoefent in een andere bedrijfsinrichting die in hetzelfde verdragsluitende rechtsgebied gevestigd is, of indien een nauw verbonden onderneming

activiteiten uitoefent in diezelfde bedrijfsinrichting of in een andere bedrijfsinrichting die in hetzelfde verdragsluitende rechtsgebied gevestigd is en indien:

a) een van die bedrijfsinrichtingen een vaste inrichting is voor de onderneming of voor de nauw verbonden onderneming, of

b) het geheel van de activiteiten die door de onderneming of door de nauw verbonden ondernemingen in de twee bedrijfsinrichtingen uitgeoefend worden, of door de nauw verbonden ondernemingen in dezelfde bedrijfsinrichting uitgeoefend worden, niet van voorbereidende aard is of het karakter van hulpwerkzaamheid heeft.

Opdat deze regel van toepassing zou zijn moeten de desbetreffende activiteiten bovendien aanvullende taken zijn die deel uitmaken van een samenhangende bedrijfsvoering.

Paragraaf 5 (verenigbaarheidsclausule)

Lid a) bepaalt dat paragraaf 2 of 3 (Optie A of Optie B) van toepassing in de plaats van gedeelten van bepalingen van een gedekt belastingverdrag die net als artikel 5, paragraaf 4 van het OESO-model 2014 (of van het Belgisch standaardmodel) een opsomming geven van de specifieke activiteiten die niet geacht worden een vaste inrichting te vormen, zelfs als ze uitgeoefend worden met behulp van een vaste bedrijfsinrichting.

Lid b) bepaalt dat de anti-fragmentatieregel van paragraaf 4 van toepassing is op bepalingen van een gedekt belastingverdrag die analoog zijn aan artikel 5, paragraaf 4 van het OESO-model 2014 (zoals die gewijzigd kunnen worden door paragraaf 2 of 3.

Paragraaf 6 (voorbehouden)

Aangezien de bepalingen van artikel 13 niet vereist zijn om aan een minimumstandaard te voldoen, kan een Partij zich het recht voorbehouden om artikel 13 in zijn geheel niet toe te passen (op grond van lid a) of om de anti-fragmentatieregel van paragraaf 4 (op grond van lid c) niet toe te passen op al haar gedekte belastingverdragen.

Een Partij die kiest om Optie A toe te passen, kan zich bovendien (op grond van lid b)) het recht voorbehouden om de clausules van haar gedekte belastingverdragen te behouden die reeds uitdrukkelijk bepalen dat de uitzonderingen waarin zij voorzien enkel van toepassing zijn indien de bedoelde activiteiten van voorbereidende aard zijn of het karakter van hulpwerkzaamheid hebben;

Paragrafen 7 en 8 (kennisgevingen)

Overeenkomstig paragraaf 7, zal Optie A of B enkel op een bepaling van een gedekt belastingverdrag van toepassing zijn indien beide verdragsluitende rechtsgebieden voor dezelfde optie gekozen hebben en die bepaling vermeld hebben in hun kennisgevingen aan de depositaris. Daarnaast bepaalt paragraaf 8 dat de anti-fragmentatieregel enkel van toepassing zal zijn op een bepaling van een gedekt belastingverdrag indien beide verdragsluitende rechtsgebieden die bepaling opgenomen hebben in hun kennisgevingen

Standpunt van België

België heeft voor Optie B gekozen en heeft geen voorbehoud gemaakt met betrekking tot de anti-fragmentatieregel van paragraaf 4.

België maakt immers deel uit van de landen die van oordeel zijn dat een anti-fragmentatieregel zoals die welke voorkomt in de nieuwe paragraaf 4.1 van artikel 5 van het OESO-model, het meest geschikt is om de misbruiken te bestrijden die tot doel hebben om onrechtmatig de uitzonderingen op de kwalificatie als vaste inrichting te genieten die gelden voor sommige specifieke activiteiten. België is de mening toegedaan dat, zodra dergelijke anti-fragmentatieregel van toepassing is, het niet nodig is om na te gaan, zoals bepaald door Optie A, of elk van de activiteiten die specifiek vermeld zijn in een bepaling die analoog is aan paragraaf 4 van artikel 5 van het OESO-model of van het Belgisch standaardmodel, wel degelijk van voorbereidende aard is of het karakter van hulpwerkzaamheid heeft wanneer zulke activiteit (bijvoorbeeld het aanhouden van aan de onderneming toebehorende goederen of koopwaar uitsluitend voor de bewerking of verwerking door een andere onderneming) de enige activiteit is die in een vaste bedrijfsinrichting wordt uitgeoefend.

Zoals hierboven aangegeven, stemt Optie B overeen met de alternatieve bepaling die voorkomt in paragraaf 78 van de Commentaar bij artikel 5 van het OESO-model 2017 ten behoeve van de rechtsgebieden die het in de vorige paragraaf uiteengezette standpunt delen. Inhoudelijk verschilt deze bepaling niet van paragraaf 4 van artikel 5 van het OESO-model voordat dit gewijzigd werd door het rapport over Actie 7. De formulering ervan werd gewoonweg aangepast om te verduidelijken dat de activiteiten die specifiek vermeld worden in de leden a) tot d) van die paragraaf automatisch geacht worden geen vaste inrichting te zijn zonder dat daarbij moet nagegaan worden of die activiteiten wel degelijk van voorbereidende aard zijn of het karakter van hulpwerkzaamheid hebben. Dit is alleen maar een bevestiging van de manier waarop België de bepaling van het OESO-model 2014 reeds interpreteert.

Rekening houdend met de standpunten die bij de ondertekening van de Overeenkomst door de partners van België medegedeeld werden, zal de anti-fragmentatieregel moeten ingevoegd worden in een dertigtal van de verdragen die door België werden opgenomen in de kennisgeving. Optie B zou daarentegen slechts op minder dan 10 verdragen van toepassing zijn.

Artikel 14 (Splitsen van contracten)

Het rapport over Actie 7 heeft in de Commentaar bij artikel 5 van het OESO-model een bepaling ingevoegd die de misbruiken beoogt die inhouden dat sommige bedrijven hun toevlucht nemen tot het splitsen van contracten om zo op kunstmatige wijze te vermijden dat de drempel van 12 maanden overschreden wordt beneden dewelke een plaats van uitvoering van een bouwwerk of van constructiewerkzaamheden ingevolge artikel 5, paragraaf 3 van het OESO-model geen vaste inrichting is. Nadat zij door Werkgroep 1 van de OESO werd afgerond, werd de bepaling die voorkwam op bladzijde 40 van het rapport over Actie 7 opgenomen in paragraaf 52 van de Commentaar bij artikel 5 van het OESO-model 2017. Artikel 14 van de Overeenkomst maakt het mogelijk om die bepaling ten uitvoer te leggen.

Paragraaf 17 van het rapport over Actie 7 zegt evenwel dat de bepaling van het criterium van de voornaamste doelen die het resultaat is van de werkzaamheden rond Actie 6 (zie het deel van deze memorie van toelichting betreffende artikel 7 hierboven) het mogelijk zal maken om tegemoet te komen aan de bekommernis van BEPS rond de onrechtmatige splitsing van

contracten en dat de in de Commentaar opgenomen bepaling bestemd is om gebruikt te worden in de verdragen waarin de bepaling van het criterium van de voornaamste doelen niet opgenomen is, of als aanvullende bepaling door landen die in het bijzonder beziggehouden worden door de kwestie van de splitsing van contracten en van wie het interne recht geen maatregelen bevat om dat soort misbruik aan te pakken.

Paragraaf 1

De bepaling die voorkomt in de Commentaar bij het OESO-model zegt dat:

- wanneer een onderneming van een overeenkomstsluitende Staat in de andere overeenkomstsluitende Staat activiteiten uitoefent op een plaats van uitvoering van een bouwwerk of van constructiewerkzaamheden, en die activiteiten uitgeoefend worden gedurende een of meer tijdvakken die in totaal langer duren dan dertig dagen, zonder langer te duren dan twaalf maanden, en
- wanneer er door een of meer ondernemingen die nauw verbonden zijn met eerstgenoemde onderneming daarmee verband houdende activiteiten worden uitgeoefend op diezelfde plaats van uitvoering van een bouwwerk of van constructiewerkzaamheden gedurende verschillende tijdvakken die elk meer bedragen dan 30 dagen,

die verschillende tijdvakken zullen samengevoegd worden om te bepalen of de duur van 12 maanden, onder dewelke een plaats van uitvoering van een bouwwerk of van constructiewerkzaamheden geen vaste inrichting is, overschreden is.

Paragraaf 1 is gebaseerd op die bepaling, maar zoals gezegd in paragraaf 184 van de verklarende nota, werd deze aangepast teneinde rekening te kunnen houden met de bepalingen van de bestaande verdragen waarin andere drempelwaarden zijn bepaald dan twaalf maanden en met de bepalingen die de bedoelde activiteiten en plaatsen anders omschrijven of die betrekking hebben op andere specifieke projecten.

Paragraaf 2 (verenigbaarheidsclausule)

Paragraaf 2 stelt dat de regel van paragraaf 1 van toepassing is in de plaats van, of bij het ontbreken van, bepalingen van een gedekt belastingverdrag die betrekking hebben op de splitsing van contracten met als doel de overschrijding te vermijden van een termijn (of termijnen) voor het bestaan van een vaste inrichting voor specifieke projecten of activiteiten zoals bedoeld in paragraaf 1.

Paragraaf 3 (voorbehouden)

Aangezien een regel met betrekking tot de splitsing van contracten niet vereist is om aan een minimumstandaard te voldoen, kan een Partij zich het recht voorbehouden om artikel 14 in zijn geheel niet toe te passen op haar gedekte belastingverdragen (op grond van lid a)) of enkel op bepalingen van haar gedekte belastingverdragen die betrekking hebben op de exploratie of exploitatie van natuurlijke rijkdommen (op grond van lid b)).

Paragraaf 4 (kennisgevingen)

De antisplitsingsregel van paragraaf 1 zal een bepaling van een gedekt belastingverdrag vervangen wanneer beide verdragsluitende rechtsgebieden die bepaling vermeld hebben in hun kennisgevingen aan de depositaris. In de andere gevallen (behalve indien een van de verdragsluitende rechtsgebieden een voorbehoud gemaakt heeft) zal de bepaling van

paragraaf 1 voorrang hebben op de bepalingen van het gedekte belastingverdrag voor zover die bepalingen onverenigbaar zijn.

Standpunt van België

Zoals hierboven aangegeven blijkt uit het rapport over Actie 7 dat een bepaling over de splitsing van contracten niet vereist is wanneer een verdrag de bepaling van het criterium van de voornaamste doelen, die het resultaat is van de werkzaamheden rond Actie 6, bevat. Zoals gezegd in het gedeelte van deze memorie van toelichting dat betrekking heeft op artikel 7 van de Overeenkomst, zal die bepaling van het criterium van de voornaamste doelen moeten opgenomen worden in de gedekte belastingverdragen van België. Artikel 229, paragraaf 2/2 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen bevat eveneens een bepaling die specifiek gericht is tegen dat soort misbruik. In tegenstelling tot de bepaling van het WIB 92, die de belastingplichtige toestaat om aan te tonen dat het uitoefenen van gelijkaardige activiteiten door verbonden ondernemingen niet als reden had het bestaan van een vaste inrichting te vermijden, is de bepaling van paragraaf 1 van artikel 14 van de Overeenkomst bovendien automatisch van toepassing in alle gevallen, ongeacht of er sprake is van misbruik of niet, waarin nauw verbonden ondernemingen op dezelfde plaats aanverwante activiteiten uitoefenen.

Rekening houdend met wat voorafgaat, heeft België zich het recht voorbehouden om artikel 14 niet toe te passen op zijn gedekte belastingverdragen.

Artikel 15 – Definitie van een nauw met een onderneming verbonden persoon

Paragraaf 1

Paragraaf 1 beschrijft de omstandigheden waarin een persoon beschouwd wordt als zijnde "nauw verbonden" met een onderneming voor de toepassing van de artikelen 12, 13 en 14. Die definitie is gebaseerd op de definitie die voorkomt op de bladzijden 15 en 16 van het rapport over Actie 7 en in artikel 5, paragraaf 8 van het OESO-model 2017.

Een persoon is "nauw verbonden" met een onderneming indien uit alle relevante feiten en omstandigheden blijkt dat de ene zeggenschap heeft over de andere of dat ze beide onder zeggenschap staan van dezelfde personen of ondernemingen. In elk geval wordt een persoon geacht nauw verbonden te zijn met een onderneming indien de ene direct of indirect meer dan 50 percent bezit van de het uiteindelijke belang in de andere persoon (of, in het geval van een vennootschap, meer dan 50 percent bezit van het totale aantal stemmen en de waarde van de aandelen van de vennootschap of van het uiteindelijke belang in het vermogen van de vennootschap), of indien een andere persoon direct of indirect meer dan 50 percent bezit van het uiteindelijke belang (of, in het geval van een vennootschap, meer dan 50 percent bezit van het totale aantal stemmen en de waarde van de aandelen van de vennootschap of van het uiteindelijke belang in het vermogen van de vennootschap) in de persoon en in de onderneming.

Paragraaf 2 (voorbehouden)

Aangezien deze definitie geacht wordt van toepassing te zijn op de bestaande bepalingen die gewijzigd worden door artikel 12, paragraaf 2, artikel 13, paragraaf 4 en artikel 14, kunnen enkel de Partijen die zich het recht voorbehouden hebben om geen van die bepalingen toe te passen zich het recht voorbehouden om artikel 15 niet toe te passen.

Standpunt van België

België heeft geen voorbehoud gemaakt met betrekking tot artikel 12, paragraaf 2 (nieuwe bepaling met betrekking tot onafhankelijke vertegenwoordigers) en artikel 13, paragraaf 4 (anti-fragmentatieregel). Overeenkomstig artikel 15, paragraaf 2 heeft België dus geen voorbehoud gemaakt met betrekking tot artikel 15.

Deel V. Verbeteren van geschillenbeslechting

Bij het goedkeuren van het rapport over Actie 14 van het BEPS-project ("Verbeteren van de mechanismen voor geschillenbeslechting")[15], hebben de Staten en rechtsgebieden die deelnamen aan de werkzaamheden zich ertoe verbonden om een minimumstandaard na te leven, aangevuld door een aantal optimale werkwijzen *("best practices")* waarvoor de lidstaten worden aangespoord ze toe te passen. Sommige onderdelen van de minimumstandaard alsmede één van die optimale werkwijzen, kunnen ten uitvoer gelegd worden door het invoegen van specifieke bepalingen in de belastingverdragen. Deel V van de Overeenkomst laat toe om die bepalingen in de gedekte belastingverdragen in te voegen.

Artikel 16 — Procedure voor onderling overleg

Onderdeel 1.1 van de minimumstandaard van Actie 14 (bladzijde 13 van het rapport) bepaalt dat de rechtsgebieden artikel 25, paragrafen 1 tot 3 van het OESO-model, zoals dat in de Commentaar bij dat model uitgelegd is, moeten invoegen in hun belastingverdragen, rekening houdend met de wijzigingen die op grond van de onderdelen 3.1 en 3.3 van de minimumstandaard van Actie 14 (zie verder) aan die paragrafen mogen aangebracht worden. Artikel 16 van de Overeenkomst biedt de Partijen de mogelijkheid om aan dit onderdeel van de minimumstandaard te voldoen.

Artikel 16 is als volgt opgebouwd:

- paragrafen 1 tot 3 nemen de paragrafen 1 tot 3 van artikel 25 van het OESO-model over, op enkele wijzigingen na die moeten dienen om de terminologie af te stemmen op die welke gebruikt is in de Overeenkomst (zoals aangegeven in paragraaf 194 van de verklarende nota);
- paragraaf 4 is een verenigbaarheidsclausule die de interactie beschrijft tussen elk van de bepalingen van de paragrafen 1 tot 3 en de bepalingen van de gedekte belastingverdragen;
- paragraaf 5 beschrijft de toegestane voorbehouden;
- paragraaf 6 bepaalt welke kennisgevingen de Partijen moeten opmaken om de manier te verduidelijken waarop artikel 16 de gedekte belastingverdragen zal wijzigen.

De werking van artikel 16 voor elk van de bepalingen van de paragrafen 1 tot 3 wordt hierna beschreven.

1ste zin van paragraaf 1

Deze bepaling stemt overeen met de 1ste zin van artikel 25, paragraaf 1 van het OESO-model, zoals gewijzigd door het rapport over Actie 14, en gaat over de door onderdeel 3.1 van de minimumstandaard opgelegde verplichting om belastingplichtigen toe te staan een zaak voor te leggen aan de bevoegde autoriteit van een van beide verdragsluitende rechtsgebieden (Vóór

[15] Al de rapporten die resulteren uit het BEPS-project kunnen nagelezen worden op de website van de OESO (http://www.oecd.org/fr/fiscalite/beps/actions-beps.htm).

deze wijziging bepaalde het OESO-model dat een zaak moest voorgelegd worden aan de bevoegde autoriteit van de woonstaat, of van de Staat waarvan de belastingplichtige onderdaan is indien de zaak onder de toepassing valt van het artikel over non-discriminatie)

Paragraaf 4, a), i) bepaalt dat deze bepaling van toepassing zal zijn in de plaats van (of bij het ontbreken van) bepalingen van een gedekt belastingverdrag die analoog zijn aan de 1ste zin van artikel 25, paragraaf 1 van het OESO-model voordat dit gewijzigd werd door het rapport over Actie 14.

Conform onderdeel 3.1 van de minimumstandaard (bladzijde 57 van het eindrapport over Actie 14), staat paragraaf 5, a) een Partij toe zich het recht voor te behouden deze wijziging niet aan te brengen in haar gedekte belastingverdragen. Een Partij die dit voorbehoud maakt garandeert evenwel dat een belastingplichtige zich voor elk van de gedekte belastingverdragen van die Partij kan wenden tot de bevoegde autoriteit van het verdragsluitende rechtsgebied waarvan hij inwoner is (of waarvan hij onderdaan is indien het gaat om discriminatie die op nationaliteit gebaseerd is), en haar bevoegde autoriteit moet een procedure voor wederzijdse kennisgeving of een consultatieprocedure opstarten met de bevoegde autoriteit van het andere verdragsluitende rechtsgebied voor de gevallen waarbij de bevoegde autoriteit waaraan een zaak wordt voorgelegd oordeelt dat het bezwaar van de belastingplichtige ongegrond is.

Paragraaf 6, a) zegt dat een bepaling van een gedekt belastingverdrag zal vervangen worden door de 1ste zin van paragraaf 1 wanneer beide verdragsluitende rechtsgebieden die bepaling vermeld hebben in hun kennisgevingen aan de depositaris. In de andere gevallen (behalve indien een van de verdragsluitende rechtsgebieden het hierboven bedoelde voorbehoud maakt), heeft de 1ste zin van paragraaf 1 voorrang op de bestaande bepalingen van het gedekte belastingverdrag voor zover die bepalingen onverenigbaar zijn.

2de zin van paragraaf 1

Deze bepaling stemt overeen met de 2de zin van artikel 25, paragraaf 1 van het OESO-model en zegt dat een zaak moet worden voorgelegd binnen een termijn van drie jaar vanaf de datum van de eerste kennisgeving van de maatregel die een belastingheffing ten gevolge heeft die niet in overeenstemming is met de bepalingen van het gedekte belastingverdrag.

Paragraaf 4, a), ii) bepaalt dat die zin de bepalingen van een gedekt belastingverdrag zal vervangen die voorzien in een termijn die minder bedraagt dan drie jaar, of zal toegevoegd worden aan de gedekte belastingverdragen die niet voorzien in een specifieke termijn om een zaak voor te leggen.

Paragraaf 5, b) staat een Partij toe zich het recht voor te behouden om de 2de zin van paragraaf 1 niet toe te passen op haar gedekte belastingverdragen die niet voorzien in een specifieke termijn om een zaak voor de procedure voor onderling overleg voor te leggen, op voorwaarde dat die Partij garandeert dat, zelfs wanneer dergelijke bepaling ontbreekt, de belastingplichtigen over een termijn van minstens drie jaar zullen beschikken om een zaak voor te leggen. (Geen enkele van de huidige Ondertekenaars van de Overeenkomst heeft dat voorbehoud gemaakt).

Paragraaf 6, b) zegt dat de Partijen die dat voorbehoud niet maken de depositaris in kennis moeten stellen (i) van de lijst met hun gedekte belastingverdragen die voorzien in een specifieke termijn van minder dan drie jaar en (ii) de lijst met hun gedekte belastingverdragen

die voorzien in een specifieke termijn van minstens drie jaar (en van de verwijzingen naar de desbetreffende bepalingen). Een bepaling van een gedekt belastingverdrag zal vervangen worden door de 2de zin van paragraaf 1 wanneer beide verdragsluitende rechtsgebieden mededelen dat die bepaling voorziet in een termijn van minder dan drie jaar of wanneer geen van de verdragsluitende rechtsgebieden mededeelt dat die bepaling voorziet in een termijn van minstens drie jaar. In de andere gevallen heeft de 2de zin van paragraaf 1 voorrang op de bestaande bepalingen van het gedekte belastingverdrag.

1ste zin van paragraaf 2

Deze bepaling stemt overeen met de 1ste zin van artikel 25, paragraaf 2 van het OESO-model. Ze zegt dat de bevoegde autoriteit aan wie een geval wordt voorgelegd, indien het bezwaar haar gegrond voorkomt en zij niet zelf in staat is tot een bevredigende oplossing ervan te komen, tracht om de zaak in onderlinge overeenstemming met de bevoegde autoriteit van het andere verdragsluitende rechtsgebied op te lossen teneinde een belastingheffing te vermijden die niet in overeenstemming is met het gedekte belastingverdrag.

Uit de bepalingen van de paragrafen 4 b), i) en 6, c), i) blijkt dat de 1ste zin van paragraaf 2 van toepassing zal zijn op de gedekte belastingverdragen die geen dergelijke bepaling bevatten op voorwaarde dat beide verdragsluitende rechtsgebieden een kennisgeving in die zin met betrekking tot dat gedekte belastingverdrag gedaan hebben.

2de zin van paragraaf 2

Deze bepaling stemt overeen met de 2de zin van artikel 25, paragraaf 2 van het OESO-model. Ze stelt dat de via de procedure voor onderling overleg bereikte overeenstemmingen uitgevoerd moeten worden, ongeacht de termijnen waarin het interne recht van de verdragsluitende rechtsgebieden voorziet. Op grond van paragraaf 4 b) zal deze bepaling van toepassing zijn op de gedekte belastingverdragen die geen dergelijke bepaling bevatten.

Onderdeel 3.3 van de minimumstandaard van Actie 14 (dat voorkomt in paragraaf 37 van het rapport over Actie 14) bepaalt dat de landen die deze bepaling niet kunnen invoegen in hun belastingverdragen bereid moeten zijn om andere verdragsbepalingen aan te nemen die de termijn beperken binnen dewelke een verdragsluitende Staat (de winst van een onderneming mag aanpassen in toepassing van paragraaf 1 van artikel 9 (Afhankelijke ondernemingen) of van paragraaf 2 van artikel 7 (Ondernemingswinst), dit om laattijdige aanpassingen te vermijden die geen tegemoetkoming kunnen genieten op grond van de procedure voor onderling overleg. Bijgevolg staat paragraaf 5, c) van artikel 16 een Partij toe zich het recht voor te behouden om de 2de zin van paragraaf 2 niet toe te passen indien voor al haar gedekte belastingverdragen, (i) de via de procedure voor onderling overleg overeengekomen regelingen toegepast worden, ongeacht de termijnen waarin het interne recht van de verdragsluitende rechtsgebieden eventueel voorziet of (ii) het verdragsluitende rechtsgebied dat dit voorbehoud maakt voornemens is te voldoen aan de minimumstandaard door bij haar bilaterale verdragsonderhandelingen alternatieve bepalingen te aanvaarden die de termijn beperken binnen dewelke een verdragsluitend rechtsgebied de winst van een onderneming mag aanpassen. Die alternatieve bepalingen zijn beschreven onder de punten A en B van paragraaf 5, c), ii).

Op grond van paragraaf 6, c), ii), moeten de Partijen die het hierboven vermelde voorbehoud niet gemaakt hebben de depositaris in kennis stellen van de lijst met hun gedekte belastingverdragen die geen bepaling bevatten die analoog is aan de 2de zin van paragraaf 2.

Die zin zal van toepassing zijn op een gedekt belastingverdrag indien hij door beide verdragsluitende rechtsgebieden vermeld wordt in hun kennisgeving.

Paragraaf 3 (1ste en 2de zin)

Deze bepalingen stemmen overeen met paragraaf 3 van artikel 25 van het OESO-model. De eerste zin bepaalt dat de bevoegde autoriteiten van de verdragsluitende rechtsgebieden trachten moeilijkheden of twijfelpunten die mochten rijzen met betrekking tot de interpretatie of de toepassing van het gedekte belastingverdrag in onderlinge overeenstemming op te lossen. De tweede zin zegt dat de bevoegde autoriteiten van de verdragsluitende rechtsgebieden ook met elkaar overleg kunnen plegen teneinde dubbele belasting te vermijden in gevallen die niet in het gedekte belastingverdrag geregeld zijn.

Paragraaf 4, c), i) en ii) bepaalt dat die bepalingen van toepassing zijn op de gedekte belastingverdragen die geen soortgelijke bepalingen bevatten (geen enkel voorbehoud is toegestaan). Op grond van paragraaf 6, d), i) en ii), zullen de 1ste en de 2de zin van paragraaf 3 elk van toepassing zijn op een gedekt belastingverdrag indien beide verdragsluitende rechtsgebieden in hun kennisgeving aan de depositaris aangegeven hebben dat de desbetreffende bepaling niet in dat verdrag voorkomt.

Standpunt van België

België hecht veel belang aan een goede werking van de procedure voor onderling overleg. Het sluit zich dus volledig aan bij de minimumstandaard van Actie 14 en heeft dan ook geen enkel voorbehoud gemaakt met betrekking tot de bepalingen van artikel 16.

De tenuitvoerlegging van de minimumstandaard van Actie 14 is onderworpen aan een collegiale toetsing die in twee fasen verloopt. In een eerste fase wordt nagegaan of het onderzochte land de minimumstandaard uitvoert, rekening houdend met zijn wettelijk kader dat de procedure voor onderling overleg regelt en met hoe dat kader in de praktijk wordt toegepast. Voor België werd het rapport over de eerste fase gepubliceerd op 26 september 2017[16]. Dat rapport besluit dat het verdragennetwerk van België grotendeels in overeenstemming is met de minimumstandaard maar wijst erop dat sommige van de bepalingen van artikel 25 van het OESO-model ontbreken in een groot aantal door België gesloten verdragen. Het rapport wijst er inzonderheid op dat ongeveer een vijfde van de door België gesloten verdragen voorziet in een termijn van minder dan drie jaar voor het voorleggen van een zaak die onderworpen is aan de procedure voor onderling overleg, dat minder dan de helt van die verdragen de 2de zin van paragraaf 2 bevatten op grond waarvan elke overeenstemming die in het kader van de procedure voor onderling overleg bereikt wordt ook moet worden uitgevoerd, niettegenstaande de termijnen waarin het interne recht eventueel voorziet, en dat de 2de zin van paragraaf 3, die de verdragsluitende Staten toelaat om met elkaar overleg te plegen teneinde dubbele belasting te vermijden in gevallen die niet in het verdrag geregeld zijn, in één enkel verdrag voorkomt (het verdrag dat in 2016 gesloten werd met Japan). Het rapport beveelt België dan ook aan om zijn verdragennetwerk bij te werken.

Rekening houdend met de standpunten die medegedeeld werden op het tijdstip van de ondertekening, zou artikel 16 van de Overeenkomst België in staat moeten stellen om het geheel van zijn gedekte belastingverdragen (dit wil zeggen, de verdragen die zowel door

[16] Making Dispute Resolution More Effective - MAP Peer Review Report, Belgium (Stage 1) (http://www.oecd.org/fr/ctp/resolution/making-dispute-resolution-more-effective-map-peer-review-report-belgium-stage-1-9789264282599-en.htm)

België als door de betrokken partner in de kennisgeving werden opgenomen) in overeenstemming te brengen met de minimumstandaard.

Artikel 17 — Overeenkomstige aanpassingen

Onderdeel 1.1 van de minimumstandaard van Actie 14 zegt niet alleen dat de landen de paragrafen 1 tot 3 van artikel 25 van het OESO-model moeten opnemen in hun belastingverdragen, maar ook dat ze de procedure voor onderling overleg moeten openstellen voor zaken met betrekking tot verrekenprijzen en dat ze elke daaruit voortvloeiende onderlinge overeenstemming moeten uitvoeren (door bijvoorbeeld de gevestigde belasting op passende wijze aan te passen). In het rapport over Actie 14 wordt in dit verband opgemerkt dat het efficiënter zou zijn mochten alle rechtsgebieden ook de mogelijkheid hebben om eenzijdig overeenkomstige aanpassingen te doen wanneer ze oordelen dat het bezwaar van de belastingplichtige gegrond is. De goede praktijk nr. 1 van het rapport over Actie 14 (paragraaf 43 van het rapport) beveelt dan ook aan om artikel 9, paragraaf 2 van het OESO-model op te nemen in de belastingverdragen.

Paragraaf 1

Paragraaf 1 neemt artikel 9, paragraaf 2 van het OESO-model over en stemt de gebruikte terminologie af op die van de Overeenkomst.

Wanneer een verdragsluitend rechtsgebied op grond van het arm's length beginsel de winst aanpast van een onderneming van dat rechtsgebied, en winst ter zake waarvan een verbonden onderneming van het andere verdragsluitende rechtsgebied in dat andere rechtsgebied belast is dienovereenkomstig belast, moet dat andere rechtsgebied ingevolge deze bepaling overgaan tot een passende overeenkomstige aanpassing van het bedrag aan belasting dat het van de desbetreffende winst heeft geheven.

Paragraaf 2 (verenigbaarheidsclausule)

Paragraaf 2 stelt dat de bepaling van paragraaf 1 van toepassing zal zijn in de plaats van, of bij het ontbreken van, een bepaling die analoog is aan artikel 9, paragraaf 2 van het OESO-model.

Paragraaf 3 (voorbehouden)

Lid a) staat een Partij toe om zich het recht voor te behouden artikel 17 niet toe te passen op haar gedekte belastingverdragen die reeds een bepaling bevatten die analoog is aan artikel 9, paragraaf 2 van het OESO-model.

Een Partij kan zich tevens het recht voorbehouden om artikel 17 niet toe te passen op haar gedekte belastingverdragen op voorwaarde:

- dat zij, wanneer een gedekt belastingverdrag geen bepaling bevat die analoog is aan artikel 9, paragraaf 2 van het OESO-model, ofwel de overeenkomstige aanpassing zal doorvoeren, ofwel dat haar bevoegde autoriteit zal trachten om de geschillen met betrekking tot verrekenprijzen op te lossen in het kader van de procedure voor onderling overleg (lid b); of
- dat die Partij, wanneer ze zich ook het recht heeft voorbehouden om de 2de zin van artikel 16, paragraaf 2 niet op te nemen (op grond waarvan een bereikte onderlinge overeenstemming moet worden uitgevoerd, ongeacht de termijnen waarin het interne recht voorziet), in het kader van bilaterale onderhandelingen aanvaardt om een

verdragsbepaling op te nemen die analoog is aan artikel 9, paragraaf 2 alsmede bepalingen die de termijn beperken binnen dewelke een verdragsluitende Staat de winst van een onderneming mag aanpassen in toepassing van paragraaf 1 van artikel 9.

Paragraaf 4 (kennisgevingen)

Een bestaande bepaling van een gedekt belastingverdrag zal vervangen worden door paragraaf 1 wanneer de twee verdragsluitende rechtsgebieden die bepaling vermeld hebben in kennisgevingen aan de depositaris. In de andere gevallen (behalve indien een van de verdragsluitende rechtsgebieden een van de voorbehouden zoals bedoeld in paragraaf 3 gemaakt heeft) zal paragraaf 1 voorrang hebben op de bepalingen van het gedekte belastingverdrag voor zover die bepalingen onverenigbaar zijn.

Standpunt van België

België heeft geen enkel voorbehoud gemaakt met betrekking tot dit artikel. Een veertigtal oudere door België gesloten verdragen bevatten geen bepaling die analoog is aan artikel 9, paragraaf 2 van het OESO-model. Rekening houdend met de voorbehouden die gemaakt zijn door de partners van België die de Overeenkomst ondertekend hebben, zou deze bepaling in iets meer dan de helft van die oudere verdragen ingevoegd worden.

De bewoordingen van de bepalingen die in een aantal door België gesloten verdragen voorkomen wijken bovendien licht af van de bewoordingen van artikel 9, paragraaf 2 van het OESO-model. Die bepalingen zullen moeten vervangen worden voor zover de partners van België de Overeenkomst ook ondertekend hebben en dienaangaande geen voorbehoud gemaakt hebben. Het gaat evenwel niet om wezenlijke verschillen.

Deel VI. Arbitrage

Deel VI van de Overeenkomst bevat een clausule inzake verplichte en bindende arbitrage om de aan een procedure voor onderling overleg onderworpen zaken op te lossen waarvoor de bevoegde autoriteiten geen oplossing kunnen vinden binnen een bepaalde termijn. Zoals gezegd in de paragrafen 62 en 63 van het eindrapport over Actie 14, is er tussen alle lidstaten van de OESO en van de G20 geen overeenstemming over het aannemen van dergelijke clausule. Deel VI van de Overeenkomst dat betrekking heeft op arbitrage is dus volledig facultatief.

Artikel 18 — Keuze om arbitrage toe te passen

Artikel 18 laat een Partij toe om te kiezen voor de toepassing van deel VI door de depositaris kennis te geven van haar keuze en stelt dat de arbitrage enkel van toepassing zal zijn op een gedekt belastingverdrag indien beide verdragsluitende rechtsgebieden dergelijke kennisgeving met betrekking tot dat gedekte belastingverdrag gedaan hebben.

Standpunt van België

Bij de goedkeuring van het rapport over Actie 14 heeft een groep landen zich er toe verbonden om de verplichte en bindende arbitrage aan te nemen en uit te voeren. België was een van die landen en heeft er dus voor gekozen om deel VI toe te passen.

Die keuze is in overeenstemming met het Belgische verdragsbeleid. Sinds 2007 bevat het Belgisch standaardmodel trouwens een clausule inzake verplichte en bindende arbitrage die analoog is aan die van het OESO-model en er zijn ook een tiental door België gesloten

verdragen waarin reeds een arbitrageclausule voorkomt. Die keuze stemt ook overeen met aanbeveling nr. 48 van de Bijzondere commissie "internationale fiscale fraude/*Panama Papers*" op grond waarvan België in zijn onderhandelingen voor het sluiten van een dubbelbelastingverdrag steeds moet zorgen voor een anti-misbruikclausule inzake verplichte arbitrage.[17].

Bij de ondertekening van de Overeenkomst hebben 27 andere Staten of rechtsgebieden eveneens gekozen voor arbitrage. Daarvan hebben er 18 hun verdrag met België opgenomen in de lijst met verdragen die ze door de Overeenkomst gewijzigd wensen te zien (meer bepaald Australië, Canada, Finland, Frankrijk, Griekenland, Ierland, Italië, Luxemburg, Malta, Mauritius, Nieuw-Zeeland, Oostenrijk, Portugal, Singapore, Slovenië, Spanje, het Verenigd Koninkrijk en Zweden.

Artikel 19 – Verplichte en bindende arbitrage

Paragrafen 1 tot 3

Paragraaf 1 bevat de eigenlijke arbitrageclausule. Hij bepaalt dat, wanneer de bevoegde autoriteiten niet binnen een bepaalde termijn tot een oplossing kunnen komen in een zaak die onderworpen is aan een procedure voor onderling overleg, alle onopgeloste kwesties die uit die zaak volgen aan arbitrage onderworpen moeten worden indien de persoon die de zaak heeft voorgelegd daarom vraagt.

Er kan om arbitrage gevraagd worden wanneer de bevoegde autoriteiten geen overeenstemming kunnen bereiken binnen een termijn van twee jaar, waarvan de aanvangsdatum bepaald wordt conform de bepalingen van de paragrafen 8 of 9. Paragraaf 11 laat een Partij evenwel toe om die termijn van twee jaar te vervangen door een termijn van drie jaar. Bovendien kunnen de bevoegde autoriteiten overeenstemming bereiken over een andere termijn voor een specifieke zaak op voorwaarde dat ze de persoon die de zaak heeft voorgelegd daarvan op de hoogte brengen vóór het verstrijken van de termijn van twee (of drie) jaar.

De paragrafen 2 en 3 bepalen dat die termijn onder bepaalde omstandigheden opgeschort of verlengd kan worden.

Artikel 28, paragraaf 2 staat een Partij bovendien toe om voorbehouden te maken die de werkingssfeer van de arbitrage beperken op voorwaarde dat de andere Partijen dat voorbehoud aanvaarden. Indien een Partij bezwaar aantekent tegen dergelijk voorbehoud wordt er tussen beide betrokken Partijen geen arbitrage toegepast (zie de toelichting bij dit artikel).

Paragraaf 4

Lid a) zegt dat de arbitrale uitspraak met betrekking tot een bepaalde zaak uitgevoerd wordt via de onderlinge overeenstemming en dat die uitspraak definitief is. De bevoegde autoriteiten moeten dus tot een onderlinge overeenstemming komen die een afspiegeling is van die uitspraak. (Artikel 24, indien van toepassing, laat de bevoegde autoriteiten evenwel toe om onder bepaalde omstandigheden van die uitspraak af te wijken (zie verder).

[17] DOC 54 2749/001, p. 43, aanbeveling nr. 48

Lid b) bepaalt dat de arbitrale uitspraak bindend is voor beide verdragsluitende rechtsgebieden, behalve in de volgende drie gevallen:

i) wanneer een rechtsreeks bij de zaak betrokken persoon de overeengekomen regeling waardoor de arbitrale uitspraak wordt uitgevoerd niet aanvaardt. In dergelijk geval komt de zaak niet in aanmerking voor verder beraad door de bevoegde autoriteiten.

ii) wanneer de arbitrale uitspraak ongeldig verklaard wordt door de rechterlijke instanties van een van de verdragsluitende rechtsgebieden. In dergelijk geval mag de belastingplichtige een nieuw verzoek om arbitrage indienen, tenzij de bevoegde autoriteiten anders overeenkomen (Zoals duidelijk gesteld wordt in paragraaf 223 van de verklarende nota zullen de bevoegde autoriteiten normalerwijze overeenkomen dat een nieuw verzoek niet toegestaan is wanneer de daden van de belastingplichtige de voornaamste aanleiding waren voor het ongeldig verklaren van de arbitrale uitspraak).

iii) wanneer een rechtstreeks bij de zaak betrokken persoon bij een rechterlijke instantie of administratieve rechtbank een rechtszaak aanspant met betrekking tot de kwesties die in de overeengekomen regeling tot uitvoering van de arbitrale uitspraak opgelost werden.

Paragrafen 5 tot 9

Die paragrafen bevatten gedetailleerde regels voor het vaststellen van de aanvangsdatum van de termijn van twee (of drie jaar) vóór het verstrijken waarvan een zaak niet in aanmerking komt voor arbitrage. Het algemeen beginsel dat aan de grondslag ligt van die regels is dat de termijn pas begint te lopen nadat beide bevoegde autoriteiten over alle inlichtingen beschikken die nodig zijn voor een grondig onderzoek van de zaak.

Paragraaf 10

Paragraaf 10 schrijft voor dat de bevoegde autoriteiten van de verdragsluitende rechtsgebieden de wijze van toepassing van de in deel VI opgenomen bepalingen, meer bepaald met betrekking tot het minimum aan inlichtingen dat voor elk van de bevoegde autoriteiten noodzakelijk is voor een grondig onderzoek van de zaak, in onderling overleg moeten regelen.

Zoals aangegeven in de paragrafen 229 en 230 van de verklarende nota, bevat deel VI de eigenlijke bepalingen met betrekking tot de arbitrage alsook standaardregels die moeten garanderen dat de belangrijkste delen van de procedure ingesteld worden. Rekening houdend met de grote diversiteit aan gerechtelijke en fiscale stelsels en met het unieke karakter van de verhouding tussen twee bevoegde autoriteiten, is het evenwel onmogelijk om alle praktische en procedurele voorschriften vast te leggen in de Overeenkomst.

Paragraaf 11

Zoals hoger reeds gezegd, kan een Partij zich het recht voorbehouden om de in paragraaf 1, b) bedoelde termijn van twee jaar te vervangen door een termijn van drie jaar voor de toepassing van deel VI op haar gedekte belastingverdragen.

België heeft dat voorbehoud, dat zou leiden tot een verlenging van de tijdsduur die nodig is om de aan arbitrage voorgelegde zaken op te lossen, niet gemaakt. Sommige partners van België hebben daarentegen gekozen voor de termijn van drie jaar, waardoor die dus van toepassing zal moeten zijn op sommige gedekte belastingverdragen van België.

Paragraaf 12

In sommige rechtsgebieden mag een door de bevoegde autoriteiten bereikte overeengekomen regeling niet afwijken van een beslissing van een rechterlijke instantie of een administratieve rechtbank van dat rechtsgebied. Bijgevolg staat paragraaf 12 een Partij toe zich het recht voor te behouden om de kwesties waarover een rechterlijke instantie of een administratieve rechtbank van een van beide verdragsluitende rechtsgebieden reeds uitspraak gedaan heeft uit te sluiten van arbitrage. Bovendien zegt die bepaling dat de arbitrageprocedure beëindigd wordt indien een rechterlijke instantie of een administratieve rechtbank van een van de verdragsluitende rechtsgebieden een uitspraak ter zake van een onopgeloste kwestie gedaan heeft nadat een verzoek om arbitrage met betrekking tot die kwestie werd ingediend en voordat de arbitrale uitspraak gedaan werd.

Aangezien de Belgische belastingadministratie niet mag afwijken van een in kracht van gewijsde gegane gerechtelijke uitspraak die in het voordeel is van de belastingplichtige, heeft België dat voorbehoud gemaakt, net als twee derde van de Ondertekenaars die voor de arbitrage gekozen hebben.

Artikel 20 – Aanstelling van arbiters

Artikel 20 omschrijft de regels met betrekking tot de samenstelling van het arbitragepanel en de aanstelling en de kwalificaties van de arbiters. Die regels worden standaard toegepast, maar paragraaf 1 staat de bevoegde autoriteiten toe om onderling andere regels overeen te komen, die hetzij algemeen hetzij op een specifieke zaak van toepassing zijn.

Paragraaf 2 bepaalt dat het arbitragepanel uit drie afzonderlijke leden bestaat, die over deskundigheid of ervaring op het gebied van internationale belastingaangelegenheden beschikken. Binnen de 60 dagen, te rekenen vanaf de datum waarop het verzoek om arbitrage werd ingediend, moet elk van de bevoegde autoriteiten één arbiter aanstellen en de twee aldus aangestelde arbiters beschikken op hun beurt over een termijn van 60 dagen om de voorzitter van het arbitragepanel aan te stellen, die geen onderdaan of inwoner mag zijn van een van de verdragsluitende rechtsgebieden.

Paragraaf 2, c) schrijft voor dat leden van het arbitragepanel, op het tijdstip waarop ze hun aanstelling aanvaarden en gedurende de hele procedure, onpartijdig moeten zijn en onafhankelijk van de bevoegde autoriteiten, belastingadministraties en ministeries van financiën van de verdragsluitende rechtsgebieden en van alle rechtsreeks bij de zaak betrokken personen en hun raadgevers. Gedurende een redelijke periode volgend op die procedure moeten ze tevens elk gedrag vermijden dat afbreuk kan doen aan de schijn van hun onpartijdigheid en onafhankelijkheid. (Paragraaf 236 van de verklarende nota verduidelijkt dat dergelijk gedrag bijvoorbeeld zou kunnen bestaan uit het aanvaarden van een betrekking door een rechtstreeks bij de zaak betrokken persoon kort na een arbitrale uitspraak over die zaak gedaan te hebben)

De paragrafen 3 en 4 bepalen dat, indien een van de bevoegde autoriteiten nalaat om een arbiter aan te stellen binnen de gestelde termijnen, of indien de twee oorspronkelijke arbiters nalaten om de voorzitter aan te stellen, de ontbrekende aanstelling gedaan wordt door de verantwoordelijke met de hoogste rang van het Centre for Tax Policy and Administration van de Organisatie voor Economische Samenwerking en Ontwikkeling (OESO) die van geen van de verdragsluitende rechtsgebieden onderdaan is. Zoals gezegd in paragraaf 237 van de verklarende nota hebben die regels tot doel te verzekeren dat de arbitrage niet onnodig

vertraagd kan worden door het feit dat er geen arbitragepanel samengesteld werd. Zoals voormeld gaat het om standaardregels die enkel van toepassing zijn voor zover de bevoegde autoriteiten geen andere regels overeengekomen zijn.

Artikel 21 — Vertrouwelijkheid van de arbitrageprocedure

Artikel 21 zorgt ervoor dat de arbiters toegang kunnen krijgen tot de inlichtingen die nodig zijn voor de uitvoering van hun taak zonder inbreuk te maken op de vertrouwelijkheid van de procedure voor onderling overleg. Daartoe bepaalt paragraaf 1 dat de leden van het arbitragepanel (en maximaal drie van hun medewerkers), enkel voor de uitvoering van hun taak, beschouwd moeten worden als zijnde personen of autoriteiten aan wie inlichtingen mogen kenbaar gemaakt worden en dat de door de bevoegde autoriteiten en de arbiters uitgewisselde inlichtingen geacht worden inlichtingen te zijn die worden uitgewisseld overeenkomstig de bepalingen van het gedekte belastingverdrag die betrekking hebben op de uitwisseling van inlichtingen.

Paragraaf 2 legt de bevoegde autoriteiten de verplichting op om te garanderen dat de leden van het arbitragepanel (en hun medewerkers) er zich schriftelijk toe verbinden dat ze alle inlichtingen in verband met de arbitrageprocedure zullen behandelen in overeenstemming met de verplichtingen inzake vertrouwelijkheid waarin is voorzien door de bepalingen van het gedekte belastingverdrag die betrekking hebben op de uitwisseling van inlichtingen, en met de verplichtingen die voortvloeien uit het van toepassing zijnde recht van de verdragsluitende rechtsgebieden.

Artikel 22 — Oplossing van een zaak voordat de arbitrage afgesloten is

Artikel 22 bepaalt dat de procedure voor onderling overleg en de arbitrageprocedure beëindigd worden wanneer, op enig tijdstip nadat een verzoek om arbitrage werd ingediend en voordat het arbitragepanel zijn uitspraak gedaan heeft, de bevoegde autoriteiten onderling overeenstemming bereiken over een oplossing voor de zaak; of de belastingplichtige zijn verzoek om arbitrage of om een procedure voor onderling overleg intrekt.

Artikel 23 — Methode van arbitrage

Artikel 23 laat de Partijen die gekozen hebben voor de toepassing van deel VI de keuze tussen twee methodes van arbitrage.

- de methode van "het laatste bod" die omschreven is in paragraaf 1 en waarbij het arbitragepanel moet kiezen voor het standpunt van een van de bevoegde autoriteiten, en
- de methode van "het onafhankelijke standpunt" die is omschreven in paragraaf 2 en waarbij het arbitragepanel een met redenen omklede uitspraak doet die losstaat van het standpunt van de bevoegde autoriteiten.

In beide gevallen gaat het om standaardregels want zowel paragraaf 1 als paragraaf 2 laat de bevoegde autoriteiten toe om andere regels overeen te komen (die van toepassing kunnen zijn op alle zaken of op een specifieke zaak, zoals uiteengezet wordt in paragraaf 241 van de verklarende nota.

In principe is de methode van "het laatste bod" van toepassing (want die droeg de voorkeur weg van de meeste deelnemers aan de subgroep over arbitrage). Paragraaf 2 staat een Partij evenwel toe om die methode te vervangen door de methode van "het onafhankelijke standpunt", behalve voor de gedekte belastingverdragen die werden gesloten met Partijen die

op grond van paragraaf 3 weigeren om laatstgenoemde methode toe te passen. In dergelijk geval is de arbitrage niet van toepassing op het gedekte belastingverdrag zolang de bevoegde autoriteiten van de verdragsluitende rechtsgebieden geen overeenstemming hebben bereikt over de arbitragemethode.

De paragrafen 4 tot 7 laten een Partij toe om te kiezen voor het aannemen van bepalingen die tot doel hebben de belastingplichtigen te beletten om de inlichtingen die ze in het kader van de arbitrageprocedure hebben verkregen kenbaar te maken.

Paragraaf 1 (methode van "het laatste bod")

Lid a) bepaalt dat elk van de bevoegde autoriteiten aan het arbitragepanel een voorgestelde oplossing voorlegt waarin alle onopgeloste kwesties van die zaak behandeld worden, daarbij rekening houdend met alle overeenkomsten die voordien tussen de bevoegde autoriteiten rond die zaak werden bereikt. Voor elke aanpassing of elke soortgelijke kwestie die uit die zaak volgt, blijft die voorgestelde oplossing beperkt tot de vermelding van specifieke bedragen (bijvoorbeeld van inkomsten of uitgaven) of van een maximaal belastingtarief dat overeenkomstig het gedekte belastingverdrag van toepassing is. Wanneer er onder die onopgeloste kwesties ook "drempelkwesties" zijn (zoals bijvoorbeeld de vraag of een persoon inwoner is van een verdragsluitend rechtsgebied of de vraag of een onderneming over een vaste inrichting beschikt in een verdragsluitend rechtsgebied) mogen de bevoegde autoriteiten hun voorgestelde oplossingen voor de drempelkwestie (ja of nee) voorleggen en, in voorkomend geval, andere voorgestelde oplossingen voor de andere kwesties waarvoor de beslissing afhangt van de oplossing van die drempelkwestie.

Op grond van lid b) mogen de voorgestelde oplossingen die door de bevoegde autoriteiten worden voorgelegd ondersteund worden door een schriftelijke standpuntnota en kan elke bevoegde autoriteit ook een memorie van antwoord voorleggen.

Zoals gezegd in lid c), kiest het arbitragepanel voor elke uit de zaak voortkomende kwestie een van de voorgestelde oplossingen die door de bevoegde autoriteiten werden voorgelegd. Die uitspraak wordt aangenomen bij gewone meerderheid van de panelleden. Ze bevat geen enkele motivering of uitleg en heeft geen precedentwerking

Paragraaf 2 (methode van "het onafhankelijke standpunt")

Zoals hierboven reeds gezegd, staat paragraaf 2 een Partij die de methode van "het laatste bod" niet wenst te gebruiken toe om deze te vervangen door de methode van "het onafhankelijke standpunt".

Lid a) bepaalt dat bij het volgen van de methode van "het onafhankelijke standpunt" elke bevoegde autoriteit zonder onnodig uitstel aan de leden van het arbitragepanel al de inlichtingen moet verstrekken die ze nodig kunnen hebben om tot een uitspraak te komen.

Lid b) zegt dat het arbitragepanel zich uitspreekt over de kwesties die aan arbitrage onderworpen worden in overeenstemming met de van toepassing zijnde bepalingen van het gedekte belastingverdrag en, onverminderd die bepalingen, met de bepalingen van het interne recht van de verdragsluitende rechtsgebieden en van elke andere rechtsbron die de bevoegde autoriteiten eventueel aanduiden in onderling overleg.

Lid c) schrijft voor dat de uitspraak van het arbitragepanel aangenomen wordt bij gewone meerderheid van de panelleden en dat ze de rechtsbronnen waarop het panel zich baseert en

de onderliggende redenering moet vermelden. Zoals dat het geval is bij de methode van "het laatste bod", heeft ook deze uitspraak geen precedentwerking.

Paragraaf 3

Indien een Partij zich op grond van paragraaf 2 het recht voorbehouden heeft om de methode van "het laatste bod" niet als standaardregel toe te passen, is de methode van "het onafhankelijke standpunt" in principe van toepassing op al haar gedekte belastingverdragen waarop deel VI van toepassing is. Paragraaf 3 laat een Partij waarvoor de methode van "het onafhankelijke standpunt" niet aanvaardbaar is evenwel toe om de paragrafen 1 en 2 niet toe te passen op haar gedekte belastingverdragen met Partijen die het in paragraaf 2 bedoelde voorbehoud hebben gemaakt.

In dat geval trachten de bevoegde autoriteiten om in onderlinge overeenstemming de standaardmethode van arbitrage vast te stellen die op dat gedekte belastingverdrag zal toegepast worden. Tot een dergelijke overeenstemming is bereikt, zal de arbitrage niet van toepassing zijn op dat gedekte belastingverdrag.

Paragrafen 4 tot 7

Paragraaf 4 laat de Partijen toe om te kiezen voor de toepassing van paragraaf 5, die het mogelijk maakt om een vertrouwelijkheidsplicht op te leggen aan de belastingplichtigen. Paragraaf 5 bepaalt dat de bevoegde autoriteiten, alvorens met de arbitrageprocedure te beginnen, zich ervan moeten vergewissen dat alle betrokken belastingplichtigen, met inbegrip van hun raadgevers, zich schriftelijk akkoord verklaren om geen enkele inlichting die ze in de loop van de arbitrageprocedure hebben ontvangen, kenbaar te maken. Paragraaf 5 bepaalt eveneens dat de arbitrageprocedure en de procedure voor onderling overleg beëindigd worden wanneer dat akkoord materieel niet wordt nagekomen.

Deze bepaling is van toepassing op een gedekt belastingverdrag indien een van de verdragsluitende rechtsgebieden kiest voor de toepassing ervan en de depositaris kennis geeft van die keuze, tenzij het andere verdragsluitende rechtsgebied een voorbehoud maakt op grond van paragraaf 6. In dat geval kan de Partij die gekozen heeft voor de toepassing van paragraaf 5, zich op grond van paragraaf 7 evenwel het recht voorbehouden om deel VI niet toe te passen op dat gedekte belastingverdrag.

Standpunt van België

Aangezien België in zoveel mogelijk verdragen een clausule inzake bindende en verplichte arbitrage wil invoegen heeft het gekozen voor de toepassing van de methode van "het laatste bod", dat de voorkeur genoot van het merendeel van de Ondertekenaars die voor de arbitrage gekozen hebben. Deze methode is eenvoudiger en sneller. Aangezien de rol van het arbitragepanel beperkt blijft tot het kiezen voor het standpunt van een van beide bevoegde autoriteiten, worden deze laatsten aangezet tot het innemen van redelijker standpunten, waardoor het vaak mogelijk is om een onderlinge overeenstemming te bereiken zonder tot de arbitragefase te komen. België heeft evenwel geen voorbehoud gemaakt ten aanzien van patrners die gekozen hebben voor de methode van "het onafhankelijke standpunt" omdat zulk voorbehoud de toepassing van deel VI met die partners zou beletten tot er op bilateraal niveau overeenstemming zou bereikt zijn over de toepassing van een standaardmethode. Er wordt

bovendien opgemerkt dat de Europese instrumenten met betrekking tot de arbitrage[18] voorzien in de methode van "het onafhankelijke standpunt", zoals in het nieuwe verdrag dat in 2016 gesloten werd met Japan.

België heeft ook niet gekozen voor de facultatieve bepalingen die een vertrouwelijkheidsplicht opleggen aan de belastingplichtigen en het heeft evenmin voorbehoud gemaakt met betrekking tot die bepalingen. Vermits het merendeel van de partners van België voor de toepassing van die bepalingen gekozen heeft, zullen ze met die partners moeten toegepast worden.

Artikel 24 — Akkoord over een andere oplossing

Dit artikel staat de bevoegde autoriteiten toe om de uitspraak van het arbitragepanel niet uit te voeren wanneer ze, binnen een termijn van drie kalendermaanden nadat de uitspraak hen werd medegedeeld, onderling overeenstemming bereiken over een andere oplossing. Deze bepaling is enkel van toepassing op een gedekt belastingverdrag indien beide verdragsluitende rechtsgebieden kiezen voor de toepassing ervan. Bovendien kan een Partij zich het recht voorbehouden om haar slechts toe te passen op haar gedekte belastingverdragen waarvoor de methode van "het onafhankelijke standpunt" gebruikt wordt.

Standpunt van België

België heeft ervoor gekozen om deze bepaling toe te passen op zijn gedekte belastingverdragen waarvoor de partner kiest voor de methode van "het onafhankelijke standpunt". Zoals aangegeven in paragraaf 252 van de verklarende nota, zou deze bepaling nuttig zijn wanneer beide bevoegde autoriteiten zouden overeenkomen dat een uitspraak van het arbitragepanel ontoereikend is (bijvoorbeeld omdat de arbiters een inlichting die hen werd medegedeeld verkeerd geïnterpreteerd hebben) Wanneer de methode van "het laatste bod" gebruikt wordt is het evenwel weinig waarschijnlijk dat deze bepaling toepassing vindt aangezien het arbitragepanel voor het standpunt van een van de twee bevoegde autoriteiten kiest.

Artikel 25 — Kosten van de arbitrageprocedure

Artikel 25 bepaalt dat de bevoegde autoriteiten van de verdragsluitende rechtsgebieden in onderlinge overeenstemming de regels voor de verdeling van de kosten die verbonden zijn aan de arbitrageprocedure moeten vaststellen. Het artikel zegt tevens dat bij het ontbreken van zulke overeenstemming elk verdragsluitend rechtsgebied zijn eigen kosten en die van zijn aangesteld panellid draagt, en dat de kosten van de voorzitter van het arbitragepanel en de andere kosten in verband met het voeren van de arbitrageprocedure gelijkelijk door beide verdragsluitende rechtsgebieden gedragen worden.

Artikel 26 — Compatibiliteit

Paragraaf 1 zegt dat de bepalingen van deel VI van toepassing zijn op de gedekte belastingverdragen die niet reeds voorzien in arbitrage en ze ook de bestaande arbitrageclausules vervangen, tenzij er voorbehoud bij gemaakt werd op grond van paragraaf 4 (zie verder). Een Partij die ervoor kiest om deel VI toe te passen, moet de depositaris kennis geven van de lijst met haar gedekte belastingverdragen die een arbitrageclausule bevatten

[18] Verdrag van 23 juli 1990 ter afschaffing van dubbele belasting in geval van winstcorrecties tussen verbonden ondernemingen (90/436/EEG) en Richtlijn (EU) 2017/1852 van 10 oktober 2017 betreffende mechanismen ter beslechting van belastinggeschillen in de Europese Unie.

waarbij geen voorbehoud gemaakt werd en van de verwijzingen naar de desbetreffende bepalingen. Een bestaande clausule zal enkel vervangen worden door de bepalingen van deel VI indien beide verdragsluitende rechtsgebieden een kennisgeving dienaangaande gedaan hebben.

Paragraaf 2 bepaalt dat een onopgeloste kwestie die volgt uit een zaak die door middel van de procedure voor onderling overleg onderzocht werd, niet aan arbitrage op grond van deel VI onderworpen zal worden wanneer er eerder al een arbitragepanel of een gelijksoortig orgaan werd opgericht om die kwestie te behandelen in toepassing van een andere bilaterale of multilaterale overeenkomst die voorziet in een mechanisme van verplichte en bindende arbitrage.

In paragraaf 3 wordt uiteengezet dat de bepalingen van deel VI geen afbreuk doen aan het naleven van verdergaande verplichtingen die kunnen voortvloeien uit andere overeenkomsten waarbij de verdragsluitende rechtsgebieden partij zijn of zullen worden, en die betrekking hebben op het regelen door arbitrage van onopgeloste kwesties die ontstaan in het kader van een procedure voor onderling overleg.

Paragraaf 4 staat een Partij toe om de bestaande bepalingen van haar gedekte belastingverdragen, of enkel sommige van die bepalingen, die reeds voorzien in een procedure voor verplichte en bindende arbitrage te behouden.

Standpunt van België

De minimumstandaard van Actie 14 heeft tot doel te verzekeren dat de belastingplichtigen een zeer ruime toegang tot de procedure voor onderling overleg zullen hebben. België is van oordeel dat dit ook moet gelden voor de arbitrage, die een integrerend deel uitmaakt van de procedure voor onderling overleg. België heeft dan ook geen enkel voorbehoud gemaakt dat ertoe strekt om de werkingssfeer van de arbitrage te beperken. Zoals hoger reeds gezegd werd, zullen dergelijke beperkingen evenwel van toepassing worden wegens de voorbehouden die door de partners van België gemaakt werden[19]. Bij de ondertekening van de Overeenkomst heeft het merendeel van de partners van België waarmee deel VI zal moeten worden toegepast immers dergelijke voorbehouden gemaakt. Oostenrijk, dat de Overeenkomst reeds bekrachtigd heeft, heeft zich het recht voorbehouden om de zaken, waarbij toepassing gemaakt wordt van sommige van zijn internrechtelijke anti-misbruikbepalingen, uit te sluiten van de arbitrage. De voorbehouden die andere partners van België gemaakt hebben, hebben bijvoorbeeld tot doel om de gevallen waarbij er geen daadwerkelijke dubbele belasting voorkomt uit te sluiten van de arbitrage of om de werkingssfeer van de arbitrage te beperken tot sommige bepalingen van het gedekte belastingverdrag (zoals bijvoorbeeld de bepalingen die betrekking hebben op de belastingheffing van de winst van ondernemingen). Zoals hierna uiteengezet in de toelichting bij artikel 28, zal België over een termijn van twaalf maanden beschikken om bezwaar aan te tekenen tegen die voorbehouden. Die termijn vangt aan op de datum waarop België door de depositaris in kennis zal gesteld zijn van die voorbehouden of op de datum waarop het zijn akte van bekrachtiging neerlegt indien deze datum later valt. Omdat dergelijk bezwaar de toepassing van deel VI van de Overeenkomst tussen België en de desbetreffende partner volledig zou beletten, is België over het geheel genomen niet van plan om bezwaar te maken tegen de door zijn partners gemaakte voorbehouden.

[19] De door de Partijen en Ondertekenaars gemaakte voorbehouden zijn gepubliceerd op de website van de OESO (http://www.oecd.org/fr/fiscalite/conventions/beps-instrument-multilateral-Signataires-et-parties.pdf)

België heeft zich bovendien het recht voorbehouden om zijn bestaande clausules te behouden, met uitzondering van die waarin is voorzien door de verdragen met Maleisië en Tadzjikistan (op grond waarvan een zaak slechts aan arbitrage onderworpen wordt indien de autoriteiten het daarover eens zijn) en met Mexico en Rusland (waar het om "clausules van meest begunstigde natie" gaat). Dat voorbehoud moet een partner beletten om de werkingssfeer van de bestaande clausules eenzijdig te beperken door gebruik te maken van voorbehouden die door artikel 28, paragraaf 2 toegestaan zijn.

Deel VII. Slotbepalingen

Artikel 27 — Ondertekening en bekrachtiging, aanvaarding of goedkeuring

Paragraaf 1 zegt dat de Overeenkomst vanaf 31 december 2016 openstaat voor ondertekening. Die paragraaf bepaalt ook dat de Overeenkomst openstaat voor ondertekening door:

a) alle staten;

b) Guernsey het Eiland Man en Jersey (die de Overeenkomst op 7 juni 2017 en dus gelijktijdig met België ondertekend hebben);

c) alle andere niet-statelijke rechtsgebieden die in een later stadium bevoegd zullen zijn om Partij bij de Overeenkomst te worden door middel van een beslissing die bij consensus van de Partijen en de Ondertekenaars wordt genomen.

Paragraaf 2 bepaalt dat de ondertekening van de Overeenkomst gevolgd wordt door de bekrachtiging, de aanvaarding of de goedkeuring ervan (afhankelijk van het interne recht van de Partijen).

Artikel 28 — Voorbehouden

Paragrafen 1 en 8

Paragraaf 1 geeft een overzicht van de voorbehouden waarin de verschillende artikelen van de Overeenkomst voorzien en stelt duidelijk dat dit de enige toegestane voorbehouden zijn, met uitzondering van de voorbehouden met betrekking tot arbitrage die worden bedoeld in paragraaf 2 (zie verder). Daarnaast bepaalt paragraaf 8 dat, wanneer sommige van de in paragraaf 1 opgesomde voorbehouden gemaakt worden, een exhaustieve lijst moet voorgelegd worden met de belastingverdragen die binnen de reikwijdte van die voorbehouden vallen (en, in sommige gevallen, met de verwijzingen naar de bedoelde bepalingen).

Paragraaf 2

Lid a) stelt dat elke Partij die kiest om deel VI toe te passen, voorbehouden mag maken met betrekking tot de soort van gevallen die in aanmerking komen voor arbitrage.

Lid b) bepaalt dat voorbehouden die gemaakt worden op grond van lid a) door de andere Partijen aanvaard moeten worden. Indien een Partij zulk voorbehoud niet aanvaardt, is deel VI niet van toepassing tussen de Partij die het voorbehoud heeft gemaakt en de Partij die zich daar tegen verzet. Een voorbehoud wordt geacht door een Partij aanvaard te zijn indien die Partij, binnen een termijn van twaalf kalendermaanden die aanvangt op de datum waarop de depositaris kennis gegeven heeft van het voorbehoud (of, indien die later valt, op de datum

waarop die Partij haar akte van bekrachtiging neerlegt), de depositaris niet in kennis stelt van het feit dat zij bezwaar aantekent tegen dat voorbehoud

Paragraaf 3

Paragraaf 3 bepaalt dat een door een Partij gemaakt voorbehoud de bepalingen waarop het voorbehoud betrekking heeft in dezelfde mate wijzigt voor de Partij die het voorbehoud heeft gemaakt als voor de andere Partijen, tenzij uitdrukkelijk anders bepaald in de Overeenkomst. Met andere woorden, de voorbehouden worden symmetrisch toegepast, tenzij ander bepaald (zie in dit verband de toelichting met betrekking tot de verschillende artikelen van de Overeenkomst).

Paragraaf 4

Een Partij die in haar lijst met gedekte belastingverdragen belastingakkoorden heeft opgenomen die gesloten zijn door een rechtsgebied of een gebied waarvan de internationale betrekkingen onder de verantwoordelijkheid van die Partij vallen en dat geen Partij is bij de Overeenkomst, moet voor dat rechtsgebied of gebied een afzonderlijke lijst met voorbehouden indienen. Dit geldt bijvoorbeeld voor China, voor wat de door Hongkong gesloten verdragen betreft.

Paragrafen 5 tot 7

De paragrafen 5 tot 7 leggen het tijdstip vast waarop de door de Overeenkomst voorziene voorbehouden gemaakt moeten worden.

Over het algemeen moeten de voorbehouden gemaakt worden op het tijdstip van ondertekening of wanneer de akte van bekrachtiging wordt neergelegd. De voorbehouden die worden gemaakt op het tijdstip van ondertekening moeten bevestigd worden bij het neerleggen van de akte van bekrachtiging. Een rechtsgebied dat geen voorbehouden wenst te maken op het tijdstip van ondertekening moet de depositaris niettemin een voorlopige lijst bezorgen met te verwachten voorbehouden om de andere Ondertekenaars voorlopige aanwijzingen te verschaffen over zijn standpunten en over de wijzigingen die mogelijk aan zijn gedekte belastingverdragen zullen aangebracht worden. Zoals gezegd in de paragrafen 278 en 280 van de verklarende nota kan een Partij in beide gevallen de lijst met voorbehouden die werden medegedeeld op het tijdstip van ondertekening wijzigen op het tijdstip waarop ze haar akte van bekrachtiging neerlegt.

In afwijking van deze algemene regels:

- moet een Partij die ervoor kiest om deel VI (Arbitrage) toe te passen nadat ze Partij bij de Overeenkomst geworden is de voorbehouden met betrekking tot de arbitrage maken op hetzelfde tijdstip als dat waarop ze aan de depositaris kennis geeft van het feit dat ze deel VI wenst toe te passen (paragrafen 2, a) en 5)).
- kan een Partij te allen tijde een voorbehoud intrekken of het vervangen door een ander voorbehoud met een beperkter draagwijdte (paragraaf 9, zie verder);
- kan een Partij in bepaalde omstandigheden nieuwe voorbehouden maken wanneer zij nieuwe belastingverdragen toevoegt aan haar lijst met gedekte belastingverdragen (artikel 29, paragraaf 5, zie verder).

Paragraaf 9

Die paragraaf bepaalt dat een Partij te allen tijde (dus ook na neerlegging van haar akte van bekrachtiging) een voorbehoud mag intrekken of vervangen door een voorbehoud met een beperkter draagwijdte. Zoals gezegd in paragraaf 282 van de verklarende nota stelt dit een Partij in staat om te aanvaarden dat de Overeenkomst verdere wijzigingen in haar gedekte belastingverdragen aanbrengt. Het is daarentegen niet toegestaan om de draagwijdte van de door de Overeenkomst aangebrachte wijzigingen te verminderen door een nieuw voorbehoud te maken of door een beperkt voorbehoud te vervangen door een voorbehoud met een ruimere draagwijdte.

De leden a) en b) leggen de datum vast waarop de intrekking of de vervanging van een voorbehoud van toepassing wordt voor een gedekt belastingverdrag.

Artikel 29 – Kennisgevingen

Paragrafen 1 en 2

Paragraaf 1 geeft een exhaustieve lijst met de verschillende door de Overeenkomst vereiste kennisgevingen met verwijzing naar de bepalingen die in die kennisgevingen voorzien (zie in dit verband de toelichting met betrekking tot de verschillende artikelen van de Overeenkomst).

Zoals bij de voorbehouden bepaalt paragraaf 2 dat een Partij die in haar lijst met gedekte belastingverdragen belastingakkoorden heeft opgenomen die gesloten zijn door een rechtsgebied of een gebied waarvan de internationale betrekkingen onder de verantwoordelijkheid van die Partij vallen en dat geen Partij is bij de Overeenkomst, voor dat rechtsgebied of gebied een afzonderlijke lijst met kennisgevingen moet indienen.

Paragrafen 3 tot 6

Die paragrafen leggen het tijdstip vast waarop de kennisgevingen gedaan moeten worden.

De algemene regels zijn dezelfde als voor de voorbehouden (zie hoger), dit wil zeggen dat de kennisgevingen gedaan moeten worden op het tijdstip van ondertekening of bij het neerleggen van de akte van bekrachtiging, en dat de kennisgevingen die bij de ondertekening gedaan werden bevestigd moeten worden bij het neerleggen van de akte van bekrachtiging.

Paragraaf 5 bepaalt dat een Partij te allen tijde een of meer verdragen mag toevoegen aan de lijst met haar verdragen waarvoor een kennisgeving gedaan werd zoals bedoeld in artikel 2, paragraaf 1, a), ii) door een kennisgeving daartoe aan de depositaris toe te zenden.

Paragraaf 6 staat de Partijen toe om aanvullende kennisgevingen te doen nadat ze tot de Overeenkomst toegetreden zijn. Dit biedt een Partij de mogelijkheid om te kiezen voor de toepassing van nieuwe optionele bepalingen, of, zoals gezegd in paragraaf 18 van de verklarende nota, om haar kennisgevingen betreffende de gedekte belastingverdragen die onder de toepassing vallen van de verenigbaarheidsclausules met betrekking tot elk van de bepalingen, aan te vullen om een ongewilde weglating recht te zetten. De leden a) en b) geven aan op welk tijdstip die aanvullende kennisgevingen van toepassing worden.

Artikel 30 – Latere wijzigingen van gedekte belastingverdragen

Artikel 30 zegt dat de bepalingen van de Overeenkomst geen afbreuk doen aan latere wijzigingen van gedekte belastingverdragen die de verdragsluitende rechtsgebieden onderling overeen kunnen komen. Met andere woorden, zoals gezegd in paragraaf 310 van de verklarende nota, is het niet het doel van de Overeenkomst om de inhoud van een gedekt belastingverdrag te bevriezen in de tijd, maar kunnen de verdragsluitende rechtsgebieden nog beslissen om een verdrag te wijzigen nadat het gewijzigd werd door de Overeenkomst, met inbegrip van de punten die door de Overeenkomst gewijzigd werden.

Artikel 31 – Conferentie van de Partijen

Op grond van dit artikel kan een conferentie van de Partijen bijeenroepen worden *"voor het nemen van elke beslissing of voor het uitoefenen van elke functie die op grond van de bepalingen van de [...]Overeenkomst vereist of aangewezen kan zijn"*. Paragraaf 3 staat elke Partij toe om een conferentie van de Partijen te vragen door een verzoek daartoe aan de depositaris te richten. Indien dat verzoek binnen zes kalendermaanden nadat het door de depositaris werd medegedeeld door een derde van de Partijen gesteund wordt, roept de depositaris een conferentie van de Partijen bijeen.

Artikel 32 – Interpretatie en implementatie

Paragraaf 1 bepaalt dat elke vraag met betrekking tot de interpretatie of de implementatie van de bepalingen van gedekte belastingverdragen, zoals die gewijzigd zijn door de Overeenkomst, behandeld moet worden conform de bepalingen van het gedekte belastingverdrag die betrekking hebben op de procedure voor onderling overleg. In paragraaf 315 van de verklarende nota wordt gezegd dat dit ook slaat op vragen over de manier waarop een gedekt belastingverdrag gewijzigd wordt in toepassing van de verenigbaarheidsclausules en andere bepalingen van de Overeenkomst

Paragraaf 2 stelt dat de vragen met betrekking tot de interpretatie of de implementatie van de eigenlijke Overeenkomst mogen behandeld worden door een conferentie van de Partijen. Zoals gezegd in paragraaf 316 van de verklarende nota wijst het gebruik van het werkwoord "mogen" erop dat er andere manieren mogelijk zijn om de vragen met betrekking tot de interpretatie en de implementatie van de Overeenkomst te behandelen, zoals bijvoorbeeld een akkoord tussen de bevoegde autoriteiten over de wijze waarop de Overeenkomst wordt toegepast voor en specifiek gedekt belastingverdrag.

Artikel 33 – Wijziging

Ingevolge dit artikel mag elke Partij een voorstel tot wijziging van de Overeenkomst aan de depositaris voorleggen en mag er een conferentie van de Partijen bijeengeroepen worden conform de in artikel 31 beschreven procedure om dat voorstel te onderzoeken.

Artikel 34 – Inwerkingtreding

Paragraaf 1 schrijft voor dat de Overeenkomst in werking treedt op de eerste dag van de maand die volgt op het verstrijken van een termijn van drie kalendermaanden die aanvangt op de datum van neerlegging van de vijfde akte van bekrachtiging (of van aanvaarding of goedkeuring. De eerste vijf Staten of rechtsgebieden die hun akte van bekrachtiging hebben neergelegd zijn het Eiland Man, Jersey, Oostenrijk, Polen en Slovenië. Aangezien Slovenië zijn akte van bekrachtiging neergelegd heeft op 22 maart 2018 zal de Overeenkomst in

werking treden op 1 juli 2018. Op die datum worden die vijf Ondertekenaars Partij en zijn ze gebonden door de Overeenkomst.

Paragraaf 2 legt de datum vast waarop de Overeenkomst in werking treedt voor de andere Ondertekenaars (waaronder België). De Overeenkomst zal voor elk van die Staten en rechtsgebieden in werking treden op de eerste dag van de maand die volgt op het verstrijken van een termijn van drie kalendermaanden die aanvangt op de datum waarop ze hun akte van bekrachtiging hebben neergelegd

Artikel 35 – Toepassing

Artikel 35 bepaalt op welk tijdstip de bepalingen van de Overeenkomst in elk van de verdragsluitende rechtsgebieden van toepassing worden voor de specifieke belastingen die onder een gedekt belastingverdrag vallen. De toepassing van de bepalingen van deel VI (Arbitrage) wordt geregeld door artikel 36.

Paragrafen 1 tot 3 (Algemene regels)

Met betrekking tot aan de bron geheven belastingen bepaalt paragraaf 1, a) dat de bepalingen van de Overeenkomst van toepassing zullen zijn op belastingen waarvoor het tot belasting aanleiding gevende feit zich voordoet op of na de eerste dag van het kalenderjaar dat aanvangt op of na de laatste van de data waarop de Overeenkomst voor de verdragsluitende rechtsgebieden die het desbetreffende gedekte belastingverdrag gesloten hebben in werking treedt. (Wanneer de Overeenkomst bijvoorbeeld op 1 maart 2018 voor het eerste verdragsluitende rechtsgebied en op 1 maart 2019 voor het tweede verdragsluitende rechtsgebied in werking treedt, zal de Overeenkomst van toepassing zijn op belastingen waarvoor het tot belasting aanleiding gevende feit zich voordoet op of na 1 januari 2020.)

Voor de andere belastingen die door een verdragsluitend rechtsgebied worden geheven, schrijft paragraaf 1, b) voor dat de eerste belastingen waarop de bepalingen van de Overeenkomst van toepassing zullen zijn de belastingen zijn die worden geheven ter zake van belastbare tijdperken die ten vroegste aanvangen op of na het verstrijken van een termijn van zes kalendermaanden, te rekenen vanaf de laatste van de data waarop de Overeenkomst voor de verdragsluitende rechtsgebieden die het desbetreffende gedekte belastingverdrag gesloten hebben in werking treedt (Wanneer bijvoorbeeld de laatste van de data waarop de Overeenkomst in werking treedt 1 september 2018 is, zullen de bepalingen van de Overeenkomst van toepassing zijn op belastingen die worden geheven ter zake van belastbare tijdperken die ten vroegste op 1 maart 2019 aanvangen. Wanneer het belastbaar tijdperk samenvalt met het kalenderjaar, zullen de bepalingen van de Overeenkomst dus voor het eerst van toepassing zijn op het belastbaar tijdperk dat aanvangt op 1 januari 2020.
De paragrafen 2 en 3 staan een Partij respectievelijk toe om de toepassing van de bepalingen met betrekking tot de aan de bron geheven belastingen te laten samenvallen met het begin van een belastbaar tijdperk (eerder dan een kalenderjaar) en om ervoor te zorgen dat de bepalingen met betrekking tot de andere belastingen pas toepassing zullen krijgen na aanvang van een kalenderjaar. In beide gevallen wordt de door een Partij gekozen optie eenzijdig toegepast. Aangezien België geen gebruik gemaakt heeft van die keuzemogelijkheden zal het feit dat een van onze partners kiest voor de toepassing van een van die paragrafen leiden tot een asymmetrische toepassing van de bepalingen van de Overeenkomst voor het desbetreffende gedekt belastingverdrag.

Paragrafen 4 tot 6 (Toepassing van artikel 16 ("Procedure voor onderling overleg"))

Paragraaf 4 voorziet in een bijzondere regel voor de toepassing van artikel 16 dat betrekking heeft op de procedure voor onderling overleg. De bepalingen van artikel 16 zijn van toepassing voor een gedekt belastingverdrag voor de zaken die aan de bevoegde autoriteit van een verdragsluitend rechtsgebied worden voorgelegd op of na de laatste van de data waarop de Overeenkomst voor de verdragsluitende rechtsgebieden in werking treedt, en dit ongeacht het belastbare tijdperk waarop de zaak betrekking heeft.

Die bijzondere regel is niet van toepassing op zaken die op de datum waarop de Overeenkomst voor de verdragsluitende rechtsgebieden in werking treedt niet aan de bevoegde autoriteiten konden worden voorgelegd bij toepassing van het gedekt belastingverdrag voordat dit door de Overeenkomst gewijzigd werd. Zoals gezegd in paragraaf 333 van de verklarende nota moet deze uitzondering verzekeren dat de Overeenkomst geen zaken "heropent" die vóór de inwerkingtreding van de Overeenkomst niet in aanmerking kwamen voor de procedure voor onderling overleg (omdat die zaak bijvoorbeeld niet binnen de gestelde termijn aan de bevoegde autoriteiten was voorgelegd). Daarnaast staat paragraaf 6 een Partij toe zich het recht voor te behouden om de door paragraaf 4 voorziene bijzondere regel niet toe te passen. Indien een van de verdragsluitende rechtsgebieden die een gedekt belastingverdrag hebben gesloten dit voorbehoud maakt (wat het geval is voor een twintigtal van de partners van België) wordt de toepassing van artikel 16 voor dat gedekt belastingverdrag geregeld door de bepalingen van de paragrafen 1 tot 3.

Paragraaf 5 (Regels die van toepassing zijn op de toegevoegde verdragen)

Paragraaf 5 regelt de toepassing van de bepalingen van de Overeenkomst voor de gedekte belastingverdragen die een Partij op grond van artikel 29, paragraaf 5 toevoegt aan haar oorspronkelijke lijst met belastingverdragen.

Paragraaf 7 (Voorbehoud)

Zoals aangegeven in paragraaf 342 van de verklarende nota, moet het door paragraaf 7 voorziene voorbehoud de Partijen, die hun interne recht moeten wijzigen teneinde er de specifieke veranderingen in weer te geven die in elk van haar gedekte belastingverdragen zijn aangebracht, de mogelijkheid bieden zulks te doen voordat de door de Overeenkomst aangebrachte wijzigingen van toepassing worden. Paragraaf 7 stelt een Partij dus in staat om de verschillende regels die gelden voor de toepassing van de bepalingen van de Overeenkomst (of van een aanvullende kennisgeving, of van de bepalingen van deel VI, of van de intrekking of van de vervanging van een voorbehoud) zodanig te wijzigen dat die toepassing slechts gebeurt nadat die Partij al de procedures voltooid heeft waarin haar interne recht voorziet.

Lid c) bepaalt dat paragraaf 7 symmetrisch toegepast wordt, dit wil zeggen dat de regels voor de toepassing voor beide verdragsluitende rechtsgebieden gewijzigd worden wanneer een van hen dat voorbehoud maakt. Een tiental partners van België hebben dat voorbehoud gemaakt bij de ondertekening van de Overeenkomst.

Artikel 36 — Toepassing van deel VI ("Arbitrage")

Paragraaf 1 zegt dat artikel 36 afwijkt van de andere bepalingen van de Overeenkomst die betrekking hebben op de toepassing, met uitzondering van de bepalingen van artikel 35, paragraaf 7 (zie hoger).

Lid a) bepaalt dat deel VI van toepassing is op zaken die, overeenkomstig de bepalingen inzake de procedure voor onderling overleg van het desbetreffende gedekte belastingverdrag,

aan de bevoegde autoriteit van een verdragsluitend rechtsgebied worden voorgelegd op of na de laatste van de data waarop de Overeenkomst voor elk van de verdragsluitende rechtsgebieden in werking treedt.

Voor de zaken die vóór die datum aan de bevoegde autoriteit van een verdragsluitend rechtsgebied worden voorgelegd (de "bestaande zaken") bepaalt lid b) dat deel VI van toepassing wordt op de datum waarop beide verdragsluitende rechtsgebieden de depositaris kennis gegeven hebben van het feit dat zij onderling overeenstemming hebben bereikt over de wijze van toepassing van deel VI overeenkomstig artikel 19, paragraaf 10 (zie hoger), alsmede over de datum (of de data) waarop die zaken zullen beschouwd worden als zijnde voorgelegd aan de bevoegde autoriteit.

Paragraaf 2 staat een Partij toe zich het recht voor te behouden om deel VI enkel op een bestaande zaak toe te passen voor zover beide bevoegde autoriteiten overeenkomen dat die specifieke zaak aan arbitrage mag onderworpen worden.

De paragrafen 3 tot 5 regelen de toepassing van deel VI wanneer een Partij de arbitrage pas begint toe te passen op een gedekt belastingverdrag nadat zij Partij bij de Overeenkomst geworden is

Artikel 37 – Opzegging

Op grond van paragraaf 1 kan elke Partij zich op elk moment uit de Overeenkomst terugtrekken door een kennisgeving daartoe aan de depositaris te richten.

Paragraaf 2 bepaalt dat de opzegging van kracht wordt op de datum waarop de kennisgeving door de depositaris ontvangen wordt en dat een gedekt belastingverdrag blijft zoals het door de Overeenkomst gewijzigd werd wanneer deze voor beide verdragsluitende rechtsgebieden reeds in werking getreden is op de datum waarop de opzegging van kracht wordt. Met andere woorden, wanneer een van de verdragsluitende rechtsgebieden eenzijdig beslist om de Overeenkomst op te zeggen, zal dit de wijzigingen die reeds in een gedekt belastingverdrag werden aangebracht niet ongedaan maken. De belastingverdragen die gesloten zijn met Staten of rechtsgebieden die na de datum van opzegging tot de Overeenkomst toetreden, zullen daarentegen niet gewijzigd worden, zoals gezegd in paragraaf 354 van de verklarende nota.

Artikel 38 – Relatie met Protocollen

Artikel 38 zegt dat de Overeenkomst mag worden aangevuld door een of meer protocollen, dat een staat of een rechtsgebied ook Partij moet zijn bij de Overeenkomst om Partij te worden bij een protocol en dat een Partij bij de Overeenkomst niet gebonden wordt door een protocol indien zij geen Partij geworden is bij dat protocol.

Artikel 39 — De depositaris

Paragraaf 1 bepaalt dat de Secretaris-Generaal van de OESO de depositaris is voor de Overeenkomst (en voor de eventuele daarbij behorende protocollen).

Paragraaf 2 geeft een niet-exhaustieve opsomming van de akten, kennisgevingen of mededelingen met betrekking tot de Overeenkomst waarvan de depositaris (binnen één kalendermaand) al de Partijen en Ondertekenaars in kennis moet stellen.

Paragraaf 3 schrijft voor dat de depositaris publiekelijk beschikbare lijsten bijhoudt van de gedekte belastingverdragen, van de door de Partijen gemaakte voorbehouden en van de door de Partijen gedane kennisgevingen.

De Minister van Buitenlandse Zaken,



Didier REYNDERS

De Minister van Financiën,

Johan VAN OVERTVELDT

EXEMPLAIRE POUR LE CONSEIL D'ETAT

PROJET DE LOI

Portant assentiment à la Convention multilatérale pour la mise en œuvre des mesures relatives aux conventions fiscales pour prévenir l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices, faite à Paris le 24 novembre 2016.

EXPOSE DES MOTIFS

Mesdames, Messieurs,

Le Gouvernement soumet aujourd'hui à votre assentiment la Convention multilatérale pour la mise en œuvre des mesures relatives aux conventions fiscales pour prévenir l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices, faite à Paris le 24 novembre 2016 (ci-après "la Convention"). La Convention est ouverte à la signature depuis le 31 décembre 2016 et a été signée par la Belgique le 7 juin 2017.

Conformément à la décision adoptée par la Conférence Interministérielle "Politique étrangère" du 4 avril 2017, il s'agit d'un traité à caractère mixte (Etat fédéral/Communautés/Régions).

La première partie du présent exposé décrit le contexte général qui a entouré la conclusion de la Convention. La seconde partie décrit de manière générale le fonctionnement de la Convention. La troisième partie contient un exposé par article.

A. Contexte

Comme son titre l'indique, la Convention a pour objet la mise en œuvre des mesures relatives aux conventions fiscales résultant du Projet BEPS de l'OCDE et du G20. Le contexte qui a entouré la conclusion de la Convention est décrit comme suit dans les paragraphes 1 à 14 de la Note explicative[1] qui a été adoptée en même temps que la Convention par le Groupe ad hoc chargé d'élaborer un instrument multilatéral permettant de mettre en œuvre les mesures BEPS ayant trait aux conventions fiscales sans que chacune d'elles doive être renégociée bilatéralement :

« 1. La Convention multilatérale pour la mise en œuvre des mesures relatives aux conventions fiscales pour prévenir l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices (la Convention) est l'un des résultats du Projet de l'OCDE et du G20 pour lutter contre l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices (le « Projet BEPS »), c'est-à-dire la mise en place de stratégies de planification fiscale qui exploitent les failles et les disparités dans les règles fiscales en vue de transférer artificiellement des bénéfices vers des destinations à fiscalité nulle ou peu élevée où il n'y a que peu ou pas d'activités économiques, ce qui aboutit à une charge fiscale faible ou nulle.

[1] Le texte de cette Note explicative est disponible en français et en anglais sur le site web de l'OCDE (http://www.oecd.org/fr/fiscalite/conventions/convention-multilaterale-pour-la-mise-en-oeuvre-des-mesures-relatives-aux-conventions-fiscales-pour-prevenir-le-beps.htm)

2. Le Plan d'action concernant l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices (le « Plan d'action BEPS ») a été élaboré par le Comité des affaires fiscales (CAF) de l'OCDE et approuvé par les dirigeants du G20 en septembre 2013. Il identifiait 15 actions à engager pour apporter une réponse globale aux pratiques d'érosion de la base d'imposition et de transfert de bénéfices (BEPS) et fixait des délais pour la réalisation de ces actions. L'Action 15 du Plan d'action BEPS analysait la possibilité d'élaborer un instrument multilatéral en vue de déployer les mesures BEPS relatives aux conventions fiscales « permettant aux juridictions qui le souhaitent de mettre en œuvre les mesures mises au point dans le cadre des travaux relatifs au Projet BEPS et de modifier les conventions fiscales bilatérales ».

3. Après deux années de travaux, le CAF, réunissant tous les États de l'OCDE et du G20 œuvrant sur un pied d'égalité, a produit l'ensemble final des rapports BEPS, qui a été entériné par le Conseil de l'OCDE et par les dirigeants du G20 en novembre 2015 (l'« Ensemble final BEPS »). L'Ensemble final BEPS, présenté sous la forme de rapports portant sur chacune des 15 actions accompagné d'un Exposé des actions, donne aux États et aux économies les outils dont ils ont besoin pour garantir l'imposition des bénéfices là où s'exercent réellement les activités économiques qui génèrent ces bénéfices et là où la valeur est créée, tout en offrant aux entreprises une sécurité accrue grâce à la réduction du nombre de différends relatifs à l'application des règles fiscales internationales et à une harmonisation des obligations de conformité. Il a été convenu qu'un certain nombre de mesures BEPS constituent des normes minimales, ce qui signifie que les États ont décidé que ces normes doivent être appliquées.

4. La mise en œuvre de l'Ensemble final BEPS nécessitera la modification des modèles de convention fiscale, ainsi que des conventions fiscales bilatérales qui s'en inspirent. En raison du nombre considérable de conventions bilatérales (plus de 3000), la mise à jour bilatérale du réseau conventionnel constituerait un processus long et fastidieux, ce qui limiterait l'efficacité des efforts multilatéraux.

5. Le rapport sur l'Action 15, intitulé « L'élaboration d'un instrument multilatéral pour modifier les conventions fiscales bilatérales », conclut qu'un instrument multilatéral, offrant une approche novatrice pour permettre aux États de modifier rapidement leurs conventions fiscales bilatérales en vue de mettre en œuvre les mesures élaborées dans le cadre du Projet BEPS, est souhaitable et possible, et que les négociations en vue de l'élaboration d'un tel instrument devraient être engagées rapidement. Le rapport sur l'Action 15 a été rédigé avec l'aide d'un groupe d'experts en fiscalité internationale et en droit international public.

6. Conformément au rapport sur l'Action 15, un mandat pour la constitution d'un Groupe ad hoc chargé d'élaborer un instrument multilatéral a été approuvé par le CAF et entériné par les ministres des Finances et les gouverneurs de banques centrales des États du G20 en février 2015. Ce mandat prévoyait que le Groupe ad hoc élabore un instrument multilatéral destiné à modifier les conventions fiscales bilatérales existantes dans le but de mettre rapidement en œuvre les mesures relatives aux conventions fiscales élaborées dans le cadre du Projet BEPS. Il disposait également que le Groupe devait conclure ses travaux et ouvrir l'instrument multilatéral à la signature pour le 31 décembre 2016.

7. Le Groupe ad hoc était ouvert à l'ensemble des États intéressés participant sur un pied d'égalité. 99 États ont pris part au Groupe ad hoc en qualité de membres. Quatre juridictions

non étatiques et sept organisations internationales ou régionales y ont participé en tant qu'observateurs. (...).

8. Le contenu des mesures BEPS relatives aux conventions fiscales (Actions BEPS 2, 6, 7 et 14) a fait l'objet d'un accord dans le cadre de l'Ensemble final BEPS. Par conséquent, les négociations au sein du Groupe ad hoc ont essentiellement porté sur la façon dont la Convention devrait modifier les dispositions des conventions fiscales bilatérales ou régionales en vue de mettre en œuvre ces mesures.

9. Le rapport sur l'Action 14 (« Accroître l'efficacité des mécanismes de règlement des différends ») prévoyait également qu'une clause d'arbitrage obligatoire et contraignant dans le cadre de la procédure amiable serait élaborée dans le cadre de la négociation de la Convention. À cette fin, le Groupe ad hoc a créé un Sous-groupe sur l'arbitrage auquel 27 États ont participé. (...). À la différence des autres mesures BEPS, la négociation des dispositions relatives à l'arbitrage obligatoire et contraignant dans le cadre de la procédure amiable a porté tant sur le contenu des dispositions, que sur les modalités de leur mise en œuvre dans les conventions fiscales bilatérales ou régionales.

10. Au cours des négociations, le Groupe ad hoc s'est réuni six fois et le Sous-groupe sur l'arbitrage cinq fois.

11. Le texte de la présente note explicative destinée à accompagner la Convention (« Note explicative ») a été préparé par les membres du Groupe ad hoc et du Sous-groupe sur l'arbitrage afin de donner des éclaircissements sur l'approche adoptée dans la Convention et l'effet que chaque disposition est destinée à avoir sur les conventions fiscales couvertes par la Convention (« Conventions fiscales couvertes »). Il reflète donc la compréhension commune des négociateurs concernant la Convention. La Note décrit les différentes catégories de dispositions conventionnelles visées et explique de quelles manières elles doivent être modifiées. Les membres du Groupe ad hoc ont adopté la présente Note explicative le 24 novembre 2016 en même temps que le texte de la Convention.

12. L'élaboration des mesures BEPS mises en œuvre par la Convention s'est accompagnée de commentaires destinés à être utilisés lors de l'interprétation de ces mesures. Si la présente Note explicative vise à préciser comment la Convention modifie les Conventions fiscales couvertes, elle n'est pas destinée à l'interprétation des mesures BEPS sous-jacentes (sauf en ce qui concerne les dispositions relatives à l'arbitrage obligatoire et contraignant et prévues aux articles 18 à 26 de la Convention, tel que mentionné ci-après aux paragraphes 19 et 20). Aussi, les dispositions contenues aux articles 3 à 17 doivent être interprétées conformément au principe ordinaire d'interprétation des traités, c'est-à-dire qu'un traité doit être interprété de bonne foi suivant le sens ordinaire à attribuer aux termes du traité dans leur contexte et à la lumière de son objet et de son but. À cet égard, la Convention a pour objet et pour but la mise en œuvre des mesures BEPS relatives aux conventions fiscales. Les commentaires élaborés dans le cadre du Projet BEPS et inclus dans l'Ensemble final BEPS sont particulièrement pertinents à cet égard. Il convient de souligner que si, dans certains cas, comme indiqué ci-dessous, les dispositions de la Convention diffèrent quant à la formulation des dispositions modèles élaborées au cours du Projet BEPS, ces modifications ne visent pas à changer le contenu de ces dispositions, sauf mention contraire. Elles visent plutôt à mettre en œuvre les mesures BEPS dans le contexte d'un instrument multilatéral applicable à un large éventail de conventions existantes.

Approche suivie dans la Convention

13. La Convention a pour effet de modifier les conventions fiscales conclues entre deux ou plusieurs Parties à la Convention. Elle ne fonctionnera pas de la même manière qu'un protocole portant modification d'une seule convention existante, qui modifierait directement le texte de la Convention fiscale couverte ; au lieu de cela, elle s'appliquera en parallèle avec les conventions fiscales existantes dont elle modifiera l'application afin de mettre en œuvre les mesures BEPS. En conséquence, bien que certaines Parties puissent, pour des raisons internes, produire des versions consolidées de leurs Conventions fiscales couvertes telles que modifiées par la Convention, l'élaboration de ces versions consolidées n'est pas une condition préalable à l'application de la Convention. Comme indiqué ci-dessous, il demeure possible pour les Juridictions contractantes de convenir par la suite de modifications de leurs Conventions fiscales couvertes qui diffèrent de celles prévues par la Convention.

14. Comme déjà mentionné ci-dessus, l'objet de la Convention est de mettre en œuvre rapidement les mesures BEPS relatives aux conventions fiscales. Conformément à cet objet, le Groupe ad hoc a considéré que la Convention devrait permettre à toutes les Parties de satisfaire aux normes minimales relatives aux conventions fiscales adoptées dans le cadre de l'Ensemble final BEPS, qui sont la norme minimale pour prévenir l'utilisation abusive des conventions fiscales (adoptée dans le cadre de l'Action 6) et la norme minimale pour améliorer le règlement des différends (adoptée dans le cadre de l'Action 14). Toutefois, étant donné qu'il existe de multiples façons de satisfaire à chacune de ces normes minimales, et compte tenu de la grande diversité des États et juridictions qui ont participé à l'élaboration de la Convention, il était nécessaire que la Convention garantisse un degré suffisant de souplesse pour prendre en compte les positions des différents États et juridictions tout en respectant l'objet de la Convention. Il était également nécessaire que la Convention garantisse une certaine souplesse par rapport aux dispositions qui ne constituent pas des normes minimales, particulièrement en ce qui concerne l'interaction de ces dispositions avec les dispositions figurant dans les Conventions fiscales couvertes. La Convention ménage cette souplesse de différentes façons :... ». (Les mécanismes permettant de garantir cette souplesse sont décrits au point B, 2 ci-après.)

Conformément au mandat donné au Groupe ad hoc, la Convention a été ouverte à la signature le 31 décembre 2016. La Belgique a participé aux travaux du Groupe ad hoc et du Sous-groupe sur l'arbitrage. Elle a pris part, comme 67 autres Etats et juridictions, à la première cérémonie de signature de la Convention, qui a eu lieu à Paris le 7 juin 2016. A l'issue de la seconde cérémonie de signature qui a eu lieu le 24 janvier 2018, le nombre de signataires s'élevait à 78[2] et six autres Etats ou juridictions avaient fait part de leur intention de signer la Convention[3]. La Convention entrera en vigueur le 1er juillet 2018 (voir la partie du présent

[2] Afrique du Sud, Allemagne, Andorre, Argentine, Arménie, Australie, Autriche, Barbade, Belgique, Bulgarie, Burkina Faso, Cameroun, Canada, Chili, Chine, Chypre, Colombie, Corée, Costa-Rica, Côte d'Ivoire, Croatie, Curaçao, Danemark, Egypte, Espagne, Fidji, Finlande, France, Gabon, Géorgie, Grèce, Guernesey, Hong Kong (Chine), Hongrie, Ile de Man, Inde, Indonésie, Irlande, Islande, Israël, Italie, Jamaïque, Japon, Jersey, Koweït, Lettonie, Liechtenstein, Lituanie, Luxembourg, Malaisie, Malte, Maurice, Mexique, Monaco, Nigéria, Nouvelle-Zélande, Norvège, Pakistan, Panama, Pays-Bas, Pologne, Portugal, République slovaque, République tchèque, Roumanie, Royaume-Uni, Russie, Saint-Marin, Sénégal, Serbie, Seychelles, Singapour, Slovénie, Suède, Suisse, Tunisie, Turquie et Uruguay.

[3] Algérie, Estonie, Kazakhstan, Liban, Oman et Swaziland.

exposé relative à l'article 34 (« Entrée en vigueur »)). La liste actualisée en permanence des Signataires et Parties à la Convention est publiée sur le site internet de l'OCDE.[4]

B. Fonctionnement général de la Convention

1. Effet de la Convention sur les Conventions fiscales couvertes

Comme indiqué au paragraphe 13 de la Note explicative reproduit ci-avant, la Convention a pour effet de modifier les conventions fiscales conclues entre deux ou plusieurs Parties à la Convention. A la différence d'un protocole portant modification d'une seule convention existante, elle ne modifiera toutefois pas directement le texte des Conventions fiscales couvertes mais s'appliquera en parallèle avec les conventions fiscales existantes dont elle modifiera l'application afin de mettre en œuvre les mesures BEPS.

Par ailleurs, il convient de noter que les Parties restent libres de convenir bilatéralement d'apporter par la suite à une Convention fiscale couverte des modifications qui diffèrent de celles prévues par la Convention. (Voir la partie du présent exposé relative à l'article 30 (« Modifications ultérieures des Conventions fiscales couvertes »)).

2. Mécanismes de souplesse

Comme indiqué au paragraphe 14 de la Note explicative reproduit ci-avant, l'objet de la Convention est de mettre en œuvre rapidement les mesures BEPS relatives aux conventions fiscales. Le Groupe ad hoc a toutefois considéré qu'une certaine souplesse était nécessaire afin de tenir compte du fait qu'il existe de multiples façons de satisfaire à chacune des normes minimales, de la diversité des Etats et juridictions qui ont participé à l'élaboration de la Convention, ainsi que du fait que toutes les mesures BEPS ne constituent pas des normes minimales.

Les différents mécanismes utilisés pour garantir cette souplesse sont les suivants :

- *Spécifier les conventions fiscales auxquelles s'applique la Convention (les « Conventions fiscales couvertes »).*

  Bien que la Convention ait vocation à s'appliquer au plus grand nombre possible de conventions fiscales existantes, le Groupe ad hoc a reconnu qu'« *il peut y avoir des circonstances dans lesquelles une Partie préfère exclure une convention spécifique du champ d'application de la Convention, par exemple parce que cette convention a été récemment renégociée afin de mettre en œuvre les résultats du Projet BEPS, ou est en cours de renégociation en vue de mettre en œuvre ces résultats dans cette convention en cours de renégociation* ». La Convention ne s'appliquera dès lors qu'aux accords que les Juridictions contractantes (c'est-à-dire les Parties ayant conclu cet accord) auront expressément identifiés dans une notification au Dépositaire. (Voir la partie du présent exposé relative à l'article 2 (« Interprétation des termes ».)

- *Flexibilité concernant les dispositions relatives à une norme minimale.*

[4] http://www.oecd.org/tax/treaties/beps-mli-signatories-and-parties.pdf

Lorsqu'une disposition reflète une norme minimale adoptée dans le cadre du Projet BEPS, l'option de ne pas appliquer cette disposition n'est possible que dans des circonstances bien précises, par exemple lorsque les Conventions fiscales couvertes d'une Partie satisfont déjà à cette norme minimale. Lorsqu'il existe différentes options pour satisfaire à une norme minimale, la Convention n'en privilégie aucune. Cependant, afin de garantir que la norme minimale puisse être mise en œuvre lorsque chacune des Juridictions contractantes adopte une option différente, la Convention stipule qu'en pareil cas, les Juridictions contractantes doivent s'efforcer de parvenir bilatéralement à une solution mutuellement satisfaisante et conforme à la norme minimale. (Voir les parties du présent exposé relatives à l'article 7 (« Prévenir l'utilisation abusive des conventions ») et à l'article 16 (« Procédure amiable »).)

- *Option de ne pas appliquer des (parties de) dispositions à toutes les Conventions fiscales couvertes ou à certaines d'entre elles.*

  Lorsqu'une disposition substantielle ne reflète pas une norme minimale, une Partie a généralement la possibilité d'émettre des réserves lui permettant de ne pas appliquer l'intégralité (ou, dans certains cas, une partie) de la disposition à ses Conventions fiscales couvertes. Une Partie peut également, dans un certain nombre de cas, se réserver le droit de ne pas appliquer une disposition à un sous-groupe de Conventions fiscales couvertes afin de préserver des dispositions existantes qui possèdent certaines caractéristiques spécifiques et définies de façon objective. Une Partie qui émet une telle réserve est tenue de fournir une liste des dispositions existantes de ses Conventions fiscales couvertes visées par cette réserve.

  Les différentes réserves autorisées sont définies de façon spécifique dans chacun des articles substantiels de la Convention. Lorsqu'une Partie émet une ou plusieurs de ces réserves, les dispositions de ses Conventions fiscales couvertes qui font l'objet de ces réserves ne sont pas modifiées par la Convention.

- *Option d'appliquer des dispositions facultatives et alternatives.*

  Dans certains cas, les travaux relatifs au Projet BEPS ont abouti à l'élaboration de plusieurs solutions alternatives à un problème particulier. Dans d'autres cas, une disposition principale peut être complétée par une disposition additionnelle. La Convention comporte dès lors un certain nombre de dispositions facultatives et de dispositions alternatives. Par ailleurs, la Partie VI (« Arbitrage ») est entièrement facultative. La plupart de ces dispositions ne s'appliqueront à une Convention fiscale couverte que si les deux Juridictions contractantes choisissent de les appliquer en formulant une notification à cet effet au Dépositaire.

Les Signataires doivent, au moment de la signature, communiquer au Dépositaire une liste (provisoire ou à confirmer) de réserves et notifications. Jusqu'au dépôt de leur instrument de ratification, ils sont libres d'apporter à cette liste toute modification qu'ils estiment appropriée. Après le dépôt de son instrument de ratification, une Partie peut à tout moment retirer une réserve ou la remplacer par une réserve plus limitée, ou encore compléter sa liste d'accords qu'elle souhaite voir modifiés par la Convention ou choisir d'appliquer de nouvelles dispositions facultatives en formulant de nouvelles notifications. Il n'est par contre plus permis à une Partie, après le dépôt de son instrument de ratification, d'émettre une nouvelle réserve ou de supprimer le choix d'appliquer une disposition facultative. (Voir à cet égard les parties du présent exposé relatives aux articles 28 (« Réserves ») et 29 (« Notifications ».))

Les choix exprimés par les Signataires au moment de la signature de la Convention et au moment du dépôt de l'instrument de ratification sont publiés sur le site de l'OCDE.[5]

3. Structure de la Convention

La Convention est divisée en sept parties :

- la partie I traite du champ d'application et de l'interprétation des termes;
- la partie II (« Dispositifs hybrides ») vise à mettre en œuvre les dispositions résultant de l'Action 2 du Projet BEPS;
- la partie III (« Utilisation abusive des conventions fiscales ») vise à mettre en œuvre la norme minimale et les autres dispositions résultant de l'Action 6 du Projet BEPS;
- la partie IV (« Mesures visant à éviter le statut d'établissement stable ») vise à mettre en œuvre les dispositions résultant de l'Action 7 du Projet BEPS;
- la partie V (« Améliorer le règlement des différends ») vise à mettre en œuvre la norme minimale et les autres dispositions résultant de l'Action 14 du Projet BEPS;
- la partie VI (« Arbitrage ») contient la clause d'arbitrage obligatoire et contraignant élaborée par le Sous-groupe sur l'arbitrage;
- la partie VII (« Dispositions finales ») contient notamment les articles relatifs à l'entrée en vigueur (article 34) et à la prise d'effet (articles 35 et 36) des dispositions de la Convention ainsi que plusieurs articles relatifs au fonctionnement de la Convention, comme l'article 28 (« Réserves ») ou l'article 29 (« Notifications »).

4. Structure des dispositions substantielles de la Convention

a) Parties II à V

Tous les articles des parties II à V de la Convention présentent la même structure :

- *Mesure BEPS servant de base à la disposition*

  En général, chacun des articles 3 à 17 commence par un ou plusieurs paragraphes reflétant l'une des mesures BEPS. Dans la plupart des cas, ces paragraphes reprennent le texte des dispositions du Modèle de convention fiscale concernant le revenu et la fortune de l'OCDE (ci-après le « Modèle OCDE ») qui ont été élaborées au cours du Projet BEPS et qui ont été intégrées dans la mise à jour 2017 de ce Modèle.

  Certaines modifications ont été apportées aux dispositions du Modèle OCDE afin de tenir compte du caractère multilatéral de la Convention et de la diversité des Conventions fiscales couvertes, notamment :

  - des modifications visant à aligner la terminologie utilisée dans le Modèle OCDE sur celle employée dans la Convention. Par exemple, les expressions « Convention fiscale

[5] http://www.oecd.org/tax/treaties/beps-mli-signatories-and-parties.pdf

couverte » et « Juridiction contractante » sont utilisées à la place de « Convention » et « Etat contractant »;

- les renvois à des numéros d'articles et de paragraphes spécifiques du Modèle OCDE ont été remplacés par des descriptions de ces dispositions;
- dans certains cas, des modifications ont été apportées aux dispositions du Modèle OCDE afin que la Convention puisse s'appliquer aux dispositions des Conventions fiscales couvertes qui s'écartent de ce Modèle.

Comme indiqué au paragraphe 12 de la Note explicative (reproduit au point A ci-avant), ces modifications visent uniquement à permettre la mise en œuvre des mesures BEPS dans le contexte d'un instrument multilatéral applicable à un large éventail de conventions existantes mais ne visent pas, sauf mention contraire, à modifier le contenu des dispositions correspondantes du Modèle OCDE.

- *Clause(s) de compatibilité*

Ces clauses définissent en termes objectifs la relation entre les dispositions de la Convention et celles des Conventions fiscales couvertes. Elles peuvent, par exemple, décrire les dispositions existantes que la Convention doit remplacer, ainsi que l'effet de la Convention sur les Conventions fiscales couvertes qui ne contiennent pas de disposition du même type.

Il y a différents types de clauses de compatibilité, qui ont pour effet :

- qu'une disposition de la Convention s'applique seulement « à la place » d'une disposition existante d'une Convention fiscale couverte;
- qu'une disposition de la Convention « s'applique à » une disposition existante. Dans ce cas, la disposition de la Convention modifie l'application d'une disposition existante sans la remplacer et ne peut donc s'appliquer en l'absence d'une telle disposition.
- qu'une disposition de la Convention s'applique « en l'absence » de disposition existante;
- qu'une disposition de la Convention s'applique « à la place ou en l'absence » de disposition existante d'une Convention fiscale couverte.

- *Clause(s) de réserves*

Chacun des articles 3 à 17 comprend un ou plusieurs paragraphes définissant de manière exhaustive les réserves autorisées.

- *Clause(s) de notification reflétant les dispositions facultatives choisies.*

Chaque article qui autorise une Partie à choisir entre plusieurs dispositions impose à chacune des Parties faisant un tel choix de le notifier au Dépositaire, et décrit les conséquences d'une discordance entre les Juridictions contractantes ayant conclu une Convention fiscale couverte. Ces conséquences varient selon la disposition en cause.

- *Clause(s) de notification permettant d'identifier les dispositions existantes qui relèvent du champ d'application des clauses de compatibilité.*

Lorsqu'une disposition remplace ou modifie des dispositions spécifiques d'une Convention fiscale couverte, les Parties sont généralement tenues de formuler une notification précisant les Conventions fiscales couvertes qui contiennent des dispositions de ce type (ainsi que les références des dispositions concernées). L'effet de ces

notifications varie en fonction du type de clause de compatibilité applicable à la disposition concernée (voir à cet égard l'exposé par article).

Comme indiqué au paragraphe 15 de la Note explicative, le but de ces notifications est que *« l'application de la Convention soit transparente et ne donne lieu à aucune ambiguïté »*. Il est en outre précisé au paragraphe 18 de la Note explicative qu'une application de bonne foi des clauses de notification devrait réduire au minimum les situations dans lesquelles une disposition existante pertinente n'est pas identifiée par les Juridictions contractantes ayant conclu une Convention fiscale couverte.

A cet égard, le paragraphe 18 de la Note explicative mentionne que *« Afin de réduire le risque que ces situations surviennent, des listes de notification, bien que provisoires, doivent être fournies au moment de la signature afin que les Signataires aient la possibilité de discuter des notifications discordantes et d'y remédier avant la finalisation des listes. Dans la mesure où de telles situations se présentent néanmoins, tout désaccord entre les Juridictions contractantes concernant l'application d'une clause de compatibilité à des dispositions existantes pourrait être résolu dans le cadre de la procédure amiable prévue par la Convention fiscale couverte, ou, si nécessaire, par le biais d'une conférence des Parties réunie selon la procédure prévue à l'article 31(3). De plus, il est possible de remédier à l'omission involontaire d'une disposition existante en formulant une notification complémentaire en vertu de l'Article 29(6). »*

b) Partie VI (« Arbitrage »)

Comme déjà mentionné précédemment, la partie VI de la Convention est le résultat des travaux du Sous-groupe sur l'arbitrage et s'applique uniquement entre les Parties qui choisissent expressément de l'appliquer.

Comme indiqué au paragraphe 20 de la Note explicative, la partie VI est destinée à fonctionner comme une clause d'arbitrage unique et cohérente. La structure des articles de cette partie VI (articles 18 à 26) diffère dès lors de celle des autres articles de la Convention. Ainsi, notamment, toutes les clauses de compatibilité avec les dispositions existantes des Conventions fiscales couvertes sont regroupées à l'article 26 au lieu d'être insérées dans chacun des articles de la partie VI. De plus, bien que plusieurs articles de cette partie VI prévoient certaines réserves définies, l'article 28 (« Réserves »), paragraphe 2 de la Convention permet également aux Parties qui choisissent d'appliquer la partie VI d'émettre leurs propres réserves relatives au type de cas pouvant être soumis à l'arbitrage (sous réserve que celles-ci soient acceptées par les autres Parties).

C. Impact de la Convention sur le réseau conventionnel de la Belgique

La Belgique a participé aux travaux du Groupe ad hoc et du Sous-groupe sur l'arbitrage. Comme indiqué précédemment, elle a fait partie du premier groupe de pays qui a signé la Convention le 7 juin 2017.

Conformément aux recommandations de la Commission spéciale « Fraude fiscale internationale/*Panama Papers* »[6], la Belgique a choisi de couvrir la quasi-totalité de ses

[6] DOC 54 2749/001, p. 44, recommandation n° 51

conventions fiscales en vigueur ou signées. A la date du 24 janvier 2018, 56 de nos partenaires conventionnels avaient également manifesté leur intention de couvrir leurs conventions fiscales avec la Belgique. (Voir à cet égard la partie du présent exposé relative à l'article 2 (« Interprétation des termes »).)

Par ailleurs, la Belgique n'a émis aucune réserve à l'égard des dispositions des articles 6 (« Objet d'une Convention fiscale couverte ») et 7 (« Prévenir l'utilisation abusive des conventions »), qui visent à mettre en œuvre la norme minimale résultant de l'Action 6, ou de l'article 16 (« Procédure amiable ») qui vise à mettre en œuvre la norme minimale résultant de l'Action 14. Ces normes minimales devraient donc être intégrées dans toutes les conventions fiscales de la Belgique qui seront modifiées par la Convention, dans la mesure où les partenaires n'émettent pas non plus de réserve. La Belgique choisit également d'appliquer un certain nombre de dispositions qui ne constituent pas des normes minimales, comme notamment les dispositions de l'article 3 (« Entités transparentes »), de l'article 11 (« Application des conventions fiscales pour limiter le droit d'une Partir d'imposer ses propres résidents »), de l'article 12 (« Mesures visant à éviter artificiellement le statut d'établissement stable par des accords de commissionnaire et autres stratégies similaires ») et de l'article 13 (« Mesures visant à éviter artificiellement le statut d'établissement stable par le recours aux exceptions applicables à certaines activités spécifiques »). Elle a également opté pour l'application de la Partie VI (« Arbitrage »).

Les positions de la Belgique sont exposées de manière plus détaillée ci-après dans l'exposé par article. Quelques modifications seront apportées aux réserves et notifications communiquées au Dépositaire lors de la signature. Certaines de ces modifications visent à refléter les évolutions du réseau conventionnel belge survenues depuis lors (voir à cet égard l'exposé relatif à l'article 2) ou un changement de position concernant une disposition substantielle de la Convention (voir l'exposé relatif à l'article 12). Les autres modifications sont de simples corrections techniques apportées aux notifications destinées à identifier les dispositions visées par certaines réserves ou clauses de compatibilité.

L'exposé par article donne également certaines indications générales concernant l'impact probable de la Convention sur le réseau conventionnel de la Belgique, compte tenu des positions qui ont été exprimées par les partenaires de la Belgique lors de la signature de la Convention ou lors du dépôt de leur instrument de ratification. Il convient en effet de ne pas perdre de vue que l'effet de la Convention sur une Convention fiscale couverte ne dépendra pas seulement des choix effectués par la Belgique mais aussi de ceux effectués par le partenaire. Par ailleurs, comme mentionné au point B, 2 ci-avant, les choix exprimés lors de la signature sont susceptibles d'évoluer, étant donné qu'une Partie peut, jusqu'au moment où elle dépose son instrument de ratification, apporter toutes les modifications qu'elle souhaite à ses réserves et notifications et peut, après le dépôt de son instrument de ratification, retirer une réserve ou la remplacer par une réserve plus limitée, ou encore choisir d'appliquer de nouvelles dispositions facultatives. (Voir à cet égard les parties du présent exposé relatives aux articles 28 (« Réserves ») et 29 (« Notifications ».))

Les réserves et notifications formulées par les Etats et juridictions qui ont signé la Convention sont publiées sur le site de l'OCDE[7], de même qu'une banque de données permettant de

[7] http://www.oecd.org/fr/fiscalite/conventions/beps-instrument-multilateral-Signataires-et-parties.pdf

mesurer le résultat de ces réserves et notifications sur une convention donnée[8]. Des informations spécifiques concernant les modifications qui seront apportées aux différentes conventions de la Belgique seront également publiées en temps opportun sur le site internet du SPF Finances.

D. Exposé par article

Préambule

Il ressort du préambule que l'objet général de la Convention est de permettre une mise en œuvre rapide, coordonnée et cohérente des mesures relatives aux conventions fiscales développées dans le cadre de l'Ensemble final BEPS dans la totalité du réseau de conventions fiscales existantes sans qu'il soit nécessaire de renégocier chacune de ces conventions au niveau bilatéral.

L'avant-dernier paragraphe du préambule note en outre que les Parties reconnaissent « *la nécessité de veiller à ce que les conventions existantes conclues en vue d'éviter la double imposition en matière de revenu soient interprétées dans le but d'éliminer la double imposition à l'égard des impôts visés par ces conventions, sans pour autant créer de possibilités de non-imposition ou d'imposition réduite via des pratiques d'évasion fiscale ou de fraude fiscale/évitement fiscal (résultant notamment de la mise en place de stratégies de chalandage fiscal destinées à obtenir des allégements prévus dans ces conventions au bénéfice indirect de résidents de juridictions tierces).* » Comme indiqué au paragraphe 23 de la Note explicative, l'insertion de cette déclaration au préambule de la Convention a pour objectif d'indiquer clairement la volonté des Parties de voir les Conventions fiscales couvertes interprétées conformément au texte du préambule prévu à l'article 6 (« Objet d'une Convention fiscale couverte »), paragraphe 1 (voir ci-après la partie du présent exposé relative à cet article).

Partie I. Champ d'application et interprétation des termes

Article 1 (Champ d'application de la Convention)

L'article 1 stipule que la Convention modifie toutes les Conventions fiscales couvertes telles que définies à l'article 2, paragraphe 1, a).

Article 2 (Interprétation des termes)

Paragraphe 1

Le paragraphe 1 définit certains termes utilisés dans la Convention, et notamment l'expression « Convention fiscale couverte ». Cette expression désigne les conventions fiscales qui sont modifiées par la Convention. La définition de l'alinéa a) couvre les conventions préventives de la double imposition en matière d'impôts sur le revenu (y compris celles qui visent aussi les

[8] http://www.oecd.org/fr/fiscalite/conventions/boite-a-outils-pour-lapplication-de-linstrument-multilateral-sur-les-mesures-beps-relatives-aux-conventions-fiscales.htm

impôts sur la fortune ou sur les gains en capital) qui sont en vigueur entre deux[9] Parties à la Convention et que chacune de ces Parties a inclus dans une notification au Dépositaire comme un accord qu'elle souhaite voir visé par la Convention.

Une « Partie » étant (conformément à l'alinéa b)) un Etat ou une juridiction pour lequel la Convention est en vigueur en vertu de l'article 34, une convention ne devient une Convention fiscale couverte que lorsque la Convention est en vigueur pour les deux Juridictions contractantes.

La définition de l'alinéa a) couvre aussi les accords conclus par certaines juridictions ou territoires non étatiques. Trois de ces juridictions sont nommément autorisées à signer la Convention par l'article 27 (« Signature et ratification, acceptation ou approbation »). Il s'agit de Guernesey, l'Ile de Man et Jersey. Par ailleurs, l'article 2, paragraphe 1, a), i), B) de la Convention autorise un Etat Partie à inclure dans sa liste de Conventions fiscales couvertes des accords conclus par une juridiction ou un territoire dont les relations internationales relèvent de sa responsabilité. La Chine a fait usage de cette possibilité en ce qui concerne les accords conclus par Hong Kong.

Enfin, le paragraphe 1, a), ii) permet aux Parties de notifier un accord signé mais non encore entré en vigueur. Comme précisé au paragraphe 32 de la Note explicative, un tel accord ne peut devenir une Convention fiscale couverte qu'à la date de son entrée en vigueur.

Position de la Belgique

Comme indiqué précédemment, la Belgique a choisi de notifier l'ensemble de ses conventions fiscales signées et en vigueur, à l'exception de :
- la nouvelle convention signée le 12 octobre 2016 avec le Japon, qui contient déjà les normes minimales ainsi qu'un certain nombre d'autres mesures adoptées dans l'Ensemble final BEPS;
- les conventions en vigueur avec l'Allemagne, la Norvège et la Suisse, ces partenaires privilégiant le recours à des négociations bilatérales.

Lors de la signature, la Belgique a ainsi notifié 98 conventions fiscales signées ou en vigueur. 56 de ces conventions ont également fait l'objet d'une notification par le partenaire et devraient donc être modifiées par la Convention. Il s'agit des conventions conclues avec l'Afrique du Sud, l'Argentine, l'Arménie, l'Australie, l'Autriche, la Bulgarie, le Canada, le Chili, la Chine, Chypre, la Corée, la Côte d'Ivoire, la Croatie, le Danemark, l'Egypte, l'Espagne, la Finlande, la France, le Gabon, la Géorgie, la Grèce, Hong Kong, la Hongrie, l'Islande, l'Inde, l'Indonésie, l'Irlande, l'Ile de Man, Israël, l'Italie, le Koweït, la Lettonie, la Lituanie, le Luxembourg, la Malaisie, Malte, Maurice, le Mexique, le Nigéria, la Nouvelle-Zélande, le Pakistan, la Pologne, le Portugal, la Roumanie, la Russie, Saint Marin, le Sénégal, la Serbie, les Seychelles, Singapour, la République slovaque, la République tchèque, le Royaume-Uni, la Slovénie, la Suède, la Turquie et l'Uruguay.

Les notifications faites par la Belgique lors de la signature seront modifiées pour ajouter la Convention signée le 30 novembre 2017 avec le Botswana et le Protocole signé le 30 janvier

[9] La Convention pourrait également s'appliquer à des conventions multilatérales régionales (comme, par exemple, la Convention nordique sur l'imposition du revenu et de la fortune) mais ceci ne concerne pas la Belgique.

2018 avec la Russie et pour refléter le fait qu'un certain nombre de conventions et de protocoles sont entrés en vigueur depuis lors (comme, notamment, les conventions signées en 2010 avec la Macédoine, en 2006 avec les Seychelles et en 2013 avec l'Uruguay et les protocoles signés en 2013 avec le Mexique et en 2014 avec la Pologne). De plus, la convention belgo-néerlandaise ne figurait pas dans la liste des accords notifiés lors de la signature, étant donné que des négociations en vue de la conclusion d'une nouvelle convention avec les Pays-Bas sont en cours. Ces négociations n'ayant pas suffisamment progressé depuis lors, la convention actuelle sera ajoutée à la liste de la Belgique. Par contre, l'Accord de 2004 entre le *Belgian Office, Taipei* et le *Taipei Representative Office in Belgium* sera retiré de la liste. En effet, il ne s'agit pas d'un accord international au sens classique du terme conclu entre la Belgique et un autre Etat ou une autre Juridiction. Il ne peut donc constituer une Convention fiscale couverte au sens de l'article 2, paragraphe 1, a) de la Convention.

Paragraphe 2

Ce paragraphe énonce une règle générale d'interprétation, selon laquelle tout terme ou expression non défini dans la Convention a, sauf si le contexte exige une interprétation différente, le sens que lui attribue la Convention fiscale couverte concernée au moment où la Convention est appliquée.

S'agissant des termes ou expressions qui ne sont pas explicitement définis dans la Convention ou dans la Convention fiscale couverte concernée, le paragraphe 38 de la Note explicative indique que « *les Conventions fiscales couvertes disposent en général que tout terme ou expression qui n'y est pas défini a, sauf si le contexte exige une interprétation différente, le sens que lui attribue la législation interne de la Juridiction contractante qui applique la Convention fiscale couverte au moment où cette Juridiction contractante applique la Convention fiscale couverte, étant entendu que le sens attribué à ce terme ou cette expression par le droit fiscal de cette Juridiction contractante prévaut sur le sens que lui attribuent les autres branches du droit de cette Juridiction contractante. Lorsque cette règle figure dans une Convention fiscale couverte, elle s'appliquerait aux fins de déterminer le sens de termes ou expressions non définis dans la Convention, sauf si le contexte exige une interprétation différente. À cette fin, le contexte comprendrait l'objet de la Convention, tel que décrit aux paragraphes 1 à 14 [reproduits dans la partie A du présent exposé], ainsi que de l'objet de la Convention fiscale couverte, tel qu'il ressort du préambule modifié par l'article 6.* »

Partie II. Dispositifs hybrides

Article 3 (Entités transparentes)

L'article 3 vise à introduire dans les Conventions fiscales couvertes le nouvel article 1, paragraphe 2 du Modèle OCDE qui est issu du rapport sur l'Action 2 (« Neutraliser les effets des dispositifs hybrides »)[10], ainsi que deux dispositions complémentaires.

Paragraphe 1

[10] Tous les rapports issus du Projet BEPS peuvent être consultés sur le site de l'OCDE (http://www.oecd.org/fr/fiscalite/beps/actions-beps.htm).

Le paragraphe 1 reproduit le texte du nouvel article 1, paragraphe 2 du Modèle OCDE, sous réserve de quelques modifications uniquement destinées à aligner la terminologie sur celle utilisée dans la Convention.

Cette disposition stipule que le revenu perçu par ou via une entité ou un dispositif considéré comme totalement ou partiellement transparent sur le plan fiscal selon la législation fiscale de l'une des juridictions contractantes est considéré comme étant le revenu d'un résident d'une Juridiction contractante, mais uniquement dans la mesure où ce revenu est traité, aux fins de l'imposition par cette Juridiction, comme le revenu d'un résident de cette Juridiction.

Comme indiqué dans les Commentaires sur l'article 1 du Modèle OCDE, tels que modifiés conformément au rapport sur l'Action 2[11], cette disposition garantit que les revenus d'entités ou de dispositifs qu'une des juridictions contractantes (ou les deux) considèrent comme totalement ou partiellement transparents à des fins fiscales, sont traités, aux fins de l'application d'une Convention fiscale couverte, conformément aux principes exposés dans le rapport de 1999 du Comité des affaires fiscales intitulé « L'Application du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE aux sociétés de personnes ». Elle étend, en outre l'application des conclusions de ce rapport à des entités qui n'étaient pas directement visées (comme, par exemple, les trusts).

Comme également indiqué dans ces Commentaires, cette disposition garantit non seulement que les bénéfices octroyés par une Convention fiscale couverte sont accordés lorsqu'une des Juridictions contractantes traite les revenus en question comme les revenus d'un de ses résidents mais aussi qu'ils ne sont pas accordés lorsqu'aucune des Juridictions contractantes ne traite un tel revenu comme étant le revenu de l'un de ses résidents.

Paragraphe 2

Le paragraphe 2 stipule qu'une Juridiction contractante ne doit pas accorder un crédit d'impôt ou une exemption (selon la méthode d'élimination de la double imposition prévue par la Convention fiscale couverte concernée) au titre d'un élément de revenu perçu par un résident de cette Juridiction dans la mesure où les dispositions de la Convention fiscale couverte permettent à l'autre Juridiction contractante d'imposer le revenu en question uniquement parce que ce revenu est aussi un revenu perçu par un résident de cette autre Juridiction contractante.

Ce paragraphe 2 met en œuvre les modifications relatives à l'élimination de la double imposition qui figurent au paragraphe 64 du rapport final sur l'Action 6 (« Empêcher l'octroi inapproprié des avantages des conventions fiscales »). Comme indiqué dans les Commentaires inclus dans le paragraphe 64 de ce rapport, cette disposition précise que lorsque, par exemple, une des Juridictions contractantes impose le revenu mondial d'une entité qui est un résident de cette Juridiction, tandis que l'autre Juridiction contractante considère cette entité comme fiscalement transparente et impose les membres de cette entité qui sont des résidents de cette autre Juridiction sur leur fraction respective du revenu, les deux Juridictions ne sont pas réciproquement tenues d'accorder un crédit d'impôt ou une exemption au titre de l'impôt perçu par l'autre Juridiction (ce qui aboutirait à une double exonération du revenu en question). En d'autres termes, chaque Juridiction ne doit éliminer la double imposition que dans la mesure où la Convention fiscale couverte permet à l'autre Juridiction d'imposer le

[11] Paragraphes 26.3 à 26.6 des Commentaires inclus dans le paragraphe 435 du rapport sur l'Action 2, qui ont été incorporés dans les paragraphes 2 à 5 des Commentaires sur l'article 1 du Modèle OCDE 2017.

revenu concerné parce qu'elle est la Juridiction d'où provient le revenu ou la Juridiction où est situé un établissement stable auquel ce revenu est attribuable. Ces commentaires indiquent en outre que ceci résulte déjà logiquement de la formulation des articles 23 A et 23 B du Modèle OCDE, tels qu'ils existaient avant leur modification par le rapport sur l'Action 6, et que cette modification est une simple précision destinée à éviter tout doute à cet égard.

Paragraphe 3

Comme précisé au paragraphe 154 de la Note explicative, le paragraphe 26.16 des Commentaires relatifs à l'article 1 du Modèle OCDE qui figurent au paragraphe 435 du rapport sur l'Action 2 indique qu'une disposition relative aux entités fiscalement transparentes serait complétée par une clause de sauvegarde (c'est-à-dire une clause, analogue au nouvel article 1, paragraphe 3, du Modèle OCDE, confirmant que, à quelques exceptions près, les dispositions d'une convention fiscale n'entravent pas l'imposition par une juridiction contractante de ses propres résidents).

Le paragraphe 3 ajoute dès lors au paragraphe 1 une phrase précisant que les dispositions du paragraphe 1 ne doivent en aucun cas être interprétées comme affectant le droit d'une Juridiction contractante d'imposer ses propres résidents. Cette clause limitée ne s'appliquera toutefois qu'aux Conventions fiscales couvertes auxquelles la clause de sauvegarde générale prévue par l'article 11 (« Application des conventions fiscales pour limiter le droit d'une Partie d'imposer ses propres résidents ») ne sera pas applicable (Voir la partie du présent exposé relative à l'article 11).

Paragraphe 4 (clause de compatibilité)

Le paragraphe 4 prévoit que le paragraphe 1 (éventuellement modifié par le paragraphe 3) s'applique à la place ou en l'absence des dispositions d'une Convention fiscale couverte qui stipulent qu'un revenu perçu par ou via une entité ou un dispositif considéré comme fiscalement transparent selon la législation fiscale de l'une des Juridictions contractantes doit être considéré comme le revenu d'un résident d'une Juridiction contractante.

Comme indiqué aux paragraphes 43 à 45 de la Note explicative, le paragraphe 4 vise aussi bien les dispositions analogues à celles du Modèle OCDE que celles rédigées sous forme de définitions du terme « résident » ou qui précisent les circonstances particulières dans lesquelles un revenu perçu via une entité transparente peut bénéficier d'avantages.

Paragraphe 5 (réserves)

Une disposition relative aux entités fiscalement transparentes n'étant pas requise pour satisfaire à une norme minimale, le paragraphe 5, a) autorise une Partie à se réserver le droit de ne pas appliquer l'intégralité de l'article 3 à l'ensemble de ses Conventions fiscales couvertes. Une Partie peut également se réserver le droit de conserver toutes les dispositions existantes de ses Conventions fiscales couvertes ou seulement certaines d'entre elles. Par ailleurs, l'alinéa f) autorise les Parties à se réserver le droit de ne pas appliquer le paragraphe 2 à l'ensemble de leurs Conventions fiscales couvertes.

Paragraphe 6 (notifications)

Le paragraphe 6 stipule qu'une disposition d'une Convention fiscale couverte sera remplacée par le paragraphe 1 (éventuellement complété par la clause de sauvegarde limitée du paragraphe 3) lorsque les deux Juridictions contractantes auront mentionné cette disposition dans une notification au Dépositaire. Dans les autres cas (sauf si une des Juridictions contractantes a émis une des réserves décrites ci-avant), le paragraphe 1 s'appliquera à la Convention fiscale couverte et prévaudra sur les dispositions existantes seulement dans la mesure où ces dispositions sont incompatibles.

Position de la Belgique

La Belgique n'a émis aucune réserve à l'égard de l'article 3. La disposition relative aux entités transparentes qui résulte des travaux sur l'Action 2 (c'est-à-dire le nouveau paragraphe 2 de l'article 1 du Modèle OCDE) devrait donc être insérée dans les Conventions fiscales couvertes de la Belgique, dans la mesure où les partenaires de la Belgique auront également accepté d'appliquer cette disposition. Dans cette même mesure, elle devrait remplacer les quelques clauses relatives aux entités transparentes qui figurent déjà dans les conventions de la Belgique.

De nombreux Signataires ont toutefois émis une réserve à l'égard de l'article 3. Compte tenu des réserves émises par les partenaires de la Belgique, la disposition relative aux entités transparentes ne serait à ce stade insérée que dans une vingtaine des conventions notifiées par la Belgique.

Article 4 (Entités ayant une double résidence)

Cet article 4 vise à introduire dans les Conventions fiscales couvertes le nouvel article 4, paragraphe 3 du Modèle OCDE. Cette disposition est issue du rapport sur l'Action 6, « Empêcher l'octroi inapproprié des avantages des conventions fiscales » (paragraphe 48 du rapport) et modifie les règles permettant de déterminer, au sens d'une convention, la résidence d'une personne autre qu'une personne physique qui est un résident des deux Juridictions contractantes.

Paragraphe 1

Le paragraphe 1 reproduit le texte du nouvel article 4, paragraphe 3 du Modèle OCDE en alignant la terminologie sur celle utilisée dans la Convention.

Ce paragraphe stipule que lorsque, en vertu des dispositions d'une Convention fiscale couverte, une personne autre qu'une personne physique est un résident des deux Juridictions contractantes, les autorités compétentes des Juridictions contractantes doivent s'efforcer de déterminer d'un commun accord la Juridiction contractante de laquelle cette personne est réputée être un résident aux fins de la Convention fiscale couverte. En l'absence d'accord entre les Juridictions contractantes, cette personne ne pourra prétendre à aucun des allègements ou exonérations d'impôt prévus par la Convention fiscale couverte, sauf dans la mesure et selon les modalités convenues par les autorités compétentes.

Paragraphe 2 (clause de compatibilité)

Le paragraphe 2 stipule que la disposition du paragraphe 1 s'appliquerait à la place ou en l'absence de dispositions d'une Convention fiscale couverte qui permettent de déterminer si une entité qui est un résident des deux Juridictions contractantes doit être considérée comme un résident de l'une de ces Juridictions aux fins de la Convention fiscale couverte. Elle remplacerait donc, notamment, les dispositions analogues à celle des versions précédentes du Modèle OCDE (et à celle du Modèle standard belge), en vertu de laquelle toute entité ayant une double résidence est considérée comme un résident seulement de l'Etat où est situé son siège de direction effective.

Paragraphe 3 (réserves)

La disposition du paragraphe 1 ne reflète pas une norme minimale. Le paragraphe 3, a) autorise dès lors une Partie à se réserver le droit de ne pas appliquer l'intégralité de l'article 4 à ses Conventions fiscales couvertes. Les alinéas b) à d) permettent en outre de conserver certaines dispositions existantes. Enfin, l'alinéa e) permet à une Juridiction contractante de se réserver le droit de prévoir qu'en l'absence d'accord entre les autorités compétentes, l'entité ne pourra prétendre à aucun des allègements ou exonérations d'impôt prévus par la Convention fiscale couverte. (L'alinéa f) permet toutefois à une Partie de refuser d'appliquer l'article 4 à ses Conventions fiscales couvertes conclues avec des Parties qui ont formulé cette dernière réserve.)

Paragraphe 4 (notifications)

Une disposition d'une Convention fiscale couverte serait remplacée par la disposition du paragraphe 1 lorsque les deux Juridictions contractantes ont mentionné cette disposition dans une notification au Dépositaire. Dans les autres cas, la disposition du paragraphe 1 prévaudrait sur les dispositions existantes de la Convention fiscale couverte dans la mesure où ces dispositions sont incompatibles.

Position de la Belgique

Conformément au paragraphe 3, a), la Belgique s'est réservé le droit de ne pas appliquer l'intégralité de l'article 4 à l'ensemble de ses conventions fiscales couvertes.

La nouvelle règle de départage du Modèle OCDE, que l'article 4 de la Convention vise à introduire dans les Conventions fiscales couvertes, ne s'applique pas seulement aux cas abusifs de double résidence mais aussi aux cas non abusifs. L'article 4, paragraphe 1 du Modèle OCDE, qui figure dans la plupart des conventions fiscales de la Belgique, définit un résident d'un Etat contractant comme étant toute personne qui est assujettie à l'impôt dans cet Etat en vertu de la législation de cet Etat. Or, certains Etats ont des critères de résidence très larges. On ne peut donc exclure qu'une entité soit, de bonne foi, un résident des deux Etats contractants.

En pareil cas, la nouvelle règle de départage prévoit que les autorités compétentes doivent s'efforcer de déterminer d'un commun accord celle des Juridictions contractantes qui doit être considérée comme la Juridiction de résidence aux fins de l'application de la Convention fiscale couverte. Elle n'oblige toutefois pas les autorités compétentes à parvenir à un accord et, à défaut d'accord, l'entité est exclue du bénéfice des réductions ou exonérations d'impôt prévues par la Convention fiscale couverte, sauf dans la mesure où les autorités compétentes

conviennent de lui accorder ces avantages. (Comme précisé au paragraphe 58 de la Note explicative, un tel cas ne pourrait être soumis à l'arbitrage si la Convention fiscale couverte comprenait une clause d'arbitrage analogue à la Partie VI de la Convention ou à l'article 25, paragraphe 5 du Modèle OCDE.)

En d'autres termes, à défaut d'accord entre les autorités compétentes, l'octroi des avantages conventionnels est laissé à la discrétion de ces autorités ou, si la réserve prévue au paragraphe 3, e) s'applique, l'entité est purement et simplement exclue du bénéfice de ces avantages. Une telle situation pourrait s'avérer particulièrement problématique pour les sociétés belges qui exercent une activité à l'étranger par l'intermédiaire d'un établissement stable, étant donné que le droit interne belge ne comporte pas de mesure unilatérale assurant l'élimination de la double imposition de ces bénéfices.

Compte tenu de ce qui précède, la Belgique considère qu'une clause de ce type pourrait être envisagée (moyennant certains aménagements) dans le cadre d'une négociation bilatérale, en fonction des règles de droit interne respectives en matière de résidence et du fonctionnement de la procédure amiable avec la Juridiction concernée, mais pas dans le cadre d'un instrument multilatéral tel que la Convention.

Article 5 (Application des méthodes d'élimination de la double imposition)

Paragraphe 1

Les paragraphes 442 à 444 du rapport sur l'Action 2 (« Neutraliser les effets des dispositifs hybrides ») présentent trois options censées permettre de résoudre certains problèmes liés à l'utilisation de la méthode de l'exemption en ce qui concerne des éléments de revenu non imposés dans l'Etat de la source. En vertu du paragraphe 1, une Partie est autorisée à choisir une de ces options mais peut aussi choisir de n'en appliquer aucune. Une option choisie par une Juridiction contractante s'appliquera à ses propres résidents à moins que l'autre Juridiction contractante émette une des réserves prévues aux paragraphes 8 et 9. Comme indiqué au paragraphe 60 de la Note explicative, le Groupe ad hoc a ainsi tenu compte du fait « *qu'une application asymétrique est courante dans les dispositions relatives à l'élimination de la double imposition* ».

Option A (Paragraphes 2 et 3)

En vertu du paragraphe 2, une Juridiction Contractante ne doit pas exempter le revenu reçu (ou la fortune possédée) par un de ses résidents lorsque l'autre Etat Contractant applique les dispositions de la Convention fiscale couverte pour exempter d'impôt ce revenu (ou cette fortune) ou pour limiter le taux auquel ce revenu (ou cette fortune) peut être imposé. Cette disposition est basée sur l'article 23A, paragraphe 4 du Modèle OCDE, qui vise essentiellement à éviter les cas de double exemption résultant de conflits d'interprétation. Pour garantir que l'application de l'Option A n'entraîne pas de double imposition, le paragraphe 2 prévoit en outre que, lorsqu'un élément de revenu (ou de fortune) n'est pas exempté en raison de cette disposition, la double imposition doit être éliminée par la méthode de l'imputation.

La clause de compatibilité qui figure au paragraphe 3 stipule que l'Option A s'appliquerait aux Conventions fiscales couvertes qui utilisent la méthode de l'exemption pour éliminer la double imposition.

Option B (Paragraphes 4 et 5)

L'Option B vise la situation dans laquelle un élément de revenu reçu par un résident d'une Juridiction contractante, qui serait normalement considéré en vertu de la Convention fiscale couverte comme un dividende exempté dans cette Juridiction contractante, est considéré comme un paiement déductible par l'autre Juridiction contractante d'où provient cet élément de revenu. Le paragraphe 4 prévoit que, en pareil cas, la Juridiction de résidence ne doit pas appliquer l'exemption prévue par la Convention fiscale couverte mais imputer l'impôt perçu sur cet élément de revenu par l'autre juridiction contractante. Comme indiqué au paragraphe 66 de la Note explicative, aucune disposition mettant en œuvre cette option n'a été rédigée dans le cadre des travaux sur l'Action 2. La disposition du paragraphe 2 a donc été rédigée par le Groupe ad hoc et aucune disposition équivalente ne figure dans le Modèle OCDE.

En vertu de la clause de compatibilité qui figure au paragraphe 5, l'Option B s'appliquerait aux Conventions fiscales couvertes qui imposeraient par ailleurs à une Juridiction contractante d'exempter un élément de revenu reçu par un de ses résidents au motif qu'elle le considère comme un dividende.

Option C (Paragraphes 6 et 7)

L'Option C vise à remplacer dans les Conventions fiscales couvertes la méthode de l'exemption par la méthode de l'imputation prévue à l'article 23B du Modèle OCDE

Paragraphes 8 et 9 (réserves)

Comme mentionné ci-avant, lorsque les deux Juridictions contractantes font des choix différents, l'option choisie par chaque Juridiction s'appliquerait, par défaut, uniquement à l'égard de ses propres résidents. Deux réserves sont toutefois permises par les paragraphes 8 et 9. En vertu du paragraphe 8, une Partie qui n'a choisi aucune des options peut se réserver le droit de ne pas appliquer l'intégralité de l'article 5 à l'ensemble de ses Conventions fiscales couvertes ou à une ou plusieurs d'entre elles, et ainsi empêcher les partenaires concernés d'appliquer l'option qu'ils ont choisie. Le paragraphe 9 autorise une Partie qui ne choisit pas d'appliquer l'Option C (c'est-à-dire l'application de la méthode d'imputation dans tous les cas) à ne pas permettre aux autres Juridictions contractantes d'appliquer cette option à l'ensemble de ses Conventions fiscales couvertes ou à une ou plusieurs d'entre elles.

Paragraphe 10 (notifications)

Chaque Partie qui a choisi d'appliquer une option conformément au paragraphe 1 doit notifier au Dépositaire l'option choisie, ainsi que la liste de ses Conventions fiscales couvertes qui contiennent une disposition décrite dans la clause de compatibilité relative à cette option et les références de chaque disposition concernée. Une option ne s'appliquera à une disposition d'une Convention fiscale couverte que si la Partie qui a choisi cette option formule une telle notification à l'égard de cette disposition.

Position de la Belgique

La Belgique n'a choisi aucune des options proposées.

Les dispositions relatives à l'élimination de la double imposition des conventions conclues par la Belgique s'écartent de celles du Modèle OCDE : d'une part, les conventions les plus récentes ne prévoient une exemption que pour les revenus qui sont imposés dans l'Etat de la source (au lieu de ceux qui y sont imposables) et, d'autre part, la plupart des conventions conclues par la Belgique n'éliminent la double imposition des revenus mobiliers de source étrangère que dans les limites et aux conditions prévues par le droit interne. Or, les options A et B prévoient que lorsqu'un élément de revenu n'est pas exempté en raison de l'application de ces options, l'Etat de résidence doit imputer l'impôt étranger perçu sur cet élément de revenu. Si la Belgique appliquait ces options, elle pourrait donc devoir accorder une imputation d'impôt étranger dans des cas où les conventions ne le prévoient pas actuellement (elle pourrait, par exemple, devoir imputer l'impôt étranger afférent à des dividendes perçus par des particuliers).

L'option C, c'est-à-dire le remplacement de la méthode de l'exemption par celle de l'imputation dans tous les cas, constituerait pour la Belgique un changement radical de politique conventionnelle dont les conséquences sont difficiles à évaluer, tant du point de vue budgétaire (la Belgique devrait imputer les impôts étrangers dans les cas où aucune exemption ni QFIE n'est prévue actuellement) qu'en ce qui concerne la compétitivité des entreprises belges (les revenus de leurs activités étrangères subiraient ainsi le même niveau d'imposition que les revenus de leurs activités belges, et non plus celui de l'Etat d'activité qui est souvent plus faible.)

La Belgique n'a pas formulé de réserve sur cet article. De nombreuses conventions belges contiennent déjà des dispositions asymétriques en matière d'élimination de la double imposition et la Belgique n'a pas voulu empêcher ses partenaires qui le souhaitent d'adapter les dispositions relatives à l'élimination de la double imposition dans le chef de leurs propres résidents.

Partie III. Utilisation abusive des conventions fiscales

Article 6 (Objet d'une Convention fiscale couverte)

La norme minimale décrite au paragraphe 22 du rapport sur l'Action 6 (« Empêcher l'octroi inapproprié des avantages des conventions fiscales »)[12] impose notamment aux Etats « *de faire figurer dans leurs conventions fiscales une déclaration explicite indiquant que leur intention commune est d'éliminer la double imposition sans créer de possibilités de non-imposition ou d'imposition réduite résultant de comportements de fraude ou d'évasion fiscale, imputables notamment au recours à des mécanismes de chalandage fiscal* ».

L'article 6 permet aux Parties d'inclure dans leurs Conventions fiscales couvertes le nouveau préambule rédigé à cette fin qui figure au paragraphe 72 du rapport sur l'Action 6 et qui a été intégré dans la version 2017 du Modèle OCDE. Le texte de ce préambule est le suivant :

[12] Tous les rapports issus du Projet BEPS peuvent être consultés sur le site de l'OCDE (http://www.oecd.org/fr/fiscalite/beps/actions-beps.htm).

« (L'Etat A) et (l'Etat B),

Soucieux de promouvoir leurs relations économiques et d'améliorer leur coopération en matière fiscale,

Entendant conclure une Convention pour l'élimination de la double imposition en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune sans créer de possibilités de non-imposition ou d'imposition réduite par l'évasion ou la fraude fiscale (y compris par des mécanismes de chalandage fiscal destinés à obtenir les allégements prévus dans la présente Convention au bénéfice indirect de résidents d'États tiers),

Sont convenus de ce qui suit : »

Seul le troisième alinéa de ce préambule est un élément de la norme minimale.

Le paragraphe 76 de la Note explicative précise que : « *Bien que ce texte s'ajoute au préambule d'une Convention fiscale couverte après sa conclusion initiale, les Juridictions contractantes ont pour intention que cette Convention fiscale couverte soit interprétée conformément à l'objet de la Convention fiscale couverte exposé dans le texte du préambule. A cet égard, l'avant-dernier paragraphe du préambule de la Convention confirme également la nécessité de veiller à ce que les conventions conclues en vue d'éviter la double imposition en matière de revenu soient interprétées (que ces conventions visent ou non également d'autres types d'impôts) dans le but d'éliminer la double imposition à l'égard des impôts visés par ces conventions, sans pour autant créer de possibilités de non-imposition ou d'imposition réduite via des pratiques d'évasion fiscale ou de fraude fiscale/évitement fiscal (résultant notamment de la mise en place de stratégies de chalandage fiscal destinées à obtenir des allégements prévus dans ces conventions au bénéfice indirect de résidents de juridictions tierces).* »

Paragraphes 1, 2, 4 et 5 (élément de la norme minimale)

Le paragraphe 1 stipule que la Convention modifie les Conventions fiscales couvertes pour y inclure le troisième alinéa du nouveau préambule du Modèle OCDE. Comme indiqué aux paragraphes 78 à 80 de la Note explicative, certaines modifications ont été apportées au texte du Modèle OCDE afin de tenir compte de la diversité des Conventions fiscales couvertes et du fait que ce texte sera intégré dans les Conventions fiscales couvertes après leur conclusion. En outre, la version française mentionne, en plus de l'évasion et la fraude fiscales, l'« évitement fiscal ». Comme précisé dans la note qui figure au bas de la page 9 de la version française de la Convention, cet ajout vise à tenir compte du fait que certaines juridictions (par exemple, le Canada) traduisent l'expression *« tax avoidance »* par « évitement fiscal ».

La clause de compatibilité figurant au paragraphe 2 stipule que ce texte remplace la partie des préambules des Conventions fiscales couvertes qui font référence à l'intention d'éliminer la double imposition, ou qu'il est ajouté aux préambules des Conventions fiscales couvertes qui ne font pas référence à une telle intention.

Etant donné que le paragraphe 1 permet de satisfaire à une norme minimale, une Partie ne peut émettre une réserve à l'encontre de cette disposition qu'en ce qui concerne ses Conventions fiscales couvertes qui respectent déjà cette norme minimale. Le paragraphe 4 autorise donc les Parties à conserver les textes des préambules qui font déjà référence à l'intention

d'éliminer la double imposition sans créer de possibilités de non-imposition ou d'imposition réduite.

Conformément au paragraphe 5, chaque Partie doit notifier au Dépositaire la liste de ses Conventions fiscales couvertes (ne faisant pas l'objet de la réserve prévue au paragraphe 4) qui contiennent un préambule mentionnant l'intention des Juridictions contractantes d'éliminer la double imposition et, le cas échéant, le texte du paragraphe concerné du préambule. Lorsque les deux Juridictions contractantes ont formulé une telle notification relative au texte d'un préambule existant, celui-ci sera remplacé par le texte figurant au paragraphe 1. Dans les autres cas, le texte prévu au paragraphe 1 serait ajouté au préambule existant.

Paragraphes 3 et 6 (partie facultative du préambule)

Le paragraphe 3 permet aux Parties qui le souhaitent d'inclure également la partie du préambule du Modèle OCDE qui fait référence au souhait des Juridictions contractantes de promouvoir leurs relations économiques et d'améliorer leur coopération en matière fiscale dans leurs Conventions fiscales couvertes qui ne contiennent pas déjà une telle référence. Cette partie du préambule n'étant pas un élément de la norme minimale, le paragraphe 3 est une disposition facultative, qui s'applique uniquement si les deux Juridictions contractantes font ce choix.

Une Partie qui choisit d'appliquer le paragraphe 3 doit, conformément au paragraphe 6, notifier ce choix au Dépositaire et inclure dans cette notification la liste de ses Conventions fiscales couvertes dont le préambule ne fait pas déjà référence à la promotion des relations économiques et à l'amélioration de la coopération en matière fiscale. Le texte figurant au paragraphe 3 ne sera inséré dans une Convention fiscale couverte que si les deux Juridictions contractantes ont formulé une telle notification à l'égard de la Convention fiscale couverte.

Position de la Belgique

La Belgique n'a pas émis de réserve à l'égard du paragraphe 1 (à l'exception de la nouvelle Convention conclue en 2016 avec le Japon, aucune des conventions de la Belgique ne contient un préambule conforme à la norme minimale). Le texte du préambule qui figure dans ce paragraphe, et qui constitue un des éléments de la norme minimale de l'Action 6, devrait donc être inclus dans toutes ses Conventions fiscales couvertes.

La Belgique a par ailleurs opté pour l'application du paragraphe 3. La Belgique considère, en effet que, s'il est important de clarifier que l'objet des Conventions fiscales couvertes est d'éliminer la double imposition sans créer de possibilités de non-imposition ou d'imposition réduite par l'évasion ou la fraude fiscale, il importe également de préciser, comme le fait d'ailleurs le rapport sur l'Action 6, que la promotion des relations économiques et le renforcement de la coopération administrative entre les Juridictions contractantes figurent également parmi les objets principaux des conventions fiscales. Comme indiqué ci-avant, cette partie du préambule sera comprise dans les Conventions fiscales couvertes de la Belgique qui ne contiennent pas de référence à ces deux objets, à condition que la Juridiction partenaire fasse également ce choix et inclue la convention fiscale concernée dans sa notification au Dépositaire.

Article 7 (Prévenir l'utilisation abusive des conventions)

Le rapport sur l'Action 6 prévoit trois règles pour lutter contre l'utilisation abusive des conventions fiscales :

- une règle générale anti-abus fondée sur l'objet principal des montages ou transactions (« règle du critère des objets principaux »);
- une règle de limitation des avantages (LOB) qui limite l'octroi des avantages conventionnels aux personnes qui remplissent certaines conditions;
- une version simplifiée de la règle LOB.

Le paragraphe 22 du rapport sur l'Action 6, qui définit la norme minimale, indique que les Etats doivent au minimum mettre en œuvre : soit une règle du critère des objets principaux; soit une règle du critère des objets principaux et une règle (simplifiée ou détaillée) de limitation des avantages; soit une règle détaillée de limitation des avantages, complétée par un mécanisme permettant de contrer les montages faisant intervenir des sociétés-relais.

Comme le rappelle le paragraphe 90 de la note explicative, la règle du critère des objets principaux est la seule option en mesure de satisfaire à elle seule à la norme minimale. Elle est dès lors présentée comme l'option par défaut dans l'article 7 de la Convention. Les Parties qui le souhaitent peuvent la compléter en adoptant une règle « simplifiée » de limitation des avantages. Par contre, la Convention ne propose pas de règle « détaillée » de limitation des avantages, étant donné qu'une telle règle exige un important travail d'adaptation au plan bilatéral, difficilement réalisable dans le contexte d'un instrument multilatéral.

Règle du critère des objets principaux – Elément de la norme minimale

Le paragraphe 1 de l'article 7 de la Convention reprend la règle qui figure au paragraphe 26 du rapport sur l'Action 6 et qui a été intégrée au paragraphe 9 du nouvel article 29 du Modèle OCDE. Comme indiqué au paragraphe 92 de la Note explicative, les seules modifications apportées au texte du Modèle visent à aligner la terminologie sur celle employée dans la Convention.

Cette règle prévoit que, nonobstant toute disposition d'une Convention fiscale ouverte, un avantage au titre de celle-ci ne sera pas accordé au titre d'un élément de revenu ou de fortune s'il est raisonnable de conclure, compte tenu de l'ensemble des faits et circonstances propres à la situation, que l'octroi de cet avantage était l'un des objets principaux d'un montage ou d'une transaction ayant permis, directement ou indirectement, de l'obtenir, à moins qu'il soit établi que l'octroi de cet avantage dans ces circonstances serait conforme à l'objet et au but des dispositions pertinentes de cette Convention fiscale ouverte.

Le paragraphe 2 (clause de compatibilité) précise que la règle du paragraphe 1 remplace toutes les règles du critère des objets principaux existantes, qu'elles couvrent tous les avantages de la Convention fiscale couverte ou seulement certains de ces avantages (comme, par exemple, les taux réduits de retenue à la source applicables aux dividendes, intérêts ou redevances).

Le paragraphe 15 permet les deux réserves suivantes :

- les Parties qui ont l'intention de satisfaire à la norme minimale en adoptant une règle détaillée de limitation des avantages peuvent, en vertu de l'alinéa a), se réserver le droit de ne pas inclure la règle du critère des objets principaux dans leurs Conventions fiscales

couvertes. Dans ce cas, les Juridictions contractantes doivent s'efforcer de parvenir bilatéralement à une solution mutuellement satisfaisante qui soit conforme à la norme minimale. Aucun des Signataires actuels n'a émis une telle réserve;

- une Partie peut également, en vertu de l'alinéa b), se réserver le droit de conserver ses règles du critère des objets principaux « complètes » (c'est-à-dire celles qui refusent tous les avantages d'une Convention fiscale couverte et pas seulement les avantages prévus par certaines dispositions).

Enfin, les Parties qui choisissent d'appliquer la règle simplifiée de limitation des avantages peuvent, en vertu du paragraphe 16, se réserver le droit ne pas appliquer l'intégralité de l'article 7 à une Convention fiscale couverte pour laquelle cette règle ne s'applique pas. Aucun des Signataires actuels n'a toutefois émis cette réserve.

Le paragraphe 17, a) prévoit que la disposition du paragraphe 1 remplacerait une règle du critère des objets principaux existante lorsque les deux Juridictions contractantes ont mentionné cette disposition existante dans leurs notifications au Dépositaire. Dans les autres cas, la disposition du paragraphe 1 prévaudrait sur les dispositions existantes de cette Convention fiscale couverte dans la mesure où ces dispositions sont incompatibles.

Règle du critère des objets principaux – Disposition complémentaire

Le paragraphe 3 permet aux Parties d'inclure dans leurs Conventions fiscales couvertes la disposition complémentaire qui figure au paragraphe 16 des Commentaires relatifs à la règle du critère des objets principaux, inclus dans le paragraphe 26 du rapport sur l'Action 6. Cette disposition est reprise au paragraphe 184 des Commentaires sur le nouvel article 29 du Modèle OCDE.

Le paragraphe 4 reproduit cette disposition complémentaire, sous réserve de quelques modifications destinées à aligner la terminologie sur celle utilisée dans la Convention et à éviter les renvois à un numéro d'article spécifique. En vertu de cette disposition complémentaire, lorsqu'un avantage conventionnel est refusé à une personne en vertu d'une règle du critère des objets principaux, l'autorité compétente de la Juridiction contractante qui aurait normalement accordé cet avantage doit néanmoins considérer que cette personne peut prétendre à l'avantage en question ou à d'autres avantages au titre d'un élément de revenu ou de fortune spécifique si cette autorité compétente, à la demande de la personne et après examen des faits et circonstances pertinents, conclut que ces avantages auraient été octroyés à cette personne en l'absence de la transaction ou du montage ayant entraîné l'application de la règle du critère des objets principaux. L'autorité compétente de la Juridiction contractante à laquelle la demande a été adressée doit consulter l'autorité compétente de l'autre Juridiction contractante avant de rejeter une demande présentée par un résident de cette autre Juridiction contractante.

Le paragraphe 5 (clause de compatibilité) précise que cette disposition s'appliquera à une règle du critère des objets principaux d'une Convention fiscale couverte (éventuellement modifiée par la Convention). Le paragraphe 4 est une disposition facultative. Il ne s'appliquera à une Convention fiscale couverte que si les deux Juridictions contractantes ont choisi de l'appliquer et ont notifié ce choix au Dépositaire conformément au paragraphe 17, b).

Règle simplifiée de limitation des avantages

Le paragraphe 6 permet aux Parties de choisir d'appliquer, en complément de la règle du critère des objets principaux, la « règle simplifiée de limitation des avantages » prévue aux paragraphes 8 à 13. Cette règle limite l'octroi de la plupart des avantages conventionnels aux résidents des Juridictions contractantes qui satisfont à certains tests objectifs, liés à la qualité du résident (par exemple, une personne physique) ou aux personnes qui détiennent une participation dans une entité, ou encore à l'activité exercée par une entité. Comme indiqué au paragraphe 104 de la Note explicative, la règle simplifiée de limitation des avantages qui figure aux paragraphes 8 à 13 est inspirée de celle qui figure au paragraphe 25 du rapport sur l'Action 6 et qui a été intégrée dans la version 2017 du Modèle OCDE (article 29, paragraphes 1 à 7 et paragraphes 6 à 160 des Commentaires sur l'article 29) après avoir été finalisée par le Groupe de travail n° 1 du Comité des Affaires Fiscales de l'OCDE sur les conventions fiscales et les questions connexes (GT1) dans le cadre des travaux de suivi prévus par le rapport.

La règle simplifiée de limitation des avantages est une disposition facultative. En principe, elle ne s'applique à l'égard d'une Convention fiscale couverte que si les deux Juridictions contractantes ont choisi de l'appliquer et ont notifié ce choix au Dépositaire conformément au paragraphe 17, c).

Comme déjà mentionné ci-avant, le paragraphe 16 permet aux Parties qui choisissent d'appliquer la règle simplifiée de limitation des avantages de se réserver le droit ne pas appliquer l'intégralité de l'article 7 à une Convention fiscale couverte lorsque l'autre Juridiction contractante a choisi d'appliquer uniquement la règle du critère des objets principaux. Dans cette hypothèse, aucune des deux règles ne s'appliquerait et les juridictions contractantes devraient s'efforcer de parvenir à une solution mutuellement satisfaisante conforme à la norme minimale. Le paragraphe 7 permet aux Parties qui choisissent d'appliquer uniquement la règle du critère des objets principaux d'éviter cette situation, en acceptant une application « symétrique » ou « asymétrique » de la règle simplifiée de limitation des avantages avec les Parties qui choisissent d'appliquer cette règle. (Comme déjà mentionné ci-avant, aucun des Signataires actuels n'a émis la réserve prévue par le paragraphe 16.)

Le paragraphe 14 (clause de compatibilité) indique que la règle simplifiée de limitation des avantages remplacerait les dispositions analogues existantes d'une Convention fiscale couverte, ou qu'elle serait ajoutée lorsqu'une Convention fiscale couverte ne contient pas une telle disposition.

Le paragraphe 15 permet à une Partie de conserver ses clauses de limitation des avantages existantes.

Position de la Belgique

La Belgique, comme la toute grande majorité des Signataires de la Convention, a choisi d'appliquer uniquement la règle du critère des objets principaux. Ce choix est conforme à la recommandation n° 48 de la Commission spéciale « Fraude fiscale internationale/*Panama Papers* » en vertu de laquelle la Belgique doit toujours prévoir une disposition générale anti-abus dans ses négociations en vue de la conclusion d'une convention concernant la double

imposition.[13] Cette règle devrait être insérée dans toutes les Conventions fiscales couvertes de la Belgique, qui seraient ainsi conformes à la norme minimale de l'Action 6. En effet, tous les partenaires de la Belgique qui ont signé la Convention jusqu'à présent (et qui ont inclus leur convention avec la Belgique dans la liste des accords qu'ils souhaitent voir modifiés par la Convention) acceptent d'appliquer uniquement la règle du critère des objets principaux. Par ailleurs, une vingtaine des conventions notifiées par la Belgique contiennent déjà des dispositions analogues. Ces dispositions existantes devraient être remplacées par la règle du critère des objets principaux du paragraphe 1.

La Belgique a en outre opté pour l'application de la disposition complémentaire du paragraphe 4, qui permet à l'autorité compétente, lorsqu'un avantage est refusé en application de la règle du critère des objets principaux, d'octroyer au contribuable l'avantage auquel il aurait eu droit en l'absence de la transaction ou du montage qui a entraîné l'application de cette règle. Compte tenu des positions communiquées lors de la signature, cette clause s'appliquerait à une vingtaine des conventions notifiées par la Belgique.

Article 8 (Transactions relatives au transfert de dividendes)

Paragraphe 1

La disposition du paragraphe 1 est inspirée de l'article 10, paragraphe 2 du Modèle OCDE, tel que modifié par le paragraphe 36 du rapport sur l'Action 6. Cette disposition du Modèle OCDE prévoit un taux réduit d'imposition sur les dividendes versés par une filiale. Le rapport sur l'Action 6 y a introduit une période de détention minimale des participations pour qu'une société mère puisse bénéficier de ce taux réduit d'imposition : la participation dans la filiale doit être détenue tout au long d'une période de 365 jours incluant le jour du paiement des dividendes.

Le paragraphe 1 vise à introduire cette période de détention minimale dans les dispositions des Conventions fiscales couvertes qui prévoient une exemption ou une limitation du taux d'imposition à la source sur les dividendes dont le bénéficiaire effectif (destinataire,...) est une société qui est un résident de l'autre Juridiction contractante et qui possède, détient ou contrôle plus d'un certain montant du capital (ou des actions, droits de vote, ...) de la société qui paie les dividendes. Comme indiqué aux paragraphes 119 à 121 de la Note explicative, la disposition du Modèle OCDE a été adaptée afin de couvrir la grande diversité des dispositions relatives aux dividendes de filiales dans les Conventions fiscales couvertes, quels que soient le taux d'imposition et le seuil de participation qu'elles prévoient.

Paragraphe 2 (clause de compatibilité)

Le paragraphe 2 précise que la période minimale de détention de 365 jours introduite par le paragraphe 1 remplacerait les périodes minimales de détention déjà prévues par les Conventions fiscales couvertes, ou serait ajoutée lorsqu'une Convention fiscale couverte subordonne l'octroi d'un taux d'imposition réduit ou d'une exemption de retenue à la source sur les dividendes de filiales à un seuil minimal de participation sans prévoir de période minimale de détention de ces participations. Comme précisé au paragraphe 122 de la Note explicative, les autres éléments des dispositions existantes, tels les taux d'imposition, le seuil

[13] DOC 54 2749/001, p. 43, recommandation 48

de participation ou la forme de détention (directe et/ou indirecte), ne sont pas affectés par le paragraphe 1.

Paragraphe 3 (réserves)

La disposition du paragraphe 1 n'étant pas requise pour satisfaire à une norme minimale, l'alinéa a) permet aux Parties de ne pas appliquer l'intégralité de l'article 8. L'alinéa b) permet par ailleurs aux Parties de conserver les périodes de détention minimale déjà prévues par leurs Conventions fiscales couvertes (ou seulement certaines d'entre elles).

Paragraphe 4 (notifications)

Les Parties (autres que celles qui se sont réservé le droit de ne pas appliquer l'intégralité de l'article 8) doivent notifier au Dépositaire la liste de leurs Conventions fiscales couvertes contenant une disposition qui doit être modifiée par le paragraphe 1, ainsi que les références de chaque disposition concernée. Le paragraphe 1 ne s'appliquerait à une disposition existante d'une Convention fiscale couverte que lorsque les deux Juridictions contractantes ont formulé une telle notification concernant cette disposition.

Position de la Belgique

La Belgique n'a formulé aucune réserve à l'égard de cet article.

L'article 10, paragraphe 2 du modèle standard belge prévoit une exemption de retenue à la source pour les dividendes de filiales et subordonne cette exemption au fait que la participation requise soit détenue durant une période minimale de 12 mois. Dès lors, la plupart des conventions fiscales conclues par la Belgique au cours des dix dernières années prévoient déjà une telle période de détention. C'est le cas, par exemple, des conventions conclues en 2015 avec la Russie ou en 2014 avec la Norvège et des protocoles conclus avec la Suisse en 2014, avec le Mexique en 2013 et avec le Royaume-Uni en 2009. Toutefois, un certain nombre de conventions plus anciennes prévoient un taux réduit de retenue à la source pour les dividendes versés par des filiales sans subordonner l'octroi de ce taux réduit à une période de détention minimale. L'article 8 de la Convention permettra à la Belgique d'ajouter une telle période de détention minimale dans ses Conventions fiscales couvertes qui n'en contiennent pas et d'aligner les périodes de détention minimale existantes sur celles du Modèle OCDE, pour autant évidemment que le partenaire concerné n'émette pas non plus de réserve à l'égard de cet article et qu'il notifie, le cas échéant, la disposition à modifier.

Parmi les partenaires conventionnels de la Belgique qui ont signé la Convention, 33 se sont réservé le droit de ne pas appliquer cet article. Compte tenu des positions notifiées au moment de la signature, l'article 8 devrait modifier une quinzaine de conventions conclues par la Belgique.

Article 9 (Gains en capital tirés de l'aliénation d'actions, de droits ou de participations dans des entités tirant leur valeur principalement de biens immobiliers)

L'article 13, paragraphe 4 du Modèle OCDE traite des plus-values qu'un résident d'un Etat contractant tire de l'aliénation d'actions qui tirent plus de 50 pour cent de leur valeur de biens immobiliers situés dans un Etat contractant et rend ces plus-values imposables dans l'Etat

contractant où les biens immobiliers sont situés. Le paragraphe 44 du rapport sur l'Action 6 a apporté deux modifications à cette disposition.

D'une part, le champ d'application de cette disposition a été élargi de manière à inclure les droits ou participations comparables à des actions, tels les intérêts dans une « *partnership* », une fiducie ou un trust. D'autre part, afin de contrer les abus consistant à transférer des actifs à une entité peu avant l'aliénation de droits ou participations dans celle-ci en vue de faire tomber la part de la valeur de cette entité tirée de biens immobiliers en dessous du seuil de 50 pour cent, une période de référence a été introduite pour déterminer si ce seuil est atteint. L'article 13, paragraphe 4 du Modèle OCDE, tel que modifié par le rapport sur l'Action 6, stipule dès lors que les gains qu'un résident d'un Etat contractant tire de l'aliénation d'actions ou d'intérêts similaires, notamment d'intérêts dans une « *partnership* », une fiducie ou un trust, sont imposables dans l'autre Etat contractant si, à tout moment au cours des 365 jours qui précèdent l'aliénation, ces actions ou intérêts similaires ont tiré directement ou indirectement plus de 50 pour cent de leur valeur de biens immobiliers situés dans cet autre Etat.

L'article 9 de la Convention permet aux Parties, soit de modifier les dispositions analogues de leurs Conventions fiscales couvertes de manière à y intégrer les modifications apportées par le rapport sur l'Action 6, soit d'insérer dans leurs Conventions fiscales couvertes l'article 13, paragraphe 4, du Modèle OCDE, tel que modifié par le rapport sur l'Action 6.

Paragraphes 1 et 2

Le paragraphe 1 vise uniquement à modifier les dispositions des Conventions fiscales couvertes analogues à l'article 13, paragraphe 4, du Modèle OCDE de manière à y introduire les deux modifications apportées par le rapport sur l'Action 6. L'alinéa a) prévoit l'introduction de la période de référence de 365 jours et l'alinéa b) prévoit l'élargissement du champ d'application.

Comme indiqué aux paragraphes 130 et 131 de la Note explicative, le paragraphe 1 est rédigé de manière à tenir compte des nombreuses variantes entre les dispositions existantes des Conventions fiscales couvertes et à s'appliquer à ces dispositions, quel que soit notamment le seuil utilisé (« plus de [X] pour cent », « au moins [X] pour cent », « la plus grande partie », « principalement »,...). Par contre, le paragraphe 1 ne modifierait pas les divers seuils prévus par ces dispositions, ni les exceptions prévues par certaines Conventions fiscales couvertes (par exemple, certaines conventions excluent de l'application de ces dispositions les gains tirés de l'aliénation d'actions de sociétés cotées sur un marché boursier reconnu).

Le paragraphe 2 (clause de compatibilité) précise que la période de référence de 365 jours remplacerait les éventuelles périodes de référence déjà prévues par les dispositions existantes, ou qu'elle serait ajoutée aux dispositions existantes qui ne prévoient pas de période de référence.

Paragraphes 3 à 5

Le paragraphe 3 permet, par ailleurs, aux Parties qui le souhaitent de choisir d'appliquer à leurs Conventions fiscales couvertes le paragraphe 4, c'est-à-dire d'insérer dans leurs Conventions fiscales couvertes l'article 13, paragraphe 4 du Modèle OCDE, tel que modifié

par le rapport sur l'Action 6. Comme précisé au paragraphe 5, la disposition du Modèle OCDE remplacerait les dispositions existantes et serait aussi ajoutée à une Convention fiscale couverte ne contenant pas de disposition analogue.

Le paragraphe 4 étant une disposition facultative, il ne s'appliquera à une Convention fiscale couverte que si les deux Juridictions contractantes choisissent de l'appliquer et notifient ce choix au Dépositaire.

Paragraphe 6 (réserves)

Les dispositions de cet article n'étant pas requises pour satisfaire à une norme minimale, les Parties peuvent se réserver le droit de ne pas appliquer, soit l'intégralité du paragraphe 1, soit le paragraphe 1, a) ou 1, b) séparément. Les alinéas d) et e) permettent en outre aux Parties de conserver les dispositions de leurs Conventions fiscales couvertes qui prévoient déjà une période de référence ou qui s'appliquent déjà à l'aliénation de droits ou de participations autres que des actions.

Enfin, le paragraphe 6, f) permet à une Partie qui choisit d'insérer l'article 13, paragraphe 4 du Modèle OCDE dans ses Conventions fiscales couvertes de ne pas appliquer cette disposition à ses Conventions fiscales couvertes qui contiennent déjà une disposition analogue à la version 2014 du Modèle OCDE.

Paragraphes 7 et 8 (notifications)

Les paragraphes 7 et 8 décrivent les notifications qui doivent être faites par les Parties (autres que celles qui se sont réservé le droit de ne pas appliquer l'intégralité du paragraphe 1) afin d'identifier les dispositions de leurs Conventions fiscales couvertes qui seront modifiées ou remplacées par l'article 9. Conformément à ces dispositions, une disposition d'une Convention fiscale couverte ne serait modifiée ou remplacée, selon le cas, que si les deux Juridictions contractantes ont identifié cette disposition dans leurs notifications.

Position de la Belgique

Depuis 2005, la Belgique a une réserve à l'encontre de l'article 13, paragraphe 4, du Modèle OCDE. Cette disposition ne figure donc pas dans le Modèle standard belge de convention et des dispositions analogues ne figurent que dans environ un quart des conventions conclues par la Belgique. En outre, lorsque la Belgique accepte d'inclure une telle disposition, elle essaie de l'assortir d'exceptions pour les aliénations d'actions de sociétés cotées en bourse, d'actions cédées dans le cadre d'une réorganisation de société, d'actions qui tirent une grande partie de leurs valeurs de biens immobiliers dans lesquels la société exerce son activité, ou d'autres situations qui ne donnent normalement pas lieu à des abus.

Conformément à cet aspect de sa politique conventionnelle, la Belgique n'a donc pas choisi d'inclure l'article 13, paragraphe 4 du Modèle OCDE dans l'ensemble de ses Conventions fiscales couvertes et a émis une réserve à l'égard de l'alinéa a) du paragraphe 1, qui introduit une période de référence de 365 jours pour déterminer si le seuil de valeur qui déclenche l'application des dispositions analogues à l'article 13, paragraphe 4 du Modèle OCDE est atteint. On notera à cet égard que le nouveau paragraphe 28.9 des Commentaires sur l'article 13 du Modèle OCDE signale certains problèmes liés à l'introduction de cette période de

référence et propose une disposition alternative permettant de résoudre ces problèmes, laquelle alternative n'est pas reprise dans la Convention.

Par contre, la Belgique n'a pas émis de réserve en ce qui concerne l'alinéa b) du paragraphe 1 qui élargit le champ d'application des dispositions existantes aux participations détenues dans des entités comme les *« partnerships »* et les trusts, étant donné qu'elle ne voit pas de raison de faire une distinction entre les participations dans des sociétés et dans ces autres entités.

Compte tenu des positions exprimées lors de la signature de la Convention par nos partenaires, le champ d'application des dispositions contenues dans une dizaine des conventions conclues par la Belgique devrait être élargi pour couvrir les cessions de participations dans des entités autres que des sociétés.

Article 10 (Règle anti-abus visant les établissements stables situés dans des juridictions tierces)

Le rapport sur l'Action 6 a conclu qu'une disposition devait être ajoutée au Modèle OCDE afin de traiter « *les abus potentiels qui peuvent résulter du transfert d'actions, de créances, de droits ou de biens vers des établissements stables établis uniquement à cet effet dans des pays réservant un traitement préférentiel au revenu de ces actifs* » (paragraphe 49 du rapport). Le paragraphe 52 du rapport contient un projet de disposition à cet effet et prévoit que ce projet de disposition devra être finalisé dans le cadre des travaux de suivi sur l'Action 6. La disposition finalisée par le Groupe de Travail n° 1 de l'OCDE a été intégrée dans le nouvel Article 29, paragraphe 8 du Modèle OCDE.

Paragraphes 1 à 3

Ces paragraphes contiennent une disposition inspirée de celle du Modèle OCDE. Le paragraphe 1 prévoit que les avantages prévus par une Convention fiscale couverte ne s'appliquent pas à un élément de revenu qu'une entreprise d'une Juridiction contractante tire de l'autre Juridiction contractante lorsque :

- la Juridiction contractante dont l'entreprise est résidente considère ce revenu comme étant attribuable à un établissement stable de cette entreprise situé dans une juridiction tierce et exempte d'impôt les bénéfices de cet établissement stable, et que
- l'impôt perçu dans la juridiction tierce au titre de cet élément de revenu est inférieur à 60 pour cent de l'impôt qui serait dû dans la Juridiction contractante dont l'entreprise est résidente si cet établissement stable y était situé.

Le paragraphe 2 prévoit une exception pour les revenus liés à l'exercice effectif d'une activité d'entreprise par l'intermédiaire de l'établissement stable (l'activité consistant à réaliser, gérer ou simplement détenir des placements pour le compte de l'entreprise ne satisfait pas à cette condition, sauf s'il s'agit d'activités bancaires, d'assurance ou d'activités portant sur des valeurs mobilières exercées respectivement par une banque, une compagnie d'assurance ou un opérateur sur titres agréé).

Le paragraphe 3 prévoit que, lorsque les avantages prévus par une Convention fiscale couverte sont refusés à un résident d'une Juridiction contractante en vertu du paragraphe 1, l'autorité compétente de l'autre Juridiction contractante peut néanmoins accorder ces avantages en réponse à une demande de ce résident si elle considère que l'octroi de ces avantages est justifié

au regard des raisons pour lesquelles le résident n'a pas satisfait aux conditions des paragraphes 1 et 2. Cette autorité compétente doit consulter l'autorité compétente de l'autre Juridiction contractante avant d'accepter ou de rejeter la demande.

Paragraphe 4 (clause de compatibilité)

Le paragraphe 4 prévoit que les dispositions des paragraphes 1 à 3 remplacent les dispositions existantes d'une Convention fiscale couverte qui refusent ou limitent les avantages octroyés à une entreprise d'une Juridiction contractante au titre d'un élément de revenu provenant de l'autre Juridiction contractante et attribuable à un établissement stable de cette entreprise situé dans une juridiction tierce, ou que ces paragraphes 1 à 3 sont ajoutés aux Conventions fiscales couvertes qui ne contiennent pas de telles dispositions.

Paragraphe 5 (réserves)

La disposition des paragraphes 1 à 3 n'est pas requise pour satisfaire à une norme minimale. Les Parties peuvent dès lors se réserver le droit de ne pas appliquer l'article 10 à l'ensemble de leurs Conventions fiscales couvertes. Elles peuvent également se réserver le droit de ne pas appliquer l'article 10 à leurs Conventions fiscales couvertes qui contiennent déjà des dispositions analogues ou, au contraire, d'appliquer cet article uniquement à leurs Conventions fiscales couvertes qui contiennent déjà de telles dispositions.

Paragraphe 6 (notifications)

Une disposition existante d'une Convention fiscale couverte sera remplacée par les dispositions des paragraphes 1 à 3 lorsque les deux Juridictions contractantes auront identifié cette disposition existante dans leurs notifications au Dépositaire. Dans les autres cas (sauf si une des Juridictions contractantes a émis une réserve), les paragraphes 1 à 3 prévaudront sur les dispositions des Conventions fiscales couvertes dans la mesure où ces dispositions sont incompatibles.

Position de la Belgique

Conformément au paragraphe 5, a) la Belgique s'est réservé le droit de ne pas appliquer l'article 10 à ses Conventions fiscales couvertes. En effet, en faisant dépendre l'octroi des avantages conventionnels d'une comparaison entre l'impôt subi par l'élément de revenu concerné dans la juridiction tierce où est situé l'établissement stable et l'impôt qu'aurait subi ce même élément de revenu dans la Juridiction de résidence de l'entreprise, cette disposition est défavorable aux entreprises résidentes de pays qui, comme la Belgique, ont un taux d'impôt des sociétés élevé. On notera par ailleurs que plus de deux tiers des Signataires de la Convention ont émis une réserve à l'égard de cet article.

Article 11 (Application des conventions fiscales pour limiter le droit d'une Partie d'imposer ses propres résidents)

Les paragraphes 61 à 63 du rapport sur l'Action 6 concluent qu'une clause dite « de sauvegarde » doit être ajoutée à l'article 1 du Modèle OCDE afin de confirmer le principe (déjà énoncé, dans la version 2014 du Modèle, notamment aux paragraphes 6.1 et 23 des Commentaires sur l'article 1) selon lequel les dispositions des conventions fiscales ne limitent

pas le droit d'un Etat contractant d'imposer ses propres résidents, à l'exception de celles qui sont manifestement destinées à s'appliquer à ces résidents, comme les règles relatives à l'élimination de la double imposition. Un nouveau paragraphe 3 a donc été inséré dans l'article 1 du Modèle OCDE 2017.

Paragraphe 1

Le paragraphe 1 contient une clause de sauvegarde inspirée de ce nouvel article 1, paragraphe 3 du Modèle OCDE. Cette clause stipule qu'une Convention fiscale couverte n'affecte pas l'imposition par une Juridiction contractante de ses propres résidents, sauf en ce qui concerne les avantages accordés au titre de certaines dispositions spécifiquement énumérées.

Les alinéas a) à g) du paragraphe 1 reprennent les exceptions prévues dans le Modèle OCDE en remplaçant les références aux dispositions du Modèle par une description de ces dispositions, qui est basée sur le paragraphe 26.19 des Commentaires sur l'article 1 du Modèle OCDE qui figure dans le rapport sur l'Action 6 (et au paragraphe 19 des Commentaires sur l'article 1 du Modèle OCDE 2017). Constituent donc des exceptions, les dispositions des Conventions fiscales couvertes analogues aux dispositions suivantes du Modèle OCDE :

a) le paragraphe 3 de l'article 7 (Bénéfices des entreprises) et le paragraphe 2 de l'article 9 (Entreprises associées);
b) l'article 19 (Fonctions publiques);
c) l'article 20 (Etudiants);
d) l'article 23A (Méthode d'exemption) et l'article 23B (Méthode d'imputation);
e) l'article 24 (Non-discrimination);
f) l'article 25 (Procédure amiable); et
g) l'article 28 (Membres des missions diplomatiques et postes consulaires).

Par ailleurs, les alinéas h) à j) prévoient des exceptions supplémentaires afin de couvrir les autres dispositions affectant le pouvoir d'imposition de la Juridiction de résidence qui figurent dans les conventions fiscales existantes. Les alinéas h) et i) visent les dispositions qui prévoient que les pensions ou certaines autres sommes payées à un résident d'une Juridiction contractante sont exclusivement imposables dans l'autre Juridiction contractante (soit parce que ces sommes sont payées en exécution de la législation en matière de sécurité sociale de cette autre Juridiction, soit parce qu'elles proviennent de cette autre Juridiction). L'alinéa j) couvre plus largement les dispositions qui limitent expressément le droit d'une juridiction d'imposer ses propres résidents ou qui prévoient expressément qu'une juridiction d'où provient un élément de revenu a le droit exclusif d'imposer cet élément de revenu. Comme indiqué au paragraphe 150 de la Note explicative, cet alinéa couvrirait, par exemple, des dispositions qui octroient des déductions pour les cotisations versées par un résident d'une Juridiction contractante à un régime de retraite de l'autre Juridiction contractante aux fins du calcul du revenu dans la première juridiction contractante.

Paragraphe 2 (clause de compatibilité)

Le paragraphe 2 précise que les dispositions du paragraphe 1 remplaceraient les dispositions existantes d'une Convention fiscale couverte prévoyant que cette Convention fiscale couverte n'affecte pas le droit d'une Juridiction contractante d'imposer ses résidents, ou seraient ajoutées aux Conventions fiscales couvertes ne contenant pas de telles dispositions.

Paragraphe 3 (réserves)

Une clause de sauvegarde n'étant pas requise pour satisfaire à une norme minimale, l'alinéa a) permet aux Parties de ne pas appliquer l'intégralité de l'article 11. L'alinéa b) permet, en outre, aux Parties de conserver leurs clauses de sauvegarde existantes.

Paragraphe 4 (notifications)

Le paragraphe 4 stipule qu'une disposition existante d'une Convention fiscale couverte sera remplacée par la clause de sauvegarde du paragraphe 1 lorsque les deux Juridictions contractantes auront identifié cette disposition dans leurs notifications relatives à l'article 11. Dans les autres cas (sauf si une des Juridictions contractantes a émis une réserve), les dispositions du paragraphe 1 prévaudront sur les dispositions des Conventions fiscales couvertes dans la mesure où ces dispositions sont incompatibles.

Position de la Belgique

La Belgique n'a émis aucune réserve en ce qui concerne l'article 11. La clause de sauvegarde qui figure au paragraphe 1 de cet article permet de clarifier expressément que la plupart des dispositions des conventions fiscales inspirées du Modèle OCDE n'affectent pas l'imposition par un Etat contractant de ses propres résidents et ne font donc pas obstacle à l'application des mesures anti-abus de droit interne qu'un Etat applique à ses propres résidents (comme, par exemple une législation CFC relative aux sociétés étrangères contrôlées ou la taxe « caïman » belge). Comme indiqué ci-avant, cette disposition ne fait que confirmer les principes énoncés dans divers paragraphes des Commentaires du Modèle OCDE. Jusqu'en 2017, la Belgique avait formulé plusieurs observations indiquant un désaccord avec ces principes. Elle a retiré ces observations suite aux travaux menés dans le cadre de l'Action 6 du Plan BEPS (tout comme les quelques autres pays qui avaient émis des observations analogues). Tous les pays membres de l'OCDE se rallient donc à ces principes.

Actuellement, seule la convention conclue en 2006 avec les Etats-Unis (qui n'ont pas signé la Convention) contient une clause de sauvegarde analogue à celle du Modèle OCDE. Une vingtaine de conventions anciennes conclues par la Belgique contiennent des dispositions prévoyant que la convention ne peut être interprétée comme limitant le droit de la Belgique d'imposer une société résidente de la Belgique en cas de rachat de ses propres actions ou parts ou à l'occasion du partage de son avoir social. Ces dispositions devraient être remplacées par la clause des paragraphes 1 à 3 dans la mesure où les partenaires concernés de la Belgique auront également accepté l'application de l'article 11. Toutefois, environ deux tiers des Signataires se sont réservé le droit de ne pas appliquer cet article. Compte tenu des positions exprimées par nos partenaires lors de la signature, la clause de sauvegarde de l'article 11 serait insérée dans une quinzaine de conventions conclues par la Belgique.

Partie IV. Mesures visant à éviter le statut d'établissement stable

Le rapport sur l'Action 7 (« Empêcher les mesures visant à éviter artificiellement le statut d'établissement stable »)[14] a apporté plusieurs modifications à la définition de l'établissement

[14] Tous les rapports issus du Projet BEPS peuvent être consultés sur le site de l'OCDE (http://www.oecd.org/fr/fiscalite/beps/actions-beps.htm).

stable qui figure à l'article 5 du modèle OCDE. La partie IV de la Convention contient quatre articles issus des travaux sur l'Action 7. Comme indiqué au paragraphe 156 de la Note explicative, ces articles visent à modifier les conventions fiscales existantes pour répondre aux mesures qui permettent d'éviter artificiellement le statut d'établissement stable au moyen: (i) des accords de commissionnaire et des stratégies similaires (article 12); (ii) des exceptions dont bénéficient des activités spécifiques (article 13); et (iii) du fractionnement de contrats (article 14). L'article 15 contient la définition de l'expression « étroitement liée à une entreprise » qui est utilisée aux articles 12 à 14.

Article 12 (Mesures visant à éviter artificiellement le statut d'établissement stable par des accords de commissionnaire et autres stratégies similaires)

Les travaux sur l'Action 7 ont abouti à des modifications des paragraphes 5 et 6 de l'article 5 du Modèle OCDE, qui définissent les circonstances dans lesquelles les activités qu'une personne exerce dans un Etat contractant pour le compte d'une entreprise sont constitutives d'un établissement stable dans le chef de cette entreprise alors même que cette entreprise ne dispose pas d'une installation fixe d'affaires dans l'Etat concerné. Ces modifications ciblent les stratégies mises en œuvre pour éviter le statut d'établissement stable en recourant à des accords de commissionnaire et à des stratégies similaires, c'est-à-dire, comme mentionné au paragraphe 7 du rapport sur l'Action 7, « *des situations dans lesquelles des contrats qui, dans les faits, sont négociés dans un Etat ne sont pas formellement conclus dans cet Etat parce qu'ils sont complétés ou autorisés à l'étranger, ou dans lesquelles la personne qui est ordinairement habilitée à conclure des contrats constitue un « agent indépendant » auquel s'applique l'exception prévue par l'article 5(6), même si elle est étroitement liée à l'entreprise pour le compte de laquelle elle agit* ».

Le paragraphe 5 du Modèle OCDE a donc été modifié de manière à viser non seulement la personne qui conclut habituellement des contrats au nom de l'entreprise mais également celle qui « *joue habituellement le rôle principal menant à la conclusion de contrats qui, de façon routinière, sont conclus sans modification importante par l'entreprise* ». Par ailleurs, la disposition ne vise plus seulement les contrats conclus *« au nom de l'entreprise »* mais aussi les contrats *« pour le transfert de la propriété de biens, ou pour la concession du droit d'utiliser des biens, appartenant à cette entreprise ou que l'entreprise a le droit d'utiliser* » ou « *pour la fourniture de services par cette entreprise* ». En outre, le paragraphe 6 exclut désormais qu'une personne puisse être considérée comme indépendante si « *elle agit exclusivement ou presque exclusivement pour le compte d'une ou de plusieurs entreprises auxquelles elle est étroitement liée* ».

L'article 12 de la Convention permet d'intégrer ces modifications dans les conventions fiscales existantes.

Paragraphes 1 et 2

Les paragraphes 1 et 2 reproduisent les paragraphes 5 et 6 de l'article 5 du Modèle OCDE, tels que modifiés par le rapport sur l'Action 7, sous réserve de quelques modifications destinées à tenir compte du caractère multilatéral de la Convention.

En vertu du paragraphe 1, lorsqu'une personne agit dans une Juridiction contractante pour le compte d'une entreprise, cette entreprise est considérée comme ayant un établissement stable

dans cette Juridiction si cette personne conclut habituellement des contrats ou joue habituellement le rôle principal menant à la conclusion de contrats qui, de façon routinière, sont conclus sans modification importante par l'entreprise, et si ces contrats sont, soit au nom de l'entreprise, soit pour le transfert de la propriété de biens ou pour la concession du droit d'utiliser des biens appartenant à l'entreprise ou que l'entreprise a le droit d'utiliser, soit pour la prestation de services par cette entreprise. L'entreprise n'est toutefois pas considérée comme ayant un établissement stable lorsque la personne agit dans le cadre ordinaire d'une activité d'agent indépendant au sens du paragraphe 2 (voir ci-après) ou lorsqu'elle exerce uniquement certaines activités.

Le paragraphe 2 prévoit que le paragraphe 1 ne s'applique pas lorsque la personne qui agit dans une Juridiction contractante pour le compte d'une entreprise de l'autre Juridiction contractante exerce dans la première Juridiction une activité d'entreprise comme agent indépendant et qu'elle agit pour l'entreprise dans le cadre ordinaire de cette activité. Le paragraphe 2 stipule également qu'une personne qui agit exclusivement ou presque exclusivement pour le compte d'une ou plusieurs entreprises auxquelles elle est étroitement liée n'est pas considérée comme un agent indépendant en ce qui concerne chacune de ces entreprises. Comme mentionné ci-avant, la notion de personne « étroitement liée » est définie à l'article 15.

Paragraphe 3 (clause de compatibilité)

L'alinéa a) stipule que le paragraphe 1 remplace les dispositions d'une Convention fiscale couverte qui décrivent les conditions dans lesquelles une entreprise doit être considérée comme ayant un « établissement stable-agent dépendant » dans la mesure où ces dispositions traitent de la situation dans laquelle cette personne dispose de pouvoirs qu'elle exerce habituellement lui permettant de conclure des contrats au nom de l'entreprise (ou pour le compte de l'entreprise ou autres expressions analogues).

L'alinéa b) stipule que le paragraphe 2 remplacerait les dispositions d'une Convention fiscale couverte qui, comme l'article 5, paragraphe 6 du Modèle OCDE 2014 (ou du Modèle standard belge) prévoient qu'une entreprise n'est pas considérée comme ayant un établissement stable dans une Juridiction contractante pour une activité qu'un agent jouissant d'un statut indépendant exerce pour cette entreprise.

Paragraphe 4 (réserves)

Etant donné que les dispositions issues du rapport sur l'Action 7 ne sont pas requises pour satisfaire à une norme minimale, une Partie peut se réserver le droit de ne pas appliquer l'intégralité de l'article 12 à ses Conventions fiscales couvertes. Aucune autre réserve n'est autorisée.

Paragraphes 5 et 6 (notifications)

Le paragraphe 1 comme le paragraphe 2 s'appliqueront à une disposition d'une Convention fiscale couverte lorsque les deux Juridictions contractantes auront identifié cette disposition dans leurs notifications au Dépositaire.

Position de la Belgique

Lorsqu'elle a signé la Convention en juin 2017, la Belgique avait émis une réserve (d'examen) à l'égard de l'article 12. Le gouvernement a finalement décidé de ne pas maintenir cette réserve. La définition élargie de l'établissement stable « personnel » devrait donc être intégrée dans les Conventions fiscales couvertes de la Belgique, dans la mesure toutefois où les partenaires de la Belgique n'émettent pas non plus de réserve.

Lors de la signature de la Convention, plus de la moitié des Signataires ont émis une réserve à l'égard de l'article 12. Compte tenu des réserves exprimées par nos partenaires, environ 25 des conventions notifiées par la Belgique seraient modifiées par cet article. On notera également que la nouvelle convention conclue en 2016 avec le Japon reprend également les paragraphes 5 et 6 de l'article 5 du Modèle OCDE, tels que modifiés par l'Action 7 du Plan BEPS.

Article 13 (Mesures visant à éviter artificiellement le statut d'établissement stable par le recours aux exceptions dont bénéficient des activités spécifiques)

L'article 5, paragraphe 4 du Modèle OCDE prévoit que, nonobstant les dispositions précédentes de cet article, une installation fixe d'affaires ne constitue pas un établissement stable pour une entreprise lorsque cette installation est utilisée aux seules fins d'exercer, pour cette entreprise, les activités énumérées dans ce paragraphe.

Les travaux menés dans le cadre de l'Action 7 ont modifié cette disposition du Modèle OCDE afin de stipuler expressément que les exceptions qu'elle prévoit ne sont applicables que si les activités qui y sont énumérées revêtent un caractère préparatoire ou auxiliaire. Cependant, comme indiqué au paragraphe 169 de la Note explicative, *« le paragraphe 30.1 des Commentaires sur l'article 5 (voir [les pages 35 et 36] du rapport sur l'Action 7) indique que certains Etats considèrent que certaines des activités énumérées à l'article 5(4) de la version 2014 du Modèle de convention fiscale de l'OCDE revêtent intrinsèquement un caractère préparatoire ou auxiliaire et que, afin d'augmenter la prévisibilité pour les administrations fiscales et les contribuables, il n'est pas nécessaire de prévoir expressément que les activités visées revêtent un caractère préparatoire ou auxiliaire. Ces Etats considèrent que l'inclusion d'une règle anti-fragmentation permet de cibler l'usage inapproprié des exceptions dont bénéficient des activités spécifiques. Une disposition alternative qui reflète ce point de vue est donc inclue au paragraphe 30.1.* »

L'article 13 de la Convention permet aux Parties d'inclure dans leurs conventions fiscales couvertes les deux versions de l'article 5, paragraphe 4 du Modèle OCDE 2017 ainsi que la règle anti-fragmentation issues du rapport sur l'Action 7.

Paragraphe 1

Le paragraphe 1 permet aux Parties de choisir d'appliquer à leurs Conventions fiscales couvertes l'une ou l'autre des versions décrites ci-avant de l'article 5, paragraphe 4 du Modèle OCDE 2017. Il permet également à une Partie de n'appliquer aucune de ces deux options.

Paragraphe 2 – Option A

La disposition du paragraphe 2 correspond à celle qui figure à l'article 5, paragraphe 4 du Modèle OCDE 2017. Les exceptions prévues par cette disposition ne s'appliquent aux activités spécifiquement énumérées que si celles-ci revêtent un caractère préparatoire ou auxiliaire.

Comme indiqué au paragraphe 171 de la Note explicative, le paragraphe 2 est rédigé de façon à appliquer les principes contenus dans le nouveau texte du Modèle OCDE aux diverses activités énumérées dans les dispositions analogues des Conventions fiscales couvertes plutôt qu'à remplacer celles-ci par la liste d'activités spécifiques contenue dans le Modèle OCDE (qui n'a pas été modifiée). Les exceptions mentionnées dans les Conventions fiscales couvertes seraient donc préservées mais en étant soumises à la condition que les activités visées revêtent un caractère préparatoire ou auxiliaire.

Paragraphe 3 – Option B

Le paragraphe 3 est inspiré de la disposition alternative qui figure au paragraphe 30.1 des Commentaires inclus dans le rapport sur l'Action 7, ainsi qu'au paragraphe 78 des Commentaires sur l'article 5 de la version du Modèle OCDE 2017.

L'application du paragraphe 3 aurait pour effet de préserver les exceptions prévues par les Conventions fiscales couvertes tout en garantissant que ces exceptions s'appliquent indépendamment du fait que l'activité revête ou non un caractère préparatoire ou auxiliaire. (Les dispositions existantes d'une Convention fiscale couverte qui subordonneraient expressément l'application d'une exception au fait que l'activité visée revête un caractère préparatoire ou auxiliaire ne seraient toutefois pas modifiées en vertu de l'alinéa a).)

Paragraphe 4 (Règle anti-fragmentation)

Le paragraphe 4 reproduit le nouvel article 5, paragraphe 4.1 du Modèle OCDE, qui figure au paragraphe 15 du rapport sur l'Action 7, sous réserve de quelques modifications destinées à tenir compte du caractère multilatéral de la Convention. Comme expliqué aux paragraphes 14 et 15 du rapport, cette disposition vise à empêcher une entreprise de fragmenter ses activités entre plusieurs installations fixes d'affaires dans le but d'éviter d'avoir un établissement stable dans un Etat et vise aussi les situations où des activités sont fragmentées entre deux (ou plusieurs) entreprises étroitement liées.

En vertu de cette règle anti-fragmentation, les exceptions prévues par des dispositions analogues à l'article 5, paragraphe 4 du Modèle OCDE ne s'appliquent pas à une installation fixe d'affaires utilisée par une entreprise si la même entreprise exerce des activités dans une autre installation située dans la même Juridiction contractante ou si une entreprise étroitement liée exerce des activités dans la même installation ou dans une autre installation située dans la même Juridiction contractante et si

a) une de ces installations constitue un établissement stable pour l'entreprise ou l'entreprise étroitement liée, ou
b) l'ensemble des activités menées par l'entreprise ou les entreprises étroitement liées dans les deux installations, ou par les entreprises étroitement liées dans la même installation, ne revêt pas un caractère préparatoire ou auxiliaire.

Pour que cette règle soit applicable, il faut en outre que les activités concernées constituent des fonctions complémentaires faisant partie d'un ensemble cohérent d'activités d'entreprise.

Paragraphe 5 (Clause de compatibilité)

L'alinéa a) prévoit que le paragraphe 2 ou 3 (l'Option A ou l'Option B) s'applique à la place des parties de dispositions d'une Convention fiscale couverte qui, comme l'article 5, paragraphe 4 du Modèle OCDE 2014 (ou du Modèle standard belge), énumèrent des activités spécifiques dont l'exercice est considéré comme ne constituant pas un établissement stable bien que ces activités soient exercées par l'intermédiaire d'une installation fixe d'affaires.

L'alinéa b) prévoit que la règle anti-fragmentation du paragraphe 4 s'applique aux dispositions d'une Convention fiscale couverte qui sont analogues à l'article 5, paragraphe 4 du Modèle OCDE 2014 (éventuellement modifiées par le paragraphe 2 ou 3).

Paragraphe 6 (Réserves)

Etant donné que les dispositions de l'article 13 ne sont pas requises pour satisfaire à une norme minimale, une Partie peut se réserver le droit de ne pas appliquer l'intégralité de l'article 13 (en vertu de l'alinéa a)) ou la règle anti-fragmentation du paragraphe 4 (en vertu de l'alinéa c)) à l'ensemble de ses Conventions fiscales couvertes. Une Partie qui choisit d'appliquer l'Option A peut en outre (en vertu de l'alinéa b)) se réserver le droit de conserver les clauses de ses Conventions fiscales couvertes qui prévoient déjà expressément que les exceptions qu'elles prévoient s'appliquent uniquement si les activités visées revêtent un caractère préparatoire ou auxiliaire.

Paragraphes 7 et 8 (Notifications)

Conformément au paragraphe 7, l'Option A ou B ne s'appliquera à une disposition d'une Convention fiscale couverte que si les deux Juridictions contractantes ont choisi la même option et ont identifié cette disposition dans leurs notifications au Dépositaire. De même, le paragraphe 8 stipule que la règle anti-fragmentation ne s'appliquera à une disposition d'une Convention fiscale couverte que si les deux Juridictions contractantes ont inclus cette disposition dans leurs notifications.

Position de la Belgique

La Belgique a choisi l'Option B et n'a pas émis de réserve à l'égard de la règle anti-fragmentation du paragraphe 4.

La Belgique fait, en effet, partie des pays qui considèrent qu'une règle anti-fragmentation, telle que celle qui figure au nouveau paragraphe 4.1 de l'article 5 du Modèle OCDE, constitue le moyen le plus approprié de lutter contre les abus qui visent à bénéficier indûment des exceptions au statut d'établissement stable prévues pour certaines activités spécifiques. Elle estime que, dès lors qu'une telle règle anti-fragmentation est applicable, il n'est pas nécessaire de vérifier, comme le prévoit l'Option A, que chacune des activités spécifiquement mentionnées dans une disposition analogue au paragraphe 4 de l'article 5 du Modèle OCDE, ou du Modèle standard belge, revêt bien un caractère préparatoire ou auxiliaire lorsqu'une telle activité (par exemple, le fait d'entreposer des marchandises appartenant à l'entreprise aux seules fins de transformation par une autre entreprise) est la seule activité exercée dans une installation fixe d'affaires.

Comme indiqué ci-avant, l'Option B correspond à la disposition alternative qui figure au paragraphe 78 des Commentaires sur l'article 5 du Modèle OCDE 2017, à l'intention des juridictions qui partagent la position exprimée au paragraphe précédent. Sur le fond, cette disposition ne diffère pas du paragraphe 4 de l'article 5 du Modèle OCDE avant sa modification par le rapport sur l'Action 7. Sa formulation a simplement été adaptée de manière à clarifier que les activités spécifiquement mentionnées aux alinéas a) à d) de ce paragraphe sont automatiquement considérées comme ne constituant pas un établissement stable, sans qu'il faille examiner si elles ont bien un caractère préparatoire ou auxiliaire. Ceci ne fait que confirmer la manière dont la Belgique interprète déjà la disposition du modèle OCDE 2014.

Compte tenu des positions exprimées par les partenaires de la Belgique lors de la signature de la Convention, la règle anti-fragmentation devrait être insérée dans une trentaine des conventions notifiées par la Belgique. Par contre, l'Option B ne s'appliquerait qu'à moins de dix conventions.

Article 14 – (Fractionnement de contrats)

Le rapport sur l'Action 7 a introduit dans les Commentaires sur l'article 5 du Modèle OCDE une disposition visant les abus qui consistent pour certaines entreprises à fractionner des contrats afin d'éviter artificiellement de dépasser le seuil de douze mois en-deçà duquel, conformément à l'article 5, paragraphe 3 du Modèle OCDE, un chantier de construction ou de montage ne constitue pas un établissement stable. La disposition qui figurait à la page 40 du rapport sur l'Action 7 a été intégrée au paragraphe 52 des Commentaires sur l'article 5 du Modèle OCDE 2017 après avoir été finalisée par le Groupe de travail n° 1 de l'OCDE. L'article 14 de la Convention permet la mise en œuvre de cette disposition.

Le paragraphe 17 du rapport sur l'Action 7 mentionne toutefois que la Règle du critère des objets principaux qui résulte des travaux sur l'Action 6 (voir ci-avant la partie du présent exposé relative à l'article 7) permettra de répondre aux préoccupations de BEPS liées au fractionnement abusif de contrats et que la disposition incluse dans les Commentaires est destinée à être utilisée dans les conventions qui ne contiennent pas la Règle du critère des objets principaux ou comme disposition supplémentaire par les pays spécifiquement préoccupés par la question du fractionnement des contrats et dont le droit interne ne contient pas de mesure permettant de traiter ce type d'abus.

Paragraphe 1

La disposition qui figure dans les Commentaires du Modèle OCDE prévoit que :

- lorsqu'une entreprise d'un Etat contractant exerce des activités dans l'autre Etat contractant à un endroit qui constitue un chantier de construction ou de montage et que ces activités sont exercées pendant une ou des périodes qui, au total, dépassent 30 jours sans dépasser douze mois, et que
- des activités connexes sont exercées sur le même chantier, pendant des périodes différentes de plus de 30 jours chacune, par une ou plusieurs entreprises étroitement liées à la première entreprise,

ces différentes périodes sont cumulées afin de déterminer si la durée de douze mois en deçà de laquelle un chantier ne constitue pas un établissement stable est dépassée.

Le paragraphe 1 est inspiré de cette disposition mais, comme indiqué au paragraphe 184 de la Note explicative, celle-ci a été adaptée afin de prendre en compte les dispositions des conventions existantes qui prévoient d'autres seuils que douze mois et celles qui définissent différemment les activités et endroits couverts ou qui couvrent d'autres projets spécifiques.

Paragraphe 2 (clause de compatibilité)

Le paragraphe 2 prévoit que la règle du paragraphe 1 s'applique à la place, ou en l'absence, de dispositions d'une Convention fiscale couverte qui portent sur le fractionnement de contrats en vue d'éviter de dépasser une période (ou des périodes) de temps relative à l'existence d'un établissement stable pour des projets ou des activités spécifiques visés au paragraphe 1.

Paragraphe 3 (réserves)

Etant donné qu'une règle visant le fractionnement de contrats n'est pas requise pour satisfaire à une norme minimale, une Partie peut se réserver le droit de ne pas appliquer l'intégralité de l'article 14 à ses Conventions fiscales couvertes (en vertu de l'alinéa a)) ou seulement aux dispositions de ses Conventions fiscales couvertes relatives à l'exploration ou l'exploitation de ressources naturelles (en vertu de l'alinéa b)).

Paragraphe 4 (notifications)

La règle anti-fractionnement du paragraphe 1 remplacera une disposition d'une Convention fiscale couverte lorsque les deux Juridictions contractantes auront identifié cette disposition dans leurs notifications au Dépositaire. Dans les autres cas (sauf si une des Juridictions contractantes a émis une réserve), la disposition du paragraphe 1 prévaudra sur les dispositions de la Convention fiscale couverte dans la mesure où ces dispositions sont incompatibles.

Position de la Belgique

Comme indiqué ci-avant, il ressort du rapport sur l'Action 7 qu'une disposition visant le fractionnement de contrats n'est pas nécessaire lorsqu'une convention contient la règle du critère des objets principaux résultant des travaux sur l'Action 6. Or, comme indiqué dans la partie du présent exposé relative à l'article 7 de la Convention, cette règle du critère des objets principaux devrait être insérée dans les Conventions fiscales couvertes de la Belgique. L'article 229, paragraphe 2/2 du Code des impôts sur les revenus contient également une disposition visant spécifiquement ce type d'abus. De plus, contrairement à la disposition du CIR 92 qui permet au contribuable de démontrer que l'exercice d'activités similaires par des entreprises liées n'avait pas pour motif d'éviter l'existence d'un établissement stable, la disposition du paragraphe 1 de l'article 14 de la Convention s'applique de manière automatique à toutes les situations, abusives ou non, où des activités connexes sont exercées au même endroit par des entreprises étroitement liées.

Compte tenu de ce qui précède, la Belgique s'est réservé le droit de ne pas appliquer l'article 14 à ses Conventions fiscales couvertes.

Article 15 – Définition d'une personne étroitement liée à une entreprise

Paragraphe 1

Le paragraphe 1 décrit les conditions auxquelles une personne est considérée comme « étroitement liée » à une entreprise aux fins des articles 12, 13 et 14. Cette définition est inspirée de celle qui figure aux pages 16 et 17 du rapport sur l'Action 7 et à l'article 5, paragraphe 8 du Modèle OCDE 2017.

Une personne est « étroitement liée » à une entreprise si, compte tenu de l'ensemble des faits et circonstances pertinents, l'une est sous le contrôle de l'autre ou toutes deux sont sous le contrôle des mêmes personnes ou entreprises. Dans tous les cas, une personne est considérée comme étroitement liée à une entreprise si l'une détient directement ou indirectement plus de 50 pour cent des droits ou participations effectifs dans l'autre (ou, dans le cas d'une société, plus de 50 pour cent du total des droits de vote et de la valeur des actions de la société ou des droits ou participations effectifs dans les capitaux propres de la société), ou si une autre personne détient directement ou indirectement plus de 50 pour cent des droits ou participations effectifs (ou, dans le cas d'une société, plus de 50 pour cent du total des droits de vote et de la valeur des actions de la société ou des droits ou participations effectifs dans les capitaux propres de la société) dans la personne et l'entreprise.

Paragraphe 2 (réserves)

Cette définition étant censée s'appliquer aux dispositions existantes modifiées par l'article 12, paragraphe 2, l'article 13, paragraphe 4, et l'article 14, seules les Parties qui se sont réservé le droit de n'appliquer aucune de ces dispositions peuvent se réserver le droit de ne pas appliquer l'article 15.

Position de la Belgique

La Belgique n'a pas émis de réserve à l'égard de l'article 12, paragraphe 2 (nouvelle disposition relative aux agents indépendants) et de l'article 13, paragraphe 4 (règle anti-fragmentation). Conformément à l'article 15, paragraphe 2, elle n'a donc pas formulé de réserve à l'égard de l'article 15.

Partie V. Améliorer le règlement des différends

Dans le cadre de l'adoption du rapport sur l'Action 14 du Plan BEPS (« Accroître l'efficacité des mécanismes de règlement des différends »)[15], les Etats et juridictions participant aux travaux se sont engagés à respecter une norme minimale, complétée par une série de bonnes pratiques que les participants sont encouragés à adopter. Certains éléments de la norme minimale, ainsi qu'une de ces bonnes pratiques, peuvent être mis en œuvre en insérant des dispositions spécifiques dans les conventions fiscales. La partie V de la Convention permet d'insérer ces dispositions dans les Conventions fiscales couvertes.

Article 16 – Procédure amiable

L'élément 1.1 de la norme minimale de l'Action 14 (page 13 du rapport) prévoit que les juridictions doivent insérer dans leurs conventions fiscales l'article 25, paragraphes 1 à 3 du

[15] Tous les rapports issus du Projet BEPS peuvent être consultés sur le site de l'OCDE (http://www.oecd.org/fr/fiscalite/beps/actions-beps.htm).

Modèle OCDE, tel qu'interprété dans les Commentaires de ce Modèle et en tenant compte des modifications de ces paragraphes permises par les éléments 3.1 et 3.3 de la norme minimale de l'Action 14 (voir ci-après). L'article 16 de la Convention permet aux Parties de satisfaire à cet élément de la norme minimale.

La structure de l'article 16 est la suivante :

- les paragraphes 1 à 3 reproduisent les paragraphes 1 à 3 de l'article 25 du Modèle OCDE sous réserve de quelques modifications destinées à aligner la terminologie sur celle employée dans la Convention (comme indiqué au paragraphe 194 de la Note explicative);
- le paragraphe 4 est une clause de compatibilité, qui décrit l'interaction entre chacune des dispositions des paragraphes 1 à 3 et les dispositions des Conventions fiscales couvertes;
- le paragraphe 5 décrit les réserves autorisées;
- le paragraphe 6 prévoit les notifications que les Parties doivent formuler pour clarifier la manière dont les Conventions fiscales couvertes seront modifiées par l'article 16.

Le fonctionnement de l'article 16 en ce qui concerne chacune des dispositions des paragraphes 1 à 3 est décrit ci-après.

1ère phrase du paragraphe 1

Cette disposition correspond à la 1ère phrase de l'article 25, paragraphe 1 du Modèle OCDE, telle que modifiée par le rapport sur l'Action 14 afin de refléter l'obligation imposée par l'élément 3.1 de la norme minimale de permettre aux contribuables de soumettre un cas à l'autorité compétente de l'une ou l'autre des Juridictions contractantes. (Avant cette modification, le Modèle OCDE prévoyait qu'un cas devait être soumis à l'autorité compétente de l'Etat de résidence, ou de l'Etat dont le contribuable possède la nationalité si le cas relève de l'article relatif à la non-discrimination.)

Le paragraphe 4, a), i) prévoit que cette disposition s'appliquerait à la place (ou en l'absence) de dispositions d'une Convention fiscale couverte analogues à la première phrase de l'article 25, paragraphe 1 du Modèle OCDE avant sa modification par le rapport sur l'Action 14.

Conformément à l'élément 3.1 de la norme minimale (p. 57 du rapport final sur l'Action 14), le paragraphe 5, a) autorise une Partie à se réserver le droit de ne pas apporter cette modification à ses Conventions fiscales couvertes. Toutefois, une Partie qui formule cette réserve garantit que, aux fins de chacune de ses Conventions fiscales couvertes, un contribuable pourra saisir l'autorité compétente de la Juridiction contractante dont il est un résident (ou dont il possède la nationalité s'il est question d'une discrimination fondée sur la nationalité) et son autorité compétente doit mettre en place un processus bilatéral de notification ou de consultation avec l'autorité compétente de l'autre Juridiction contractante pour les cas où l'autorité compétente à laquelle un cas est soumis estime que la réclamation du contribuable est non fondée.

Le paragraphe 6, a) stipule qu'une disposition d'une Convention fiscale couverte sera remplacée par la première phrase du paragraphe 1 lorsque les deux Juridictions contractantes auront identifié cette disposition dans leurs notifications au Dépositaire. Dans les autres cas (sauf si une des Juridictions contractantes émet la réserve visée ci-avant), la première phrase du paragraphe 1 prévaudra sur les dispositions existantes de la Convention fiscale couverte dans la mesure où ces dispositions sont incompatibles.

2ème phrase du paragraphe 1

Cette disposition correspond à la 2ème phrase de l'article 25, paragraphe 1 du Modèle OCDE. Elle prévoit qu'un 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 fiscale couverte.

Le paragraphe 4, a), ii) stipule que cette phrase remplacerait les dispositions d'une Convention fiscale couverte qui prévoient un délai inférieur à trois ans, ou serait ajoutée aux Conventions fiscales couvertes qui ne prévoient pas de délai spécifique pour soumettre un cas.

Le paragraphe 5, b) permet à une Partie de se réserver le droit de ne pas appliquer la deuxième phrase du paragraphe 1 à ses Conventions fiscales couvertes qui ne prévoient pas de délai spécifique pour soumettre un cas de procédure amiable, à condition que cette Partie garantisse que, même en l'absence d'une telle disposition, les contribuables disposeront d'un délai d'au moins trois ans pour soumettre un cas. (Aucun des Signataires actuels de la Convention n'a émis cette réserve.)

Le paragraphe 6, b) stipule que les Parties qui n'émettent pas cette réserve doivent notifier au Dépositaire (i) la liste de leurs Conventions fiscales couvertes qui prévoient un délai spécifique inférieur à trois ans et (ii) la liste de leurs Conventions fiscales couvertes qui prévoient un délai spécifique d'au moins trois ans (ainsi que les références des dispositions concernées). Une disposition d'une Convention fiscale couverte sera remplacée par la deuxième phrase du paragraphe 1 si les deux Juridictions contractantes indiquent qu'elle prévoit un délai inférieur à trois ans ou si aucune des Juridictions contractantes n'indique qu'elle prévoit un délai d'au moins trois ans. Dans les autres cas, la deuxième phrase du paragraphe 1 prévaudrait sur les dispositions existantes de la Convention fiscale couverte.

1ère phrase du paragraphe 2

Cette disposition correspond à la 1ère phrase de l'article 25, paragraphe 2 du Modèle OCDE. Elle prévoit que l'autorité compétente à laquelle un cas est soumis 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 Juridiction contractante, en vue d'éviter une imposition non conforme à la Convention fiscale couverte.

Il ressort des dispositions des paragraphes 4 b), i) et 6, c), i) que la première phrase du paragraphe 2 s'appliquerait aux Conventions fiscales couvertes qui ne contiennent pas une telle disposition, à condition que les deux Juridictions contractantes aient formulé une notification en ce sens concernant cette Convention fiscale couverte.

2ème phrase du paragraphe 2

Cette disposition correspond à la 2ème phrase de l'article 25, paragraphe 2 du Modèle OCDE. Elle prévoit que les accords obtenus par voie de procédure amiable doivent être appliqués quels que soient les délais prévus par le droit interne des Juridictions contractantes.

Conformément au paragraphe 4, b), ii), cette disposition s'appliquerait aux Conventions fiscales couvertes qui ne contiennent pas une telle disposition.

L'élément 3.3 de la norme minimale de l'Action 14 (qui figure au paragraphe 37 du rapport sur l'Action 14) prévoit que les pays qui ne peuvent pas insérer cette disposition dans leurs conventions fiscales devraient être prêts à adopter d'autres dispositions conventionnelles qui limitent le délai pendant lequel un Etat contractant peut procéder à un ajustement des bénéfices d'une entreprise en application du paragraphe 1 de l'article 9 (Entreprises associées) ou du paragraphe 2 de l'article 7 (Bénéfices d'entreprise), ce afin d'éviter les ajustements tardifs qui ne pourraient pas faire l'objet d'un allègement en vertu de la procédure amiable. Le paragraphe 5, c) de l'article 16 permet dès lors à une Partie de se réserver le droit de ne pas appliquer la deuxième phrase du paragraphe 2 si, aux fins de toutes ses Conventions fiscales couvertes, (i) les accords amiables sont appliqués quels que soient les délais éventuellement prévus par le droit interne des Juridictions contractantes ou (ii) la Juridiction contractante qui formule cette réserve a l'intention de satisfaire à la norme minimale en acceptant, lors de la négociation de ses conventions bilatérales, des dispositions alternatives qui limitent le délai pendant lequel une Juridiction contractante peut ajuster les bénéfices d'une entreprise. Ces dispositions alternatives sont décrites aux points A et B du paragraphe 5, c), ii).

Les Parties qui n'ont pas formulé la réserve décrite ci-avant doivent, conformément au paragraphe 6, c), ii), notifier au Dépositaire la liste de leurs Conventions fiscales couvertes qui ne contiennent pas de disposition analogue à la deuxième phrase du paragraphe 2. Cette phrase s'appliquera à une Convention fiscale couverte si les deux Juridictions contractantes ont mentionné celle-ci dans leur notification.

Paragraphe 3 (1ère et 2ème phrases)

Ces dispositions correspondent au paragraphe 3 de l'article 25 du Modèle OCDE. La première phrase prévoit que les autorités compétentes des Juridictions contractantes 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 fiscale couverte. La seconde prévoit que les autorités compétentes des Juridictions contractantes peuvent également se concerter en vue d'éliminer la double imposition dans les cas non prévus par la Convention fiscale couverte.

Le paragraphe 4, c), i) et ii) prévoit que ces dispositions s'appliquent aux Conventions fiscales couvertes qui ne contiennent pas de dispositions équivalentes (aucune réserve n'est autorisée). Conformément au paragraphe 6, d), i) et ii), chacune des première et deuxième phrases du paragraphe 3 s'appliquera à une Convention fiscale couverte si les deux Juridictions contractantes ont indiqué dans leurs notification au Dépositaire qu'elle ne contient pas la disposition concernée.

Position de la Belgique

La Belgique attache une grande importance au bon fonctionnement de la procédure amiable. Elle adhère donc totalement à la norme minimale de l'Action 14 et n'a par conséquent émis aucune réserve à l'égard des dispositions de l'article 16.

La mise en œuvre de la norme minimale de l'Action 14 fait l'objet d'un examen par les pairs en deux phases, dont la première détermine si le pays examiné met en œuvre la norme minimale compte tenu de son cadre juridique régissant la procédure amiable et de l'application de ce cadre dans la pratique. Le rapport de première phase concernant la Belgique a été publié le 26 septembre 2017[16]. Ce rapport conclut que le réseau conventionnel de la Belgique est en grande partie conforme à la norme minimale mais épingle le fait que certaines des dispositions de l'article 25 du Modèle OCDE ne figurent pas dans un nombre important de conventions conclues par la Belgique. Plus précisément, le rapport indique qu'environ un cinquième des conventions conclues par la Belgique prévoient un délai inférieur à trois ans pour la soumission d'un cas de procédure amiable, que moins de la moitié de ces conventions contiennent la deuxième phrase du paragraphe 2 en vertu de laquelle les accords obtenus dans le cadre de la procédure amiable doivent être appliqués nonobstant les délais éventuellement prévus par le droit interne, et que la deuxième phrase du paragraphe 3 qui permet aux Etats contractants de se consulter en vue d'éliminer la double imposition dans des cas non prévus par la convention figure dans une seule convention (celle conclue en 2016 avec le Japon). Le rapport recommande dès lors à la Belgique de mettre à jour son réseau conventionnel.

Compte tenu des positions exprimées lors de la signature, l'article 16 de la Convention devrait permettre à la Belgique de mettre en conformité avec la norme minimale l'ensemble de ses Conventions fiscales couvertes (c'est-à-dire les conventions qui ont été notifiées à la fois par la Belgique et le partenaire concerné).

Article 17 – Ajustements corrélatifs

L'élément 1.1 de la norme minimale de l'Action 14 prévoit non seulement que les pays devraient inclure dans leurs conventions fiscales les paragraphes 1 à 3 de l'article 25 du Modèle OCDE mais aussi qu'ils doivent ouvrir l'accès à la procédure amiable aux cas portant sur les prix de transfert et mettre en œuvre les accords amiables qui en résultent (par exemple, en procédant aux ajustements appropriés de l'impôt établi). A cet égard, le rapport sur l'Action 14 note qu'il serait plus efficace que toutes les juridictions disposent également de la possibilité d'effectuer des ajustements corrélatifs de façon unilatérale lorsqu'elles estiment que la réclamation du contribuable est fondée. La bonne pratique n° 1 du rapport sur l'Action 14 (paragraphe 43 du rapport) recommande dès lors d'insérer l'article 9, paragraphe 2 du Modèle OCDE dans les conventions fiscales.

Paragraphe 1

Le paragraphe 1 reprend l'article 9, paragraphe 2 du Modèle OCDE, en alignant la terminologie utilisée sur celle employée dans la Convention.

Cette disposition prévoit que, lorsqu'une Juridiction contractante procède à un ajustement des bénéfices d'une entreprise de cette Juridiction conformément au principe de pleine concurrence, et impose en conséquence des bénéfices sur lesquels une entreprise associée de l'autre Juridiction contractante a été imposée dans cette autre Juridiction, cette autre Juridiction doit procéder à un ajustement corrélatif approprié du montant de l'impôt qu'elle a perçu sur les bénéfices en question.

[16] Making Dispute Resolution More Effective - MAP Peer Review Report, Belgium (Stage 1) (http://www.oecd.org/fr/ctp/resolution/making-dispute-resolution-more-effective-map-peer-review-report-belgium-stage-1-9789264282599-en.htm)

Paragraphe 2 (clause de compatibilité)

Le paragraphe 2 prévoit que la disposition du paragraphe 1 s'appliquerait à la place ou en l'absence d'une disposition analogue à l'article 9, paragraphe 2 du Modèle OCDE.

Paragraphe 3 (réserves)

L'alinéa a) permet à une Partie de se réserver le droit de ne pas appliquer l'article 17 à ses Conventions fiscales couvertes qui contiennent déjà une disposition analogue à l'article 9, paragraphe 2 du Modèle OCDE.

Une Partie peut également se réserver le droit de ne pas appliquer l'article 17 à ses Conventions fiscales couvertes à condition que :

- lorsqu'une Convention fiscale couverte ne contient pas de disposition analogue à l'article 9, paragraphe 2 du Modèle OCDE, soit elle procède à l'ajustement corrélatif, soit son autorité compétente s'efforce de résoudre les différends relatifs au prix de transfert dans le cadre de la procédure amiable (alinéa b)); ou
- dans le cas d'une Partie qui s'est aussi réservé le droit de ne pas inclure la seconde phrase de l'article 16, paragraphe 2 (en vertu de laquelle un accord amiable doit être appliqué indépendamment des délais prévus par le droit interne), elle accepte, dans le cadre de négociations bilatérales, d'inclure une disposition conventionnelle analogue à l'article 9, paragraphe 2 ainsi que des dispositions qui limitent le délai pendant lequel un Etat contractant peut procéder à un ajustement des bénéfices d'une entreprise en application du paragraphe 1 de l'article 9.

Paragraphe 4 (notifications)

Une disposition existante d'une Convention fiscale couverte sera remplacée par le paragraphe 1 lorsque les deux Juridictions contractantes auront identifié cette disposition dans leurs notifications au Dépositaire. Dans les autres cas (sauf si une des Juridictions contractantes a émis une des réserves prévues au paragraphe 3), le paragraphe 1 prévaudra sur les dispositions de la Convention fiscale couverte dans la mesure où ces dispositions sont incompatibles.

Position de la Belgique

La Belgique n'a émis aucune réserve à l'égard de cet article. Une quarantaine de conventions anciennes conclues par la Belgique ne contiennent pas de disposition analogue à l'article 9, paragraphe 2 du Modèle OCDE. Compte tenu des réserves exprimées par les partenaires de la Belgique qui ont signé la Convention, cette disposition serait insérée dans un peu plus de la moitié de ces conventions anciennes.

Par ailleurs, la formulation des dispositions qui figurent dans un certain nombre de conventions conclues par la Belgique diffère légèrement de celle de l'article 9, paragraphe 2 du Modèle OCDE. Ces dispositions devraient être remplacées dans la mesure où les partenaires de la Belgique ont également signé la Convention et n'ont pas émis de réserve à cet égard. Il ne s'agit toutefois pas de différences substantielles.

Partie VI. Arbitrage

La partie VI de la Convention contient une clause d'arbitrage obligatoire et contraignant afin de résoudre les cas de procédure amiable que les autorités compétentes ne parviennent pas à résoudre dans un certain délai. Comme indiqué aux paragraphes 62 et 63 du rapport final sur l'Action 14, il n'y a pas de consensus entre tous les pays de l'OCDE et du G20 sur l'adoption d'une telle clause. La partie VI de la Convention relative à l'arbitrage est donc entièrement facultative.

Article 18 – Choix d'appliquer l'arbitrage

L'article 18 permet à une Partie de choisir d'appliquer la partie VI en notifiant son choix au Dépositaire et précise que l'arbitrage ne s'appliquera à une Convention fiscale couverte que si les deux Juridictions contractantes ont formulé une telle notification concernant cette Convention fiscale couverte.

Position de la Belgique

Lors de l'adoption du rapport sur l'Action 14, un groupe de pays s'est engagé à adopter et à mettre en œuvre l'arbitrage obligatoire et contraignant. La Belgique était l'un de ces pays. Elle a dès lors choisi d'appliquer la partie VI.

Ce choix est conforme à la politique conventionnelle belge. Le modèle standard belge comporte d'ailleurs depuis 2007 une clause d'arbitrage obligatoire et contraignant analogue à celle du Modèle OCDE et une dizaine des conventions conclues par la Belgique contiennent déjà une clause d'arbitrage. Ce choix est également conforme à la recommandation n° 48 de la Commission spéciale « Fraude fiscale internationale/*Panama Papers* » en vertu de laquelle la Belgique doit toujours prévoir une clause d'arbitrage obligatoire dans ses négociations en vue de la conclusion d'une convention concernant la double imposition.[17]

Lors de la signature de la Convention, 27 autres Etats ou juridictions ont également opté pour l'arbitrage, dont 18 ont inclus leur convention avec la Belgique dans la liste des accords qu'ils souhaitent voir modifiés par la Convention (à savoir l'Australie, l'Autriche, le Canada, la Finlande, la France, la Grèce, l'Irlande, l'Italie, le Luxembourg, Malte, Maurice, la Nouvelle-Zélande, le Portugal, Singapour, la Slovénie, l'Espagne, la Suède et le Royaume-Uni).

Article 19 – Arbitrage obligatoire et contraignant

Paragraphes 1 à 3

Le paragraphe 1 contient la clause d'arbitrage proprement dite. Il dispose que, lorsque les autorités compétentes ne parviennent pas à résoudre un cas de procédure amiable dans un certain délai, les questions non résolues soulevées par ce cas doivent être soumises à l'arbitrage si la personne qui a soumis le cas en fait la demande.

L'arbitrage peut être demandé lorsque les autorités compétentes ne parviennent pas à un accord dans un délai de deux ans, dont la date de début est déterminée conformément aux dispositions des paragraphes 8 ou 9. Le paragraphe 11 permet toutefois à une Partie de

[17] DOC 54 2749/001, p. 43, recommandation 48

remplacer ce délai de deux ans par un délai de trois ans. En outre, les autorités compétentes peuvent convenir d'un délai différent pour un cas spécifique, à condition d'en informer la personne qui a soumis le cas avant l'expiration du délai de deux (ou trois) ans.

Les paragraphes 2 et 3 prévoient que ce délai peut être suspendu ou prolongé dans certaines circonstances.

L'article 28, paragraphe 2 permet par ailleurs à une Partie d'émettre des réserves qui limitent le champ d'application de l'arbitrage sous condition d'acceptation par les autres Parties. Si une Partie émet une objection à l'égard d'une telle réserve, l'arbitrage ne s'applique pas entre les deux Parties concernées (voir l'exposé relatif à cet article).

Paragraphe 4

L'alinéa a) prévoit que la décision d'arbitrage est mise en œuvre par le biais de l'accord amiable concernant un cas particulier et que cette décision est définitive. Les autorités compétentes doivent dès lors conclure un accord amiable reflétant cette décision. (L'article 24, s'il est applicable, permet toutefois aux autorités compétentes de déroger à cette décision dans certaines circonstances (voir ci-après)).

L'alinéa b) stipule que la décision d'arbitrage est contraignante pour les deux Juridictions contractantes, sauf dans les trois situations suivantes :

i) lorsqu'une personne directement concernée par le cas n'accepte pas l'accord amiable qui met en œuvre la décision d'arbitrage. Dans cette éventualité, le cas ne peut faire l'objet d'aucun examen complémentaire par les autorités compétentes;

ii) lorsque la décision d'arbitrage est déclarée invalide par les tribunaux de l'une des Juridictions contractantes. En pareil cas, le contribuable peut soumettre une nouvelle demande d'arbitrage, sauf si les autorités compétentes en conviennent autrement. (Comme précisé au paragraphe 223 de la Note explicative, les autorités compétentes conviendraient normalement qu'une nouvelle demande n'est pas permise lorsque les actes du contribuable constituent le principal motif d'invalidation de la décision d'arbitrage.)

iii) lorsqu'une personne directement concernée par le cas intente une action contentieuse devant un tribunal judiciaire ou administratif au sujet de questions résolues par l'accord amiable qui met en œuvre la décision d'arbitrage.

Paragraphes 5 à 9

Ces paragraphes contiennent des règles détaillées pour déterminer la date de début du délai de deux (ou trois) ans avant l'expiration duquel un cas n'est pas admissible à l'arbitrage. Le principe général qui sous-tend ces règles est que le délai ne commence à courir qu'après que les deux autorités compétentes disposent de toutes les informations nécessaires à un examen approfondi du cas.

Paragraphe 10

Le paragraphe 10 stipule que les autorités compétentes des Juridictions contractantes doivent s'entendre par accord amiable sur les modalités d'application des dispositions de la partie VI, notamment sur le minimum d'informations requis pour que chaque autorité compétente puisse procéder à un examen approfondi du cas.

Comme indiqué aux paragraphes 229 et 230 de la Note explicative, la partie VI énonce les dispositions relatives à l'arbitrage proprement dites ainsi que des règles par défaut visant à garantir la mise en place des principaux éléments essentiels de la procédure. Il est toutefois impossible, compte tenu de la grande variété de systèmes juridiques et fiscaux et du caractère unique de la relation entre deux autorités compétentes, de fixer dans la Convention toutes les modalités pratiques et de procédure.

Paragraphe 11

Comme indiqué précédemment, une Partie peut se réserver le droit de remplacer le délai de deux ans mentionné au paragraphe 1, b) par un délai de trois ans aux fins de l'application de la partie VI à ses Conventions fiscales couvertes.

La Belgique n'a pas émis cette réserve, qui aurait pour effet d'allonger le temps nécessaire à la résolution des cas soumis à l'arbitrage. Par contre, certains des partenaires de la Belgique ont opté pour le délai de trois ans, qui devrait dès lors s'appliquer à certaines des Conventions fiscales couvertes de la Belgique.

Paragraphe 12

Dans certaines juridictions, un accord amiable conclu par l'autorité compétente ne peut pas déroger à une décision d'un tribunal judiciaire ou administratif de cette juridiction. Le paragraphe 12 autorise dès lors une Partie à se réserver le droit d'exclure de l'arbitrage les questions pour lesquelles une décision a déjà été rendue par un tribunal judiciaire ou administratif de l'une ou de l'autre des Juridictions contractantes. En outre, cette disposition prévoit que la procédure d'arbitrage prend fin si une décision concernant une question non résolue est rendue par un tribunal judiciaire ou administratif de l'une des Juridictions contractantes après qu'une demande d'arbitrage concernant cette question a été formulée et avant que la décision d'arbitrage ait été rendue.

L'administration fiscale belge ne pouvant déroger à une décision judiciaire coulée en force de chose jugée qui est favorable au contribuable la Belgique a émis cette réserve, comme d'ailleurs les deux tiers des Signataires qui ont opté pour l'arbitrage.

Article 20 – Désignation des arbitres

L'article 20 définit des règles régissant la composition de la commission d'arbitrage ainsi que la désignation et les qualifications des arbitres. Ces règles s'appliquent par défaut mais le paragraphe 1 autorise les autorités compétentes à convenir de règles différentes, soit d'application générale, soit applicables à un cas spécifique.

Le paragraphe 2 prévoit que la commission d'arbitrage se compose de trois personnes physiques possédant une expertise ou une expérience en matière de fiscalité internationale. Chaque autorité compétente doit désigner un arbitre dans les 60 jours suivant la date de la

demande d'arbitrage et les deux arbitres ainsi désignés disposent à leur tour de 60 jours pour désigner le président de la commission d'arbitrage, qui ne peut pas être un ressortissant ou un résident de l'une ou l'autre des Juridictions contractantes.

Le paragraphe 2, c) stipule que les membres de la commission d'arbitrage doivent, au moment où ils acceptent leur désignation et tout au long de la procédure, être impartiaux et indépendants des autorités compétentes, des administrations fiscales et des ministères des finances des Juridictions contractantes ainsi que de toutes les personnes directement concernées par la demande et de leurs conseils. Ils doivent également, pendant une durée raisonnable par la suite, éviter toute conduite pouvant entacher l'apparence de leur impartialité et de leur indépendance. (Le paragraphe 236 de la Note explicative précise qu'une telle conduite inclurait, par exemple, le fait d'accepter un emploi de l'une des personnes directement concernées par le cas peu après avoir rendu une décision d'arbitrage sur ce cas.)

Les paragraphes 3 et 4 prévoient que, si l'une des autorités compétentes omettait de désigner un arbitre dans les délais prévus ou si les deux arbitres initialement désignés omettaient de nommer le président, la désignation manquante serait effectuée par le responsable de rang le plus élevé au sein du Centre de politique et d'administration fiscales de l'OCDE qui n'est un ressortissant d'aucune des Juridictions contractantes. Comme indiqué au paragraphe 237 de la Note explicative, ces règles visent à assurer que l'arbitrage ne puisse pas être retardé indûment par le défaut de constitution d'une commission d'arbitrage. Comme indiqué ci-avant, ce sont des règles par défaut qui s'appliquent uniquement dans la mesure où les autorités compétentes n'ont pas convenu de règles différentes.

Article 21 – Confidentialité de la procédure d'arbitrage

L'article 21 fait en sorte que les arbitres puissent avoir accès aux informations nécessaires à l'accomplissement de leur mission sans enfreindre la confidentialité de la procédure amiable. Pour ce faire, le paragraphe 1 dispose qu'aux seules fins de l'accomplissement de leur mission les membres de la commission d'arbitrage (ainsi qu'un maximum de trois de leurs collaborateurs) doivent être considérés comme des personnes ou autorités à qui des renseignements peuvent être communiqués et que les renseignements échangés par les autorités compétentes et les arbitres sont considérés comme des renseignements échangés en vertu des dispositions relatives à l'échange de renseignements de la Convention fiscale couverte.

Le paragraphe 2 impose aux autorités compétentes de s'assurer que les membres de la commission d'arbitrage (et leurs collaborateurs) s'engagent par écrit à traiter tout renseignement en lien avec la procédure d'arbitrage conformément aux obligations de confidentialité prévues par les dispositions de la Convention fiscale couverte relatives à l'échange de renseignements et à celles résultant du droit applicable des Juridictions contractantes.

Article 22 – Règlement d'un cas avant la conclusion de l'arbitrage

L'article 22 dispose que la procédure amiable ainsi que la procédure d'arbitrage prennent fin si, à tout moment après qu'une demande d'arbitrage a été formulée et avant que la commission d'arbitrage ait rendu sa décision, soit les autorités compétentes parviennent à un accord

amiable permettant de résoudre le cas, soit le contribuable retire sa demande (d'arbitrage ou de procédure amiable).

Article 23 – Méthode d'arbitrage

L'article 23 permet aux Parties qui ont opté pour l'application de la Partie VI de choisir entre deux méthodes d'arbitrage :

- la méthode de l'« offre finale », décrite au paragraphe 1, dans laquelle le rôle de la Commission d'arbitrage consiste à choisir la position de l'une des autorités compétentes, et
- la méthode de l'« opinion indépendante », décrite au paragraphe 2, dans laquelle la Commission d'arbitrage rend une décision motivée, indépendante de la position défendue par les autorités compétentes.

Dans les deux cas, il s'agit de règles par défaut car le paragraphe 1 comme le paragraphe 2 autorise les autorités compétentes à convenir de règles différentes (qui peuvent s'appliquer à tous les cas ou à un cas spécifique, comme précisé au paragraphe 241 de la Note explicative).

En principe, c'est la méthode de l'« offre finale » qui s'applique (car elle avait la préférence de la majorité des participants au Sous-Groupe sur l'arbitrage). Le paragraphe 2 permet toutefois à une Partie de remplacer cette méthode par la méthode de l'« opinion indépendante », sauf pour les Conventions fiscales couvertes conclues avec des Parties qui refusent l'application de la méthode de l'« opinion indépendante » en vertu du paragraphe 3. En pareil cas, l'arbitrage n'est pas applicable à la Convention fiscale Couverte tant que les autorités compétentes des Juridictions contractantes ne sont pas parvenues à un accord sur la méthode d'arbitrage.

Les paragraphes 4 à 7 permettent à une Partie de choisir d'adopter des dispositions visant à empêcher les contribuables de dévoiler les informations reçues dans le cadre de la procédure d'arbitrage.

Paragraphe 1 (méthode de l'« offre finale »)

L'alinéa a) prévoit que chacune des autorités compétentes soumet à la commission d'arbitrage une proposition de résolution portant sur toutes les questions non résolues de ce cas et tenant compte de tous les accords précédemment conclus entre les autorités compétentes concernant ce cas. Pour chaque ajustement ou chaque question similaire soulevée par le cas, cette proposition de résolution se limite à la mention de montants spécifiques (de revenu ou de charges, par exemple) ou d'un taux d'imposition maximal applicable conformément à la Convention fiscale couverte. Lorsque les questions non résolues incluent des « questions de seuil » (c'est-à-dire par exemple la question de savoir si une personne est un résident d'une Juridiction contractante ou si une entreprise possède un établissement stable dans une Juridiction contractante), les autorités compétentes peuvent soumettre leurs propositions de réponse à la question de seuil (oui ou non) ainsi que, le cas échéant, des propositions de résolution alternatives pour les autres questions dont la résolution dépend de la réponse à cette question de seuil.

L'alinéa b) dispose que les propositions de résolution soumises par les autorités compétentes peuvent être étayées par un exposé écrit de position et que chaque autorité compétente peut également soumettre un mémoire en réponse.

Comme stipulé à l'alinéa c), la commission d'arbitrage choisit, pour chaque question soulevée, une des propositions de résolution soumises par les autorités compétentes. Cette décision est adoptée à la majorité simple des membres de la commission d'arbitrage. Elle ne comprend aucune motivation ou explication et n'a aucune valeur de précédent.

Paragraphe 2 (méthode de l'«opinion indépendante »)

Comme indiqué ci-avant, le paragraphe 2 permet à une Partie qui ne souhaite pas adopter la méthode de l'« offre finale » de la remplacer par la méthode de l'« opinion indépendante ».

L'alinéa a) prévoit que, lorsque la méthode de l'« opinion indépendante » est utilisée, chaque autorité compétente doit communiquer sans délai aux membres de la commission d'arbitrage toutes les informations dont celle-ci peut avoir besoin pour prendre sa décision.

L'alinéa b) stipule que la commission d'arbitrage se prononce sur les questions soumises à arbitrage conformément aux dispositions applicables de la Convention fiscale couverte et, sous réserve de ces dispositions, à celles du droit interne des Juridictions contractantes et de toute autre source de droit éventuellement identifiée d'un commun accord par les autorités compétentes.

L'alinéa c) stipule que la décision de la commission d'arbitrage est prise à la majorité simple des membres de la commission d'arbitrage et qu'elle indique les sources de droit sur lesquelles elle se fonde ainsi que le raisonnement qui la sous-tend. Comme pour la méthode de l'« offre finale », cette décision n'a aucune valeur de précédent.

Paragraphe 3

Si une Partie s'est réservé le droit, en vertu du paragraphe 2, de ne pas appliquer la méthode de « l'offre finale » en tant que règle par défaut, la méthode de l'« opinion indépendante » s'applique, en principe, à toutes ses Conventions fiscales couvertes pour lesquelles la partie VI est applicable. Le paragraphe 3 autorise toutefois une Partie pour laquelle la méthode de l'« opinion indépendante » n'est pas acceptable à ne pas appliquer les paragraphes 1 et 2 à ses Conventions fiscales couvertes conclues avec des Parties qui ont formulé la réserve prévue au paragraphe 2.

Dans ce cas de figure, les autorités compétentes doivent s'efforcer de parvenir à un accord sur la méthode d'arbitrage par défaut qui s'appliquera à cette Convention fiscale couverte. Aussi longtemps qu'un tel accord n'est pas conclu, l'arbitrage ne s'appliquera pas à cette Convention fiscale couverte.

Paragraphes 4 à 7

Le paragraphe 4 autorise les Parties à choisir d'appliquer le paragraphe 5, qui permet d'imposer un devoir de confidentialité aux contribuables. Le paragraphe 5 prévoit que les autorités compétentes doivent, avant le début de la procédure d'arbitrage, veiller à ce que chacun des contribuables concernés et leurs conseils s'engagent par écrit à ne divulguer aucune information reçue dans le cadre de cette procédure. Il stipule également que toute violation importante de cet engagement entraîne la fin de la procédure d'arbitrage et de la procédure amiable.

Cette disposition s'applique à une Convention fiscale couverte si l'une des Juridictions contractantes choisit de l'appliquer et notifie ce choix au Dépositaire, à moins que l'autre Juridiction contractante émette une réserve en vertu du paragraphe 6. Dans ce cas, la Partie qui a choisi d'appliquer le paragraphe 5 peut toutefois, en vertu du paragraphe 7, se réserver le droit de ne pas appliquer la partie VI à cette Convention fiscale couverte.

Position de la Belgique

Etant donné que l'objectif de la Belgique est d'insérer une clause d'arbitrage obligatoire et contraignant dans autant de conventions que possible, la Belgique a choisi d'appliquer la méthode de l'« offre finale », qui avait la faveur de la majorité des Signataires qui ont opté pour l'arbitrage. Cette méthode est plus simple et plus rapide et, étant donné que le rôle de la Commission d'arbitrage se limite à choisir la position de l'une des deux autorités compétentes, elle incite celles-ci à avoir des positions plus raisonnables, ce qui permet souvent la conclusion d'un accord amiable sans devoir en arriver à la phase d'arbitrage. La Belgique n'a toutefois pas émis de réserve à l'égard des partenaires qui ont opté pour la méthode de l'« opinion indépendante », étant donné qu'une telle réserve empêcherait l'application de la partie VI avec ces partenaires jusqu'à ce qu'un accord sur une méthode par défaut soit trouvé au niveau bilatéral. On notera d'ailleurs que les instruments européens relatifs à l'arbitrage[18] prévoient la méthode de l'« opinion indépendante », comme la nouvelle convention conclue en 2016 avec le Japon.

Par ailleurs, la Belgique n'a pas opté pour les dispositions facultatives visant à imposer un devoir de confidentialité aux contribuables et n'a pas non plus émis de réserve à l'égard de ces dispositions. La majorité des partenaires de la Belgique ayant opté pour l'application de ces dispositions, elles devraient s'appliquer dans la relation avec ces partenaires.

Article 24 – Accord sur une solution différente

Cet article autorise les autorités compétentes à ne pas appliquer la décision de la Commission d'arbitrage si elles conviennent d'une solution différente dans un délai de trois mois calendaires suivant la date à laquelle la décision leur a été communiquée. Cette disposition ne s'applique à une Convention fiscale couverte que si les deux Juridictions contractantes choisissent de l'appliquer. De plus, une Partie peut se réserver le droit de ne l'appliquer qu'à ses Conventions fiscales couvertes pour lesquelles la méthode de l'« opinion indépendante » est utilisée.

Position de la Belgique

La Belgique a choisi d'appliquer cette disposition à ses Conventions fiscales couvertes pour lesquelles le partenaire aura opté pour la méthode de l'« opinion indépendante ». Comme indiqué au paragraphe 252 de la Note explicative, cette disposition serait utile dans l'éventualité où les deux autorités compétentes conviendraient qu'une décision de la commission d'arbitrage est inadéquate (par exemple parce que les arbitres auraient mal interprété une information qui leur a été communiquée). Lorsque la méthode de l'« offre

[18] La Convention du 23 juillet 1990 relative à l'élimination des doubles impositions en cas de correction des bénéfices d'entreprises associées (90/436/CEE) et la Directive (UE) 2017/1852 du 10 octobre 2017 concernant les mécanismes de règlement des différends fiscaux dans l'Union européenne

finale » est utilisée, il est toutefois peu probable que cette disposition trouve à s'appliquer puisque la commission d'arbitrage choisit la position d'une des deux autorités compétentes.

Article 25 – Coûts de la procédure d'arbitrage

L'article 25 dispose que les autorités compétentes des Juridictions contractantes doivent fixer par accord amiable les règles de répartition des coûts liés à la procédure d'arbitrage. Il stipule également que, à défaut d'un tel accord, chaque Juridiction contractante supporte ses propres dépenses et celles du membre de la commission d'arbitrage qu'elle a désigné et que les coûts afférents au président de la commission d'arbitrage et les autres dépenses liées à la conduite de la procédure d'arbitrage sont supportés à parts égales par les deux Juridictions contractantes.

Article 26 – Compatibilité

Le paragraphe 1 indique que les dispositions de la partie VI s'appliquent aux Conventions fiscales couvertes qui ne prévoient pas déjà l'arbitrage et qu'elles remplacent aussi les clauses d'arbitrage existantes, à moins que celles-ci fassent l'objet d'une réserve en vertu du paragraphe 4 (voir ci-après). Une Partie qui choisit d'appliquer la partie VI doit notifier au Dépositaire la liste de ses Conventions fiscales couvertes qui contiennent une clause d'arbitrage ne faisant pas l'objet d'une réserve, ainsi que les références des dispositions concernées. Une clause existante ne sera remplacée par les dispositions de la partie VI que si les deux Juridictions contractantes l'ont mentionnée dans leurs notifications.

Le paragraphe 2 prévoit qu'une question non résolue soulevée par un cas de procédure amiable ne sera pas soumise à l'arbitrage en vertu de la partie VI si une commission d'arbitrage ou un organe similaire a déjà été constitué pour traiter cette question en application d'une autre convention bilatérale ou multilatérale qui prévoit un mécanisme d'arbitrage obligatoire et contraignant.

Le paragraphe 3 précise que les dispositions de la partie VI ne portent pas atteinte au respect d'obligations plus larges afférentes au règlement par voie d'arbitrage de questions non résolues dans le cadre de la procédure amiable qui peuvent découler d'autres conventions auxquelles les Juridictions contractantes sont ou seront parties.

Le paragraphe 4 autorise une Partie à conserver les dispositions existantes de ses Conventions fiscales couvertes qui prévoient déjà une procédure d'arbitrage obligatoire et contraignant, ou seulement certaines d'entre elles.

Position de la Belgique

La norme minimale sur l'Action 14 vise à garantir que les contribuables auront un accès très large à la procédure amiable. La Belgique considère que ce doit aussi être le cas pour l'arbitrage, qui fait partie intégrante de la procédure amiable. La Belgique n'a dès lors formulé aucune réserve visant à limiter le champ d'application de l'arbitrage. Toutefois, comme indiqué ci-avant, de telles limitations devraient s'appliquer en raison des réserves émises par les partenaires de la Belgique[19]. En effet, au moment de la signature de la Convention, la plupart des partenaires de la Belgique vis-à-vis desquels la partie VI devrait

[19] Les réserves émises par les Parties et Signataires sont publiées sur le site de l'OCDE (http://www.oecd.org/fr/fiscalite/conventions/beps-instrument-multilateral-Signataires-et-parties.pdf)

s'appliquer ont émis de telles réserves. L'Autriche, qui a déjà ratifié la Convention, s'est réservé le droit d'exclure de l'arbitrage les cas impliquant l'application de certaines de ses dispositions anti-abus de droit interne. Les réserves émises par les autres partenaires de la Belgique visent, par exemple, à exclure de l'arbitrage les cas où il n'y a pas de double imposition effective ou à limiter le champ d'application de l'arbitrage à certaines dispositions de la Convention fiscale couverte (comme, par exemple, celles qui ont trait à l'imposition des bénéfices des entreprises). Comme indiqué ci-après dans l'exposé relatif à l'article 28, la Belgique disposera d'un délai de douze mois à compter de la date à laquelle ces réserves lui seront notifiées par le Dépositaire ou de la date de dépôt de son instrument de ratification, si celle-ci est plus tardive, pour formuler une objection à ces réserves. Etant donné qu'une telle objection empêcherait totalement l'application de la partie VI de la Convention entre la Belgique et le partenaire concerné, la Belgique n'envisage pas, de manière générale, de formuler des objections aux réserves émises par ses partenaires.

Par ailleurs, la Belgique s'est réservé le droit de conserver ses clauses existantes, à l'exception de celles prévues par les conventions avec la Malaisie et le Tadjikistan (en vertu desquelles un cas n'est soumis à l'arbitrage que si les autorités en conviennent) et avec le Mexique et la Russie (qui sont des « clauses de la nation la plus favorisée »). Le but de cette réserve est d'empêcher un partenaire de restreindre unilatéralement le champ d'application des clauses existantes au moyen des réserves autorisées par l'article 28, paragraphe 2.

Partie VII.- Dispositions finales

Article 27 – Signature et ratification, acceptation ou approbation

Le paragraphe 1 stipule que la Convention est ouverte à la signature à compter du 31 décembre 2016. Il prévoit également que la Convention est ouverte à la signature de :

a) tous les Etats;

b) Guernesey, l'Île de Man et Jersey (qui ont signé la Convention le 7 juin 2017, en même temps que la Belgique);

c) toute autre juridiction non étatique qui serait ultérieurement autorisée à devenir Partie à la Convention au moyen d'une décision prise par consensus des Parties et des Signataires.

Le paragraphe 2 stipule que la signature de la Convention est suivie par la ratification, l'acceptation ou l'approbation (selon le droit interne des Parties).

Article 28 – Réserves

Paragraphes 1 et 8

Le paragraphe 1 énumère les réserves prévues par les différents articles de la Convention et précise que ce sont les seules réserves autorisées, à l'exception des réserves relatives à l'arbitrage qui sont visées au paragraphe 2 (voir ci-après). Le paragraphe 8 stipule en outre que, lorsque certaines des réserves énumérées au paragraphe 1 sont émises, une liste

exhaustive des Conventions fiscales visées par ces réserves doit être fournie (ainsi que, dans certains cas, les références des dispositions visées).

Paragraphe 2

L'alinéa a) dispose que toute Partie qui choisit d'appliquer la partie VI (Arbitrage) peut formuler des réserves relatives au type de cas pouvant être soumis à l'arbitrage.

L'alinéa b) dispose que les réserves émises en vertu de l'alinéa a) sont soumises à l'acceptation des autres Parties. Si une Partie n'accepte pas une telle réserve, la partie VI ne s'applique pas entre la Partie auteure de la réserve et celle qui s'y oppose. Une réserve est considérée comme acceptée par une Partie si celle-ci ne notifie pas au Dépositaire son opposition à cette réserve dans un délai de douze mois calendaires à compter de la notification de la réserve par le Dépositaire (ou à la date à laquelle cette Partie dépose son instrument de ratification, si elle est plus tardive).

Paragraphe 3

Le paragraphe 3 stipule que, sauf lorsque la Convention en dispose explicitement autrement, une réserve émise par une Partie modifie les dispositions auxquelles elle se rapporte dans la même mesure pour la Partie auteure de la réserve et pour les autres Parties. En d'autres termes, les réserves s'appliquent de manière symétrique, sauf disposition contraire (voir à cet égard l'exposé relatif aux différents articles de la Convention).

Paragraphe 4

Une Partie qui a inclus dans sa liste de Conventions fiscales couvertes des accords fiscaux conclus par une juridiction ou un territoire dont les relations internationales relèvent de sa responsabilité, et qui n'est pas Partie à la Convention, doit déposer pour cette juridiction ou ce territoire une liste séparée de réserves. Ceci s'applique, par exemple, à la Chine, en ce qui concerne les conventions conclues par Hong-Kong.

Paragraphes 5 à 7

Les paragraphes 5 à 7 déterminent le moment où les réserves prévues par la Convention doivent être émises.

En règle générale, les réserves doivent être émises au moment de la signature ou du dépôt de l'instrument de ratification. Les réserves émises lors de la signature doivent être confirmées lors du dépôt de l'instrument de ratification. Une juridiction qui ne souhaite pas émettre de réserves lors de la signature doit néanmoins remettre au Dépositaire une liste provisoire de réserves probables afin de fournir aux autres Signataires des indications préliminaires quant à ses positions et aux modifications susceptibles d'être apportées à ses Conventions fiscales couvertes. Dans ces deux hypothèses, comme indiqué aux paragraphes 278 et 280 de la Note explicative, une Partie peut, au moment du dépôt de son instrument de ratification, modifier la liste des réserves qu'elle a communiquées lors de la signature.

Par dérogation à ces règles générales :

- une Partie qui choisit d'appliquer la partie VI (Arbitrage) après être devenue Partie à la Convention doit émettre les réserves relatives à l'arbitrage au moment où elle notifie au Dépositaire qu'elle souhaite appliquer la partie VI (paragraphes 2, a) et 5);
- une Partie peut, à tout moment, retirer une réserve ou la remplacer par une autre de portée plus limitée (paragraphe 9, voir ci-après);
- une Partie peut, dans certaines circonstances, émettre de nouvelles réserves lorsqu'elle ajoute de nouvelles conventions fiscales à sa liste de Conventions fiscales couvertes (article 29, paragraphe 5, voir ci-après).

Paragraphe 9

Ce paragraphe stipule qu'une Partie peut, à tout moment (y compris donc après le dépôt de son instrument de ratification), retirer une réserve ou la remplacer par une réserve de portée plus limitée. Comme indiqué au paragraphe 282 de la Note explicative, ceci permet à une Partie d'accepter que la Convention apporte davantage de modifications à ses Conventions fiscales couvertes. Il n'est par contre pas permis de réduire la portée des modifications apportées par la Convention en formulant une nouvelle réserve ou en remplaçant une réserve limitée par une réserve de portée plus large.

Les alinéas a) et b) déterminent la date à laquelle le retrait ou le remplacement d'une réserve prend effet en ce qui concerne une Convention fiscale couverte.

Article 29 – Notifications

Paragraphes 1 et 2

Le paragraphe 1 dresse une liste exhaustive des différentes notifications requises par la Convention en faisant référence aux dispositions dans lesquelles elles sont prévues (voir à cet égard l'exposé relatif aux différents articles de la Convention).

Comme pour les réserves, le paragraphe 2 stipule qu'une Partie qui a inclus dans sa liste de Conventions fiscales couvertes des accords fiscaux conclus par une juridiction ou un territoire dont les relations internationales relèvent de sa responsabilité, et qui n'est pas Partie à la Convention doit déposer pour cette juridiction ou ce territoire une liste séparée de notifications.

Paragraphes 3 à 6

Ces paragraphes déterminent le moment où les notifications doivent être formulées.

Les règles générales sont les mêmes que pour les réserves (voir ci-avant), c'est-à-dire que les notifications doivent être formulées au moment de la signature ou du dépôt de l'instrument de ratification et que les notifications formulées lors de la signature doivent être confirmées lors du dépôt de l'instrument de ratification.

Le paragraphe 5 stipule qu'une Partie peut à tout moment ajouter une ou plusieurs conventions à la liste de ses conventions notifiées conformément à l'article 2, paragraphe 1, a), ii) en adressant une notification à cet effet au Dépositaire.

Le paragraphe 6 autorise les Parties à formuler des notifications complémentaires après avoir adhéré à la Convention. Ceci permet à une Partie de choisir d'appliquer de nouvelles dispositions optionnelles ou, comme précisé au paragraphe 18 de la note explicative, de compléter ses notifications concernant les Conventions fiscales couvertes qui relèvent des clauses de compatibilité relatives à chacune des dispositions de la Convention afin de remédier à un oubli. Les alinéas a) et b) indiquent à quel moment ces notifications complémentaires prennent effet.

Article 30 – Modifications ultérieures des Conventions fiscales couvertes

L'article 30 stipule que les dispositions de la Convention ne préjugent pas des modifications ultérieures des Conventions fiscales couvertes susceptibles d'être convenues entre les Juridictions contractantes. En d'autres termes, comme indiqué au paragraphe 310 de la Note explicative, la Convention ne vise pas à figer dans le temps le contenu d'une Convention fiscale couverte mais les Juridictions contractantes peuvent encore décider de modifier un accord après que celui-ci ait été modifié par la Convention, y compris sur des points qui ont été modifiés par la Convention.

Article 31 – Conférence des Parties

Cet article dispose qu'une Conférence des Parties peut être convoquée « *afin de prendre toute décision ou d'exercer toute fonction qui pourrait être requise ou appropriée en vertu des dispositions de la [...] Convention* ». Le paragraphe 3 permet à toute Partie de demander la tenue d'une Conférence des Parties en adressant une demande à cet effet au Dépositaire. Si cette demande est soutenue par un tiers des Parties dans les six mois calendaires à compter de sa communication par le Dépositaire, celui-ci convoquera une Conférence des Parties.

Article 32 – Interprétation et mise en œuvre

Le paragraphe 1 stipule que toute question relative à l'interprétation ou à la mise en œuvre des dispositions des Conventions fiscales couvertes, telles que modifiées par la Convention, doit être réglée conformément aux dispositions de la Convention fiscale couverte relatives à la procédure amiable. Il est précisé au paragraphe 315 de la Note explicative que ceci vise également les questions relatives à la manière dont une Convention fiscale couverte est modifiée en application des clauses de compatibilité et autres dispositions de la Convention.

Le paragraphe 2 dispose que les questions d'interprétation et de mise en œuvre de la Convention proprement dite peuvent être traitées par une Conférence des Parties. Comme indiqué au paragraphe 316 de la Note explicative, l'emploi du verbe « pouvoir » traduit le fait qu'il peut y avoir d'autres manières de traiter les questions d'interprétation et de mise en œuvre de la Convention, comme par exemple un accord entre les autorités compétentes sur la façon dont la Convention s'applique en ce qui concerne une Convention fiscale couverte spécifique.

Article 33 – Modifications

Cet article prévoit que toute Partie peut soumettre une proposition de modification de la Convention au Dépositaire et qu'une Conférence des Parties peut être convoquée conformément à la procédure décrite à l'article 31 afin d'examiner cette proposition.

Article 34 – Entrée en vigueur

Le paragraphe 1 dispose que la Convention entrera en vigueur le premier jour du mois qui suit l'expiration d'une période de trois mois calendaires à compter de la date de dépôt du cinquième instrument de ratification (ou d'acceptation ou d'approbation). Les cinq premiers Etats ou juridictions à avoir déposé leur instrument de ratification sont l'Autriche, l'Ile de Man, Jersey, la Pologne et la Slovénie. La Slovénie ayant déposé son instrument de ratification le 22 mars 2018, la Convention entrera en vigueur le 1er juillet 2018. A cette date, ces cinq Signataires deviendront des Parties et seront liés par la Convention.

Le paragraphe 2 fixe la date d'entrée en vigueur de la Convention pour les autres Signataires (dont la Belgique). Pour chacun de ces Etats et juridictions, la Convention entrera en vigueur le premier jour du mois qui suit l'expiration d'une période de trois mois calendaires à compter de la date du dépôt de son instrument de ratification.

Article 35 – Prise d'effet

L'article 35 détermine à quel moment les dispositions de la Convention prennent effet dans chacune des Juridictions contractantes en ce qui concerne les impôts spécifiques visés par une Convention fiscale couverte. La prise d'effet des dispositions de la Partie VI (Arbitrage) est régie par l'article 36.

Paragraphes 1 à 3 (Règles générales)

En ce qui concerne les impôts prélevés à la source, le paragraphe 1, a) stipule que les dispositions de la Convention s'appliqueront aux impôts dont le fait générateur interviendra à compter du premier jour de l'année civile qui commencera à compter de la plus tardive des dates d'entrée en vigueur de la Convention pour les Juridictions contractantes ayant conclu la Convention fiscale couverte concernée. (Par exemple, si la Convention entre en vigueur le 1er mars 2018 pour la première Juridiction contractante et le 1er mars 2019 pour la deuxième Juridiction contractante, la Convention sera applicable aux impôts dont le fait générateur interviendra à compter du 1er janvier 2020.)

En ce qui concerne les autres impôts perçus par une Juridiction contractante, le paragraphe 1, b) stipule que les premiers impôts auxquels les dispositions de la Convention s'appliqueront seront les impôts perçus au titre de périodes imposables commençant au plus tôt à l'expiration d'une période de six mois calendaires à compter de la plus tardive des dates d'entrée en vigueur de la Convention pour les Juridictions contractantes ayant conclu la Convention fiscale couverte concernée. (Par exemple, si la plus tardive des dates d'entrée en vigueur de la Convention est le 1er septembre 2018, les dispositions de la Convention s'appliqueront à l'égard des impôts perçus au titre de périodes imposables débutant au plus tôt le 1er mars 2019. Dans les cas où la période imposable correspond à l'année civile, les dispositions de la Convention s'appliqueraient donc pour la première fois à la période imposable qui débute le 1er janvier 2020.)

Les paragraphes 2 et 3 permettent à une Partie, respectivement, de faire correspondre la prise d'effet des dispositions relatives aux impôts prélevés à la source avec le début d'une période imposable (plutôt que d'une année civile) et de garantir que la prise d'effet des dispositions

relatives aux autres impôts n'interviendra qu'après le début d'une année civile. Dans les deux cas, l'option choisie par une Partie s'applique de manière unilatérale. La Belgique n'ayant pas fait usage de ces possibilités, si un de nos partenaires choisit d'appliquer un de ces paragraphes, cela aboutira à une prise d'effet asymétrique des dispositions de la Convention en ce qui concerne la Convention fiscale couverte concernée.

Paragraphes 4 et 6 (Prise d'effet de l'article 16 (« Procédure amiable »))

Le paragraphe 4 prévoit une règle spécifique pour la prise d'effet de l'article 16, relatif à la procédure amiable. Les dispositions de l'article 16 s'appliquent aux fins d'une Convention fiscale couverte en ce qui concerne les cas soumis à l'autorité compétente d'une Juridiction contractante à compter de la plus tardive des dates d'entrée en vigueur de la Convention pour les Juridictions contractantes, quelle que soit la période imposable concernée par le cas.

Cette règle spécifique ne s'applique pas aux cas qui, à la date d'entrée en vigueur de la Convention pour les Juridictions contractantes, ne pouvaient être soumis aux autorités compétentes en application de la Convention fiscale couverte avant sa modification par la Convention. Comme précisé au paragraphe 333 de la Note explicative, cette exception vise à assurer que la Convention ne « relance » pas des cas qui n'étaient pas admissibles à la procédure amiable avant l'entrée en vigueur de la Convention (par exemple, parce que le cas n'avait pas été soumis aux autorités compétentes dans le délai prescrit).

En outre, le paragraphe 6 permet à une Partie de se réserver le droit de ne pas appliquer la règle spécifique prévue par le paragraphe 4. Si une des Juridictions contractantes ayant conclu une Convention fiscale couverte émet cette réserve (ce qui est le cas pour une vingtaine des partenaires de la Belgique), la prise d'effet de l'article 16 aux fins de cette Convention fiscale couverte sera régie par les dispositions des paragraphes 1 à 3.

Paragraphe 5 (Règles applicables aux conventions ajoutées)

Le paragraphe 5 régit la prise d'effet des dispositions de la Convention en ce qui concerne les Conventions fiscales couvertes qu'une Partie ajouterait, en vertu de l'article 29, paragraphe 5, à sa liste initiale de conventions.

Paragraphe 7 (réserve)

Comme indiqué au paragraphe 342 de la Note explicative, la réserve prévue au paragraphe 7 vise à permettre aux Parties qui ont l'obligation de modifier leur droit interne pour refléter les changements précis apportés à chacune de leurs Conventions fiscales couvertes de procéder à ces modifications de leur droit interne avant que les changements apportés par la Convention prennent effet. Le paragraphe 7 permet dès lors à une Partie de modifier les différentes règles régissant la prise d'effet des dispositions de la Convention (ou du retrait ou du remplacement d'une réserve, d'une notification complémentaire ou des dispositions de la partie VI) de manière à ce que cette prise d'effet n'intervienne qu'après que cette Partie ait accompli toutes les procédures prévues par son droit interne.

L'alinéa c) stipule que le paragraphe 7 s'applique de façon symétrique, c'est-à-dire que lorsqu'une des Juridictions contractantes émet cette réserve, les règles relatives à la prise

d'effet sont modifiées pour les deux Juridictions contractantes. Une dizaine des partenaires de la Belgique ont émis cette réserve lors de la signature de la Convention.

Article 36 – Prise d'effet de la partie VI (« Arbitrage »)

Il est précisé au paragraphe 1 que l'article 36 déroge aux autres dispositions de la Convention relatives à la prise d'effet, sauf à celles de l'article 35, paragraphe 7 (voir ci-avant).

L'alinéa a) stipule que la partie VI s'applique aux cas qui sont soumis à l'autorité compétente d'une Juridiction contractante conformément aux dispositions relatives à la procédure amiable de la Convention fiscale couverte concernée à compter de la plus tardive des dates d'entrée en vigueur de la Convention pour les Juridictions contractantes.

En ce qui concerne les cas soumis à l'autorité compétente d'une Juridiction contractante avant cette date (les « cas existants »), l'alinéa b) prévoit que la partie VI prendra effet à la date à laquelle les deux Juridictions contractantes auront notifié au Dépositaire qu'elles se sont entendues sur les modalités d'application de la partie VI conformément à l'article 19, paragraphe 10 (voir ci-avant), ainsi que la date à laquelle (ou les dates auxquelles) ces cas seront réputés avoir été soumis à l'autorité compétente.

Le paragraphe 2 autorise une Partie à se réserver le droit de n'appliquer la partie VI à l'égard d'un cas existant que dans la mesure où les deux autorités compétentes conviennent que ce cas spécifique peut être soumis à l'arbitrage.

Les paragraphes 3 à 5 régissent la prise d'effet de la partie VI lorsqu'une Partie ne commence à appliquer l'arbitrage à une Convention fiscale couverte qu'après être devenue Partie à la Convention.

Article 37 – Retrait

Le paragraphe 1 dispose que toute Partie peut, à tout moment, se retirer de la Convention en formulant une notification à cet effet au Dépositaire.

Le paragraphe 2 dispose que le retrait prend effet à la date de réception de la notification par le Dépositaire et qu'une Convention fiscale couverte demeure telle que modifiée par la Convention lorsque, à la date de prise d'effet du retrait, la Convention est déjà entrée en vigueur pour les deux Juridictions contractantes. En d'autres termes, une décision unilatérale de retrait par une des Juridictions contractantes n'annulerait pas les modifications déjà apportées à une Convention fiscale couverte. Par contre, comme précisé au paragraphe 354 de la Note explicative, les conventions fiscales conclues avec des Etats ou juridictions qui adhèrent à la Convention après la date du retrait ne seraient pas modifiées.

Article 38 – Relation avec les protocoles

L'article 38 dispose que la Convention peut être complétée par un ou plusieurs protocoles, que pour devenir partie à un protocole, un Etat ou une Juridiction doit aussi être Partie à la Convention, et qu'une Partie à la Convention n'est pas liée par un protocole si elle n'est pas devenue partie à ce protocole.

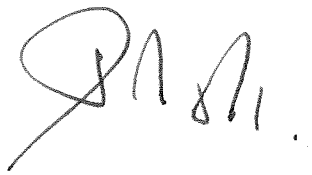
Article 39 – Dépositaire

Le paragraphe 1 stipule que le Dépositaire de la Convention (et des protocoles éventuels y afférents) est le Secrétaire général de l'OCDE.

Le paragraphe 2 énumère de façon non exhaustive les actes, notifications ou communications relatifs à la Convention que le Dépositaire doit notifier (dans un délai d'un mois calendaire) à l'ensemble des Parties et Signataires.

Le paragraphe 3 dispose que le Dépositaire tient à jour des listes accessibles au public des Conventions fiscales couvertes, et des réserves et notifications effectuées par les Parties.

Le Ministre des Affaires étrangères,



Didier REYNDERS

Le Ministre des Finances,

Johan VAN OVERTVELDT

MULTILATERAL CONVENTION TO IMPLEMENT TAX TREATY RELATED MEASURES TO PREVENT BASE EROSION AND PROFIT SHIFTING

CONVENTION MULTILATÉRALE POUR LA MISE EN ŒUVRE DES MESURES RELATIVES AUX CONVENTIONS FISCALES POUR PRÉVENIR L'ÉROSION DE LA BASE D'IMPOSITION ET LE TRANSFERT DE BÉNÉFICES

Les Parties à la présente Convention,

Reconnaissant que les gouvernements subissent d'importantes pertes de recettes au titre de l'impôt sur les bénéfices des sociétés liées à la mise en place de planifications fiscales agressives ayant pour conséquence de transférer artificiellement des bénéfices vers des destinations où ils ne sont pas imposés ou sont soumis à une imposition réduite ;

Conscientes que les problématiques liées à l'érosion de la base d'imposition et au transfert de bénéfices (ci-après dénommés « BEPS ») revêtent un caractère d'urgence non seulement pour les pays industrialisés, mais également pour les économies émergentes et les pays en développement ;

Reconnaissant qu'il est important de s'assurer que les bénéfices soient imposés là où s'exercent réellement les activités économiques qui génèrent ces bénéfices et là où la valeur est créée ;

Se félicitant de l'ensemble des mesures élaborées dans le cadre du projet BEPS de l'OCDE et du G20 (ci-après dénommé « l'ensemble des rapports BEPS de l'OCDE et du G20 ») ;

Notant que l'ensemble des rapports BEPS de l'OCDE et du G20 comprend des mesures relatives aux conventions fiscales visant à lutter contre certains dispositifs hybrides, à prévenir l'utilisation abusive des conventions fiscales, à lutter contre les mesures destinées à éviter artificiellement le statut d'établissement stable et à améliorer le règlement des différends ;

Conscientes de la nécessité d'assurer une mise en œuvre rapide, coordonnée et cohérente des mesures BEPS relatives aux conventions fiscales dans un contexte multilatéral ;

Notant la nécessité de veiller à ce que les conventions conclues en vue d'éviter la double imposition en matière de revenu soient interprétées dans le but d'éliminer la double imposition à l'égard des impôts visés par ces conventions, sans pour autant créer de possibilités de non-imposition ou d'imposition réduite via des pratiques d'évasion fiscale ou de fraude fiscale/évitement fiscal (résultant notamment de la mise en place de stratégies de chalandage fiscal destinées à obtenir des allégements prévus dans ces conventions au bénéfice indirect de résidents de juridictions tierces) ;

Reconnaissant la nécessité de créer un mécanisme efficace pour mettre en œuvre les modifications adoptées, de façon synchronisée et efficiente, dans l'ensemble du réseau de conventions existantes conclues en vue d'éviter la double imposition en matière de revenu, et ce, sans renégocier chacune de ces conventions au niveau bilatéral ;

Conviennent de ce qui suit :

PARTIE I.

CHAMP D'APPLICATION ET INTERPRÉTATION DES TERMES

Article 1 – Champ d'application de la Convention

La présente Convention modifie toutes les Conventions fiscales couvertes telles que définies à l'alinéa a) du paragraphe 1 de l'article 2 (Interprétation des termes).

Article 2 – Interprétation des termes

1. Aux fins de la présente Convention, les définitions suivantes s'appliquent :

   a) L'expression « Convention fiscale couverte » désigne un accord conclu en vue d'éviter la double imposition en matière d'impôts sur le revenu (que cet accord porte ou non sur d'autres impôts) :

      i) qui est en vigueur entre deux ou plusieurs :

         A) Parties ; et/ou

         B) juridictions ou territoires, ayant conclu un accord susmentionné et dont les relations internationales relèvent de la responsabilité d'une Partie ; et

      ii) pour lequel chacune de ces Parties a formulé une notification au Dépositaire indiquant cet accord ainsi que tous les instruments le modifiant ou l'accompagnant (identifiés par leur titre, les noms des parties, la date de signature et, si applicable au moment de la notification, la date d'entrée en vigueur) comme un accord qu'elle souhaite voir visé par la présente Convention.

   b) Le terme « Partie » désigne :

      i) un État pour lequel la présente Convention est en vigueur en vertu de l'article 34 (Entrée en vigueur) ; ou

      ii) une juridiction qui a signé la présente Convention en vertu des alinéas b) ou c) du paragraphe 1 de l'article 27 (Signature et ratification, acceptation ou approbation) et pour laquelle la présente Convention est en vigueur en vertu de l'article 34 (Entrée en vigueur).

   c) L'expression « Juridiction contractante » désigne une partie à une Convention fiscale couverte.

   d) Le terme « Signataire » désigne un État ou une juridiction qui a signé la présente Convention mais pour lequel la Convention n'est pas encore en vigueur.

2. Pour l'application de la présente Convention à un moment donné par une Partie, 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 la Convention fiscale couverte concernée.

PARTIE II.

DISPOSITIFS HYBRIDES

Article 3 – Entités transparentes

1. Au sens d'une Convention fiscale couverte, le revenu perçu par ou via une entité ou un dispositif considéré comme totalement ou partiellement transparent sur le plan fiscal selon la législation fiscale de l'une des Juridictions contractantes est considéré comme étant le revenu d'un résident d'une Juridiction contractante, mais uniquement dans la mesure où ce revenu est traité, aux fins de l'imposition par cette Juridiction contractante, comme le revenu d'un résident de cette Juridiction contractante.

2. Les dispositions d'une Convention fiscale couverte qui imposent à une Juridiction contractante d'exempter de l'impôt sur le revenu ou d'accorder une déduction ou un crédit égal au montant de l'impôt sur le revenu payé au titre d'un revenu perçu par un résident de cette Juridiction contractante qui est imposable dans l'autre Juridiction contractante en vertu des dispositions de la Convention fiscale couverte ne s'appliquent pas dans la mesure où ces dispositions permettent l'imposition par cette autre Juridiction contractante uniquement parce que le revenu est également un revenu perçu par un résident de cette autre Juridiction contractante.

3. S'agissant des Conventions fiscales couvertes pour lesquelles une ou plusieurs Parties ont émis la réserve prévue à l'alinéa a) du paragraphe 3 de l'article 11 (Application des conventions fiscales pour limiter le droit d'une Partie d'imposer ses propres résidents), la phrase suivante est ajoutée à la fin du paragraphe 1 : « En aucun cas les dispositions du présent paragraphe ne doivent être interprétées comme affectant le droit d'une Juridiction contractante d'imposer les résidents de cette Juridiction contractante. »

4. Le paragraphe 1 (tel que susceptible d'être modifié par le paragraphe 3) s'applique à la place ou en l'absence des dispositions d'une Convention fiscale couverte qui stipulent qu'un revenu perçu par ou via une entité ou un dispositif considéré comme fiscalement transparent selon la législation fiscale de l'une des Juridictions contractantes (par l'application d'une règle générale ou de règles détaillant le traitement applicable à des situations de faits spécifiques ou des types d'entités ou de dispositifs) doit être considéré comme le revenu d'un résident d'une Juridiction contractante.

5. Une Partie peut se réserver le droit :

a) de ne pas appliquer l'intégralité du présent article à ses Conventions fiscales couvertes ;

b) de ne pas appliquer le paragraphe 1 à ses Conventions fiscales couvertes qui contiennent déjà une disposition décrite au paragraphe 4 ;

c) de ne pas appliquer le paragraphe 1 à ses Conventions fiscales couvertes qui contiennent déjà une disposition décrite au paragraphe 4 qui refuse l'octroi des avantages prévus par la convention dans le cas où un revenu est perçu par ou via une entité ou un dispositif établi dans une juridiction tierce ;

d) de ne pas appliquer le paragraphe 1 à ses Conventions fiscales couvertes qui contiennent déjà une disposition décrite au paragraphe 4 qui détaille le traitement applicable à des situations de faits spécifiques ou des types d'entités ou de dispositifs ;

e) de ne pas appliquer le paragraphe 1 à ses Conventions fiscales couvertes qui contiennent déjà une disposition décrite au paragraphe 4 qui détaille le traitement applicable à des situations de faits spécifiques ou des types d'entités ou de dispositifs et qui refuse l'octroi des avantages conventionnels dans le cas où le revenu est perçu par ou via une entité ou un dispositif établi dans une juridiction tierce ;

f) de ne pas appliquer le paragraphe 2 à ses Conventions fiscales couvertes ;

g) d'appliquer le paragraphe 1 uniquement à ses Conventions fiscales couvertes qui contiennent déjà une disposition décrite au paragraphe 4 qui détaille le traitement de situations de faits spécifiques ou le type d'entités ou de dispositifs.

6. Toute Partie qui n'a pas émis de réserve prévue aux alinéas a) ou b) du paragraphe 5 notifie au Dépositaire les Conventions fiscales couvertes qui contiennent une disposition décrite au paragraphe 4 et qui ne font pas l'objet d'une réserve prévue aux alinéas c) à e) du paragraphe 5, en indiquant les numéros de l'article et du paragraphe de chaque disposition concernée. La notification de la Partie qui a émis la réserve prévue à l'alinéa g) du paragraphe 5 est limitée aux Conventions fiscales couvertes visées par cette réserve. Lorsque toutes les Juridictions contractantes ayant conclu une Convention fiscale couverte ont formulé une telle notification relative à une disposition de cette Convention fiscale couverte, cette disposition est remplacée par le paragraphe 1 (tel que susceptible d'être modifié par le paragraphe 3) dans les conditions prévues au paragraphe 4. Dans les autres cas, le paragraphe 1 (tel que susceptible d'être modifié par le paragraphe 3) prévaut sur les dispositions des Conventions fiscales couvertes seulement dans la mesure où ces dispositions sont incompatibles avec le paragraphe 1 (tel que susceptible d'être modifié par le paragraphe 3).

Article 4 – Entités ayant une double résidence

1. Lorsque, en vertu des dispositions d'une Convention fiscale couverte, une personne autre qu'une personne physique est un résident de plusieurs Juridictions contractantes, les autorités compétentes des Juridictions contractantes s'efforcent de déterminer d'un commun accord la Juridiction contractante de laquelle cette personne est réputée être un résident aux fins de la Convention fiscale couverte, eu égard au lieu où se situe son siège de direction effective, au lieu où elle a été constituée en société ou en toute autre forme juridique, et à tout autre facteur pertinent. En l'absence d'un tel accord entre les Juridictions contractantes, cette personne ne pourra prétendre à aucun des allègements ou exonérations de l'impôt prévus par la Convention fiscale couverte, sauf dans la mesure et selon les modalités convenues par les autorités compétentes des Juridictions contractantes.

2. Le paragraphe 1 s'applique à la place ou en l'absence de dispositions d'une Convention fiscale couverte qui prévoit des règles permettant de déterminer si une personne autre qu'une personne physique est considérée comme un résident de l'une des Juridictions contractantes dans les situations où cette personne serait autrement considérée comme un résident de plus d'une des Juridictions contractantes. Le paragraphe 1 ne s'applique pas aux dispositions de Conventions fiscales couvertes qui traitent de la résidence de sociétés participant à des structures à double cotation.

3. Une Partie peut se réserver le droit :

a) de ne pas appliquer l'intégralité du présent article à ses Conventions fiscales couvertes ;

b) de ne pas appliquer l'intégralité du présent article à ses Conventions fiscales couvertes qui règlent déjà les situations dans lesquelles une personne autre qu'une personne physique est un résident de plusieurs Juridictions contractantes en demandant aux autorités compétentes des Juridictions contractantes de s'efforcer de déterminer d'un commun accord la seule Juridiction contractante dont cette personne est réputée être un résident ;

c) de ne pas appliquer l'intégralité du présent article à ses Conventions fiscales couvertes qui règlent déjà les situations dans lesquelles une personne autre qu'une personne physique est un résident de plusieurs Juridictions contractantes en refusant les avantages conventionnels sans demander aux autorités compétentes des Juridictions contractantes de s'efforcer de déterminer d'un commun accord la seule Juridiction contractante dont cette personne est considérée être un résident ;

d) de ne pas appliquer l'intégralité du présent article à ses Conventions fiscales couvertes qui règlent déjà les situations dans lesquelles une personne autre qu'une personne physique est un résident de plusieurs Juridictions contractantes en demandant aux autorités compétentes des Juridictions contractantes de s'efforcer de déterminer d'un commun accord la seule Juridiction contractante dont cette personne est réputée être un résident, et qui prévoient le traitement de cette personne aux fins de la Convention fiscale couverte lorsqu'un tel accord ne peut être trouvé ;

e) de remplacer la dernière phrase du paragraphe 1 par la phrase suivante pour l'application de ses Conventions fiscales couvertes : « En l'absence d'un tel accord, cette personne ne pourra prétendre à aucun des allègements ou exonérations de l'impôt prévus par la Convention fiscale couverte. » ;

f) de ne pas appliquer l'intégralité du présent article à ses Conventions fiscales couvertes conclues avec des Parties qui ont émis la réserve prévue à l'alinéa e).

4. Toute Partie qui n'a pas émis de réserve prévue à l'alinéa a) du paragraphe 3 notifie au Dépositaire les Conventions fiscales couvertes qui contiennent une disposition décrite au paragraphe 2 et qui ne font pas l'objet d'une réserve prévue aux alinéas b) à d) du paragraphe 3, en indiquant les numéros de l'article et du paragraphe de chaque disposition concernée. Lorsque toutes les Juridictions contractantes ont formulé une telle notification relative à une disposition d'une Convention fiscale couverte, cette disposition est remplacée par le paragraphe 1. Dans les autres cas, le paragraphe 1 prévaut sur les dispositions des Conventions fiscales couvertes seulement dans la mesure où ces dispositions sont incompatibles avec le paragraphe 1.

Article 5 – Application des méthodes d'élimination de la double imposition

1. Une Partie peut choisir d'appliquer les paragraphes 2 et 3 (Option A), les paragraphes 4 et 5 (Option B) ou les paragraphes 6 et 7 (Option C), ou peut choisir de n'appliquer aucune de ces options. Lorsque chaque Juridiction contractante ayant conclu une Convention fiscale couverte choisit une option différente (ou lorsqu'une Juridiction contractante choisit d'appliquer une option et l'autre décide de n'en appliquer aucune), l'option choisie par chaque Juridiction contractante s'applique à ses propres résidents.

Option A

2. Les dispositions d'une Convention fiscale couverte qui auraient pour effet d'exempter d'impôt le revenu ou la fortune d'un résident d'une Juridiction contractante dans cette Juridiction contractante aux fins d'éliminer la double imposition, ne s'appliquent pas lorsque l'autre Juridiction contractante applique les dispositions de la Convention fiscale couverte pour exempter d'impôt ce revenu ou cette fortune ou pour limiter le taux auquel ce revenu ou cette fortune est imposé. Dans ce dernier cas, la première Juridiction contractante accorde sur l'impôt qu'elle perçoit sur le revenu ou la fortune de ce résident une déduction d'un montant égal à l'impôt payé dans cette autre Juridiction contractante. Cette déduction ne peut toutefois excéder la fraction de l'impôt, calculé avant déduction, correspondant aux éléments de revenu ou de fortune imposables dans cette autre Juridiction contractante.

3. Le paragraphe 2 s'applique à une Convention fiscale couverte qui exigerait par ailleurs d'une Juridiction contractante qu'elle exempte d'impôt le revenu ou la fortune décrit dans ce paragraphe.

Option B

4. Les dispositions d'une Convention fiscale couverte qui auraient pour effet d'exempter d'impôt dans une Juridiction contractante un revenu d'un résident de cette Juridiction contractante aux fins d'éliminer la double imposition du fait que ce revenu est considéré comme un dividende par cette Juridiction contractante ne s'appliquent pas lorsque ce revenu donne lieu à une déduction pour la détermination des bénéfices imposables d'un résident de l'autre Juridiction contractante en vertu de la législation de cette autre Juridiction contractante. En pareil cas, la première Juridiction contractante accorde sur l'impôt qu'elle perçoit sur le revenu de ce résident une déduction d'un montant égal à l'impôt payé sur le revenu en cause dans cette autre Juridiction contractante. Cette déduction ne peut toutefois excéder la fraction de l'impôt sur le revenu, calculé avant déduction, correspondant à ce revenu imposable dans cette autre Juridiction contractante.

5. Le paragraphe 4 s'applique à une Convention fiscale couverte qui exigerait par ailleurs d'une Juridiction contractante qu'elle exempte d'impôt le revenu décrit dans ce paragraphe.

Option C

6. a) Lorsqu'un résident d'une Juridiction contractante reçoit des revenus ou possède de la fortune qui sont imposables dans l'autre Juridiction contractante conformément aux dispositions d'une Convention fiscale couverte (sauf dans la mesure où ces dispositions permettent l'imposition par cette autre Juridiction contractante uniquement parce que le revenu est également un revenu reçu par un résident de cette autre Juridiction contractante), la première Juridiction contractante accorde :

   i) sur l'impôt qu'elle perçoit sur les revenus de ce résident, une déduction d'un montant égal à l'impôt payé sur le revenu en cause dans cette autre Juridiction contractante ;

   ii) sur l'impôt qu'elle perçoit sur la fortune de ce résident, une déduction d'un montant égal à l'impôt payé sur la fortune en cause dans cette autre Juridiction contractante.

   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 aux revenus ou à la fortune imposables dans cette autre Juridiction contractante.

   b) Lorsque, conformément à une disposition quelconque d'une Convention fiscale couverte, les revenus qu'un résident d'une Juridiction contractante reçoit ou la fortune qu'il possède sont exempts d'impôt dans cette Juridiction contractante, celle-ci peut néanmoins, pour calculer le montant de l'impôt sur le reste des revenus ou de la fortune de ce résident, tenir compte de ces revenus ou de cette fortune exemptés.

7. Le paragraphe 6 s'applique à la place des dispositions d'une Convention fiscale couverte qui, aux fins d'éliminer la double imposition, prévoient qu'une Juridiction contractante exempte d'impôt le revenu qu'un résident de cette Juridiction contractante reçoit ou la fortune qu'il possède qui, conformément aux dispositions de la Convention fiscale couverte, est imposable dans l'autre Juridiction contractante.

8. Une Partie qui ne choisit pas d'appliquer l'une des options prévues au paragraphe 1 peut se réserver le droit de ne pas appliquer l'intégralité du présent article à l'une ou plusieurs de ses Conventions fiscales couvertes identifiées (ou à toutes ses Conventions fiscales couvertes).

9. Une Partie qui ne choisit pas d'appliquer l'Option C peut se réserver le droit, aux fins d'une ou de plusieurs de ses Conventions fiscales couvertes identifiées (ou aux fins de toutes ses Conventions fiscales couvertes), de ne pas permettre à l'autre ou aux autres Juridictions contractantes d'appliquer l'Option C.

10. Toute Partie qui choisit d'appliquer l'une des options prévues au paragraphe 1 notifie au Dépositaire l'option choisie, ainsi que :

a) dans le cas où une Partie choisit d'appliquer l'Option A, la liste de ses Conventions fiscales couvertes qui contiennent une disposition décrite au paragraphe 3, en indiquant les numéros de l'article et du paragraphe de chaque disposition concernée ;

b) dans le cas où une Partie choisit d'appliquer l'Option B, la liste de ses Conventions fiscales couvertes qui contiennent une disposition décrite au paragraphe 5, en indiquant les numéros de l'article et du paragraphe de chaque disposition concernée ;

c) dans le cas où une Partie choisit d'appliquer l'Option C, la liste de ses Conventions fiscales couvertes qui contiennent une disposition décrite au paragraphe 7, en indiquant les numéros de l'article et du paragraphe de chaque disposition concernée.

Une option s'applique à une disposition d'une Convention fiscale couverte uniquement si la Partie qui choisit d'appliquer cette option a formulé une notification à l'égard de cette disposition.

PARTIE III.

UTILISATION ABUSIVE DES CONVENTIONS FISCALES

Article 6 – Objet d'une Convention fiscale couverte

1. Une Convention fiscale couverte est modifiée pour inclure le texte du préambule suivant :

« Entendant éliminer la double imposition à l'égard d'impôts visés par la présente Convention, et ce, sans créer de possibilités de non-imposition ou d'imposition réduite via des pratiques d'évasion ou de fraude fiscale/évitement fiscal* (résultant notamment de la mise en place de stratégies de chalandage fiscal destinées à obtenir des allégements prévus dans la présente convention au bénéfice indirect de résidents de juridictions tierces), ».

2. Le texte mentionné au paragraphe 1 est inséré dans une Convention fiscale couverte à la place ou en l'absence de texte au préambule de cette Convention faisant référence à l'intention d'éliminer la double imposition, que ce dernier fasse également référence, ou non, à l'intention de ne pas créer de possibilités de non-imposition ou d'imposition réduite.

3. Une Partie peut également choisir d'inclure le texte suivant dans le préambule de ses Conventions fiscales couvertes qui ne font pas référence au souhait des Parties de promouvoir leurs relations économiques ou d'améliorer leur coopération en matière fiscale :

« Soucieux de promouvoir leurs relations économiques et d'améliorer leur coopération en matière fiscale, ».

4. Une Partie peut se réserver le droit de ne pas appliquer le paragraphe 1 à ses Conventions fiscales couvertes qui contiennent déjà un préambule faisant référence à l'intention des Juridictions contractantes d'éliminer la double imposition sans créer de possibilités de non-imposition ou d'imposition réduite, et ce, que ce préambule vise uniquement les pratiques d'évasion ou de fraude fiscale/évitement fiscal (résultant notamment de la mise en place de stratégies de chalandage fiscal destinées à obtenir des allégements prévus dans la présente convention au bénéfice indirect de résidents de juridictions tierces) ou qu'il s'applique plus largement.

5. Toute Partie notifie au Dépositaire les Conventions fiscales couvertes, autres que celles qui font l'objet d'une réserve prévue au paragraphe 4, qui contiennent un préambule tel que décrit au paragraphe 2, en indiquant le texte des paragraphes concernés. Lorsque toutes les Juridictions contractantes ont formulé cette notification à l'égard d'un préambule d'une Convention fiscale couverte, ce dernier est remplacé par le texte du paragraphe 1. Dans les autres cas, le texte mentionné au paragraphe 1 est ajouté au préambule existant.

6. Toute Partie qui choisit d'appliquer le paragraphe 3 notifie au Dépositaire son choix ainsi que la liste de ses Conventions fiscales couvertes qui ne contiennent pas déjà le texte relatif au développement des relations économiques et à l'amélioration de la coopération en matière fiscale. Le texte mentionné au paragraphe 3 est inséré dans une Convention fiscale couverte uniquement si toutes les Juridictions contractantes d'une Convention fiscale couverte choisissent d'appliquer ce paragraphe et notifient ce choix pour la Convention fiscale couverte.

* Certaines juridictions traduisent le terme anglais « tax avoidance » par « évitement fiscal ».

Article 7 – Prévenir l'utilisation abusive des conventions

1. Nonobstant toute disposition d'une Convention fiscale couverte, un avantage au titre de la Convention fiscale couverte ne sera pas accordé au titre d'un élément de revenu ou de fortune s'il est raisonnable de conclure, compte tenu de l'ensemble des faits et circonstances propres à la situation, que l'octroi de cet avantage était l'un des objets principaux d'un montage ou d'une transaction ayant permis, directement ou indirectement, de l'obtenir, à moins qu'il soit établi que l'octroi de cet avantage dans ces circonstances serait conforme à l'objet et au but des dispositions pertinentes de cette Convention fiscale couverte.

2. Le paragraphe 1 s'applique à la place ou en l'absence de dispositions d'une Convention fiscale couverte qui refusent tout ou partie des avantages qui seraient prévus par la Convention fiscale couverte lorsque l'objet principal ou l'un des objets principaux d'un montage ou d'une transaction, ou de toute personne concernée par un montage ou une transaction, était d'obtenir ces avantages.

3. Une Partie qui n'a pas émis la réserve prévue à l'alinéa a) du paragraphe 15 peut également choisir d'appliquer le paragraphe 4 à ses Conventions fiscales couvertes.

4. Lorsqu'une Juridiction contractante refuse à une personne l'octroi de tout ou partie des avantages prévus par une Convention fiscale couverte, en application des dispositions de cette même convention (telles que susceptibles d'être modifiées par la présente Convention), lorsque l'objet principal ou l'un des objets principaux d'un montage ou d'une transaction, ou de toute personne concernée par un montage ou une transaction, est d'obtenir ces avantages, l'autorité compétente de cette Juridiction contractante qui aurait normalement accordé cet avantage doit néanmoins considérer que cette personne peut prétendre à cet avantage ou à d'autres avantages au titre d'un élément de revenu ou de fortune spécifique si cette autorité compétente, à la demande de cette personne et après examen des faits et circonstances pertinents, conclut que ces avantages auraient été octroyés à cette personne en l'absence de la transaction ou du montage. L'autorité compétente de la Juridiction contractante à laquelle un résident de l'autre Juridiction contractante a adressé une demande, en vertu du présent paragraphe, doit consulter l'autorité compétente de cette autre Juridiction contractante avant de rejeter la demande.

5. Le paragraphe 4 s'applique aux dispositions d'une Convention fiscale couverte (telles que susceptibles d'être modifiées par la présente Convention) qui refusent d'accorder tout ou partie des avantages qui seraient prévus par cette Convention fiscale couverte lorsque l'objet principal ou l'un des objets principaux d'un montage ou d'une transaction, ou de toute personne concernée par un montage ou une transaction, était d'obtenir ces avantages.

6. Une Partie peut également choisir d'appliquer à ses Conventions fiscales couvertes les dispositions prévues aux paragraphes 8 à 13 (ci-après dénommées la « règle simplifiée de limitation des avantages ») en formulant une notification décrite à l'alinéa c) du paragraphe 17. La règle simplifiée de limitation des avantages ne s'applique à l'égard d'une Convention fiscale couverte que si toutes les Juridictions contractantes choisissent de l'appliquer.

7. Dans les cas où seulement certaines Juridictions contractantes qui ont conclu une Convention fiscale couverte choisissent d'appliquer la règle simplifiée de limitation des avantages en vertu du paragraphe 6, alors, nonobstant les dispositions de ce paragraphe, la règle simplifiée de limitation des avantages s'applique à l'octroi des avantages prévus par une Convention fiscale couverte :

a) par toutes les Juridictions contractantes, si toutes les Juridictions contractantes qui ne choisissent pas d'appliquer la règle simplifiée de limitation des avantages en vertu du paragraphe 6, acceptent cette application en optant pour le présent alinéa et le notifient au Dépositaire ; ou

b) par les seules Juridictions contractantes qui choisissent d'appliquer la règle simplifiée de limitation des avantages, à condition que l'ensemble des Juridictions contractantes qui ne choisissent pas d'appliquer la règle simplifiée de limitation des avantages en vertu du paragraphe 6, acceptent cette application en optant pour le présent alinéa et le notifient au Dépositaire.

Règle simplifiée de limitation des avantages

8. Sauf dispositions contraires de la règle simplifiée de limitation des avantages, un résident d'une Juridiction contractante ayant conclu une Convention fiscale couverte ne peut bénéficier d'un avantage qui serait par ailleurs accordé par la Convention fiscale couverte, autre qu'un avantage prévu par les dispositions de la Convention fiscale couverte :

a) qui déterminent la résidence d'une personne autre qu'une personne physique qui est un résident de plus d'une Juridiction contractante en vertu des dispositions de la Convention fiscale couverte qui définissent un résident d'une Juridiction contractante ;

b) qui prévoient qu'une Juridiction contractante accorde à une entreprise de cette Juridiction contractante un ajustement corrélatif à la suite d'un ajustement initial auquel a procédé l'autre Juridiction contractante, conformément à la Convention fiscale couverte, du montant de l'impôt perçu dans la première Juridiction contractante sur les bénéfices d'une entreprise associée ; ou

c) qui permettent aux résidents d'une Juridiction contractante de demander que l'autorité compétente de cette Juridiction contractante examine les cas d'imposition non conformes à la Convention fiscale couverte,

sauf si ce résident est une « personne admissible » telle que définie au paragraphe 9 au moment où l'avantage serait accordé.

9. Un résident d'une Juridiction contractante ayant conclu une Convention fiscale couverte est une personne admissible au moment où un bénéfice serait par ailleurs accordé par cette Convention fiscale couverte si, au moment considéré, le résident est :

a) une personne physique ;

b) cette Juridiction contractante, ses subdivisions politiques ou ses collectivités locales, une agence ou une personne morale de droit public de cette Juridiction contractante, de ses subdivisions politiques ou collectivités locales ;

c) une société ou une autre entité, si la principale catégorie de ses actions fait régulièrement l'objet de transactions sur un ou plusieurs marchés boursiers reconnus ;

d) une personne, autre qu'une personne physique, qui est :

i) un organisme sans but lucratif relevant d'une catégorie agréée par les Juridictions contractantes au moyen d'un échange de notes diplomatiques ; ou

ii) une entité ou un dispositif constitué dans cette Juridiction contractante qui est considéré comme une personne distincte au regard de la législation fiscale de cette Juridiction contractante et :

A) qui est constitué et géré exclusivement ou presque exclusivement dans le but d'administrer ou de verser des prestations de retraite et des prestations accessoires ou auxiliaires à des personnes physiques et qui est réglementé au sens de la législation de cette Juridiction contractante, une de ses subdivisions politiques ou une de ses collectivités locales ; ou

B) qui est constitué et géré exclusivement ou presque exclusivement dans le but d'investir des fonds pour le compte d'entités ou de dispositifs mentionnés au A) ;

e) une personne, autre qu'une personne physique, si pendant au moins la moitié des jours au cours d'une période de douze mois incluant la date à laquelle l'avantage serait par ailleurs accordé, des personnes qui sont résidentes de cette Juridiction contractante et qui ont droit aux avantages de la Convention fiscale couverte en vertu des alinéas a) à d), possèdent, directement ou indirectement, au moins 50 pour cent des actions de cette personne.

10. a) Un résident d'une Juridiction contractante ayant conclu une Convention fiscale couverte aura droit aux avantages prévus par cette Convention fiscale couverte concernant un élément de revenu provenant de l'autre Juridiction contractante, que ce résident soit ou non une personne admissible, s'il est engagé dans l'exercice effectif d'une activité d'entreprise dans la première Juridiction contractante, et si ce revenu émane de cette activité ou s'il en constitue un élément accessoire. Aux fins de la présente règle simplifiée de limitation des avantages, l'expression « l'exercice effectif d'une activité d'entreprise » ne comprend pas les activités suivantes ou l'exercice combiné de telles activités :

i) société holding ;

ii) supervision ou administration générale d'un groupe d'entreprises ;

iii) activité de financement de groupe (y compris la gestion centralisée de trésorerie) ; ou

iv) réalisation ou gestion d'investissements, sauf si ces activités sont exercées par une banque, une compagnie d'assurance ou un opérateur sur titres agréé dans le cadre ordinaire de son activité.

b) Si un résident d'une Juridiction contractante ayant conclu une Convention fiscale couverte tire un élément de revenu d'une activité d'entreprise qu'il exerce dans l'autre Juridiction contractante, ou reçoit d'une personne liée un élément de revenu provenant de cette autre Juridiction contractante, les conditions énoncées à l'alinéa a) sont considérées comme remplies concernant ce revenu seulement si l'activité d'entreprise exercée par le résident dans la première Juridiction contractante, à laquelle le revenu se rapporte, présente un caractère substantiel par rapport aux activités d'entreprise identiques ou complémentaires exercées par le résident ou par cette personne liée dans l'autre Juridiction contractante. Aux fins de l'application du présent alinéa, le caractère substantiel de l'activité d'entreprise est déterminé en tenant compte de l'ensemble des faits et circonstances propres à chaque cas.

c) Aux fins de l'application du présent paragraphe, les activités exercées par des personnes liées à un résident d'une Juridiction contractante ayant conclu une Convention fiscale couverte sont réputées être exercées par ce résident.

11. Un résident d'une Juridiction contractante ayant conclu une Convention fiscale couverte qui n'est pas une personne admissible peut néanmoins bénéficier d'un avantage qui serait par ailleurs accordé par cette Convention fiscale couverte au titre d'un élément de revenu si, pendant au moins la moitié des jours au cours d'une période de douze mois incluant la date à laquelle l'avantage serait par ailleurs accordé, des personnes qui sont des bénéficiaires équivalents détiennent, directement ou indirectement, au moins 75 pour cent des droits ou participations effectifs dans ce résident.

12. Lorsqu'un résident d'une Juridiction contractante ayant conclu une Convention fiscale couverte ne remplit pas les conditions lui permettant d'être une personne admissible en vertu du paragraphe 9, ou de bénéficier des avantages en vertu du paragraphe 10 ou 11, l'autorité compétente de l'autre Juridiction contractante peut néanmoins accorder les avantages prévus par cette Convention fiscale couverte, ou des avantages au titre d'un élément de revenu spécifique, en tenant compte de l'objet et du but de cette Convention fiscale couverte, mais uniquement si le résident démontre auprès de cette autorité compétente, que ni la création, l'acquisition ou la maintenance, ni l'exercice de ses activités n'avaient comme un de ses principaux objectifs de bénéficier des avantages de la Convention fiscale couverte. Avant d'accepter ou de rejeter une demande présentée par un résident d'une Juridiction contractante en vertu du présent paragraphe, l'autorité compétente de l'autre Juridiction contractante à laquelle la demande a été adressée consulte l'autorité compétente de la première Juridiction contractante.

13. Aux fins de l'application de la règle simplifiée de limitation des avantages :

a) l'expression « marché boursier reconnu » désigne :

i) tout marché boursier établi et réglementé selon la législation de l'une des Juridictions contractantes ; et

ii) tout autre marché boursier que les autorités compétentes des Juridictions contractantes conviennent de reconnaître ;

b) l'expression « principale catégorie d'actions » désigne la catégorie ou les catégories d'actions d'une société qui représentent la majorité du total des droits de vote et de la valeur de la société, ou la catégorie ou les catégories de droits ou participations effectifs dans une entité qui, conjointement, représentent la majorité du total des droits de vote et de la valeur de l'entité ;

c) l'expression « bénéficiaire équivalent » désigne toute personne qui pourrait prétendre à des avantages équivalents ou plus favorables au titre d'un élément de revenu, octroyé par une Juridiction contractante, ayant conclu une Convention fiscale couverte, en vertu de son droit interne, de cette Convention fiscale couverte ou de tout autre accord international que les avantages accordés à cet élément de revenu par cette Convention fiscale couverte. Pour déterminer si une personne est un bénéficiaire équivalent au titre de dividendes, cette personne est réputée détenir le même capital dans la société qui paie les dividendes que celui détenu par la société qui réclame l'avantage au titre des dividendes ;

d) s'agissant des entités qui ne sont pas des sociétés, le terme « actions » désigne des droits ou participations comparables à des actions ;

e) deux personnes sont considérées comme des « personnes liées » si l'une d'elles possède, directement ou indirectement, au moins 50 pour cent des droits ou participations effectifs dans l'autre (ou, dans le cas d'une société, au moins 50 pour cent du total des droits de vote et de la valeur des actions de la société) ou si une autre personne possède, directement ou indirectement, au moins 50 pour cent des droits ou participations effectifs dans chacune d'elles (ou, dans le cas d'une société, au moins 50 pour cent du total des droits de vote et de la valeur des actions de la société). Dans tous les cas, une personne est considérée comme liée à une autre personne si, au vu de l'ensemble des faits et circonstances propres à chaque cas, l'une est sous le contrôle de l'autre ou elles sont toutes deux sous le contrôle d'une même personne ou de plusieurs mêmes personnes.

14. La règle simplifiée de limitation des avantages s'applique à la place ou en l'absence de dispositions d'une Convention fiscale couverte qui limiteraient l'octroi des avantages prévus par la Convention fiscale couverte (ou qui limiteraient l'octroi d'avantages autres qu'un avantage prévu par les dispositions d'une Convention fiscale couverte, relatives à la résidence, aux entreprises associées ou à la non-discrimination, ou d'un avantage qui n'est pas réservé qu'aux résidents d'une Juridiction contractante) uniquement à un résident qui remplit un ou plusieurs des critères donnant droit à ces avantages.

15. Une Partie peut se réserver le droit :

a) de ne pas appliquer le paragraphe 1 à ses Conventions fiscales couvertes si elle a l'intention d'adopter une règle détaillée de limitation des avantages complétée par des mécanismes visant les sociétés-relais ou par une règle du critère des objets principaux et de satisfaire ainsi la norme minimale visant à prévenir l'utilisation abusive des conventions fiscales définie dans le cadre du Projet BEPS de l'OCDE et du G20 ; dans ce cas, les Juridictions contractantes s'efforcent de parvenir à une solution mutuellement satisfaisante qui soit conforme à la norme minimale ;

b) de ne pas appliquer le paragraphe 1 (et le paragraphe 4, dans le cas d'une Partie qui choisit d'appliquer ce paragraphe) à ses Conventions fiscales couvertes qui contiennent déjà des dispositions qui refusent d'accorder tous les avantages qui seraient par ailleurs accordés par cette Convention fiscale couverte si l'objet principal ou l'un des objets principaux d'un montage ou d'une transaction, ou de toute personne concernée par un montage ou une transaction, était d'obtenir ces avantages ;

c) de ne pas appliquer la règle simplifiée de limitation des avantages à ses Conventions fiscales couvertes qui contiennent déjà les dispositions décrites au paragraphe 14.

16. Sauf dans les cas où la règle simplifiée de limitation des avantages s'applique, en vertu du paragraphe 7, pour l'octroi d'avantages prévus par une Convention fiscale couverte, par une ou plusieurs Parties, une Partie qui choisit d'appliquer la règle simplifiée de limitation des avantages en vertu du paragraphe 6 peut se réserver le droit de ne pas appliquer l'intégralité du présent article à ses Conventions fiscales couvertes pour lesquels une ou plusieurs autres Juridictions contractantes n'ont pas choisi d'appliquer la règle simplifiée de limitation des avantages. Dans ce cas, les Juridictions contractantes s'efforcent de parvenir à une solution mutuellement satisfaisante qui soit conforme à la norme minimale visant à prévenir l'utilisation abusive des conventions définie dans le cadre du Projet BEPS de l'OCDE et du G20.

17. a) Toute Partie qui n'a pas émis la réserve prévue à l'alinéa a) du paragraphe 15 notifie au Dépositaire les Conventions fiscales couvertes qui contiennent une disposition décrite au paragraphe 2 et qui ne font pas l'objet d'une réserve prévue à l'alinéa b) du paragraphe 15, en indiquant les numéros de l'article et du paragraphe de chaque disposition concernée. Lorsque toutes les Juridictions ont formulé une telle notification à l'égard d'une disposition d'une Convention fiscale couverte, celle-ci est remplacée par les dispositions du paragraphe 1 (et lorsqu'il est applicable, le paragraphe 4). Dans les autres cas, le paragraphe 1 (et lorsqu'il est applicable, le paragraphe 4) prévaut sur les dispositions des Conventions fiscales couvertes seulement dans la mesure où ces dispositions sont incompatibles avec le paragraphe 1 (et lorsqu'il est applicable, le paragraphe 4). Une Partie qui formule une notification à l'égard du présent alinéa peut également inclure une déclaration précisant que, bien que cette Partie accepte l'application du seul paragraphe 1 de manière provisoire, elle a l'intention, si cela est possible, d'adopter une règle de limitation des avantages dans le cadre de négociations bilatérales, en ajout ou en remplacement de ce paragraphe 1.

b) Toute Partie qui choisit d'appliquer le paragraphe 4 notifie son choix au Dépositaire. Le paragraphe 4 s'applique à une Convention fiscale couverte seulement si toutes les Juridictions contractantes formulent une notification à cet égard.

c) Toute Partie qui décide d'appliquer la règle simplifiée de limitation des avantages conformément au paragraphe 6 notifie son choix au Dépositaire. La notification doit inclure la liste des Conventions fiscales couvertes qui contiennent une disposition décrite au paragraphe 14, en indiquant les numéros de l'article et du paragraphe de chaque disposition concernée, sauf si cette Partie a émis la réserve prévue à l'alinéa c) du paragraphe 15;

d) Toute Partie qui n'opte pas pour l'application de la règle simplifiée de limitation des avantages conformément au paragraphe 6, mais qui choisit d'appliquer les alinéas a) ou b) du paragraphe 7, notifie au Dépositaire l'alinéa choisi. La notification doit inclure la liste des Conventions fiscales couvertes qui contiennent une disposition décrite au paragraphe 14, en indiquant les numéros de l'article et du paragraphe de chaque disposition concernée, sauf si cette Partie a émis la réserve prévue à l'alinéa c) du paragraphe 15.

e) Lorsque toutes les Juridictions contractantes ont formulé une notification prévue aux alinéas c) ou d) relative à une disposition d'une Convention fiscale couverte, cette disposition est remplacée par la règle simplifiée de limitation des avantages. Dans les autres cas, la règle simplifiée de limitation des avantages prévaut sur les dispositions des Conventions fiscales couvertes seulement dans la mesure où ces dispositions sont incompatibles avec la règle simplifiée de limitation des avantages.

Article 8 – Transactions relatives au transfert de dividendes

1. Les dispositions d'une Convention fiscale couverte qui prévoient une exemption d'impôt sur les dividendes payés par une société qui est un résident d'une Juridiction contractante ou qui limitent le taux d'imposition de ces dividendes, sous réserve que le bénéficiaire effectif ou le destinataire du paiement soit une société qui est un résident de l'autre Juridiction contractante et qui possède, détient ou contrôle, dans la société qui paie les dividendes, plus d'un certain montant du capital, des actions, des titres, des droits de vote ou des droits ou participations similaires, ne s'appliquent que si les conditions de détention énoncées dans ces dispositions sont satisfaites tout au long d'une période de 365 jours incluant le jour du paiement des dividendes (il n'est pas tenu compte, aux fins du calcul de cette période, des changements de détention qui résulteraient directement d'une réorganisation, telle qu'une fusion ou une scission de la société qui détient les actions ou qui paie les dividendes).

2. La période minimale de détention prévue au paragraphe 1 s'applique à la place ou en l'absence d'une période minimale de détention dans les dispositions d'une Convention fiscale couverte décrites au paragraphe 1.

3. Une Partie peut se réserver le droit :

a) de ne pas appliquer l'intégralité du présent article à ses Conventions fiscales couvertes ;

b) de ne pas appliquer l'intégralité du présent article à ses Conventions fiscales couvertes dans la mesure où les dispositions mentionnées au paragraphe 1 prévoient déjà :

i) une période minimale de détention ;

ii) une période minimale de détention inférieure à 365 jours ; ou

iii) une période minimale de détention supérieure à 365 jours.

4. Toute Partie qui n'a pas émis de réserve prévue à l'alinéa a) du paragraphe 3 notifie au Dépositaire les Conventions fiscales couvertes qui contiennent une disposition décrite au paragraphe 1 et qui ne font pas l'objet d'une réserve prévue à l'alinéa b) du paragraphe 3, en indiquant les numéros de l'article et du paragraphe de chaque disposition concernée. Le paragraphe 1 s'applique à une disposition d'une Convention fiscale couverte seulement lorsque toutes les Juridictions contractantes ayant conclu une Convention fiscale couverte ont formulé une telle notification relative à la disposition concernée.

Article 9 – Gains en capital tirés de l'aliénation d'actions, de droits ou de participations dans des entités tirant leur valeur principalement de biens immobiliers

1. Les dispositions d'une Convention fiscale couverte qui prévoient que les gains qu'un résident d'une Juridiction contractante tire de l'aliénation d'actions ou d'autres droits ou participations dans une entité sont imposables dans l'autre Juridiction contractante à condition que ces actions, droits ou participations tirent plus d'une certaine partie de leur valeur de biens immobiliers (immeubles) situés dans cette autre Juridiction (ou qui prévoient que plus d'une certaine partie des biens de l'entité soit constituée de tels biens immobiliers (immeubles)) :

a) s'appliquent si le seuil de valeur pertinent est atteint à un moment donné au cours des 365 jours qui précèdent l'aliénation ; et

b) s'appliquent à des actions ou à des droits ou participations similaires, tels que des droits ou participations dans une société de personnes, une fiducie (ou un trust) (dans la mesure où ces actions, droits ou participations ne sont pas déjà couverts), en plus des actions, droits ou participations déjà couverts par les dispositions.

2. La période prévue à l'alinéa a) du paragraphe 1 s'applique à la place ou en l'absence d'une période définie pour déterminer si le seuil de valeur pertinent prévu par les dispositions d'une Convention fiscale couverte mentionnées au paragraphe 1 a été atteint.

3. Une Partie peut également choisir d'appliquer le paragraphe 4 à ses Conventions fiscales couvertes.

4. Pour l'application d'une Convention fiscale couverte, les gains qu'un résident d'une Juridiction contractante tire de l'aliénation d'actions ou de droits ou participations similaires, tels que des droits ou participations dans une société de personnes, une fiducie (ou un trust), sont imposables dans l'autre Juridiction contractante si, à tout moment au cours des 365 jours qui précèdent l'aliénation, ces actions, droits ou participations similaires tirent directement ou indirectement plus de 50 pour cent de leur valeur de biens immobiliers (immeubles) situés dans cette autre Juridiction contractante.

5. Le paragraphe 4 s'applique à la place ou en l'absence de dispositions d'une Convention fiscale couverte qui prévoient que les gains qu'un résident d'une Juridiction contractante tire de l'aliénation d'actions ou d'autres droits ou participations dans une entité sont imposables dans l'autre Juridiction contractante à condition que ces actions, droits ou participations tirent plus d'une certaine partie de leur valeur de biens immobiliers (immeubles) situés dans cette autre Juridiction Contractante, ou que plus d'une certaine partie de la propriété de l'entité soit constituée de tels biens immobiliers (immeubles).

6. Une Partie peut se réserver le droit :

a) de ne pas appliquer le paragraphe 1 à ses Conventions fiscales couvertes ;

b) de ne pas appliquer l'alinéa a) du paragraphe 1 à ses Conventions fiscales couvertes ;

c) de ne pas appliquer l'alinéa b) du paragraphe 1 à ses Conventions fiscales couvertes ;

d) de ne pas appliquer l'alinéa a) du paragraphe 1 à ses Conventions fiscales couvertes qui contiennent déjà une disposition telle que décrite au paragraphe 1 qui prévoit une période visant à déterminer si le seuil de valeur pertinent a été atteint ;

e) de ne pas appliquer l'alinéa b) du paragraphe 1 à ses Conventions fiscales couvertes qui contiennent déjà une disposition telle que décrite au paragraphe 1 qui s'applique à l'aliénation de droits ou participations autres que des actions ;

f) de ne pas appliquer le paragraphe 4 à ses Conventions fiscales couvertes qui contiennent déjà les dispositions décrites au paragraphe 5.

7. Toute Partie qui n'a pas émis la réserve prévue à l'alinéa a) du paragraphe 6 notifie au Dépositaire les Conventions fiscales couvertes qui contiennent une disposition décrite au paragraphe 1, en indiquant les numéros de l'article et du paragraphe de chaque disposition concernée. Le paragraphe 1 ne s'applique à l'égard d'une disposition d'une Convention fiscale couverte que lorsque toutes les Juridictions Contractantes ont formulé une notification y afférente.

8. Toute Partie qui choisit d'appliquer le paragraphe 4 du présent article notifie son choix au Dépositaire. Le paragraphe 4 ne s'applique à une Convention fiscale couverte que si l'ensemble des Juridictions contractantes le choisit. Dans ce cas, le paragraphe 1 ne s'applique pas à cette Convention fiscale couverte. Dans le cas d'une Partie qui n'a pas émis la réserve prévue à l'alinéa f) du paragraphe 6 et qui a émis la réserve prévue à l'alinéa a) du paragraphe 6, cette notification inclut également la liste des Conventions fiscales couvertes qui contiennent une disposition décrite au paragraphe 5, en indiquant les numéros de l'article et du paragraphe de chaque disposition concernée. Lorsque toutes les Juridictions contractantes ayant conclu une Convention fiscale couverte ont formulé une notification relative à une disposition de la Convention fiscale couverte conformément au présent paragraphe ou au paragraphe 7, celle-ci est remplacée par les dispositions du paragraphe 4. Dans les autres cas, le paragraphe 4 prévaut sur les dispositions des Conventions fiscales couvertes seulement dans la mesure où ces dispositions sont incompatibles avec le paragraphe 4.

Article 10 – Règle anti-abus visant les établissements stables situés dans des juridictions tierces

1. Lorsque :

a) une entreprise d'une Juridiction contractante ayant conclu une Convention fiscale couverte tire un revenu de l'autre Juridiction contractante et que la première Juridiction contractante considère ce revenu comme étant attribuable à un établissement stable de cette entreprise situé dans une juridiction tierce ; et que

b) les bénéfices attribuables à cet établissement stable sont exonérés d'impôt dans la première Juridiction contractante,

les avantages accordés par la Convention fiscale couverte ne s'appliquent pas à tout élément de revenu au titre duquel l'impôt dans la juridiction tierce est inférieur à 60 pour cent de l'impôt qui serait dû dans la première Juridiction contractante sur cet élément de revenu si cet établissement stable était situé dans la première Juridiction contractante. Dans ce cas, tout élément de revenu auquel s'appliquent les dispositions du présent paragraphe reste imposable conformément à la législation de l'autre Juridiction contractante, nonobstant toute autre disposition de la Convention fiscale couverte.

2. Le paragraphe 1 ne s'applique pas si le revenu tiré de l'autre Juridiction contractante tel qu'il est décrit dans le paragraphe 1 est lié ou constitue un élément annexe ou accessoire à l'exercice effectif d'une activité d'entreprise exercée par l'intermédiaire de l'établissement stable (autre que l'activité consistant à réaliser, gérer ou simplement détenir des placements pour le compte de l'entreprise, à moins qu'il ne s'agisse d'activités bancaires, d'assurance ou d'activités portant sur des valeurs mobilières exercées respectivement par une banque, une compagnie d'assurance ou un opérateur sur titres agréé).

3. Si les avantages prévus par une Convention fiscale couverte sont refusés en vertu du paragraphe 1 pour un élément de revenu tiré par un résident d'une Juridiction contractante, l'autorité compétente de l'autre Juridiction contractante peut néanmoins accorder ces avantages pour cet élément de revenu si, en réponse à une demande de ce résident, cette autorité compétente considère que l'octroi de ces avantages est justifié au regard des motifs pour lesquels ce résident n'a pas satisfait les conditions des paragraphes 1 et 2. L'autorité compétente de la Juridiction contractante à laquelle une demande a été faite en vertu de la phrase précédente par un résident de l'autre Juridiction contractante consulte l'autorité compétente de cette autre Juridiction contractante avant d'accepter ou de rejeter la demande.

4. Les paragraphes 1 à 3 s'appliquent à la place ou en l'absence de dispositions d'une Convention fiscale couverte qui refusent ou limitent les avantages qui seraient octroyés à une entreprise d'une Juridiction contractante qui tire un revenu de l'autre Juridiction contractante qui est attribuable à un établissement stable de cette entreprise situé dans une juridiction tierce.

5. Une Partie peut se réserver le droit :

a) de ne pas appliquer l'intégralité du présent article à ses Conventions fiscales couvertes ;

b) de ne pas appliquer l'intégralité du présent article à ses Conventions fiscales couvertes qui contiennent déjà les dispositions mentionnées au paragraphe 4 ;

c) d'appliquer le présent article uniquement à ses Conventions fiscales couvertes qui contiennent déjà les dispositions mentionnées au paragraphe 4.

6. Toute Partie qui n'a pas émis de réserve prévue aux alinéas a) ou b) du paragraphe 5 notifie au Dépositaire les Conventions fiscales couvertes qui contiennent une disposition décrite au paragraphe 4, en indiquant les numéros de l'article et du paragraphe de chaque disposition concernée. Lorsque toutes les Juridictions contractantes ont formulé une telle notification à l'égard d'une disposition d'une Convention fiscale couverte, cette disposition est remplacée par celles des paragraphes 1 à 3. Dans les autres cas, les paragraphes 1 à 3 prévalent sur les dispositions des Conventions fiscales couvertes seulement dans la mesure où ces dispositions sont incompatibles avec ces paragraphes.

Article 11 – Application des conventions fiscales pour limiter le droit d'une Partie d'imposer ses propres résidents

1. Une Convention fiscale couverte n'affecte pas l'imposition par une Juridiction contractante de ses résidents, sauf en ce qui concerne les avantages accordés en vertu de dispositions de cette Convention fiscale couverte :

a) qui prévoient qu'une Juridiction contractante accorde à une entreprise de cette Juridiction un ajustement corrélatif après un ajustement initial auquel a procédé l'autre Juridiction contractante, conformément à la Convention fiscale couverte, du montant de l'impôt perçu dans la première Juridiction contractante sur les bénéfices d'un établissement stable de l'entreprise ou sur les bénéfices d'une entreprise associée ;

b) qui peuvent affecter la manière dont cette Juridiction contractante impose une personne physique qui est un résident de cette Juridiction contractante si cette personne tire un revenu au titre de services rendus à l'autre Juridiction contractante ou à l'une de ses subdivisions politiques, collectivités locales ou autres institutions comparables ;

c) qui peuvent affecter la manière dont cette Juridiction contractante impose une personne physique qui est un résident de cette Juridiction Contractante si cette personne est également un étudiant, apprenti ou stagiaire, ou un enseignant, professeur, conférencier, instructeur, chercheur ou maître de recherche qui remplit les conditions de la Convention fiscale couverte ;

d) qui prévoient que cette Juridiction contractante accorde un crédit d'impôt ou une exemption d'impôt aux résidents de cette Juridiction contractante au titre de revenus que l'autre Juridiction contractante peut imposer conformément à la Convention fiscale couverte (y compris les bénéfices attribuables à un établissement stable situé dans cette autre Juridiction contractante conformément à la Convention fiscale couverte) ;

e) qui protègent les résidents de cette Juridiction contractante contre certaines pratiques de discrimination fiscale appliquées par cette Juridiction contractante ;

f) qui permettent aux résidents de cette Juridiction contractante de demander que l'autorité compétente de cette Juridiction contractante ou de l'une ou l'autre des Juridictions contractantes, examine les cas d'imposition non conformes à la Convention fiscale couverte ;

g) qui peuvent affecter l'imposition par cette Juridiction contractante d'une personne physique qui est un résident de cette Juridiction contractante lorsque cette personne est un membre d'une mission diplomatique, d'une mission gouvernementale ou d'un poste consulaire de l'autre Juridiction contractante ;

h) qui prévoient que les pensions ou autres sommes payées en application de la législation de l'autre Juridiction contractante en matière de sécurité sociale ne sont imposables que dans cette autre Juridiction contractante ;

i) qui prévoient que les pensions et paiements similaires, rentes, pensions alimentaires ou autres allocations d'entretien provenant de l'autre Juridiction contractante ne sont imposables que dans cette autre Juridiction contractante ; ou

j) qui limitent expressément le droit d'une Juridiction contractante d'imposer ses propres résidents ou qui prévoient expressément qu'une Juridiction contractante d'où provient un élément de revenu a le droit exclusif d'imposer cet élément de revenu.

2. Le paragraphe 1 s'applique à la place ou en l'absence de dispositions d'une Convention fiscale couverte prévoyant que la présente Convention n'affecterait pas l'imposition par une Juridiction contractante de ses résidents.

3. Une Partie peut se réserver le droit :

a) de ne pas appliquer l'intégralité du présent article à ses Conventions fiscales couvertes ;

b) de ne pas appliquer l'intégralité du présent article à ses Conventions fiscales couvertes qui contiennent déjà les dispositions décrites au paragraphe 2.

4. Toute Partie qui n'a pas émis de réserve prévue aux alinéas a) ou b) du paragraphe 3 notifie au Dépositaire les Conventions fiscales couvertes qui contiennent des dispositions décrites au paragraphe 2, en indiquant les numéros de l'article et du paragraphe de chaque disposition concernée. Lorsque toutes les Juridictions contractantes d'une Convention fiscale couverte ont formulé une telle notification à l'égard d'une disposition d'une Convention fiscale couverte, cette disposition est remplacée par le paragraphe 1. Dans les autres cas, le paragraphe 1 prévaut sur les dispositions des Conventions fiscales couvertes seulement dans la mesure où ces dispositions sont incompatibles avec le paragraphe 1.

PARTIE IV.

MESURES VISANT À ÉVITER LE STATUT D'ÉTABLISSEMENT STABLE

Article 12 – Mesures visant à éviter artificiellement le statut d'établissement stable par des accords de commissionnaire et autres stratégies similaires

1. Nonobstant les dispositions d'une Convention fiscale couverte qui définissent l'expression « établissement stable » mais sous réserve du paragraphe 2, lorsqu'une personne agit dans une Juridiction contractante ayant conclu une Convention fiscale couverte, pour le compte d'une entreprise et, ce faisant, conclut habituellement des contrats ou joue habituellement le rôle principal menant à la conclusion de contrats qui, de façon routinière, sont conclus sans modification importante par l'entreprise, et que ces contrats sont :

a) au nom de l'entreprise ; ou

b) pour le transfert de la propriété de biens appartenant à cette entreprise ou pour la concession du droit d'utiliser de tels biens ou des biens que l'entreprise a le droit d'utiliser ; ou

c) pour la prestation de services par cette entreprise,

cette entreprise est considérée comme ayant un établissement stable dans cette Juridiction contractante pour toutes les activités que cette personne exerce pour l'entreprise, à moins que ces activités, si elles étaient exercées par l'entreprise par l'intermédiaire d'une installation fixe d'affaires de cette entreprise située dans cette Juridiction contractante, ne conduiraient pas à considérer cette installation fixe d'affaires comme un établissement stable, selon la définition d'établissement stable contenue dans la Convention fiscale couverte (telle que susceptible d'être modifiée par la présente Convention).

2. Le paragraphe 1 ne s'applique pas lorsque la personne qui agit dans une Juridiction contractante ayant conclu une Convention fiscale couverte, pour le compte d'une entreprise de l'autre Juridiction contractante exerce dans la première Juridiction contractante une activité d'entreprise comme agent indépendant et agit pour l'entreprise dans le cadre ordinaire de cette activité. Toutefois, lorsqu'une personne agit exclusivement ou presque exclusivement pour le compte d'une ou de plusieurs entreprises auxquelles elle est étroitement liée, cette personne n'est pas considérée comme un agent indépendant au sens du présent paragraphe en ce qui concerne chacune de ces entreprises.

3. a) Le paragraphe 1 s'applique à la place des dispositions d'une Convention fiscale couverte qui énoncent les conditions dans lesquelles une entreprise est considérée comme ayant un établissement stable dans une Juridiction contractante (ou qu'une personne est considérée comme étant un établissement stable dans une Juridiction contractante) pour une activité qu'une personne autre qu'un agent jouissant d'un statut indépendant exerce pour l'entreprise, mais uniquement dans la mesure où ces dispositions traitent de la situation dans laquelle cette personne dispose, dans cette Juridiction contractante, de pouvoirs qu'elle y exerce habituellement lui permettant de conclure des contrats au nom de l'entreprise.

b) Le paragraphe 2 s'applique à la place des dispositions d'une Convention fiscale couverte qui prévoient qu'une entreprise n'est pas considérée comme ayant un établissement stable dans une Juridiction contractante pour une activité qu'un agent jouissant d'un statut indépendant exerce pour l'entreprise.

4. Une Partie peut se réserver le droit de ne pas appliquer l'intégralité du présent article à ses Conventions fiscales couvertes.

5. Toute Partie qui n'a pas émis de réserve prévue au paragraphe 4 notifie au Dépositaire les Conventions fiscales couvertes qui contiennent une disposition décrite à l'alinéa a) du paragraphe 3, en indiquant les numéros de l'article et du paragraphe de chaque disposition concernée. Le paragraphe 1 s'applique à une disposition d'une Convention fiscale couverte lorsque toutes les Juridictions contractantes ayant conclu une Convention fiscale couverte ont formulé une notification relative de cette disposition.

6. Toute Partie qui n'a pas émis de réserve prévue au paragraphe 4 notifie au Dépositaire les Conventions fiscales couvertes qui contiennent une disposition décrite à l'alinéa b) du paragraphe 3, en indiquant les numéros de l'article et du paragraphe de chaque disposition concernée. Le paragraphe 2 s'applique à une disposition d'une Convention fiscale couverte lorsque toutes les Juridictions contractantes ayant conclu une Convention fiscale couverte ont formulé une telle notification relative à cette disposition.

Article 13 – Mesures visant à éviter artificiellement le statut d'établissement stable par le recours aux exceptions applicables à certaines activités spécifiques

1. Une Partie peut choisir d'appliquer le paragraphe 2 (Option A) ou le paragraphe 3 (Option B) ou de n'appliquer aucune de ces options.

Option A

2. Nonobstant les dispositions d'une Convention fiscale couverte qui définissent l'expression « établissement stable », on considère qu'il n'y a pas d'« établissement stable » dans les cas suivants :

a) les activités spécifiquement énumérées dans la Convention fiscale couverte (avant qu'elle ne soit modifiée par la présente Convention) et considérées comme ne constituant pas un établissement stable, que cette exception relative au statut d'établissement stable soit ou non subordonnée au fait que l'activité revête un caractère préparatoire ou auxiliaire ;

b) une installation fixe d'affaires utilisée aux seules fins d'exercer, pour l'entreprise, toute activité non visée à l'alinéa a) ;

c) une installation fixe d'affaires utilisée aux seules fins de l'exercice cumulé d'activités visées aux alinéas a) et b),

à condition que l'activité concernée ou, dans le cas de l'alinéa c), l'activité d'ensemble de l'installation fixe d'affaires, revête un caractère préparatoire ou auxiliaire.

Option B

3. Nonobstant les dispositions d'une Convention fiscale couverte qui définissent l'expression « établissement stable », on considère qu'il n'y a pas d'« établissement stable » dans les cas suivants :

a) les activités spécifiquement énumérées dans la Convention fiscale couverte (avant qu'elle ne soit modifiée par la présente Convention) et considérées comme ne constituant pas un établissement stable, que cette exception relative au statut d'établissement stable soit ou non subordonnée au fait que l'activité revête un caractère préparatoire ou auxiliaire, sauf dans la mesure où la disposition de la Convention fiscale couverte prévoit expressément qu'une activité spécifique est considérée comme ne constituant pas un établissement stable si cette activité revêt un caractère préparatoire ou auxiliaire ;

b) une installation fixe d'affaires utilisée aux seules fins d'exercer, pour l'entreprise, toute autre activité non visée à l'alinéa a), à condition qu'elle revête un caractère préparatoire ou auxiliaire ;

c) une installation fixe d'affaires utilisée aux seules fins de l'exercice cumulé d'activités visées aux alinéas a) et b) du présent paragraphe ; à condition que l'activité d'ensemble de l'installation fixe d'affaires résultant de ce cumul revête un caractère préparatoire ou auxiliaire.

4. Une disposition d'une Convention fiscale couverte (telle que susceptible d'être modifiée par le paragraphe 2 ou le paragraphe 3) qui énumère des activités spécifiques dont l'exercice est considéré comme ne constituant pas un établissement stable, ne s'applique pas à une installation fixe d'affaires utilisée ou détenue par une entreprise si la même entreprise ou une entreprise étroitement liée exerce des activités d'entreprise dans la même installation ou dans une autre installation dans la même Juridiction contractante et :

a) lorsque l'une de ces installations constitue un établissement stable pour l'entreprise ou pour l'entreprise étroitement liée en vertu des dispositions de cette Convention fiscale couverte définissant un établissement stable ; ou

b) lorsque l'activité d'ensemble résultant du cumul des activités exercées par les deux entreprises dans la même installation, ou par la même entreprise ou des entreprises étroitement liées dans les deux installations, ne revêt pas un caractère préparatoire ou auxiliaire,

à condition que les activités d'entreprise exercées par les deux entreprises dans la même installation, ou par la même entreprise ou des entreprises étroitement liées dans les deux installations, constituent des fonctions complémentaires qui s'inscrivent dans un ensemble cohérent d'activités d'entreprise.

5. a) Le paragraphe 2 ou le paragraphe 3 s'applique à la place des parties pertinentes des dispositions d'une Convention fiscale couverte qui énumèrent des activités spécifiques dont l'exercice est considéré comme ne constituant pas un établissement stable même si elles sont exercées par l'intermédiaire d'une installation fixe d'affaires (ou des dispositions d'une Convention fiscale couverte qui ont un effet comparable).

b) Le paragraphe 4 s'applique aux dispositions d'une Convention fiscale couverte (telles que susceptibles d'être modifiées par les paragraphes 2 ou 3) qui énumèrent des activités spécifiques dont l'exercice est considéré comme ne constituant pas un établissement stable même si elles sont exercées par l'intermédiaire d'une installation fixe d'affaires (ou des dispositions d'une Convention fiscale couverte qui ont un effet comparable).

6. Une Partie peut se réserver le droit :

a) de ne pas appliquer l'intégralité du présent article à ses Conventions fiscales couvertes ;

b) de ne pas appliquer le paragraphe 2 à ses Conventions fiscales couvertes qui prévoient expressément une liste d'activités spécifiques qui doivent être considérées comme ne constituant pas un établissement stable uniquement si chacune de ces activités revêt un caractère préparatoire ou auxiliaire ;

c) de ne pas appliquer le paragraphe 4 à ses Conventions fiscales couvertes.

7. Toute Partie qui choisit d'appliquer une option en application du paragraphe 1 notifie au Dépositaire son choix d'option. Cette notification inclut également la liste des Conventions fiscales couvertes qui contiennent une disposition décrite à l'alinéa a) du paragraphe 5, ainsi que les numéros de l'article et du paragraphe de chaque disposition concernée. Une option ne s'applique à une disposition d'une Convention fiscale couverte que si toutes les Juridictions contractantes ont choisi d'appliquer la même option et ont formulé une telle notification relative à cette disposition.

8. Toute Partie qui n'a pas émis de réserve prévue aux alinéas a) ou c) du paragraphe 6 et qui n'a pas choisi d'option en application du paragraphe 1 notifie au Dépositaire les Conventions fiscales couvertes qui contiennent une disposition décrite à l'alinéa b) du paragraphe 5, en indiquant les numéros de l'article et du paragraphe de chaque disposition concernée. Le paragraphe 4 ne s'applique à une disposition d'une Convention fiscale couverte que si toutes les Juridictions contractantes ont formulé une notification relative à cette disposition en vertu du présent paragraphe ou du paragraphe 7.

Article 14 – Fractionnement de contrats

1. À seule fin de déterminer si la période (ou les périodes) visée(s) dans une disposition d'une Convention fiscale couverte qui prévoit une période (ou des périodes) au-delà de laquelle (ou desquelles) des projets ou des activités spécifiques constituent un établissement stable a (ont) été dépassé(es) :

a) lorsqu'une entreprise d'une Juridiction contractante exerce des activités dans l'autre Juridiction contractante à un endroit qui constitue un chantier de construction ou de montage, ou tout autre projet spécifique mentionné dans la disposition pertinente de la Convention fiscale couverte, ou exerce des activités de surveillance ou de conseil qui sont liées à cet endroit, dans le cas d'une disposition d'une Convention fiscale couverte qui mentionne de telles activités, et que ces activités sont exercées pendant une ou des périodes qui, au total, dépassent 30 jours mais ne dépassent pas la période ou les périodes indiquées dans la disposition pertinente de la Convention fiscale couverte ; et

b) lorsque des activités connexes sont exercées dans cette autre Juridiction contractante (ou lorsque la disposition pertinente de la Convention fiscale couverte s'applique à des activités de surveillance ou de conseil, en lien avec cet endroit) sur le même chantier de construction ou de montage ou à tout autre endroit identifié dans la disposition pertinente de la Convention fiscale couverte pendant différentes périodes de plus de 30 jours chacune, par une ou plusieurs entreprises étroitement liées à la première entreprise,

ces différentes périodes sont ajoutées à la période totale pendant laquelle la première entreprise a exercé des activités sur ce chantier de construction ou de montage ou à tout autre endroit identifié dans la disposition pertinente de la Convention fiscale couverte.

2. Le paragraphe 1 s'applique à la place ou en l'absence des dispositions d'une Convention fiscale couverte dans la mesure où ces dispositions portent sur le fractionnement de contrats en plusieurs parties pour éviter de dépasser une période ou des périodes relatives à l'existence d'un établissement stable pour des projets ou des activités spécifiques décrites au paragraphe 1.

3. Une Partie peut se réserver le droit :

a) de ne pas appliquer l'intégralité du présent article à ses Conventions fiscales couvertes ;

b) de ne pas appliquer l'intégralité du présent article aux dispositions de ses Conventions fiscales couvertes relatives à l'exploration ou l'exploitation de ressources naturelles.

4. Toute Partie qui n'a pas émis de réserve prévue à l'alinéa a) du paragraphe 3 notifie au Dépositaire les Conventions fiscales couvertes qui contiennent une disposition décrite au paragraphe 2 et qui ne font pas l'objet d'une réserve prévue à l'alinéa b) du paragraphe 3, en indiquant les numéros de l'article et du paragraphe de chaque disposition concernée. Lorsque toutes les Juridictions contractantes ayant conclu une Convention fiscale couverte ont formulé une telle notification relative à une disposition de la Convention fiscale couverte, cette disposition est remplacée par le paragraphe 1 dans les conditions prévues au paragraphe 2. Dans les autres cas, le paragraphe 1 prévaut sur les dispositions de la Convention fiscale couverte seulement dans la mesure où ces dispositions sont incompatibles avec le paragraphe 1.

Article 15 – Définition d'une personne étroitement liée à une entreprise

1. Aux fins des dispositions d'une Convention fiscale couverte modifiées par le paragraphe 2 de l'article 12 (Mesures visant à éviter artificiellement le statut d'établissement stable par des accords de commissionnaire et autres stratégies similaires), le paragraphe 4 de l'article 13 (Mesures visant à éviter artificiellement le statut d'établissement stable par le recours aux exceptions applicables à certaines activités spécifiques), ou le paragraphe 1 de l'article 14 (Fractionnement de contrats), une personne est étroitement liée à une entreprise si, compte tenu de l'ensemble des faits et circonstances pertinents, l'une est sous le contrôle de l'autre ou toutes deux sont sous le contrôle des mêmes personnes ou entreprises. Dans tous les cas, une personne est considérée comme étroitement liée à une entreprise si l'une détient directement ou indirectement plus de 50 pour cent des droits ou participations effectifs dans l'autre (ou, dans le cas d'une société, plus de 50 pour cent du total des droits de vote et de la valeur des actions de la société ou des droits ou participations effectifs dans les capitaux propres de la société), ou si une autre personne détient directement ou indirectement plus de 50 pour cent des droits ou participations effectifs (ou, dans le cas d'une société, plus de 50 pour cent du total des droits de vote et de la valeur des actions de la société ou des droits ou participations effectifs dans les capitaux propres de la société) dans la personne et l'entreprise.

2. Une Partie qui a émis les réserves prévues au paragraphe 4 de l'article 12 (Mesures visant à éviter artificiellement le statut d'établissement stable par des accords de commissionnaire et autres stratégies similaires), aux alinéas a) ou c) du paragraphe 6 de l'article 13 (Mesures visant à éviter artificiellement le statut d'établissement stable par le recours aux exceptions applicables à certaines activités spécifiques) et à l'alinéa a) du paragraphe 3 de l'article 14 (Fractionnement de contrats) peut se réserver le droit de ne pas appliquer l'intégralité du présent article aux Conventions fiscales couvertes auxquelles ces réserves s'appliquent.

PARTIE V.

AMÉLIORER LE RÈGLEMENT DES DIFFÉRENDS

Article 16 – Procédure amiable

1. Lorsqu'une personne estime que les mesures prises par une Juridiction contractante ou par les deux Juridictions contractantes entraînent ou entraîneront pour elle une imposition non conforme aux dispositions de la Convention fiscale couverte, elle peut, indépendamment des recours prévus par le droit interne de ces Juridictions contractantes, soumettre son cas à l'autorité compétente de l'une ou l'autre des Juridictions contractantes. 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 fiscale couverte.

2. L'autorité compétente s'efforce, si cette 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 Juridiction contractante, en vue d'éviter une imposition non conforme à la Convention fiscale couverte. L'accord est appliqué quels que soient les délais prévus par le droit interne des Juridictions contractantes.

3. Les autorités compétentes des Juridictions contractantes 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 fiscale couverte. Elles peuvent également se concerter en vue d'éliminer la double imposition dans les cas non prévus par la Convention fiscale couverte.

4. a) i) La première phrase du paragraphe 1 s'applique à la place ou en l'absence des dispositions (ou parties de dispositions) d'une Convention fiscale couverte qui prévoient que, lorsqu'une personne estime que les mesures prises par l'une ou l'autre des Juridictions contractantes ou par les deux entraînent ou entraîneront pour elle une imposition non conforme aux dispositions de la Convention fiscale couverte, cette personne peut, indépendamment des recours prévus par le droit interne de ces Juridictions contractantes, soumettre son cas à l'autorité compétente de la Juridiction contractante dont elle est un résident, y compris les dispositions en vertu desquelles, si le cas qu'elle soumet relève des dispositions relatives à la non-discrimination fondée sur la nationalité d'une Convention fiscale couverte, le cas peut être soumis à l'autorité compétente de la Juridiction contractante dont elle possède la nationalité.

ii) La deuxième phrase du paragraphe 1 s'applique à la place des dispositions d'une Convention fiscale couverte qui prévoient qu'un cas mentionné dans la première phrase du paragraphe 1 doit être soumis dans un délai spécifique inférieur à trois ans à compter de la première notification de la mesure qui entraîne une imposition non conforme aux dispositions de la Convention fiscale couverte, ou en l'absence de disposition d'une Convention fiscale couverte établissant un délai pour la présentation d'un tel cas.

b) i) La première phrase du paragraphe 2 s'applique en l'absence de dispositions d'une Convention fiscale couverte qui prévoient que l'autorité compétente à laquelle la personne mentionnée au paragraphe 1 soumet son cas 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 Juridiction contractante, en vue d'éviter une imposition non conforme à la Convention fiscale couverte.

ii) La deuxième phrase du paragraphe 2 s'applique en l'absence de dispositions d'une Convention fiscale couverte qui prévoient que l'accord est appliqué quels que soient les délais prévus par le droit interne des Juridictions contractantes.

c) i) La première phrase du paragraphe 3 s'applique en l'absence de dispositions d'une Convention fiscale couverte qui prévoient que les autorités compétentes des Juridictions contractantes 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 fiscale couverte.

ii) La deuxième phrase du paragraphe 3 s'applique en l'absence de dispositions d'une Convention fiscale couverte qui prévoient que les autorités compétentes des Juridictions contractantes peuvent également se concerter en vue d'éliminer la double imposition dans les cas non prévus par la Convention fiscale couverte.

5. Une Partie peut se réserver le droit :

a) de ne pas appliquer la première phrase du paragraphe 1 à ses Conventions fiscales couvertes, au motif qu'elle a l'intention de satisfaire la norme minimale relative à l'amélioration du règlement des différends définie dans le cadre du Projet BEPS de l'OCDE et du G20 en garantissant qu'aux fins de chacune de ses Conventions fiscales couvertes (autre qu'une Convention fiscale couverte qui permet à une personne de soumettre son cas à l'autorité compétente de l'une ou l'autre des Juridictions contractantes), lorsqu'une personne estime que les mesures prises par une Juridiction contractante ou par les deux Juridictions contractantes entraînent ou entraîneront pour elle une imposition non conforme aux dispositions de la Convention fiscale couverte, cette personne peut, indépendamment des recours prévus par le droit interne de ces Juridictions contractantes, soumettre son cas à l'autorité compétente de la Juridiction contractante dont la personne est un résident ou, si le cas relève de la disposition d'une Convention fiscale couverte relative à la non-discrimination fondée sur la nationalité, à la Juridiction contractante dont elle possède la nationalité ; et l'autorité compétente de cette Juridiction contractante engage un processus bilatéral de notification ou de consultation avec l'autorité compétente de l'autre Juridiction contractante pour les cas où l'autorité compétente saisie d'un cas de procédure amiable considère que la réclamation du contribuable n'est pas fondée ;

b) de ne pas appliquer la deuxième phrase du paragraphe 1 à ses Conventions fiscales couvertes qui ne prévoient pas que le cas mentionné dans la première phrase du paragraphe 1 doit être soumis dans un délai spécifique, au motif qu'elle a l'intention de satisfaire la norme minimale relative à l'amélioration du règlement des différends définie dans le cadre du Projet BEPS de l'OCDE et du G20 en garantissant qu'aux fins de toutes ses Conventions fiscales couvertes, la personne mentionnée au paragraphe 1 est autorisée à soumettre son cas dans un délai d'au moins trois ans à compter de la première notification de la mesure qui entraîne une imposition non conforme aux dispositions de la Convention fiscale couverte ;

c) de ne pas appliquer la deuxième phrase du paragraphe 2 à ses Conventions fiscales couvertes, au motif qu'aux fins de toutes ses Conventions fiscales couvertes :

i) l'accord obtenu par voie d'accord amiable est appliqué quels que soient les délais prévus par le droit interne des Juridictions contractantes ; ou

ii) elle a l'intention de satisfaire à la norme minimale relative à l'amélioration du règlement des différends définie dans le cadre du Projet BEPS de l'OCDE et du G20 en acceptant, lors des négociations de ses conventions bilatérales, une disposition prévoyant que :

A) les Juridictions contractantes ne procèdent à aucun ajustement des bénéfices qui sont attribuables à un établissement stable d'une entreprise de l'une des Juridictions contractantes au-delà d'un délai convenu par les deux Juridictions contractantes, qui commence à compter de la fin de la période imposable au cours de laquelle les bénéfices auraient dû être attribués à l'établissement stable (la présente disposition ne s'applique pas en cas de fraude, négligence grave ou manquement délibéré) ; et

B) les Juridictions contractantes s'abstiennent d'inclure dans les bénéfices d'une entreprise, et d'imposer en conséquence, des bénéfices qui aurait dû être réalisés par cette entreprise, mais qui ne l'ont pas été en raison des conditions mentionnées dans une disposition de la Convention fiscale couverte relative aux entreprises associées, au-delà d'un délai convenu par les deux Juridictions contractantes, qui commence à compter de la fin de la période imposable au cours duquel ces bénéfices auraient dû être réalisés par l'entreprise (la présente disposition ne s'applique pas en cas de fraude, négligence grave ou manquement délibéré).

6. a) Toute Partie qui n'a pas émis la réserve prévue à l'alinéa a) du paragraphe 5 notifie au Dépositaire les Conventions fiscales couvertes qui contiennent une disposition décrite au point i) de l'alinéa a) du paragraphe 4, en indiquant les numéros de l'article et du paragraphe de chaque disposition concernée. Lorsque toutes les Juridictions contractantes ayant conclu une Convention fiscale couverte ont formulé une notification relative à une disposition de la Convention fiscale couverte, cette disposition est remplacée par la première phrase du paragraphe 1. Dans les autres cas, la première phrase du paragraphe1 prévaut sur les dispositions des Conventions fiscales couvertes seulement dans la mesure où ces dispositions sont incompatibles avec cette phrase.

b) Toute Partie qui n'a pas émis la réserve prévue à l'alinéa b) du paragraphe 5 notifie au Dépositaire :

i) la liste de ses Conventions fiscales couvertes qui contiennent une disposition qui prévoit que le cas mentionné à la première phrase du paragraphe 1 doit être soumis dans un délai spécifique, inférieur à trois ans, à compter de la première notification de la mesure qui entraîne une imposition non conforme aux dispositions de la Convention fiscale couverte, en indiquant les numéros de l'article et du paragraphe de chaque disposition concernée ; lorsque toutes les Juridictions contractantes ayant conclu une Convention fiscale couverte ont formulé une telle notification relative à une disposition de la Convention fiscale couverte, cette disposition est remplacée par la deuxième phrase du paragraphe 1 ; dans les autres cas, sous réserve du point ii), la deuxième phrase du paragraphe 1 prévaut sur les dispositions des Conventions fiscales couvertes seulement dans la mesure où ces dispositions sont incompatibles avec la deuxième phrase du paragraphe 1 ;

ii) la liste de ses Conventions fiscales couvertes qui contiennent une disposition qui prévoit que le cas mentionné à la première phrase du paragraphe 1 doit être soumis dans un délai spécifique, d'au moins trois ans, à compter de la première notification de la mesure qui a entraîné une imposition non conforme aux dispositions de la Convention fiscale couverte, en indiquant les numéros de l'article et du paragraphe de chaque disposition concernée ; la deuxième phrase du paragraphe 1 ne s'applique pas à une Convention fiscale couverte dès lors qu'une Juridiction contractante a formulé une telle notification relative à cette Convention fiscale couverte.

c) Toute Partie notifie au Dépositaire :

i) la liste de ses Conventions fiscales couvertes qui ne contiennent pas une disposition décrite au point i) de l'alinéa b) du paragraphe 4 ; la première phrase du paragraphe 2 s'applique à une Convention fiscale couverte dès lors que toutes les Juridictions contractantes ont formulé une telle notification relative à cette Convention fiscale couverte ;

ii) pour les cas où une Partie n'a pas émis la réserve prévue à l'alinéa c) du paragraphe 5, la liste de ses Conventions fiscales couvertes qui ne contiennent pas une disposition décrite au point ii) de l'alinéa b) du paragraphe 4 ; la deuxième phrase du paragraphe 2 s'applique à une Convention fiscale couverte dès lors que toutes les Juridictions contractantes ont formulé une telle notification relative à cette Convention fiscale couverte.

d) Toute Partie notifie au Dépositaire :

i) la liste de ses Conventions fiscales couvertes qui ne contiennent pas une disposition décrite au point i) de l'alinéa c) du paragraphe 4 ; la première phrase du paragraphe 3 s'applique à une Convention fiscale couverte dès lors que toutes les Juridictions contractantes ont formulé une telle notification relative à cette Convention fiscale couverte ;

ii) la liste de ses Conventions fiscales couvertes qui ne contiennent pas une disposition décrite au point ii) de l'alinéa c) du paragraphe 4 ; la deuxième phrase du paragraphe 3 s'applique à une Convention fiscale couverte dès lors que toutes les Juridictions contractantes ont formulé une telle notification relative à cette Convention fiscale couverte.

Article 17 – Ajustements corrélatifs

1. Lorsqu'une Juridiction contractante inclut dans les bénéfices d'une entreprise de cette Juridiction contractante — et impose en conséquence — des bénéfices sur lesquels une entreprise de l'autre Juridiction contractante a été imposée dans cette autre Juridiction contractante, et que les bénéfices ainsi inclus sont des bénéfices qui auraient été réalisés par l'entreprise de la première Juridiction contractante si les conditions convenues entre les deux entreprises avaient été celles qui auraient été convenues entre des entreprises indépendantes, l'autre Juridiction contractante 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 Convention fiscale couverte et, si nécessaire, les autorités compétentes des Juridictions contractantes se consultent.

2. Le paragraphe 1 s'applique à la place ou en l'absence d'une disposition qui impose à une Juridiction contractante de procéder à un ajustement approprié du montant de l'impôt qui y a été perçu sur les bénéfices d'une entreprise de cette Juridiction contractante lorsque l'autre Juridiction contractante inclut ces bénéfices dans les bénéfices d'une entreprise de cette autre Juridiction contractante, et les impose en conséquence, et que les bénéfices ainsi inclus sont des bénéfices qui auraient été réalisés par l'entreprise de cette autre Juridiction contractante si les conditions convenues entre les deux entreprises avaient été celles qui auraient été convenues entre des entreprises indépendantes.

3. Une Partie peut se réserver le droit :

a) de ne pas appliquer l'intégralité du présent article à ses Conventions fiscales couvertes qui contiennent déjà une disposition mentionnée au paragraphe 2 :

b) de ne pas appliquer l'intégralité du présent article à ses Conventions fiscales couvertes au motif qu'en l'absence de dispositions décrites au paragraphe 2 à ses Conventions fiscales couvertes :

i) elle procède à l'ajustement corrélatif approprié tel que mentionné au paragraphe 1 ; ou

ii) son autorité compétente s'efforce de régler le différend conformément aux dispositions d'une Convention fiscale couverte relative à la procédure amiable ;

c) de ne pas appliquer l'intégralité du présent article à ses Conventions fiscales couvertes lorsqu'elle a émis la réserve prévue au point ii) de l'alinéa c) du paragraphe 5 de l'article 16 (Procédure amiable), au motif qu'elle prévoit d'adopter, par le biais de négociations bilatérales, une disposition conventionnelle s'inspirant du paragraphe 1 et que les Juridictions contractantes parviennent à un accord sur cette disposition et celle du point ii) de l'alinéa c) du paragraphe 5 de l'article 16 (Procédure amiable).

4. Toute Partie qui n'a pas émis de réserve prévue au paragraphe 3 notifie au Dépositaire chacune de ses Conventions fiscales couvertes qui contiennent une disposition décrite au paragraphe 2, en indiquant les numéros de l'article et du paragraphe de chaque disposition concernée. Lorsque toutes les Juridictions contractantes ont formulé une telle notification relative à une disposition d'une Convention fiscale couverte, cette disposition est remplacée par le paragraphe 1. Dans les autres cas, le paragraphe 1 prévaut sur les dispositions des Conventions fiscales couvertes seulement dans la mesure où ces dispositions sont incompatibles avec le paragraphe 1.

PARTIE VI.

ARBITRAGE

Article 18 – Choix d'appliquer la partie VI

Une Partie peut choisir d'appliquer la présente partie à ses Conventions fiscales couvertes et le notifie au Dépositaire. Cette partie s'applique entre deux Juridictions contractantes à l'égard d'une Convention fiscale couverte uniquement lorsque les deux Juridictions contractantes ont formulé une telle notification.

Article 19 – Arbitrage obligatoire et contraignant

1. Lorsque :

a) en application d'une disposition d'une Convention fiscale couverte (telle que susceptible d'être modifiée par le paragraphe 1 de l'article 16 (Procédure amiable)) qui dispose qu'une personne peut soumettre son cas à une autorité compétente d'une Juridiction contractante dès lors que cette personne estime que les mesures prises par une Juridiction contractante ou par les deux Juridictions contractantes entraînent ou entraîneront pour elle une imposition non conforme aux dispositions de la Convention fiscale couverte (telle que susceptible d'être modifiée par la présente Convention), une personne a soumis son cas à l'autorité compétente d'une Juridiction contractante au motif que les mesures prises par une Juridiction contractante ou par les deux Juridictions contractantes ont entraîné pour elle une imposition non conforme aux dispositions de la Convention fiscale couverte (telle que susceptible d'être modifiée par la présente Convention) ; et que

b) les autorités compétentes ne parviennent pas à un accord permettant de résoudre le cas conformément à une disposition d'une Convention fiscale couverte (telle que susceptible d'être modifiée par le paragraphe 2 de l'article 16 (Procédure amiable)) qui dispose que l'autorité compétente s'efforce de résoudre le cas avec l'autorité compétente de l'autre Juridiction contractante, dans un délai de deux ans à compter de la date de début mentionnée au paragraphe 8 ou 9, selon le cas (sauf si, avant l'expiration de ce délai, les autorités compétentes des Juridictions contractantes sont convenues d'un délai différent pour ce cas et en ont informé la personne qui a soumis le cas),

les questions non résolues soulevées par ce cas doivent, si la personne en fait la demande par écrit, être soumises à l'arbitrage selon les modalités énoncées dans la présente partie, conformément aux règles ou aux procédures convenues par les autorités compétentes des Juridictions contractantes en application des dispositions du paragraphe 10.

2. Lorsqu'une autorité compétente a suspendu la procédure amiable mentionnée au paragraphe 1 parce qu'un cas portant sur une ou plusieurs questions identiques est en instance devant un tribunal judiciaire ou administratif, le délai prévu à l'alinéa b) du paragraphe 1 cesse de courir jusqu'à ce que ce tribunal judiciaire ou administratif rende une décision définitive ou que le cas soit suspendu ou retiré. De plus, lorsque la personne qui soumet le cas et une autorité compétente ont convenu de suspendre la procédure amiable, le délai prévu à l'alinéa b) du paragraphe 1 cesse de courir jusqu'à la levée de cette suspension.

3. Lorsque les deux autorités compétentes conviennent qu'une personne directement concernée par le cas n'a pas communiqué en temps opportun les informations pertinentes complémentaires requises par l'une ou l'autre des autorités compétentes après le début du délai prévu à l'alinéa b) du paragraphe 1, le délai prévu à l'alinéa b) du paragraphe 1 est prolongé d'une durée égale à celle séparant la date à laquelle ces informations ont été demandées et la date à laquelle elles ont été communiquées.

4. a) La décision de la commission d'arbitrage concernant les questions soumises à l'arbitrage est mise en œuvre par le biais de l'accord amiable concernant le cas mentionné au paragraphe 1. La décision de la commission d'arbitrage est définitive.

b) La décision de la commission d'arbitrage est contraignante pour les deux Juridictions contractantes sauf dans les situations suivantes :

i) une personne directement concernée par le cas n'accepte pas l'accord amiable qui met en œuvre la décision de la commission d'arbitrage. Dans un tel cas, le cas ne peut faire l'objet d'un examen complémentaire par les autorités compétentes. L'accord mettant en œuvre la décision de la commission d'arbitrage concernant le cas est considéré comme n'étant pas accepté par une personne directement concernée par le cas lorsque dans les 60 jours suivant la notification de l'accord amiable à la personne directement concernée par le cas, cette personne ne retire pas ou ne met pas un terme définitif à toute action devant un tribunal judiciaire ou administratif ou à toute autre procédure administrative ou juridictionnelle en cours et relative à l'une des questions soumises à l'arbitrage et résolues par l'accord amiable, d'une manière conforme à cet accord amiable.

ii) une décision définitive des tribunaux de l'une des Juridictions contractantes déclare que la décision de la commission d'arbitrage est invalide. En pareil cas, la demande d'arbitrage couverte au paragraphe 1 est considérée comme n'ayant pas été formulée et la procédure d'arbitrage est considérée comme n'ayant pas eu lieu (sauf aux fins de l'article 21 (Confidentialité de la procédure d'arbitrage) et de l'article 25 (Coûts de la procédure d'arbitrage)). Dans ce cas, une nouvelle demande d'arbitrage peut être soumise, à moins que les autorités compétentes conviennent que cette nouvelle demande n'est pas permise.

iii) une personne directement concernée par le cas intente une action contentieuse au sujet d'une des questions résolues par l'accord amiable mettant en œuvre la décision de la commission d'arbitrage.

5. L'autorité compétente qui reçoit la demande initiale de procédure amiable telle que mentionnée à l'alinéa a) du paragraphe 1 doit, dans un délai de deux mois calendaires à compter de la réception de cette demande :

a) envoyer une notification à la personne qui a soumis le cas confirmant la réception de la demande ; et

b) envoyer une notification de la demande, accompagnée d'une copie de cette demande, à l'autorité compétente de l'autre Juridiction contractante.

6. Dans un délai de trois mois calendaires suivant la réception par une autorité compétente de la demande de procédure amiable (ou de la copie de la demande de celle-ci provenant de l'autorité compétente de l'autre Juridiction contractante), cette autorité compétente :

a) notifie à la personne qui a soumis le cas et à l'autre autorité compétente qu'elle a reçu les informations nécessaires pour procéder à un examen approfondi du cas ; ou

b) demande à cette personne des informations complémentaires à cet effet.

7. Lorsque, en application de l'alinéa b) du paragraphe 6, l'une des autorités compétentes, ou les deux, ont demandé à la personne qui a soumis le cas des informations complémentaires nécessaires pour procéder à un examen approfondi, l'autorité compétente qui a demandé ces informations complémentaires doit, dans un délai de trois mois calendaires suivant la réception de ces informations complémentaires de cette personne, informer cette personne et l'autre autorité compétente :

a) qu'elle a reçu les informations demandées ; ou

b) que certaines des informations demandées sont toujours manquantes.

8. Lorsqu'aucune des autorités compétentes n'a demandé d'information complémentaire conformément à l'alinéa b) du paragraphe 6, la date de début indiquée au paragraphe 1 est la première des deux dates suivantes :

a) la date à laquelle les deux autorités compétentes ont informé la personne qui a soumis le cas conformément à l'alinéa a) du paragraphe 6 ; et

b) la date qui suit de trois mois calendaires la date à laquelle la notification a été envoyée à l'autorité compétente de l'autre Juridiction contractante conformément à l'alinéa b) du paragraphe 5.

9. Lorsque des informations complémentaires ont été demandées conformément à l'alinéa b) du paragraphe 6, la date de début mentionnée au paragraphe 1 est la première des deux dates suivantes :

a) la dernière des dates à laquelle les autorités compétentes qui ont demandé des informations complémentaires ont informé la personne qui a soumis le cas ainsi que l'autre autorité compétente conformément à l'alinéa a) du paragraphe 7 ; et

b) la date qui suit de trois mois calendaires la date à laquelle les deux autorités compétentes ont reçu l'ensemble des informations demandées par l'une ou l'autre des autorités compétentes de la personne qui a soumis le cas.

Toutefois, si l'une des autorités compétentes, ou les deux, transmettent la notification couverte à l'alinéa b) du paragraphe 7, cette notification doit être considérée comme une demande d'informations complémentaires au sens de l'alinéa b) du paragraphe 6.

10. Les autorités compétentes des Juridictions contractantes doivent, par accord amiable (en vertu de l'article de la Convention fiscale couverte concernée relatif à la procédure amiable), s'entendre sur les modalités d'application des dispositions de la présente partie, y compris sur le minimum d'informations requis pour que chaque autorité compétente puisse procéder à un examen approfondi du cas. Cet accord doit être conclu avant la date à laquelle les questions non résolues d'un cas sont susceptibles d'être soumises à l'arbitrage et pourra être modifié par la suite.

11. Aux fins de l'application du présent article à ses Conventions fiscales couvertes, une Partie peut se réserver le droit de remplacer le délai de deux ans mentionné à l'alinéa b) du paragraphe 1 par un délai de trois ans.

12. Nonobstant les autres dispositions du présent article, une Partie peut se réserver le droit d'appliquer les règles suivantes à ses Conventions fiscales couvertes :

a) toute question non résolue et soulevée par un cas examiné en procédure amiable qui entre dans le champ d'application de la procédure d'arbitrage prévue par la présente Convention ne doit pas être soumise à l'arbitrage si un tribunal judiciaire ou administratif de l'une ou l'autre des Juridictions contractantes a déjà rendu une décision sur cette question ;

b) si, à tout moment après qu'une demande d'arbitrage a été formulée et avant que la commission d'arbitrage ait communiqué sa décision aux autorités compétentes des Juridictions contractantes, un tribunal judiciaire ou administratif de l'une ou l'autre des Juridictions contractantes rend une décision concernant cette question soumise à l'arbitrage, la procédure d'arbitrage prend fin.

Article 20 – Désignation des arbitres

1. À moins que les autorités compétentes des Juridictions contractantes conviennent de règles différentes, les paragraphes 2 à 4 s'appliquent à la procédure d'arbitrage prévue par la présente partie.

2. Les règles ci-après régissent la désignation des membres de la commission d'arbitrage :

a) La commission d'arbitrage se compose de trois personnes physiques possédant une expertise ou une expérience en matière de fiscalité internationale.

b) Chaque autorité compétente doit désigner un membre de la commission d'arbitrage dans les 60 jours suivant la demande d'arbitrage formulée en application du paragraphe 1 de l'article 19 (Arbitrage obligatoire et contraignant). Les deux membres de la commission d'arbitrage ainsi désignés nomment, dans les 60 jours suivant la désignation du dernier d'entre eux, un troisième membre de la commission d'arbitrage qui assume la fonction de président de la commission d'arbitrage. Le président ne doit pas être un ressortissant ou un résident de l'une ou l'autre des Juridictions contractantes.

c) Chaque membre de la commission d'arbitrage doit être impartial et indépendant des autorités compétentes, des administrations fiscales et des ministères des Finances des Juridictions contractantes et de toutes les personnes directement concernées par la demande (ainsi que de leurs conseils) au moment où il accepte la désignation, demeurer impartial et indépendant tout au long de la procédure, et éviter ensuite, pendant une durée raisonnable, toute conduite pouvant entacher l'apparence de son impartialité et de son indépendance.

3. Si l'autorité compétente d'une Juridiction contractante omet de désigner un membre de la commission d'arbitrage selon les règles et dans les délais prévus au paragraphe 2 ou convenus par les autorités compétentes des Juridictions contractantes, ce membre est désigné pour le compte de cette autorité compétente par le responsable ayant le rang le plus élevé au sein du Centre de politique et d'administration fiscales de l'Organisation de coopération et de développement économiques et qui n'est ressortissant d'aucune des Juridictions contractantes.

4. Si les deux membres de la commission d'arbitrage initialement désignés omettent de nommer le président selon les modalités et dans les délais prévus au paragraphe 2 ou convenus par les autorités compétentes des Juridictions contractantes, le président est désigné par le responsable ayant le rang le plus élevé au sein du Centre de politique et d'administration fiscales de l'Organisation de coopération et de développement économiques qui n'est ressortissant d'aucune des Juridictions contractantes.

Article 21 – Confidentialité de la procédure d'arbitrage

1. Aux seules fins de l'application des dispositions de la présente partie et des dispositions de la Convention fiscale couverte applicables et du droit interne des Juridictions contractantes relatives à l'échange de renseignements, à la confidentialité et à l'assistance administrative, les membres de la commission d'arbitrage ainsi qu'un maximum de trois de leurs collaborateurs (et les membres pressentis de la commission d'arbitrage seulement dans la mesure où cela est nécessaire pour apprécier leur capacité à exercer la fonction d'arbitre) doivent être considérés comme des personnes ou des autorités à qui des renseignements peuvent être communiqués. Les renseignements reçus par la commission d'arbitrage et par les membres pressentis de la commission d'arbitrage, et ceux que les autorités compétentes reçoivent de la commission d'arbitrage sont considérés comme des renseignements échangés en vertu des dispositions de la Convention fiscale couverte relatives à l'échange de renseignements et à l'assistance administrative.

2. Les autorités compétentes des Juridictions contractantes veillent à ce que les membres de la commission d'arbitrage et leurs collaborateurs s'engagent par écrit, avant de participer à la procédure d'arbitrage, à traiter tout renseignement en lien avec la procédure d'arbitrage conformément aux obligations de confidentialité et de non-divulgation prévues dans les dispositions de la Convention fiscale couverte relatives à l'échange de renseignements et à l'assistance administrative et à celles résultant du droit applicable des Juridictions contractantes.

Article 22 – Règlement d'un cas avant la conclusion de l'arbitrage

Au sens de la présente partie et des dispositions de la Convention fiscale couverte qui régissent la résolution des cas dans le cadre de la procédure amiable, la procédure amiable ainsi que la procédure d'arbitrage portant sur le cas prennent fin si, à tout moment après qu'une demande d'arbitrage a été formulée et avant que la commission d'arbitrage ait communiqué sa décision aux autorités compétentes des Juridictions contractantes :

a) les autorités compétentes des Juridictions contractantes parviennent à un accord amiable permettant de résoudre le cas ; ou

b) la personne qui a soumis le cas retire sa demande d'arbitrage ou de procédure amiable.

Article 23 – Méthode d'arbitrage

1. À moins que les autorités compétentes des Juridictions contractantes conviennent de règles différentes, les règles ci-après s'appliquent à une procédure d'arbitrage engagée conformément à la présente partie :

a) lorsqu'un cas est soumis à l'arbitrage, l'autorité compétente de chaque Juridiction contractante doit soumettre à la commission d'arbitrage, au plus tard à la date fixée d'un commun accord, une proposition de résolution qui porte sur toutes les questions non résolues de ce cas (en tenant compte de tous les accords précédemment conclus entre les autorités compétentes des Juridictions contractantes concernant ce cas). La proposition de résolution doit se limiter à la mention de montants spécifiques exprimés en unités monétaires (de revenu ou de charges, par exemple) ou, le cas échéant, à la mention d'un taux d'imposition maximal applicable conformément à la Convention fiscale couverte, et ce, pour chaque ajustement ou chaque question similaire soulevée par le cas. Dans les cas où les autorités compétentes des Juridictions contractantes n'ont pas pu se mettre d'accord sur une question relative aux conditions d'application d'une disposition d'une Convention fiscale couverte (ci-après dénommée une « question de seuil »), par exemple, la question de savoir si une personne physique est un résident ou s'il existe un établissement stable, les autorités compétentes peuvent soumettre des propositions de résolution alternatives portant sur toute question dont la résolution dépend du règlement de cette question de seuil.

b) l'autorité compétente de chacune des Juridictions contractantes peut également soumettre à la commission d'arbitrage un exposé de position à l'appui de sa proposition de résolution. Chaque autorité compétente qui soumet une proposition de résolution ou un exposé de position doit en présenter une copie à l'autre autorité compétente au plus tard à la date à laquelle la proposition de résolution ou l'exposé de position doit être soumis. Chaque autorité compétente peut également, au plus tard à la date fixée d'un commun accord, soumettre à la commission d'arbitrage un mémoire en réponse à la proposition de résolution et à l'exposé de position soumis par l'autre autorité compétente. Une copie de tout mémoire en réponse à la proposition de résolution doit être présentée à l'autre autorité compétente au plus tard à la date à laquelle cette réponse doit être soumise à la commission d'arbitrage.

c) la commission d'arbitrage choisit l'une des propositions de résolution du cas soumis par les autorités compétentes pour chacun des points et questions soulevés, et n'est pas tenue de motiver ou d'expliquer sa décision. La décision d'arbitrage est adoptée à la majorité simple des membres de la commission d'arbitrage. La commission d'arbitrage remet sa décision par écrit aux autorités compétentes des Juridictions contractantes. La décision de la commission d'arbitrage n'a aucune valeur de précédent.

2. Pour l'application du présent article à ses Conventions fiscales couvertes, une Partie peut se réserver le droit de ne pas appliquer le paragraphe 1 à ses Conventions fiscales couvertes. Dans ce cas, sauf dans la mesure où les autorités compétentes des Juridictions contractantes ayant conclu une Convention fiscale couverte conviennent de règles différentes, les règles ci-après s'appliquent à la procédure d'arbitrage :

a) lorsqu'un cas est soumis à l'arbitrage, l'autorité compétente de chacune des Juridictions contractantes doit communiquer sans délai aux membres de la commission d'arbitrage les informations qui peuvent être nécessaires pour rendre la décision d'arbitrage. À moins que les autorités compétentes des Juridictions contractantes conviennent de règles différentes, toute information qui n'a pas été portée à la connaissance des deux autorités compétentes avant la réception de la demande d'arbitrage par les deux autorités compétentes n'est pas prise en compte par la commission d'arbitrage pour rendre sa décision.

b) la commission d'arbitrage se prononce sur les questions soumises à l'arbitrage conformément aux dispositions applicables de la Convention fiscale couverte et, sous réserve de ces dispositions, à celles du droit interne des Juridictions contractantes. Les membres de la commission d'arbitrage doivent également prendre en considération toutes autres sources de droit que les autorités compétentes des Juridictions contractantes peuvent avoir expressément identifiées d'un commun accord.

c) La décision de la commission d'arbitrage est communiquée par écrit aux autorités compétentes des Juridictions contractantes et indique les sources de droit sur lesquelles elle se fonde ainsi que le raisonnement qui la sous-tend. La décision d'arbitrage doit être prise à la majorité simple des membres de la commission d'arbitrage. La décision de la commission d'arbitrage n'a aucune valeur de précédent.

3. Une Partie qui n'a pas émis la réserve prévue au paragraphe 2 peut se réserver le droit de ne pas appliquer les paragraphes précédents du présent article à ses Conventions fiscales couvertes conclues avec des Parties qui ont émis la réserve du paragraphe 2. Dans ce cas, les autorités compétentes des Juridictions contractantes à une telle Convention fiscale couverte s'efforcent de parvenir à un accord relatif à la méthode d'arbitrage applicable à cette Convention fiscale couverte. L'article 19 (Arbitrage obligatoire et contraignant) ne s'applique pas au titre d'une Convention fiscale couverte tant qu'un tel accord n'est pas conclu.

4. Une Partie peut choisir d'appliquer le paragraphe 5 à ses Conventions fiscales couvertes et le notifie au Dépositaire. Le paragraphe 5 s'applique entre deux Juridictions contractantes au titre d'une Convention fiscale couverte si l'une des Juridictions contractantes choisit de l'appliquer et le notifie au Dépositaire.

5. Avant le début de la procédure d'arbitrage, les autorités compétentes des Juridictions contractantes ayant conclu une Convention fiscale couverte veillent à ce que chacune des personnes qui a soumis le cas, ainsi que leurs conseils, s'engagent, par écrit, de ne pas divulguer, à toute autre personne, toute information reçue dans le cadre de la procédure d'arbitrage, des autorités compétentes et de la commission d'arbitrage. La procédure amiable ouverte en application de la Convention fiscale couverte, ainsi que la procédure d'arbitrage ouverte en application de la présente partie de la Convention, prennent fin dès lors que, à tout moment entre le moment où la demande d'arbitrage est formulée et le moment où la commission d'arbitrage communique sa décision aux autorités compétentes des Juridictions contractantes, la personne qui a soumis le cas, ou un conseil de la personne qui a soumis la demande, a enfreint cet engagement de manière importante.

6. Nonobstant le paragraphe 4, une Partie qui ne choisit pas d'appliquer le paragraphe 5 peut se réserver le droit de ne pas appliquer le paragraphe 5 à l'une ou plusieurs de ses Conventions fiscales couvertes identifiées ou à toutes ses Conventions fiscales couvertes.

7. Une Partie qui choisit d'appliquer le paragraphe 5 peut se réserver le droit de ne pas appliquer la présente partie au titre des Conventions fiscales couvertes pour lesquelles l'autre Juridiction contractante émet une réserve prévue au paragraphe 6.

Article 24 – Accord sur une solution différente

1. Pour l'application des dispositions de la présente partie à ses Conventions fiscales couvertes, une Partie peut choisir d'appliquer le paragraphe 2 et le notifie au Dépositaire. Le paragraphe 2 s'applique entre deux Juridictions contractantes à l'égard d'une Convention fiscale couverte seulement si les deux Juridictions contractantes ont fait une telle notification.

2. Nonobstant le paragraphe 4 de l'article 19 (Arbitrage obligatoire et contraignant), une décision d'arbitrage rendue en vertu de la présente partie n'est pas contraignante à l'égard des Juridictions contractantes ayant conclu une Convention fiscale couverte et ne doit pas être appliquée si les autorités compétentes des Juridictions contractantes conviennent d'une autre solution portant sur l'ensemble des questions non résolues dans un délai de trois mois calendaires suivant la date à laquelle la décision leur a été communiquée.

3. Une Partie qui choisit d'appliquer le paragraphe 2 peut se réserver le droit de n'appliquer le paragraphe 2 qu'à l'égard de ses Conventions fiscales couvertes pour lesquelles le paragraphe 2 de l'article 23 (Méthode d'arbitrage) s'applique.

Article 25 – Coûts de la procédure d'arbitrage

Dans une procédure d'arbitrage ouverte en application de la présente partie, les rémunérations et les dépenses des membres de la commission d'arbitrage, ainsi que les coûts liés à la procédure d'arbitrage supportés par les Juridictions contractantes, sont pris en charge par les Juridictions contractantes selon des modalités déterminées d'un commun accord par les autorités compétentes. En l'absence d'un tel accord, chaque Juridiction contractante supporte ses propres dépenses et celles du membre de la commission d'arbitrage qu'elle a désigné. Les coûts afférents au président de la commission d'arbitrage et les autres dépenses liées à la conduite de la procédure d'arbitrage sont supportés par les Juridictions contractantes à parts égales.

Article 26 – Compatibilité

1. Sous réserve de l'article 18 (Choix d'appliquer la partie VI), les dispositions de la présente partie s'appliquent à la place ou en l'absence de dispositions d'une Convention fiscale couverte qui prévoient le règlement par voie d'arbitrage des questions non résolues soulevées par un cas examiné en procédure amiable. Chaque Partie qui choisit d'appliquer la présente partie notifie au Dépositaire chacune de ses Conventions fiscales couvertes qui contiennent une telle disposition autres que celles qui font l'objet d'une réserve prévue au paragraphe 4, en indiquant les numéros de l'article et du paragraphe de chaque disposition concernée. Lorsque deux Juridictions contractantes ont formulé une notification à l'égard d'une disposition d'une Convention fiscale couverte, cette disposition est remplacée par les dispositions de la présente partie aux fins de la relation de ces deux Juridictions contractantes.

2. Toute question non résolue soulevée par un cas examiné en procédure amiable qui entre dans le champ de la procédure d'arbitrage prévue par la présente partie ne doit pas être soumise à l'arbitrage si une commission d'arbitrage ou un organe similaire a déjà été constitué pour ce cas en application d'une convention bilatérale ou multilatérale qui prévoit un mécanisme d'arbitrage obligatoire et contraignant pour le règlement des questions non résolues soulevées en procédure amiable.

3. Sous réserve du paragraphe 1, aucune disposition de la présente partie ne porte atteinte au respect d'obligations plus larges afférentes au règlement par voie d'arbitrage de questions non résolues en procédure amiable qui peuvent résulter d'autres conventions auxquelles les Juridictions contractantes sont ou seront parties.

4. Une Partie peut se réserver le droit de ne pas appliquer la présente partie à l'une ou plusieurs de ses Conventions fiscales couvertes identifiées (ou à toutes ses Conventions fiscales couvertes) qui prévoient déjà une procédure d'arbitrage obligatoire et contraignant pour le règlement de questions non résolues soulevées par un cas examiné en procédure amiable.

PARTIE VII.

DISPOSITIONS FINALES

Article 27 – Signature et ratification, acceptation ou approbation

1. Au 31 décembre 2016, la présente Convention est ouverte à la signature de :

   a) tous les États ;

   b) Guernesey (le Royaume-Uni de Grande-Bretagne et d'Irlande du Nord) ; l'Île de Man (le Royaume-Uni de Grande-Bretagne et d'Irlande du Nord) ; Jersey (le Royaume-Uni de Grande-Bretagne et d'Irlande du Nord) ; et

   c) toute autre juridiction autorisée à devenir une Partie au moyen d'une décision prise par consensus des Parties et des Signataires.

2. La présente Convention est soumise à ratification, acceptation ou approbation.

Article 28 – Réserves

1. Sous réserve du paragraphe 2, aucune réserve n'est admise à l'égard de la présente Convention, hormis celles qui sont expressément autorisées par :

   a) le paragraphe 5 de l'article 3 (Entités transparentes) ;

   b) le paragraphe 3 de l'article 4 (Entités ayant une double résidence) ;

   c) les paragraphes 8 et 9 de l'article 5 (Application des méthodes d'élimination de la double imposition) ;

   d) le paragraphe 4 de l'article 6 (Objet d'une Convention fiscale couverte) ;

   e) les paragraphes 15 et 16 de l'article 7 (Prévenir l'utilisation abusive des conventions) ;

   f) le paragraphe 3 de l'article 8 (Transactions relatives au transfert de dividendes) ;

   g) le paragraphe 6 de l'article 9 (Gains en capital tirés de l'aliénation d'actions, de droits ou de participations dans des entités tirant leur valeur principalement de biens immobiliers) ;

   h) le paragraphe 5 de l'article 10 (Règle anti-abus visant les établissements stables situés dans des juridictions tierces) ;

   i) le paragraphe 3 de l'article 11 (Application des conventions fiscales pour limiter le droit d'une Partie d'imposer ses propres résidents) ;

   j) le paragraphe 4 de l'article 12 (Mesures visant à éviter artificiellement le statut d'établissement stable par des accords de commissionnaire et autres stratégies similaires) ;

   k) le paragraphe 6 de l'article 13 (Mesures visant à éviter artificiellement le statut d'établissement stable par le recours aux exceptions applicables à certaines activités spécifiques) ;

l) le paragraphe 3 de l'article 14 (Fractionnement de contrats) ;

m) le paragraphe 2 de l'article 15 (Définition d'une personne étroitement liée à une entreprise) ;

n) le paragraphe 5 de l'article 16 (Procédure amiable) ;

o) le paragraphe 3 de l'article 17 (Ajustements corrélatifs) ;

p) les paragraphes 11 et 12 de l'article 19 (Arbitrage obligatoire et contraignant) ;

q) les paragraphes 2, 3, 6 et 7 de l'article 23 (Méthode d'arbitrage) ;

r) le paragraphe 3 de l'article 24 (Accord sur une solution différente) ;

s) le paragraphe 4 de l'article 26 (Compatibilité) ;

t) les paragraphes 6 et 7 de l'article 35 (Prise d'effet) ; et

u) le paragraphe 2 de l'article.36 (Prise d'effet de la partie VI).

2. a) Nonobstant les dispositions du paragraphe 1, une Partie qui choisit d'appliquer la partie VI (Arbitrage) en vertu de l'article 18 (Choix d'appliquer la partie VI) peut émettre une ou plusieurs réserves concernant le type de cas pouvant être soumis à l'arbitrage en vertu des dispositions de la partie VI (Arbitrage). La Partie qui choisit d'appliquer la partie VI (Arbitrage) en vertu de l'article 18 (Choix d'appliquer la partie VI) après qu'elle est devenue une Partie à la présente Convention doit émettre les réserves prévues au présent alinéa au moment où elle formule la notification prévue à l'article 18 (Choix d'appliquer la partie VI) au Dépositaire.

b) Les réserves prévues à l'alinéa a) sont soumises à acceptation. Une réserve prévue à l'alinéa a) considérée comme acceptée par une Partie si cette dernière n'a pas notifié au Dépositaire une objection à cette réserve au plus tard dans les douze mois calendaires à compter de la date de notification de la réserve par le Dépositaire ou à la date du dépôt de son instrument de ratification, d'acceptation ou d'approbation, selon la dernière de ces dates. Une Partie qui choisit d'appliquer la partie VI (Arbitrage) en vertu de l'article 18 (Choix d'appliquer la partie VI) après être devenue une Partie à la présente Convention peut faire une objection à toute réserve précédemment émise par les autres Parties et prévue à l'alinéa a) en la notifiant au moment où elle formule la notification prévue à l'article 18 (Choix d'appliquer la partie VI) au Dépositaire. Lorsqu'une Partie formule une objection à une réserve prévue à l'alinéa a), l'intégralité de la partie VI (Arbitrage) ne s'applique pas entre la Partie qui a formulé l'objection et la Partie auteur de la réserve.

3. Sauf mention contraire expresse dans les dispositions pertinentes de la présente Convention, une réserve émise conformément aux paragraphes 1 ou 2 :

a) modifie pour la Partie auteure de la réserve dans ses relations avec une autre Partie, les dispositions de la présente Convention sur lesquelles porte la réserve, dans la mesure prévue par cette réserve ; et

b) modifie ces dispositions dans la même mesure pour l'autre Partie dans ses relations avec la Partie auteure de la réserve.

4. Les réserves applicables aux Conventions fiscales couvertes conclues par ou pour le compte d'une juridiction ou d'un territoire dont les relations internationales relèvent de la responsabilité d'une Partie, lorsque cette juridiction ou ce territoire n'est pas une Partie à la présente Convention en vertu des alinéas b) ou c) du paragraphe 1 de l'article 27 (Signature et ratification, acceptation ou approbation) sont émises par ladite Partie et peuvent différer des réserves émises par cette Partie aux fins de ses propres Conventions fiscales couvertes.

5. Les réserves sont émises au moment de la signature ou du dépôt de l'instrument de ratification, d'acceptation ou d'approbation, sous réserve des dispositions des paragraphes 2, 6 et 9 du présent article et du paragraphe 5 de l'article 29 (Notifications). Toutefois, une Partie qui choisit d'appliquer la partie VI (Arbitrage) en vertu de l'article 18 (Choix d'appliquer la partie VI) après être devenue une Partie à la présente Convention doit émettre les réserves prévues aux alinéas p), q), r) et s) du paragraphe 1 du présent article au moment où elle formule la notification prévue à l'article 18 (Choix d'appliquer la partie VI) au Dépositaire.

6. Si des réserves sont émises au moment de la signature, elles doivent être confirmées lors du dépôt de l'instrument de ratification, d'acceptation ou d'approbation, à moins que le document qui énonce ces réserves n'indique expressément qu'il doit être considéré comme définitif, sous réserve des paragraphes 2, 5 et 9 du présent article et du paragraphe 5 de l'article 29 (Notifications).

7. Si aucune réserve n'est émise au moment de la signature, une liste provisoire de réserves prévues doit être remise au Dépositaire à ce moment.

8. S'agissant des réserves émises conformément à chacune des dispositions suivantes, une liste des Conventions fiscales couvertes notifiées en vertu du point ii) de l'alinéa a) du paragraphe 1 de l'article 2 (Interprétation des termes) qui relèvent du champ d'application d'une réserve, tel que défini aux dispositions pertinentes (et, s'agissant d'une réserve émise conformément à chacune des dispositions suivantes, à l'exception de celles listées aux alinéas c), d) et n), les numéros de l'article et du paragraphe de chacune des dispositions pertinentes) doit être fournie lorsque ces réserves sont émises :

a) aux alinéas b), c), d), e) et g) du paragraphe 5 de l'article 3 (Entités transparentes) ;

b) aux alinéas b), c) et d) du paragraphe 3 de l'article 4 (Entités ayant une double résidence) ;

c) aux paragraphes 8 et 9 de l'article 5 (Application des méthodes d'élimination de la double imposition) ;

d) au paragraphe 4 de l'article 6 (Objet d'une Convention fiscale couverte) ;

e) aux alinéas b) et c) du paragraphe 15 de l'article 7 (Prévenir l'utilisation abusive des conventions) ;

f) aux points i), ii) et iii) de l'alinéa b) du paragraphe 3 de l'article 8 (Transactions relatives au transfert de dividendes) ;

g) aux alinéas d), e) et f) du paragraphe 6 de l'article 9 (Gains en capital tirés de l'aliénation d'actions, de droits ou de participations dans des entités tirant leur valeur principalement de biens immobiliers) ;

h) aux alinéas b) et c) du paragraphe 5 de l'article 10 (Règle anti-abus visant les établissements stables situés dans des juridictions tierces) ;

i) à l'alinéa b) du paragraphe 3 de l'article 11 (Application des conventions fiscales pour limiter le droit d'une Partie d'imposer ses propres résidents) ;

j) à l'alinéa b) du paragraphe 6 de l'article 13 (Mesures visant à éviter artificiellement le statut d'établissement stable par le recours aux exceptions applicables à certaines activités spécifiques) ;

k) à l'alinéa b) du paragraphe 3 de l'article 14 (Fractionnement de contrats) ;

l) à l'alinéa b) du paragraphe 5 de l'article 16 (Procédure amiable) ;

m) à l'alinéa a) du paragraphe 3 de l'article 17 (Ajustements corrélatifs) ;

n) au paragraphe 6 de l'article 23 (Méthode d'arbitrage) ; et

o) au paragraphe 4 de l'article 26 (Compatibilité).

Les réserves mentionnées aux alinéas a) à o) ci-dessus ne s'appliquent pas à une Convention fiscale couverte ne figurant pas sur la liste mentionnée au présent paragraphe.

9. Toute Partie qui a émis une réserve conformément aux paragraphes 1 ou 2 peut à tout moment la retirer ou la remplacer par une réserve de portée plus limitée, en adressant une notification au Dépositaire. Cette Partie formule toute notification complémentaire requise à la suite de ce retrait ou de ce remplacement conformément au paragraphe 6 de l'article 29 (Notifications). Sous réserve du paragraphe 7 de l'article 35 (Prise d'effet), le retrait ou le remplacement prend effet :

a) s'agissant d'une Convention fiscale couverte conclue uniquement avec des États ou des juridictions qui sont Parties à la présente Convention lorsque la notification du retrait ou du remplacement de la réserve est reçue par le Dépositaire :

i) pour les réserves portant sur des dispositions relatives aux impôts prélevés à la source, si le fait générateur de ces impôts intervient à compter du 1er janvier de l'année qui suit l'expiration d'une période de six mois calendaires commençant à la date de communication par le Dépositaire de la notification du retrait ou du remplacement de la réserve ; et

ii) pour les réserves portant sur toutes les autres dispositions, pour les impôts perçus au titre de périodes d'imposition qui débutent à compter du 1er janvier de l'année qui suit l'expiration d'une période de six mois calendaires commençant à la date de communication par le Dépositaire de la notification du retrait ou du remplacement de la réserve ; et

b) s'agissant d'une Convention fiscale couverte conclue avec une ou plusieurs Juridictions contractantes qui deviennent Parties à la présente Convention après la date de réception par le Dépositaire de la notification du retrait ou du remplacement : à la dernière des dates à laquelle la présente Convention entre en vigueur pour ces Juridictions contractantes.

Article 29 – Notifications

1. Sous réserve des paragraphes 5 et 6 du présent article et du paragraphe 7 de l'article 35 (Prise d'effet), les notifications formulées conformément aux dispositions suivantes doivent être émises au moment de la signature de la Convention ou du dépôt de l'instrument de ratification, d'acceptation ou d'approbation :

a) le point ii) de l'alinéa a) du paragraphe 1 de l'article 2 (Interprétation des termes) ;

b) le paragraphe 6 de l'article 3 (Entités transparentes) ;

c) le paragraphe 4 de l'article 4 (Entités ayant une double résidence) ;

d) le paragraphe 10 de l'article 5 (Application des méthodes d'élimination de la double imposition) ;

e) les paragraphes 5 et 6 de l'article 6 (Objet d'une Convention fiscale couverte) ;

f) le paragraphe 17 de l'article 7 (Prévenir l'utilisation abusive des conventions) ;

g) le paragraphe 4 de l'article 8 (Transactions relatives au transfert de dividendes) ;

h) les paragraphes 7 et 8 de l'article 9 (Gains en capital tirés de l'aliénation d'actions, de droits ou de participations dans des entités tirant leur valeur principalement de biens immobiliers) ;

i) le paragraphe 6 de l'article 10 (Règle anti-abus visant les établissements stables situés dans des juridictions tierces) ;

j) le paragraphe 4 de l'article 11 (Application des conventions fiscales pour limiter le droit d'une Partie d'imposer ses propres résidents) ;

k) les paragraphes 5 et 6 de l'article 12 (Mesures visant à éviter artificiellement le statut d'établissement stable par des accords de commissionnaire et autres stratégies similaires) ;

l) les paragraphes 7 et 8 de l'article 13 (Mesures visant à éviter artificiellement le statut d'établissement stable par le recours aux exceptions applicables à certaines activités spécifiques) ;

m) le paragraphe 4 de l'article 14 (Fractionnement de contrats) ;

n) le paragraphe 6 de l'article 16 (Procédure amiable) ;

o) le paragraphe 4 de l'article 17 (Ajustements corrélatifs) ;

p) l'article 18 (Choix d'appliquer la partie VI) ;

q) le paragraphe 4 de l'article 23 (Méthode d'arbitrage) ;

r) le paragraphe 1 de l'article 24 (Accord sur une solution différente) ;

s) le paragraphe 1 de l'article 26 (Compatibilité) ; et

t) les paragraphes 1, 2, 3, 5 et 7 de l'article 35 (Prise d'effet).

2. Les notifications des Conventions fiscales couvertes conclues par ou pour le compte d'une juridiction ou d'un territoire dont les relations internationales relèvent de la responsabilité d'une Partie, lorsque cette juridiction ou ce territoire n'est pas une Partie à la présente Convention en vertu des alinéas b) ou c) du paragraphe 1 de l'article 27 (Signature et ratification, acceptation ou approbation), sont formulées par ladite Partie et peuvent différer des notifications effectuées par cette Partie aux fins de ses propres Conventions fiscales couvertes.

3. Si des notifications sont formulées au moment de la signature, elles doivent être confirmées lors du dépôt de l'instrument de ratification, d'acceptation ou d'approbation, à moins que le document qui énonce les notifications n'indique expressément qu'il doit être considéré comme définitif, sous réserve des paragraphes 5 et 6 du présent article et du paragraphe 7 de l'article 35 (Prise d'effet).

4. Si aucune notification n'est formulée au moment de la signature, une liste provisoire de notifications prévues doit être remise à ce moment.

5. Une Partie peut à tout moment compléter la liste de ses conventions notifiées prévue au point ii) de l'alinéa a) du paragraphe 1 de l'article 2 (Interprétation des termes) en formulant une notification à cet effet au Dépositaire. La Partie précise dans cette notification si la convention ajoutée fait l'objet de réserves listées au paragraphe 8 de l'article 28 (Réserves). La Partie peut également émettre une nouvelle réserve prévue au paragraphe 8 de l'article 28 (Réserves) dans le cas où la convention ajoutée à la liste serait la première convention à laquelle s'appliquerait cette réserve. La Partie doit également préciser toute notification complémentaire potentiellement requise aux alinéas b) à s) du paragraphe 1 pour tenir compte de l'ajout de nouvelles conventions. En outre, si l'ajout a pour effet pour la première fois d'inclure une convention fiscale conclue par ou pour le compte d'une juridiction ou d'un territoire dont les relations internationales relèvent de la responsabilité de la Partie, la Partie doit indiquer les réserves (prévues au paragraphe 4 de l'article 28 (Réserves)) et les notifications (prévues au paragraphe 2 du présent article) applicables aux Conventions fiscales couvertes conclues par ou pour le compte de la juridiction ou du territoire. À compter de la date à laquelle la ou les conventions ajoutées deviennent des Conventions fiscales couvertes en vertu du point ii) de l'alinéa a) du paragraphe 1 de l'article 2 (Interprétation des termes), les modifications apportées à la Convention fiscale couverte prennent effet à la date prévue par les dispositions de l'article 35 (Prise d'effet).

6. Une Partie peut formuler des notifications complémentaires prévues aux alinéas b) à s) du paragraphe 1, au moyen d'une notification adressée au Dépositaire. Ces notifications prennent effet :

a) s'agissant des Conventions fiscales couvertes conclues uniquement avec des États ou des juridictions qui sont Parties à la présente Convention lorsque la notification complémentaire est reçue par le Dépositaire :

i) pour les notifications portant sur des dispositions relatives aux impôts prélevés à la source, si le fait générateur de ces impôts intervient à compter du 1er janvier de l'année qui suit l'expiration d'une période de six mois calendaires commençant à la date de communication par le Dépositaire de la notification complémentaire ; et

ii) pour les notifications portant sur toutes les autres dispositions, pour les impôts perçus au titre de périodes d'imposition qui débutent à compter du 1er janvier de l'année qui suit l'expiration d'une période de six mois calendaires commençant à la date de communication par le Dépositaire de la notification complémentaire ; et

b) s'agissant d'une Convention fiscale couverte conclue avec une ou plusieurs Juridictions contractantes qui deviennent Parties à la présente Convention après la date de réception par le Dépositaire de la notification complémentaire: à la dernière des dates à laquelle la présente Convention entre en vigueur pour cette Juridiction contractante.

Article 30 – Modifications ultérieures des Conventions fiscales couvertes

Les dispositions de la présente Convention ne préjugent pas des modifications ultérieures d'une Convention fiscale couverte susceptibles d'être convenues entre les Juridictions contractantes de la Convention fiscale couverte.

Article 31 – Conférence des Parties

1. Les Parties peuvent convoquer une Conférence des Parties afin de prendre toute décision ou d'exercer toute fonction qui pourrait être requise ou appropriée en vertu des dispositions de la présente Convention.

2. La Conférence des Parties est assistée par le Dépositaire.

3. Toute Partie peut demander la tenue d'une Conférence des Parties en adressant une demande au Dépositaire. Le Dépositaire informe toutes les Parties de toute demande. Le Dépositaire convoque ensuite une Conférence des Parties, à condition que la demande soit soutenue par un tiers des Parties, dans un délai de six mois à compter de la communication de la demande par le Dépositaire.

Article 32 – Interprétation et mise en œuvre

1. Toute question relative à l'interprétation ou à la mise en œuvre des dispositions d'une Convention fiscale couverte telles que modifiées par la présente Convention doit être réglée conformément aux dispositions de la Convention fiscale couverte relatives au règlement par accord amiable des questions d'interprétation ou d'application de la Convention fiscale couverte (ces dispositions pouvant être modifiées par la présente Convention).

2. Toute question relative à l'interprétation ou à la mise en œuvre de la présente Convention peut être traitée par une Conférence des Parties convoquée conformément au paragraphe 3 de l'article 31 (Conférence des Parties).

Article 33 – Modifications

1. Toute Partie peut proposer une modification de la présente Convention en soumettant une proposition de modification au Dépositaire.

2. Une Conférence des Parties peut être convoquée afin d'examiner la proposition de modification conformément au paragraphe 3 de l'article 31 (Conférence des Parties).

Article 34 – Entrée en vigueur

1. La présente Convention entre en vigueur le premier jour du mois qui suit l'expiration d'une période de trois mois calendaires à compter de la date du dépôt du cinquième instrument de ratification, d'acceptation ou d'approbation.

2. Pour chaque Signataire qui ratifie, accepte ou approuve la présente Convention après le dépôt du cinquième instrument de ratification, d'acceptation ou d'approbation, la Convention entre en vigueur le premier jour du mois qui suit l'expiration d'une période de trois mois calendaires à compter de la date de dépôt par ce Signataire de son instrument de ratification, d'acceptation ou d'approbation.

Article 35 – Prise d'effet

1. Les dispositions de la présente Convention prennent effet dans chaque Juridiction contractante à l'égard d'une Convention fiscale couverte :

a) s'agissant des impôts prélevés à la source sur des sommes payées ou attribuées à des non-résidents, si le fait générateur de ces impôts intervient à compter du premier jour de l'année civile qui commence à compter de la dernière des dates à laquelle la présente Convention entre en vigueur pour chacune des Juridictions contractantes ayant conclu une Convention fiscale couverte ; et

b) s'agissant de tous les autres impôts perçus par cette Juridiction contractante, pour les impôts perçus au titre de périodes d'imposition commençant à l'expiration ou après l'expiration d'une période de six mois calendaires (ou d'une période plus courte si toutes les Juridictions contractantes notifient au Dépositaire qu'elles ont l'intention d'appliquer une telle période) à compter de la dernière des dates à laquelle la présente Convention entre en vigueur pour chacune des Juridictions contractantes ayant conclu une Convention fiscale couverte.

2. Pour une application unilatérale de l'alinéa a) du paragraphe 1 et de l'alinéa a) du paragraphe 5 par une Partie, une Partie peut choisir de remplacer l'expression « année civile » par « période d'imposition » en notifiant son choix au Dépositaire.

3. Pour une application unilatérale de l'alinéa b) du paragraphe 1 et de l'alinéa b) du paragraphe 5 par une Partie, une Partie peut choisir de remplacer le texte suivant « périodes d'imposition commençant à l'expiration ou après l'expiration d'une période » par « périodes d'imposition commençant à compter du 1er janvier de l'année qui commence à compter de l'expiration d'une période », en notifiant son choix au Dépositaire.

4. Nonobstant les dispositions précédentes du présent article, l'article 16 (Procédure amiable) s'applique aux fins d'une Convention fiscale couverte concernant un cas soumis à l'autorité compétente d'une Juridiction contractante à compter de la dernière des dates à laquelle la présente Convention entre en vigueur pour chacune des Juridictions contractantes ayant conclu la Convention fiscale couverte, à l'exception des cas qui ne pouvaient être soumis à cette date en application de la Convention fiscale couverte, avant qu'elle ne soit modifiée par la présente Convention, quelle que soit la période d'imposition concernée par le cas.

5. Pour une Convention fiscale couverte ajoutée conformément au paragraphe 5 de l'article 29 (Notifications) à la liste des conventions notifiées en vertu du point (ii) de l'alinéa a) du paragraphe 1 de l'article 2 (Interprétation des termes), les dispositions de la présente Convention prennent effet dans chaque Juridiction contractante :

a) s'agissant des impôts prélevés à la source sur des sommes payées ou attribuées à des non-résidents, si le fait générateur de ces impôts intervient à compter du premier jour de l'année civile qui suit une période de 30 jours suivant la date de communication par le Dépositaire de la notification de l'ajout à la liste des conventions ; et

b) s'agissant de tous les autres impôts perçus par cette Juridiction contractante, pour les impôts perçus au titre de périodes d'imposition commençant à l'expiration ou après l'expiration d'une période de neuf mois calendaires (ou d'une période plus courte si toutes les Juridictions contractantes notifient au Dépositaire qu'elles ont l'intention d'appliquer une telle période) qui commence à compter de la date de communication par le Dépositaire de la notification de l'ajout à la liste des conventions.

6. Une Partie peut se réserver le droit de ne pas appliquer le paragraphe 4 à ses Conventions fiscales couvertes.

7. a) Une Partie peut se réserver le droit de remplacer :

i) les références, figurant aux paragraphes 1 et 4, à « la dernière des dates à laquelle la présente Convention entre en vigueur pour chacune des Juridictions contractantes d'une Convention fiscale couverte » ; et

ii) les références, figurant au paragraphe 5, à « la date de communication par le Dépositaire de la notification de l'ajout à la liste des conventions » ;

par des références à : « 30 jours après la date de réception par le Dépositaire de la dernière des notifications par chacune des Juridictions contractantes qui ont émis la réserve prévue au paragraphe 7 de l'article 35 (Prise d'effet), indiquant l'accomplissement des procédures internes relatives à la prise d'effet des dispositions de la présente Convention aux fins de la Convention fiscale couverte concernée » ;

iii) les références, figurant à l'alinéa a) du paragraphe 9 de l'article 28 (Réserves), à « à la date de communication par le Dépositaire de la notification du retrait ou du remplacement de la réserve » ; et

iv) la référence, figurant à l'alinéa b) du paragraphe 9 de l'article 28 (Réserves), à « à la dernière des dates à laquelle la présente Convention entre en vigueur pour ces Juridictions contractantes » ;

par des références à : « 30 jours après la date de réception par le Dépositaire de la dernière des notifications de chacune des Juridictions contractantes qui ont émis la réserve prévue au paragraphe 7 de l'article 35 (Prise d'effet), indiquant l'accomplissement des procédures internes relatives à la prise d'effet du retrait ou du remplacement de la réserve aux fins de la Convention fiscale couverte concernée » ;

v) les références, figurant à l'alinéa a) du paragraphe 6 de l'article 29 (Notifications), à « à la date de communication par le Dépositaire de la notification complémentaire » ; et

vi) la référence, figurant à l'alinéa b) du paragraphe 6 de l'article 29 (Notifications), à « à la dernière des dates à laquelle la présente Convention entre en vigueur pour ces Juridictions contractantes » ;

par des références à : « 30 jours après la date de réception par le Dépositaire de la dernière des notifications de chacune des Juridictions contractantes qui ont émis la réserve prévue au paragraphe 7 de l'article 35 (Prise d'effet), indiquant l'accomplissement des procédures internes relatives à la prise d'effet de la notification complémentaire aux fins de la Convention fiscale couverte concernée » ;

vii) les références, figurant aux paragraphes 1 et 2 de l'article 36 (Prise d'effet de la partie VI), à « la dernière des dates à laquelle la présente Convention entre en vigueur pour chacune des Juridictions contractantes ayant conclu une Convention fiscale couverte » ;

par des références à : « 30 jours après la date de réception par le Dépositaire de la dernière des notifications de chacune des Juridictions contractantes qui ont émis la réserve prévue au paragraphe 7 de l'article 35 (Prise d'effet), indiquant l'accomplissement des procédures internes relatives à la prise d'effet des dispositions de la présente Convention aux fins la Convention fiscale couverte concernée » ; et

viii) la référence, figurant au paragraphe 3 de l'article 36 (Prise d'effet de la partie VI), à « la date de communication par le Dépositaire de la notification de l'ajout à la liste des conventions » ;

ix) les références, figurant au paragraphe 4 de l'article 36 (Prise d'effet de la partie VI), à « la date de communication par le Dépositaire de la notification du retrait de la réserve » « la date de communication par le Dépositaire de la notification du remplacement de la réserve » et « la date de communication par le Dépositaire de la notification du retrait de l'objection à la réserve », respectivement ; et

x) la référence, figurant au paragraphe 5 de l'article 36 (Prise d'effet de la partie VI), à « la date de communication par le Dépositaire de la notification complémentaire » ;

par des références à : « 30 jours après la date de réception par le Dépositaire de la dernière des notifications de chacune des Juridictions contractantes qui ont émis la réserve prévue au paragraphe 7 de l'article 35 (Prise d'effet), indiquant l'accomplissement des procédures internes relatives à la prise d'effet de la partie VI (Arbitrage) aux fins la Convention fiscale couverte concernée ».

b) Une Partie qui émet une réserve conformément à l'alinéa a) doit notifier, simultanément au Dépositaire et à toutes autres Juridictions contractantes une confirmation de l'accomplissement de ses procédures internes.

c) Si une ou plusieurs Juridictions contractantes ayant conclu une Convention fiscale couverte émettent une réserve conformément au présent paragraphe, la date de prise d'effet des dispositions de la présente Convention, du retrait ou du remplacement d'une réserve, de toute notification complémentaire relative à cette Convention fiscale couverte, ou de la partie VI (Arbitrage), est régie par le présent paragraphe pour toutes les Juridictions contractantes parties ayant conclu la Convention fiscale couverte.

Article 36 – Prise d'effet de la partie VI

1. Nonobstant le paragraphe 9 de l'article 28 (Réserves), du paragraphe 6 de l'article 29 (Notifications) et des paragraphes 1 à 6 de l'article 35 (Prise d'effet), les dispositions de la partie VI (Arbitrage) prennent effet entre deux Juridictions contractantes ayant conclu une Convention fiscale couverte :

a) concernant les cas soumis à l'autorité compétente d'une Juridiction contractante (comme mentionné à l'alinéa a) du paragraphe 1 de l'article 19 (Arbitrage obligatoire et contraignant)), à compter de la dernière des dates à laquelle la présente Convention entre en vigueur pour chacune des Juridictions contractantes ayant conclu la Convention fiscale couverte ; et

b) concernant les cas soumis à l'autorité compétente d'une Juridiction contractante avant la dernière des dates à laquelle la présente Convention entre en vigueur pour chacune des Juridictions contractantes ayant conclu la Convention fiscale couverte, à la date à laquelle les deux Juridictions contractantes ont notifié au Dépositaire qu'elles sont parvenues à un accord amiable conformément au paragraphe 10 de l'article 19 (Arbitrage obligatoire et contraignant). Cette notification doit aussi indiquer l'information concernant la date à laquelle ou les dates auxquelles ces cas seront considérés avoir été soumis à l'autorité compétente de la Juridiction contractante (comme mentionné à l'alinéa a) du paragraphe 1 de l'article 19 (Arbitrage obligatoire et contraignant), conformément aux termes de l'accord amiable obtenu.

2. Une Partie peut se réserver le droit de n'appliquer la partie VI (Arbitrage) à l'égard d'un cas soumis à l'autorité compétente d'une Juridiction contractante avant la dernière des dates à laquelle la présente Convention entre en vigueur pour chacune des Juridictions contractantes ayant conclu la Convention fiscale couverte que dans la mesure où les autorités compétentes de toutes les Juridictions contractantes conviennent de l'appliquer à ce cas.

3. Lorsqu'une Convention fiscale couverte est ajoutée en vertu du paragraphe 5 de l'article 29 (Notifications) à la liste de conventions notifiées en application du point ii) de l'alinéa a) du paragraphe 1 de l'article 2 (*Interprétation des termes*) les références figurant aux paragraphes 1 et 2 du présent article à « la dernière des dates à laquelle la présente Convention entre en vigueur pour chacune des Juridictions contractantes ayant conclu la Convention fiscale couverte » sont remplacées par des références à « la date de communication par le Dépositaire de la notification de l'ajout à la liste des conventions ».

4. Le retrait ou le remplacement d'une réserve émise en vertu du paragraphe 4 de l'article 26 (Compatibilité) conformément au paragraphe 9 de l'article 28 (Réserves), ou le retrait d'une objection à une réserve émise en vertu du paragraphe 2 de l'article 28 (Réserves) qui déclenche l'application de la partie VI (Arbitrage) entre deux Juridictions contractantes ayant conclu une Convention fiscale couverte, prend effet conformément aux alinéas a) et b) du paragraphe 1 du présent article sous réserve que les références à « la dernière des dates à laquelle la présente Convention entre en vigueur pour chacune des Juridictions contractantes ayant conclu la Convention fiscale couverte » soient remplacées par des références à « la date de communication par le Dépositaire de la notification du retrait de la réserve », « la date de communication par le Dépositaire de la notification du remplacement de la réserve » ou « la date de communication par le Dépositaire de la notification du retrait de l'objection à la réserve », respectivement.

5. Une notification complémentaire formulée en vertu de l'alinéa p) du paragraphe 1 de l'article 29 (Notifications) prend effet conformément aux alinéas a) et b) du paragraphe 1 sous réserve que les références figurant aux paragraphes 1 et 2 du présent article à « la dernière des dates à laquelle la présente Convention entre en vigueur pour chacune des Juridictions contractantes ayant conclu la Convention fiscale couverte » soient remplacées par des références à « la date de communication par le Dépositaire de la notification complémentaire ».

Article 37 – Retrait

1. Toute Partie peut, à tout moment, se retirer de la présente Convention en formulant une notification à cet effet au Dépositaire.

2. Le retrait prévu au paragraphe 1 prend effet à la date de réception de la notification par le Dépositaire. Dans les cas où la présente Convention est entrée en vigueur à l'égard de toutes les Juridictions contractantes d'une Convention fiscale couverte, avant la date à laquelle le retrait d'une Partie prend effet, cette Convention fiscale couverte demeure telle qu'elle a été modifiée par la présente Convention.

Article 38 – Relation avec les protocoles

1. La présente Convention peut être complétée par un ou plusieurs protocoles.

2. Pour être une partie à un protocole, un État ou une juridiction doit également être Partie à la présente Convention.

3. Une Partie à la présente Convention n'est pas liée par un protocole si elle n'est pas devenue partie à ce protocole, conformément à ses dispositions.

Article 39 – Dépositaire

1. Le Secrétaire général de l'Organisation de coopération et de développement économiques est le Dépositaire de la présente Convention et des protocoles y afférents en vertu de l'article 38 (Relation avec les protocoles).

2. Le Dépositaire notifie aux Parties et aux Signataires dans un délai d'un mois calendaire :

   a) toute signature conformément à l'article 27 (Signature et ratification, acceptation ou approbation) ;

   b) le dépôt de tout instrument de ratification, d'acceptation ou d'approbation conformément à l'article 27 (Signature et ratification, acceptation ou approbation) ;

   c) toute réserve, retrait ou remplacement d'une réserve conformément à l'article 28 (Réserves) ;

   d) toute notification ou notifications complémentaires conformément à l'article 29 (Notifications) ;

   e) toute proposition de modification de la présente Convention en application de l'article 33 (Modifications) ;

   f) tout retrait de la présente Convention en application de l'article 37 (Retrait) ; et

   g) toute autre communication relative à la présente Convention.

3. Le Dépositaire tient à jour des listes accessibles au public :

   a) des Conventions fiscales couvertes ;

   b) des réserves émises par les Parties ; et

   c) des notifications formulées par les Parties.

En foi de quoi, les soussignés, dûment autorisés à cet effet, ont signé la présente Convention.

Fait à Paris, le 24ème jour de novembre 2016, en anglais et français, les deux textes faisant également foi, en un exemplaire unique qui sera déposé aux archives de l'Organisation de coopération et de développement économiques.

I hereby certify that the foregoing text is a true copy of the Multilateral Convention to Implement Tax Treaty Related Measures to Prevent Base Erosion and Profit Shifting done in Paris on 24 November 2016, the original of which is deposited with the Secretary-General of the Organisation for Economic Co-operation and Development.

Paris, 7 June 2017

For the Secretary-General,

The Director for Legal Affairs:

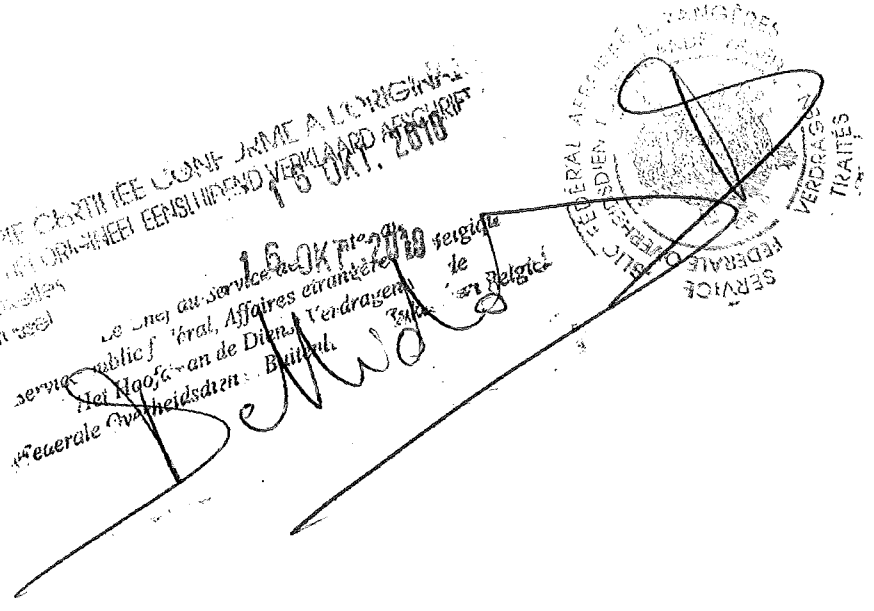
Nicola Bonucci

Je certifie que le texte qui précède est une copie conforme de la Convention multilatérale pour la mise en œuvre des mesures relatives aux conventions fiscales pour prévenir l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices faite à Paris le 24 novembre 2016, dont l'original se trouve déposé auprès du Secrétaire général de l'Organisation de coopération et de développement économiques.

Paris, le 7 juin 2017

Pour le Secrétaire général,

Le Directeur des Affaires juridiques :



Vertaling

MULTILATERALE OVEREENKOMST TER IMPLEMENTATIE VAN AAN BELASTINGVERDRAGEN GERELATEERDE MAATREGELEN TER VOORKOMING VAN GRONDSLAGUITHOLLING EN WINSTVERSCHUIVING

De Partijen bij deze Overeenkomst,

Erkennende dat regeringen een aanzienlijk deel van de opbrengst van de vennootschapsbelasting mislopen als gevolg van agressieve internationale fiscale planning waardoor winst op kunstmatige wijze verschoven wordt naar plaatsen waar deze aan een niet-heffing of aan een verminderde heffing van belasting onderworpen wordt;

Overwegende dat grondslaguitholling en winstverschuiving (hierna "BEPS" genoemd) niet alleen voor geïndustrialiseerde landen maar ook voor opkomende economieën en ontwikkelingslanden een dringende kwestie is;

Erkennende dat het belangrijk is om ervoor te zorgen dat winst daar belast wordt waar de substantiële economische activiteiten die de winst voortbrengen uitgeoefend worden en waar waarde gecreëerd wordt;

Ingenomen met het pakket maatregelen dat in het kader van het OESO/G20 BEPS-project werd uitgewerkt (hierna het "OESO/G20 BEPS-pakket" genoemd);

Overwegende dat het OESO/G20 BEPS-pakket maatregelen omvat die verband houden met belastingverdragen om bepaalde constructies met hybride structuren (*hybrid mismatch arrangements*) aan te pakken, het misbruik van verdragen te voorkomen, kunstmatige ontwijking van de kwalificatie als vaste inrichting aan te pakken en geschillenbeslechting te verbeteren;

Bewust van het feit dat het noodzakelijk is te waarborgen dat de BEPS-maatregelen die verband houden met belastingverdragen op een vlotte, gecoördineerde en samenhangende wijze geïmplementeerd worden in een multilaterale context;

Overwegende dat het nodig is te garanderen dat bestaande verdragen tot het vermijden van dubbele belasting naar het inkomen uitgelegd worden in de zin dat ze dubbele belasting moeten vermijden voor de onder die verdragen vallende belastingen, zonder daarbij mogelijkheden te scheppen tot niet-heffing of verminderde heffing van belasting door middel van het ontduiken of het ontwijken van belasting (daaronder begrepen het gebruik maken van treaty-shopping-structuren die als doel hebben in die verdragen voorziene tegemoetkomingen te verkrijgen in het indirecte voordeel van inwoners van derde rechtsgebieden);

Erkennende dat er behoefte is aan een doeltreffend mechanisme dat ervoor moet zorgen dat overeengekomen wijzigingen synchroon en efficiënt kunnen worden doorgevoerd door het netwerk van bestaande verdragen tot het vermijden van dubbele belasting naar het inkomen, zonder dat het nodig is om opnieuw over elk verdrag afzonderlijk te onderhandelen op bilateraal niveau;

Zijn het volgende overeengekomen:

DEEL I

WERKINGSSFEER EN INTERPRETATIE VAN UITDRUKKINGEN

Artikel 1 — Werkingssfeer van de Overeenkomst

1. Deze Overeenkomst wijzigt alle gedekte belastingverdragen die zijn omschreven in alinea a), paragraaf 1, van artikel 2 (Interpretatie van uitdrukkingen).

Artikel 2 — Interpretatie van uitdrukkingen

1. Voor de toepassing van deze Overeenkomst gelden de volgende definities:

   a) De uitdrukking "gedekt belastingverdrag" betekent een verdrag tot het vermijden van dubbele belasting inzake belastingen naar het inkomen (ongeacht of er nog andere belastingen onder de werkingssfeer van dat verdrag vallen):

      i) dat in werking is tussen twee of meer:

         A. Partijen; en/of

         B. rechtsgebieden of gebieden die partij zijn bij een hierboven omschreven verdrag en waarvan de internationale betrekkingen onder de verantwoordelijkheid van een Partij vallen; en

      ii) waarvoor elke Partij een kennisgeving aan de depositaris gedaan heeft, met vermelding van het verdrag en van elk instrument dat het verdrag wijzigt of bijgevoegd is (gekenmerkt door de titel, de namen van de partijen, de datum van ondertekening en, indien van toepassing op het tijdstip van de kennisgeving, de datum van inwerkingtreding), als zijnde een verdrag dat ze onder de toepassing van deze Overeenkomst wil laten vallen.

   b) De uitdrukking "Partij" betekent:

      i) Een staat waarvoor deze Overeenkomst in werking is conform artikel 34 (Inwerkingtreding); of

      ii) Een rechtsgebied dat deze Overeenkomst ondertekend heeft conform alinea b) of c) van paragraaf 1 van artikel 27 (Ondertekening en bekrachtiging, aanvaarding of goedkeuring) en waarvoor deze Overeenkomst in werking is conform artikel 34 (Inwerkingtreding).

   c) De uitdrukking "verdragsluitend rechtsgebied" betekent een partij bij een gedekt belastingverdrag.

   d) De uitdrukking "ondertekenaar" betekent een staat die of een rechtsgebied dat de Overeenkomst ondertekend heeft maar waarvoor deze nog niet in werking is.

2. Voor de toepassing van deze Overeenkomst op enig tijdstip door een Partij, heeft, tenzij de context anders vereist, elke niet hierin omschreven uitdrukking de betekenis die deze uitdrukking op dat tijdstip heeft volgens het desbetreffende gedekte belastingverdrag.

DEEL II
CONSTRUCTIES MET HYBRIDE STRUCTUREN (*HYBRID MISMATCHES)*

Artikel 3 — Transparante entiteiten

1. Voor de toepassing van een gedekt belastingverdrag, worden inkomsten die zijn verkregen door of door tussenkomst van een entiteit of een constructie die op grond van de belastingwetgeving van een van de verdragsluitende rechtsgebieden als geheel of gedeeltelijk fiscaal transparant behandeld wordt, geacht inkomsten te zijn van een inwoner van een verdragsluitend rechtsgebied, maar uitsluitend voor zover die inkomsten door dat verdragsluitend rechtsgebied voor belastingdoeleinden behandeld worden als inkomsten van een inwoner van dat verdragsluitend rechtsgebied.

2. Bepalingen van een gedekt belastingverdrag die een verdragsluitend rechtsgebied de verplichting opleggen om een vrijstelling van belasting naar het inkomen te verlenen of te voorzien in een aftrek of een verrekening die gelijk is aan de belasting naar het inkomen die is betaald ter zake van inkomsten die zijn verkregen door een inwoner van dat verdragsluitende rechtsgebied die ingevolge de bepalingen van het gedekte belastingverdrag in het andere verdragsluitende rechtsgebied mogen worden belast, zijn niet van toepassing voor zover die bepalingen belastingheffing door dat andere verdragsluitende rechtsgebied toestaan met als enige reden dat de inkomsten eveneens inkomsten zijn die zijn verkregen door een inwoner van dat andere verdragsluitende rechtsgebied.

3. In gedekte belastingverdragen waarvoor een of meer Partijen het voorbehoud gemaakt hebben dat is omschreven in alinea a) van paragraaf 3 van artikel 11 (Toepassen van belastingverdragen om het recht van een Partij om haar eigen inwoners te belasten te beperken), wordt de volgende zin toegevoegd aan het slot van paragraaf 1: "In geen geval mogen de bepalingen van deze paragraaf aldus worden uitgelegd dat ze afbreuk doen aan het recht van een verdragsluitend rechtsgebied om de inwoners van dat verdragsluitende rechtsgebied te belasten."

4. Paragraaf 1 (zoals die kan worden gewijzigd door paragraaf 3) is van toepassing in de plaats van, of bij het ontbreken van, bepalingen van een gedekt belastingverdrag, voor zover die bepalingen betrekking hebben op de vraag of inkomsten die zijn verkregen door of door tussenkomst van entiteiten of constructies die op grond van de belastingwetgeving van een verdragsluitend rechtsgebied als fiscaal transparant behandeld worden (hetzij door middel van een algemene regel, hetzij door in detail voor te schrijven hoe specifieke feitelijke situaties en soorten entiteiten of constructies behandeld moeten worden) al dan niet behandeld moeten worden als inkomsten van een inwoner van een verdragsluitend rechtsgebied.

5. Een Partij kan zich het recht voorbehouden:

   a) dit artikel in zijn geheel niet toe te passen op haar gedekte belastingverdragen;

   b) paragraaf 1 niet toe te passen op haar gedekte belastingverdragen die reeds een bepaling bevatten zoals omschreven in paragraaf 4;

   c) paragraaf 1 niet toe te passen op haar gedekte belastingverdragen die reeds een bepaling bevatten als omschreven in paragraaf 4, die de toekenning van de voordelen van het verdrag weigert voor inkomsten die verkregen zijn door of door tussenkomst van een entiteit of een constructie die in een derde rechtsgebied gevestigd is;

d) paragraaf 1 niet toe te passen op haar gedekte belastingverdragen die reeds een bepaling bevatten als omschreven in paragraaf 4, die in detail voorschrijft hoe specifieke feitelijke situaties en soorten entiteiten of constructies behandeld moeten worden;

e) paragraaf 1 niet toe te passen op haar gedekte belastingverdragen die reeds een bepaling bevatten als omschreven in paragraaf 4, die in detail voorschrijft hoe specifieke feitelijke situaties en soorten entiteiten of constructies moeten worden behandeld en die de toekenning van voordelen van het verdrag weigert voor inkomsten die verkregen zijn door of door tussenkomst van een entiteit of een constructie die in een derde rechtsgebied gevestigd is;

f) paragraaf 2 niet toe te passen op haar gedekte belastingverdragen;

g) paragraaf 1 uitsluitend toe te passen op haar gedekte belastingverdragen die reeds een bepaling bevatten als omschreven in paragraaf 4, die in detail voorschrijft hoe specifieke feitelijke situaties en soorten entiteiten of constructies behandeld moeten worden.

6. Elke Partij die niet het in alinea a) of b) van paragraaf 5 omschreven voorbehoud heeft gemaakt, stelt voor elk van haar gedekte belastingverdragen de depositaris ervan in kennis of het al dan niet een bepaling bevat die is omschreven in paragraaf 4 en die niet binnen de reikwijdte valt van een voorbehoud als bedoeld in alinea's c) tot en met e) van paragraaf 5, en zo ja, van het nummer van het artikel en de paragraaf van elke dergelijke bepaling. Wanneer een Partij het in alinea g) van paragraaf 5 omschreven voorbehoud heeft gemaakt, blijft de in de voorgaande zin bedoelde kennisgeving beperkt tot gedekte belastingverdragen die binnen de reikwijdte van het voorbehoud vallen. Wanneer alle verdragsluitende rechtsgebieden een dergelijke kennisgeving met betrekking tot een bepaling van een gedekt belastingverdrag hebben gedaan, wordt die bepaling vervangen door de bepalingen van paragraaf 1 (zoals die kan worden gewijzigd door paragraaf 3), voor zover paragraaf 4 daarin voorziet. In andere gevallen heeft paragraaf 1 (zoals die kan worden gewijzigd door paragraaf 3) uitsluitend voorrang op de bepalingen van het gedekte belastingverdrag voor zover die bepalingen onverenigbaar zijn met paragraaf 1 (zoals die kan worden gewijzigd door paragraaf 3).

Artikel 4 — Entiteiten met een dubbele woonplaats

1. Indien een persoon, niet zijnde een natuurlijke persoon, ingevolge de bepalingen van een gedekt belastingverdrag, inwoner is van meer dan één verdragsluitend rechtsgebied, trachten de bevoegde autoriteiten van de verdragsluitende rechtsgebieden in onderlinge overeenstemming te bepalen van welk verdragsluitend rechtsgebied die persoon geacht wordt een inwoner te zijn voor de toepassing van het gedekte belastingverdrag, daarbij rekening houdend met zijn plaats van werkelijke leiding, de plaats waar hij opgericht of anderszins tot stand gekomen is en alle andere relevante factoren. Wanneer dergelijke overeenstemming ontbreekt, is die persoon niet gerechtigd tot enige belastingvermindering of -vrijstelling waarin het gedekte belastingverdrag voorziet, behalve in de mate waarin en de wijze waarop de bevoegde autoriteiten van de verdragsluitende rechtsgebieden daarover overeengekomen zijn.

2. Paragraaf 1 is van toepassing in de plaats van, of bij het ontbreken van, bepalingen van een gedekt belastingverdrag die voorzien in regels om te bepalen of een persoon, niet zijnde een natuurlijke persoon, als inwoner van één van de verdragsluitende rechtsgebieden wordt behandeld in gevallen waarin die persoon anders als inwoner van meer dan één verdragsluitend rechtsgebied zou worden behandeld. Paragraaf 1 is evenwel niet van toepassing op bepalingen van een gedekt belastingverdrag die specifiek betrekking hebben op de woonplaats van vennootschappen die deel uitmaken van structuren met vennootschappen die deelnemen aan een regeling voor gevallen van dubbele beursnotering (*dual-listed company arrangements*).

3. Een Partij kan zich het recht voorbehouden:

a) dit artikel in zijn geheel niet toe te passen op haar gedekte belastingverdragen;

b) dit artikel in zijn geheel niet toe te passen op haar gedekte belastingverdragen die reeds een regeling bieden voor gevallen waarbij een persoon, niet zijnde een natuurlijke persoon, inwoner is van meer dan één verdragsluitend rechtsgebied door aan de bevoegde autoriteiten van de verdragsluitende rechtsgebieden te vragen te trachten om onderlinge overeenstemming te bereiken over het inwonerschap in één enkel verdragsluitend rechtsgebied;

c) dit artikel in zijn geheel niet toe te passen op haar gedekte belastingverdragen die reeds een regeling bieden voor gevallen waarbij een persoon, niet zijnde een natuurlijke persoon, inwoner is van meer dan één verdragsluitend rechtsgebied door de toekenning van voordelen van het verdrag te weigeren zonder aan de bevoegde autoriteiten van de verdragsluitende rechtsgebieden te vragen te trachten om onderlinge overeenstemming te bereiken over het inwonerschap in één enkel verdragsluitend rechtsgebied;

d) dit artikel in zijn geheel niet toe te passen op haar gedekte belastingverdragen die een regeling bieden voor gevallen waarbij een persoon, niet zijnde een natuurlijke persoon, inwoner is van meer dan één verdragsluitend rechtsgebied door aan de bevoegde autoriteiten van de verdragsluitende rechtsgebieden te vragen te trachten om onderlinge overeenstemming te bereiken over het inwonerschap in één enkel verdragsluitend rechtsgebied, en die de behandeling bepaalt van die persoon op grond van het gedekte belastingverdrag wanneer een dergelijke overeenstemming niet kan worden bereikt;

e) de laatste zin van paragraaf 1 te vervangen door de volgende tekst voor de toepassing van haar gedekte belastingverdragen: "Wanneer dergelijke overeenstemming ontbreekt, is die persoon niet gerechtigd tot enige belastingvermindering of -vrijstelling waarin het gedekte belastingverdrag voorziet";

f) dit artikel in zijn geheel niet toe te passen op haar gedekte belastingverdragen met Partijen die het in alinea e) omschreven voorbehoud hebben gemaakt.

4. Elke Partij die niet het in alinea a) van paragraaf 3 omschreven voorbehoud heeft gemaakt, stelt voor elk van haar gedekte belastingverdragen de depositaris ervan in kennis of het al dan niet een bepaling bevat die is omschreven in paragraaf 2 en die niet binnen de reikwijdte valt van een voorbehoud als bedoeld in alinea's b) tot en met d) van paragraaf 3, en zo ja, van het nummer van het artikel en de paragraaf van elke dergelijke bepaling. Wanneer alle verdragsluitende rechtsgebieden een dergelijke kennisgeving met betrekking tot een bepaling van een gedekt belastingverdrag hebben gedaan wordt die bepaling vervangen door de bepalingen van paragraaf 1. In andere gevallen heeft paragraaf 1 uitsluitend voorrang op de bepalingen van het gedekte belastingverdrag, voor zover die bepalingen onverenigbaar zijn met paragraaf 1.

Artikel 5 — Toepassing van methodes voor het vermijden van dubbele belasting

1. Een Partij kan ervoor kiezen om ofwel de paragrafen 2 en 3 (optie A), ofwel de paragrafen 4 en 5 (optie B), ofwel de paragrafen 6 en 7 (optie C) toe te passen, ofwel om geen van die opties toe te passen. Wanneer elk verdragsluitend rechtsgebied bij een gedekt belastingverdrag een andere optie kiest (of wanneer het ene verdragsluitende rechtsgebied voor een optie kiest en het andere geen van de opties wenst te gebruiken) is de door elk verdragsluitend rechtsgebied gekozen optie van toepassing op zijn eigen inwoners.

Optie A

2. Bepalingen van een gedekt belastingverdrag die inkomsten verkregen door, of vermogen in het bezit van, een inwoner van een verdragsluitend rechtsgebied anders zouden vrijstellen van belasting in dat verdragsluitende rechtsgebied om dubbele belasting te vermijden, zijn niet van toepassing wanneer het andere verdragsluitende rechtsgebied de bepalingen van het gedekte belastingverdrag toepast om die inkomsten of dat vermogen vrij te stellen van belasting of om het tarief waarmee die inkomsten of dat vermogen mogen worden belast te beperken. In het laatste geval staat het eerstgenoemde verdragsluitende rechtsgebied toe dat de belasting naar het inkomen of naar het vermogen van die inwoner verminderd wordt met een bedrag dat gelijk is aan de in dat andere verdragsluitende rechtsgebied betaalde belasting. Die vermindering overschrijdt echter niet dat deel van de belasting, zoals berekend vóór het verlenen van de vermindering, dat kan worden toegerekend aan die verkregen inkomens- of vermogensbestanddelen die in dat andere verdragsluitende rechtsgebied belast mogen worden.

3. Paragraaf 2 is van toepassing op een gedekt belastingverdrag dat anders aan een verdragsluitend rechtsgebied de verplichting zou opleggen om de in die paragraaf omschreven inkomsten of het in die paragraaf omschreven vermogen vrij te stellen.

Optie B

4. Bepalingen van een gedekt belastingverdrag die inkomsten die zijn verkregen door een inwoner van een verdragsluitend rechtsgebied anders zouden vrijstellen van belasting in dat verdragsluitende rechtsgebied om dubbele belasting te vermijden, omdat die inkomsten door dat verdragsluitende rechtsgebied behandeld worden als dividenden, zijn niet van toepassing wanneer die inkomsten tot een vermindering leiden voor het bepalen van de belastbare winst van een inwoner van het andere verdragsluitende rechtsgebied overeenkomstig de wetgeving van dat andere verdragsluitende rechtsgebied. In dat geval staat het eerstgenoemde verdragsluitende rechtsgebied toe dat de belasting naar het inkomen van die inwoner verminderd wordt met een bedrag dat gelijk is aan de in dat andere verdragsluitende

rechtsgebied betaalde belasting naar het inkomen. Die vermindering overschrijdt echter niet dat deel van de belasting naar het inkomen, zoals berekend vóór het verlenen van de vermindering, dat kan worden toegerekend aan die inkomsten die in dat andere verdragsluitende rechtsgebied mogen belast worden.

5. Paragraaf 4 is van toepassing op een gedekt belastingverdrag dat anders aan een verdragsluitend rechtsgebied de verplichting zou opleggen om de in die paragraaf omschreven inkomsten vrij te stellen.

Optie C

6. a) Wanneer een inwoner van een verdragsluitend rechtsgebied inkomsten verkrijgt die, of vermogen bezit dat, volgens de bepalingen van een gedekt belastingverdrag in het andere verdragsluitende rechtsgebied mogen of mag worden belast (behalve voor zover deze bepalingen belastingheffing door dat andere verdragsluitende rechtsgebied toestaan met als enige reden dat die inkomsten ook inkomsten zijn die door een inwoner van dat andere verdragsluitende rechtsgebied verkregen zijn), staat het eerstgenoemde verdragsluitende rechtsgebied toe dat:

   i) de belasting naar het inkomen van die inwoner wordt verminderd met een bedrag dat gelijk is aan de belasting naar het inkomen die in dat andere verdragsluitende rechtsgebied betaald wordt;

   ii) de belasting naar het vermogen van die inwoner wordt verminderd met een bedrag dat gelijk is aan de belasting naar het vermogen die in dat andere verdragsluitende rechtsgebied betaald wordt.

   Die vermindering overschrijdt echter niet dat deel van de belasting naar het inkomen of van de belasting naar het vermogen, zoals berekend vóór het verlenen van de vermindering, dat kan worden toegerekend aan de inkomsten die of aan het vermogen dat in dat andere verdragsluitende rechtsgebied mogen of mag worden belast.

   b) Wanneer een inwoner van een verdragsluitend rechtsgebied inkomsten verkrijgt die, of vermogen bezit dat ingevolge een bepaling van het gedekte belastingverdrag in dat verdragsluitende rechtsgebied van belasting vrijgesteld zijn of is, mag dat verdragsluitende rechtsgebied evenwel de vrijgestelde inkomsten of het vrijgestelde vermogen in aanmerking nemen om het bedrag van de belasting op het overige inkomen of vermogen van die inwoner te berekenen.

7. Paragraaf 6 is van toepassing in plaats van bepalingen van een gedekt belastingverdrag die, om dubbele belasting te vermijden, aan een verdragsluitend rechtsgebied de verplichting opleggen om in dat verdragsluitende rechtsgebied vrijstelling van belasting te verlenen voor inkomsten die zijn verkregen door of vermogen dat in het bezit is van een inwoner van dat verdragsluitende rechtsgebied en die overeenkomstig de bepalingen van het gedekte belastingverdrag in het andere verdragsluitende rechtsgebied belast mogen of mag worden.

8. Een Partij die ervoor kiest om geen van de in paragraaf 1 genoemde opties toe te passen, kan zich het recht voorbehouden dit artikel in zijn geheel niet toe te passen op één of meer gespecificeerde gedekte belastingverdragen (of op al haar gedekte belastingverdragen).

9. Een Partij die er niet voor kiest om optie C toe te passen kan zich voor één of meer gespecificeerde gedekte belastingverdragen (of voor al haar gedekte belastingverdragen) het recht voorbehouden het (de) andere verdragsluitende rechtsgebied(en) niet toe te staan om optie C toe te passen.

10. Elke Partij die kiest voor het toepassen van een optie als bedoeld in paragraaf 1, stelt de depositaris in kennis van haar keuze. Die kennisgeving omvat tevens:

a) voor een Partij die kiest voor het toepassen van optie A, de lijst van haar gedekte belastingverdragen die een bepaling bevatten als omschreven in paragraaf 3, alsmede het nummer van het artikel en van de paragraaf waaronder elk van die bepalingen is opgenomen;

b) voor een Partij die kiest voor het toepassen van optie B, de lijst van haar gedekte belastingverdragen die een bepaling bevatten als omschreven in paragraaf 5, alsmede het nummer van het artikel en van de paragraaf waaronder elk van die bepalingen is opgenomen;

c) voor een Partij die kiest voor het toepassen van optie C, de lijst van haar gedekte belastingverdragen die een bepaling bevatten als omschreven in paragraaf 7, alsmede het nummer van het artikel en van de paragraaf waaronder elk van die bepalingen is opgenomen.

Een optie is uitsluitend van toepassing op een bepaling van een gedekt belastingverdrag wanneer de Partij die gekozen heeft voor de toepassing van die optie een dergelijke kennisgeving met betrekking tot die bepaling gedaan heeft.

DEEL III
VERDRAGSMISBRUIK

Artikel 6 — Doel van een gedekt belastingverdrag

1. Een gedekt belastingverdrag wordt in die zin gewijzigd dat de preambule de volgende tekst bevat:

> "Voornemens dubbele belasting te vermijden met betrekking tot de onder dit verdrag vallende belastingen, zonder daarbij mogelijkheden te scheppen tot niet-heffing of verminderde heffing van belasting door middel van het ontduiken of het ontwijken van belasting (daaronder begrepen het gebruik van treaty-shopping-structuren die als doel hebben in dit verdrag voorziene tegemoetkomingen te verkrijgen in het indirecte voordeel van inwoners van derde rechtsgebieden),".

2. De onder paragraaf 1 opgenomen tekst wordt in een gedekt belastingverdrag opgenomen in de plaats van, of bij het ontbreken van, bewoordingen in de preambule van het gedekte belastingverdrag die betrekking hebben op een voornemen om dubbele belasting te vermijden, en dit ongeacht of die bewoordingen ook betrekking hebben op het voornemen om geen mogelijkheden te scheppen tot niet-heffing of verminderde heffing van belasting.

3. Een Partij mag er ook voor kiezen om de volgende preambule op te nemen in haar gedekte belastingverdragen die in hun preambule geen bewoordingen hebben die verwijzen naar een voornemen om economische betrekkingen verder te ontwikkelen of om de samenwerking op belastinggebied te verbeteren:

> "Geleid door de wens hun economische betrekkingen verder te ontwikkelen en hun samenwerking op belastinggebied te verbeteren,".

4. Een Partij kan zich het recht voorbehouden paragraaf 1 niet toe te passen op haar gedekte belastingverdragen waarvan de preambule reeds bewoordingen bevat die verwijzen naar het voornemen van de verdragsluitende rechtsgebieden om dubbele belasting te vermijden zonder daarbij mogelijkheden te scheppen tot niet-heffing of verminderde heffing van belasting, en dit ongeacht of die bewoordingen beperkt blijven tot gevallen van belastingontduiking of -ontwijking (daaronder begrepen het gebruik van treaty-shopping-structuren die als doel hebben in het gedekte belastingverdrag voorziene tegemoetkomingen te verkrijgen in het voordeel van inwoners van derde rechtsgebieden) of een ruimere toepassing hebben.

5. Elke Partij stelt voor elk van haar gedekte belastingverdragen dat niet binnen de reikwijdte valt van een voorbehoud als omschreven in paragraaf 4 de depositaris ervan in kennis of die belastingverdragen in hun preambule al dan niet bewoordingen bevatten zoals omschreven in paragraaf 2, en zo ja, van de tekst van de desbetreffende alinea van de preambule. Wanneer alle verdragsluitende rechtsgebieden een dergelijke kennisgeving met betrekking tot die bewoordingen in de preambule gedaan hebben, worden die bewoordingen vervangen door de tekst die is weergegeven in paragraaf 1. In andere gevallen wordt de onder paragraaf 1 vermelde tekst opgenomen naast de bestaande bewoordingen in de preambule.

6. Elke Partij die ervoor kiest om paragraaf 3 toe te passen stelt de depositaris in kennis van haar keuze. Die kennisgeving bevat tevens de lijst van haar gedekte belastingverdragen waarvan de preambule nog geen bewoordingen bevat die verwijzen naar de wens om economische betrekkingen te ontwikkelen of om de samenwerking op belastinggebied te verbeteren. De onder paragraaf 3 opgenomen tekst wordt uitsluitend in een gedekt belastingverdrag opgenomen indien al de verdragsluitende rechtsgebieden gekozen hebben voor de toepassing van die paragraaf en zij een dergelijke kennisgeving met betrekking tot het gedekte belastingverdrag gedaan hebben.

Artikel 7 — Voorkomen van verdragsmisbruik

1. Niettegenstaande enige bepaling van een gedekt belastingverdrag, wordt een voordeel waarin dat gedekte belastingverdrag voorziet niet toegekend met betrekking tot een inkomens- of vermogensbestanddeel wanneer er, rekening houdend met alle relevante feiten en omstandigheden, redelijkerwijs kan worden geconcludeerd dat het verkrijgen van dat voordeel een van de voornaamste doelen was van een constructie of transactie die direct of indirect tot dat voordeel geleid heeft, tenzij vastgesteld wordt dat het toekennen van dat voordeel in die omstandigheden in overeenstemming zou zijn met het voorwerp en het doel van de desbetreffende bepalingen van het gedekte belastingverdrag.

2. Paragraaf 1 is van toepassing in de plaats van, of bij het ontbreken van, bepalingen van een gedekt belastingverdrag die de voordelen waarin het gedekte belastingverdrag anders zou voorzien geheel of gedeeltelijk ontzeggen wanneer het verkrijgen van die voordelen het voornaamste doel of een van de voornaamste doelen was van een constructie of een transactie, of van een bij een constructie of een transactie betrokken persoon.

3. Elke Partij die niet het in alinea a) van paragraaf 15 omschreven voorbehoud heeft gemaakt, mag er ook voor kiezen om paragraaf 4 toe te passen voor haar gedekte belastingverdragen.

4. Wanneer een voordeel waarin een gedekt belastingverdrag voorziet aan een persoon ontzegd wordt op grond van bepalingen van het gedekte belastingverdrag (zoals dat gewijzigd kan worden door deze Overeenkomst) die de voordelen waarin het gedekte belastingverdrag anders zou voorzien geheel of gedeeltelijk ontzeggen wanneer het verkrijgen van die voordelen het voornaamste doel of een van de voornaamste doelen was van een constructie of een transactie, of van een bij een constructie of een transactie betrokken persoon, behandelt de bevoegde autoriteit van het verdragsluitende rechtsgebied dat dit voordeel anders wel toegekend zou hebben die persoon niettemin als zijnde gerechtigd tot dat voordeel of tot meerdere voordelen met betrekking tot een specifiek inkomens- of vermogensbestanddeel indien die bevoegde autoriteit, op verzoek van die persoon en na overweging van de relevante feiten en omstandigheden, oordeelt dat zodanige voordelen aan die persoon zouden zijn toegekend bij afwezigheid van die constructie of die transactie. De bevoegde autoriteit van het verdragsluitende rechtsgebied bij wie een inwoner van het andere verdragsluitende rechtsgebied een verzoek heeft ingediend overeenkomstig deze paragraaf, raadpleegt de bevoegde autoriteit van dat andere verdragsluitende rechtsgebied alvorens het verzoek af te wijzen.

5. Paragraaf 4 is van toepassing op bepalingen van een gedekt belastingverdrag (zoals dat gewijzigd kan worden door deze Overeenkomst) die de voordelen waarin het gedekte belastingverdrag anders wel zou voorzien geheel of gedeeltelijk ontzeggen wanneer het verkrijgen van die voordelen de voornaamste doelstelling of een van de voornaamste doelen was van een constructie of een transactie, of van een bij een constructie of een transactie betrokken persoon.

6. Een Partij mag er ook voor kiezen om de bepalingen die zijn opgenomen onder de paragrafen 8 tot en met 13 (hierna "de vereenvoudigde bepaling over de beperking van de voordelen" genoemd) toe te passen op haar gedekte belastingverdragen door de in alinea c) van paragraaf 17 omschreven kennisgeving te doen. De vereenvoudigde bepaling over de beperking van de voordelen wordt uitsluitend toegepast met betrekking tot een gedekt belastingverdrag indien alle verdragsluitende rechtsgebieden voor die toepassing gekozen hebben.

7. Wanneer sommige maar niet alle verdragsluitende rechtsgebieden bij een gedekt belastingverdrag ervoor kiezen om de vereenvoudigde bepaling over de beperking van de voordelen toe te passen overeenkomstig paragraaf 6, wordt de vereenvoudigde bepaling over de beperking van de voordelen, niettegenstaande de bepalingen van die paragraaf, toegepast met betrekking tot het toekennen van voordelen overeenkomstig het gedekte belastingverdrag:

a) door alle verdragsluitende rechtsgebieden, indien al de verdragsluitende rechtsgebieden die er op grond van paragraaf 6 niet voor kiezen de vereenvoudigde bepaling over de beperking van de voordelen toe te passen instemmen met die toepassing door ervoor te kiezen om deze alinea toe te passen en de depositaris daarvan in kennis te stellen; of

b) uitsluitend door de verdragsluitende rechtsgebieden die ervoor gekozen hebben om de vereenvoudigde bepaling over de beperking van de voordelen toe te passen, indien al de verdragsluitende rechtsgebieden die er op grond van paragraaf 6 niet voor kiezen om de vereenvoudigde bepaling over de beperking van de voordelen toe te passen instemmen met die toepassing door ervoor te kiezen om deze alinea toe te passen en de depositaris daarvan in kennis te stellen.

Vereenvoudigde bepaling over de beperking van de voordelen

8. Behalve indien anders bepaald in de vereenvoudigde bepaling over de beperking van de voordelen, is een inwoner van een verdragsluitend rechtsgebied bij een gedekt belastingverdrag niet gerechtigd tot een voordeel dat anders wel door het gedekte belastingverdrag zou worden toegekend en dat geen voordeel is waarin wordt voorzien door bepalingen van het gedekte belastingverdrag:

a) die de woonplaats bepalen van een persoon, niet zijnde een natuurlijke persoon, die inwoner is van meer dan één verdragsluitend rechtsgebied op grond van bepalingen van het gedekte belastingverdrag die een inwoner van een verdragsluitend rechtsgebied omschrijven;

b) die voorschrijven dat een verdragsluitend rechtsgebied aan een onderneming van dat verdragsluitende rechtsgebied een overeenkomstige aanpassing verleent volgend op een eerste aanpassing door het andere verdragsluitende rechtsgebied, overeenkomstig het gedekte belastingverdrag, van het bedrag van de belasting die in het eerstgenoemde verdragsluitende rechtsgebied geheven wordt van de winst van een gelieerde onderneming; of

c) die inwoners van een verdragsluitend rechtsgebied de mogelijkheid bieden om de bevoegde autoriteit van dat verdragsluitende rechtsgebied te verzoeken om gevallen van belastingheffing die niet in overeenstemming is met het gedekte belastingverdrag in overweging te nemen,

tenzij die inwoner op het tijdstip dat het voordeel zou toegekend worden een "gekwalificeerd persoon" zou zijn zoals omschreven in paragraaf 9.

9. Een inwoner van een verdragsluitend rechtsgebied bij een gedekt belastingverdrag is een gekwalificeerd persoon op een tijdstip waarop een voordeel anders zou worden toegekend door het gedekte belastingverdrag indien de inwoner op dat tijdstip:

a) een natuurlijke persoon is;

b) dat verdragsluitende rechtsgebied is, of een staatkundig onderdeel of lokale autoriteit daarvan, of een agentschap of instantie van een dergelijk verdragsluitend rechtsgebied, staatkundig onderdeel of lokale autoriteit;

c) een vennootschap of een andere entiteit is indien de voornaamste soort van de aandelen daarvan regelmatig verhandeld wordt op een of meer erkende effectenbeurzen;

d) een persoon is, niet zijnde een natuurlijke persoon, die:

   i) een organisatie zonder winstoogmerk is van een type waarover de verdragsluitende rechtsgebieden overeenstemming hebben bereikt via een uitwisseling van diplomatieke nota's; of

   ii) een in dat verdragsluitende rechtsgebied opgerichte entiteit of constructie is die op grond van de belastingwetgeving van dat verdragsluitende rechtsgebied als een afzonderlijke persoon behandeld wordt en:

      A) uitsluitend of nagenoeg uitsluitend opgericht en werkzaam is voor het beheren of het verschaffen van pensioenuitkeringen en ondergeschikte of bijkomstige uitkeringen aan natuurlijke personen en als dusdanig gereguleerd wordt door dat verdragsluitende rechtsgebied of door een staatkundig onderdeel of lokale autoriteit daarvan; of

      B) uitsluitend of nagenoeg uitsluitend opgericht en werkzaam is om gelden te beleggen ten voordele van entiteiten of constructies zoals bedoeld in onderdeel A;

e) een persoon is, niet zijnde een natuurlijke persoon, op voorwaarde dat personen die inwoner zijn van dat verdragsluitende rechtsgebied en die op grond van de alinea's a) tot en met d) gerechtigd zijn tot voordelen van het gedekte belastingverdrag, op ten minste de helft van het aantal dagen van een termijn van twaalf maanden, waarbinnen het tijdstip valt waarop het voordeel anders zou toegekend zijn, direct of indirect ten minste 50 percent bezitten van de aandelen van die persoon.

10. a) Een inwoner van een verdragsluitend rechtsgebied bij een gedekt belastingverdrag is gerechtigd tot voordelen van het gedekte belastingverdrag ter zake van een inkomensbestanddeel dat hij uit het andere verdragsluitende rechtsgebied verkrijgt, ongeacht of hij al dan niet een gekwalificeerd persoon is, indien die persoon zich in het eerstgenoemde verdragsluitende rechtsgebied actief bezighoudt met de uitoefening van een bedrijf en de uit het andere verdragsluitende rechtsgebied verkregen inkomsten voortkomen uit, of bijkomstig zijn ten opzichte van dat bedrijf. Voor de toepassing van de vereenvoudigde bepaling over de beperking van de voordelen omvat de uitdrukking "actieve uitoefening van een bedrijf" niet de volgende activiteiten of een combinatie daarvan:

i) optreden als een holdingvennootschap;

ii) het verzorgen van het algemeen toezicht op of het bestuur van een groep van vennootschappen;

iii) het verzorgen van groepsfinanciering (daaronder begrepen cash pooling); of

iv) het doen of beheren van beleggingen, tenzij die activiteiten uitgeoefend worden door een bank, een verzekeringsmaatschappij of een geregistreerd effectenbedrijf in de normale uitoefening van hun bedrijf als dusdanig.

b) Indien een inwoner van een verdragsluitend rechtsgebied bij een gedekt belastingverdrag een inkomensbestanddeel verkrijgt uit een bedrijfsactiviteit welke die inwoner uitoefent in het andere verdragsluitende rechtsgebied, of een uit het andere verdragsluitende rechtsgebied afkomstig inkomensbestanddeel verkrijgt dat voortkomt van een verbonden persoon, wordt alleen dan aangenomen dat de in alinea a) genoemde voorwaarden vervuld zijn met betrekking tot dat inkomensbestanddeel wanneer de door de inwoner in het eerstgenoemde verdragsluitende rechtsgebied uitgeoefende bedrijfsactiviteit waarmee het inkomensbestanddeel verband houdt substantieel is ten opzichte van dezelfde activiteit of van een aanvullende bedrijfsactiviteit die door de inwoner of die verbonden persoon in het andere verdragsluitende rechtsgebied uitgeoefend wordt. Of een bedrijfsactiviteit voor de toepassing van deze alinea substantieel is, wordt bepaald op grond van al de feiten en omstandigheden.

c) Activiteiten die verbonden personen uitoefenen met betrekking tot een inwoner van een verdragsluitend rechtsgebied bij een gedekt belastingverdrag, worden voor de toepassing van deze paragraaf geacht door die inwoner te worden uitgeoefend.

11. Een inwoner van een verdragsluitend rechtsgebied bij een gedekt belastingverdrag die geen gekwalificeerd persoon is, is eveneens gerechtigd tot een voordeel dat anders door het gedekte belastingverdrag ter zake van een inkomensbestanddeel zou worden toegekend indien personen, die gelijkwaardige gerechtigden (*equivalent beneficiaries*) zijn, op ten minste de helft van het aantal dagen van een termijn van twaalf maanden, waarbinnen het tijdstip valt waarop het voordeel anders zou toegekend zijn, direct of indirect ten minste 75 percent bezitten van de uiteindelijke belangen in de inwoner.

12. Indien een inwoner van een verdragsluitend rechtsgebied bij een gedekt belastingverdrag geen gekwalificeerd persoon is overeenkomstig de bepalingen van paragraaf 9 en ook niet gerechtigd is tot voordelen ingevolge paragraaf 10 of 11, mag de bevoegde autoriteit van het andere verdragsluitende rechtsgebied niettemin de voordelen van het gedekte belastingverdrag of voordelen ter zake van een specifiek inkomensbestanddeel toekennen, rekening houdend met het voorwerp en doel van het gedekte belastingverdrag, maar uitsluitend wanneer die inwoner tot tevredenheid van die bevoegde autoriteit kan aantonen dat het verkrijgen van de voordelen op grond van het gedekte belastingverdrag niet een van de voornaamste doelen was, noch van de oprichting, het verwerven of het in stand houden van die persoon noch van het verrichten van zijn werkzaamheden. Alvorens een verzoek dat op grond van deze paragraaf werd ingediend door een inwoner van een verdragsluitend rechtsgebied in te willigen of af te wijzen, raadpleegt de bevoegde autoriteit van het andere verdragsluitende rechtsgebied bij wie het verzoek werd ingediend de bevoegde autoriteit van het eerstgenoemde verdragsluitende rechtsgebied.

13. Voor de toepassing van de vereenvoudigde bepaling over de beperking van de voordelen:

a) betekent de uitdrukking "erkende effectenbeurs":

   i) een effectenbeurs die gevestigd is in en als zodanig gereguleerd wordt door de wetgeving van een verdragsluitend rechtsgebied;

   ii) elke andere effectenbeurs waarover de bevoegde autoriteiten van de verdragsluitende rechtsgebieden overeenstemming hebben bereikt;

b) betekent de uitdrukking "voornaamste soort van aandelen" de soort of soorten van aandelen van een vennootschap die de meerderheid van het totale aantal stemmen en de waarde van de vennootschap vertegenwoordigen of de soort of soorten van uiteindelijke belangen in een entiteit die in totaal een meerderheid van het totale aantal stemmen en de waarde van de entiteit vertegenwoordigen;

c) betekent de uitdrukking "gelijkwaardige gerechtigde" (*equivalent beneficiary*) elke persoon die ter zake van een inkomensbestanddeel gerechtigd zou zijn tot voordelen die door een verdragsluitend rechtsgebied bij een gedekt belastingverdrag hetzij ingevolge de nationale wetgeving van dat verdragsluitende rechtsgebied, hetzij ingevolge het gedekte belastingverdrag, hetzij ingevolge elk ander internationaal instrument worden toegekend, en die gelijkwaardig zijn aan of gunstiger zijn dan de voordelen die ingevolge het gedekte belastingverdrag ter zake van dat inkomensbestanddeel moeten worden toegekend. Om te bepalen of een persoon al dan niet een gelijkwaardige gerechtigde is ter zake van dividenden, wordt die persoon geacht hetzelfde kapitaal te bezitten van de vennootschap die de dividenden betaalt als het kapitaal dat in het bezit is van de vennootschap die het voordeel ter zake van de dividenden vraagt;

d) met betrekking tot entiteiten die geen vennootschappen zijn betekent de uitdrukking "aandelen" belangen die vergelijkbaar zijn met aandelen.

e) twee personen zullen als "verbonden personen" beschouwd worden wanneer een van hen direct of indirect ten minste 50 percent bezit van het uiteindelijke belang in de andere persoon (of, in het geval van een vennootschap, ten minste 50 percent van het totale aantal stemmen en van de waarde van aandelen van de vennootschap) of wanneer een andere persoon direct of indirect ten minste 50 percent bezit van het uiteindelijke belang in elke persoon (of, in het geval van een vennootschap, ten minste 50 percent van het totale aantal stemmen en van de waarde van aandelen van de vennootschap). In alle gevallen is een persoon gerelateerd aan een andere persoon indien uit alle relevante feiten en omstandigheden blijkt dat de ene zeggenschap heeft over de andere of dat ze beiden onder zeggenschap staan van dezelfde persoon of personen.

14. De vereenvoudigde bepaling over de beperking van de voordelen is van toepassing in de plaats van, of bij het ontbreken van, bepalingen van een gedekt belastingverdrag die de toekenning van de voordelen van het gedekte belastingverdrag (of van andere voordelen dan een voordeel dat wordt toegekend op grond van de bepalingen van het gedekte belastingverdrag met betrekking tot de woonplaats, gelieerde ondernemingen of non-discriminatie of een voordeel dat niet uitsluitend beperkt is tot inwoners van een verdragsluitend rechtsgebied) uitsluitend zouden beperken tot een inwoner die voldoet aan een of meer van de criteria die recht geven op die voordelen.

15. Een Partij kan zich het recht voorbehouden:

a) paragraaf 1 niet toe te passen op haar gedekte belastingverdragen op grond van het feit dat zij voornemens is om een gedetailleerde bepaling over de beperking van de voordelen in te voeren hetzij in combinatie met maatregelen om financiële doorstroomstructuren aan te pakken hetzij in combinatie met een principal purpose test, en als dusdanig te voldoen aan de minimumstandaard inzake het voorkomen van verdragsmisbruik waarin is voorzien door het OESO/G20 BEPS-pakket; in dergelijke gevallen proberen de verdragsluitende rechtsgebieden om tot een wederzijds bevredigende oplossing te komen die voldoet aan de minimumstandaard.

b) paragraaf 1 (en paragraaf 4 wanneer het gaat om een Partij die ervoor gekozen heeft om die paragraaf toe te passen) niet toe te passen op haar gedekte belastingverdragen die reeds bepalingen bevatten die de toekenning weigeren van alle voordelen die anders zouden worden toegekend ingevolge het gedekte belastingverdrag wanneer het verkrijgen van die voordelen het voornaamste doel of een van de voornaamste doelen was van een constructie of een transactie, of van een bij een constructie of een transactie betrokken persoon;

c) de vereenvoudigde bepaling over de beperking van de voordelen niet toe te passen op haar gedekte belastingverdragen waarin de in paragraaf 14 uiteengezette bepalingen reeds zijn opgenomen.

16. Behalve wanneer de vereenvoudigde bepaling over de beperking van de voordelen overeenkomstig paragraaf 7 van toepassing is met betrekking tot het toekennen van in een gedekt belastingverdrag vastgelegde voordelen door een of meer van de Partijen, kan een Partij die er op grond van paragraaf 6 voor kiest om de vereenvoudigde bepaling over de beperking van de voordelen toe te passen zich het recht voorbehouden dit artikel in zijn geheel niet toe te passen op haar gedekte belastingverdragen waarvoor een of meer van de andere verdragsluitende rechtsgebieden niet gekozen heeft om de vereenvoudigde bepaling over de beperking van de voordelen toe te passen. In dergelijke gevallen proberen de verdragsluitende rechtsgebieden om tot een wederzijds bevredigende oplossing te komen die voldoet aan de minimumstandaard inzake het voorkomen van verdragsmisbruik waarin is voorzien door het OESO/G20 BEPS-pakket.

17. a) Elke Partij die niet het in alinea a) van paragraaf 15 omschreven voorbehoud heeft gemaakt, stelt voor elk van haar gedekte belastingverdragen dat niet binnen de reikwijdte valt van een voorbehoud als bedoeld in alinea b) van paragraaf 15, de depositaris ervan in kennis of het al dan niet een bepaling bevat als omschreven in paragraaf 2, en zo ja, het nummer van het artikel en de paragraaf van elke dergelijke bepaling. Wanneer alle verdragsluitende rechtsgebieden een dergelijke kennisgeving met betrekking tot een bepaling van een gedekt belastingverdrag gedaan hebben, wordt die bepaling vervangen door de bepalingen van paragraaf 1 (en, wanneer van toepassing, paragraaf 4). In andere gevallen heeft paragraaf 1 (en, wanneer van toepassing, paragraaf 4), uitsluitend voorrang op de bepalingen van het gedekte belastingverdrag voor zover die bepalingen onverenigbaar zijn met paragraaf 1 (en, wanneer van toepassing, met paragraaf 4). Een Partij die een kennisgeving doet als bepaald in deze alinea, mag daar tevens een verklaring in opnemen waarin ze stelt dat ze de toepassing van paragraaf 1 uitsluitend aanvaardt als een voorlopige maatregel en het voornemen heeft om, waar mogelijk, naast of ter vervanging van paragraaf 1 een bepaling inzake de beperking van de voordelen in te voeren via bilaterale onderhandelingen.

b) Elke Partij die ervoor kiest om paragraaf 4 toe te passen stelt de depositaris in kennis van haar keuze. Paragraaf 4 is uitsluitend van toepassing op een gedekt belastingverdrag wanneer al de verdragsluitende rechtsgebieden een dergelijke kennisgeving gedaan hebben.

c) Elke Partij die ervoor kiest om de vereenvoudigde bepaling over de beperking van de voordelen toe te passen overeenkomstig paragraaf 6, stelt de depositaris in kennis van haar keuze. Tenzij die Partij zich het in alinea c) van paragraaf 15 omschreven recht heeft voorbehouden, moet in die kennisgeving ook een lijst opgenomen zijn van de gedekte belastingverdragen van die Partij die een bepaling bevatten als omschreven in paragraaf 14, met daarnaast ook het nummer van het artikel en van de paragraaf waaronder elk van die bepalingen is opgenomen.

d) Elke Partij die niet kiest voor de toepassing van de vereenvoudigde bepaling over de beperking van de voordelen overeenkomstig paragraaf 6, maar wel kiest om ofwel alinea a), ofwel alinea b) van paragraaf 7 toe te passen, stelt de depositaris in kennis van de alinea van haar keuze. Tenzij die Partij zich het in alinea c) van paragraaf 15 omschreven recht heeft voorbehouden, wordt in die kennisgeving ook een lijst opgenomen van de gedekte belastingverdragen van die Partij die een bepaling bevatten als omschreven in paragraaf 14, met daarnaast ook het nummer van het artikel en van de paragraaf waaronder elk van die bepalingen is opgenomen.

e) Wanneer al de verdragsluitende rechtsgebieden een in alinea c) of alinea d) bedoelde kennisgeving met betrekking tot een bepaling van een gedekt belastingverdrag gedaan hebben, wordt die bepaling vervangen door de vereenvoudigde bepaling over de beperking van de voordelen. In andere gevallen heeft de vereenvoudigde bepaling over de beperking van de voordelen uitsluitend voorrang op de bepalingen van het gedekte belastingverdrag, voor zover die bepalingen onverenigbaar zijn met de vereenvoudigde bepaling over de beperking van de voordelen.

Artikel 8 — Transacties voor het verschuiven van dividenden

1. Bepalingen van een gedekt belastingverdrag die vrijstelling verlenen voor dividenden die worden betaald door een vennootschap die inwoner is van een verdragsluitend rechtsgebied of het tarief beperken waarmee die dividenden mogen worden belast, op voorwaarde dat de uiteindelijk gerechtigde of de verkrijger een vennootschap is die inwoner is van het andere verdragsluitende rechtsgebied en meer dan een welbepaalde hoeveelheid bezit, aanhoudt of controleert van het kapitaal, de aandelen, de zeggenschap, de stemrechten of soortgelijke eigendomsbelangen van de vennootschap die de dividenden betaalt, zijn uitsluitend van toepassing indien aan de in die bepalingen omschreven eigendomsvoorwaarden voldaan is gedurende een periode van 365 dagen waarbinnen de dag valt waarop de dividenden betaald worden (voor het berekenen van die periode wordt geen rekening gehouden met veranderingen van eigendom die het rechtstreekse gevolg zijn van een bedrijfsreorganisatie zoals een fusie of een splitsing van de vennootschap die de aandelen bezit of de dividenden betaalt).

2. De in paragraaf 1 vastgelegde minimale bezitsperiode is van toepassing in de plaats van, of bij het ontbreken van, een minimale bezitsperiode die is vastgelegd in de bepalingen van een gedekt belastingverdrag als bedoeld in paragraaf 1.

3. Een Partij kan zich het recht voorbehouden:

a) dit artikel in zijn geheel niet toe te passen op haar gedekte belastingverdragen;

b) dit artikel in zijn geheel niet toe te passen op haar gedekte belastingverdragen voor zover de in paragraaf 1 omschreven bepalingen reeds voorzien in:

i) een minimale bezitsperiode;

ii) een minimale bezitsperiode die minder dan 365 dagen bedraagt; of

iii) een minimale bezitsperiode die meer dan 365 dagen bedraagt.

4. Elke Partij die niet het in alinea a) van paragraaf 3 omschreven voorbehoud heeft gemaakt, stelt voor elk van haar gedekte belastingverdragen de depositaris ervan in kennis of het al dan niet een in paragraaf 1 omschreven bepaling bevat die niet binnen de reikwijdte valt van een voorbehoud als bedoeld in alinea b) van paragraaf 3 en zo ja, van het nummer van het artikel en de paragraaf van elke dergelijke bepaling. Paragraaf 1 is uitsluitend van toepassing op een bepaling van een gedekt belastingverdrag wanneer al de verdragsluitende rechtsgebieden een dergelijke kennisgeving met betrekking tot die bepaling gedaan hebben.

Artikel 9 — Vermogenswinst verkregen uit de vervreemding van aandelen of belangen in entiteiten waarvan de waarde hoofdzakelijk bepaald wordt door onroerende goederen

1. Bepalingen van een gedekt belastingverdrag die voorschrijven dat voordelen, verkregen door een inwoner van een verdragsluitend rechtsgebied uit de vervreemding van aandelen of andere rechten van deelname in een entiteit, belast mogen worden in het andere verdragsluitende rechtsgebied, op voorwaarde dat meer dan een bepaald gedeelte van de waarde van die aandelen of rechten van deelname bepaald wordt door in dat andere verdragsluitende rechtsgebied gelegen onroerende goederen (of op voorwaarde dat meer dan een bepaald gedeelte van de goederen van de entiteit bestaat uit dergelijke onroerende goederen):

a) zijn van toepassing wanneer op enig tijdstip gedurende de periode van 365 dagen voorafgaand aan de vervreemding de desbetreffende drempelwaarde bereikt is, en

b) zijn van toepassing op aandelen of vergelijkbare belangen, zoals belangen in een samenwerkingsverband (*partnership*) of een trust (voor zover die aandelen of belangen niet reeds onder andere bepalingen vallen) in aanvulling op alle aandelen of rechten die reeds onder de bepalingen vallen.

2. De periode waarin alinea a) van paragraaf 1 voorziet, is van toepassing in de plaats van, of bij het ontbreken van, een periode om te bepalen of de desbetreffende drempelwaarde in de in paragraaf 1 beschreven bepalingen van een gedekt belastingverdrag bereikt is.

3. Een Partij mag er ook voor kiezen om paragraaf 4 toe te passen met betrekking tot haar gedekte belastingverdragen.

4. Voor de toepassing van een gedekt belastingverdrag mogen voordelen die een inwoner van een verdragsluitend rechtsgebied verkrijgt uit de vervreemding van aandelen of van vergelijkbare belangen, zoals belangen in een samenwerkingsverband (*partnership*) of een trust, in het andere verdragsluitende rechtsgebied worden belast indien, op enig tijdstip gedurende de periode van 365 dagen voorafgaand aan de vervreemding, meer dan 50 percent van de waarde van die aandelen of vergelijkbare belangen direct of indirect bepaald wordt door onroerende goederen die in dat andere verdragsluitende rechtsgebied gelegen zijn.

5. Paragraaf 4 is van toepassing in de plaats van, of bij het ontbreken van, bepalingen van een gedekt belastingverdrag die voorschrijven dat voordelen die een inwoner van een verdragsluitend rechtsgebied verkrijgt uit de vervreemding van aandelen of andere rechten van deelname in een entiteit in het andere verdragsluitende rechtsgebied mogen worden belast op voorwaarde dat meer dan een bepaald gedeelte van de waarde van die aandelen of rechten van deelname bepaald wordt door onroerende goederen die in dat andere verdragsluitende rechtsgebied gelegen zijn, of op voorwaarde dat meer dan een bepaald gedeelte van de goederen van de entiteit bestaat uit dergelijke onroerende goederen.

6. Een Partij kan zich het recht voorbehouden:

a) paragraaf 1 niet toe te passen op haar gedekte belastingverdragen;

b) alinea a) van paragraaf 1 niet toe te passen op haar gedekte belastingverdragen;

c) alinea b) van paragraaf 1 niet toe te passen op haar gedekte belastingverdragen;

d) alinea a) van paragraaf 1 niet toe te passen op haar gedekte belastingverdragen die reeds een bepaling als omschreven in paragraaf 1 bevatten die voorziet in een periode om te bepalen of de desbetreffende drempelwaarde bereikt werd;

e) alinea b) van paragraaf 1 niet toe te passen op haar gedekte belastingverdragen die reeds een bepaling bevatten van het type omschreven in paragraaf 1 die van toepassing is op het vervreemden van andere belangen dan aandelen;

f) paragraaf 4 niet toe te passen op haar gedekte belastingverdragen waarin de in paragraaf 5 uiteengezette bepalingen reeds zijn opgenomen.

7. Elke Partij die niet het in alinea a) van paragraaf 6 omschreven voorbehoud heeft gemaakt, stelt voor elk van haar gedekte belastingverdragen de depositaris ervan in kennis of het al dan niet een bepaling bevat die is omschreven in paragraaf 1, en zo ja, van het nummer van het artikel en de paragraaf van elke dergelijke bepaling. Paragraaf 1 is uitsluitend van toepassing op een bepaling van een gedekt belastingverdrag wanneer al de verdragsluitende rechtsgebieden een kennisgeving met betrekking tot die bepaling gedaan hebben.

8. Elke Partij die ervoor kiest om paragraaf 4 toe te passen stelt de depositaris in kennis van haar keuze. Paragraaf 4 is uitsluitend van toepassing op een gedekt belastingverdrag wanneer al de verdragsluitende rechtsgebieden een dergelijke kennisgeving gedaan hebben. In dat geval is paragraaf 1 niet van toepassing op dat gedekte belastingverdrag. Wanneer een Partij geen voorbehoud heeft gemaakt als omschreven in alinea f) van paragraaf 6 en het in alinea a) van paragraaf 6 omschreven voorbehoud heeft gemaakt, wordt in die kennisgeving ook een lijst opgenomen van de gedekte belastingverdragen van die Partij die een bepaling bevatten als omschreven in paragraaf 5, met daarnaast ook het nummer van het artikel en van de paragraaf waaronder elk van die bepalingen is opgenomen. Wanneer al de verdragsluitende rechtsgebieden een kennisgeving met betrekking tot een bepaling van een gedekt belastingverdrag gedaan hebben op grond van deze paragraaf of van paragraaf 7, wordt die bepaling vervangen door de bepalingen van paragraaf 4. In andere gevallen heeft paragraaf 4 uitsluitend voorrang op de bepalingen van het gedekte belastingverdrag, voor zover die bepalingen onverenigbaar zijn met paragraaf 4.

Artikel 10 — Antimisbruikregel voor vaste inrichtingen die in derde rechtsgebieden gelegen zijn

1. Wanneer

a) een onderneming van een verdragsluitend rechtsgebied bij een gedekt belastingverdrag inkomsten verkrijgt uit het andere verdragsluitende rechtsgebied en het eerstgenoemde verdragsluitende rechtsgebied die inkomsten behandelt als inkomsten die kunnen worden toegerekend aan een in een derde rechtsgebied gelegen vaste inrichting van de onderneming; en

b) de winst die aan die vaste inrichting kan worden toegerekend vrijgesteld is van belasting in het eerstgenoemde verdragsluitende rechtsgebied,

zijn de voordelen van het gedekte belastingverdrag niet van toepassing op enig inkomensbestanddeel waarvoor de belasting in het derde rechtsgebied minder bedraagt dan 60 percent van de belasting die in het eerstgenoemde verdragsluitende rechtsgebied van dat inkomensbestanddeel zou worden geheven indien die vaste inrichting in het eerstgenoemde verdragsluitende rechtsgebied gelegen zou zijn. In dat geval blijft elk inkomen waarop de bepalingen van deze paragraaf van toepassing zijn, belastbaar overeenkomstig de nationale wetgeving van het andere verdragsluitende rechtsgebied, niettegenstaande alle andere bepalingen van het gedekte belastingverdrag.

2. Paragraaf 1 is niet van toepassing indien de uit het andere verdragsluitende rechtsgebied verkregen inkomsten, omschreven in paragraaf 1, verkregen zijn in samenhang met of bijkomstig zijn aan de actieve uitoefening van een bedrijf met behulp van de vaste inrichting (niet zijnde het verrichten, beheren of gewoon in bezit houden van beleggingen voor eigen rekening van de onderneming, tenzij deze activiteiten bestaan uit bank- of verzekeringsactiviteiten of effectenhandel die respectievelijk uitgeoefend worden door een bank, een verzekeringsmaatschappij of een geregistreerd effectenbedrijf).

3. Indien de voordelen waarin een gedekt belastingverdrag voorziet op grond van paragraaf 1 geweigerd worden ter zake van een inkomensbestanddeel dat werd verkregen door een inwoner van een verdragsluitend rechtsgebied, mag de bevoegde autoriteit van het andere verdragsluitende rechtsgebied niettemin die voordelen toekennen ter zake van dat inkomensbestanddeel indien die bevoegde autoriteit naar aanleiding van een door die inwoner ingediend verzoek oordeelt dat het toekennen van die voordelen gerechtvaardigd is, gelet op de redenen waarom die inwoner niet aan de vereisten van de paragrafen 1 en 2 voldeed. De bevoegde autoriteit van het verdragsluitende rechtsgebied bij wie een inwoner van het andere verdragsluitende rechtsgebied een verzoek heeft ingediend overeenkomstig de voorgaande zin, raadpleegt de bevoegde autoriteit van het andere verdragsluitende rechtsgebied alvorens het verzoek in te willigen of af te wijzen.

4. De paragrafen 1 tot en met 3 zijn van toepassing in de plaats van, of bij het ontbreken van, bepalingen van een gedekt belastingverdrag die voordelen weigeren of beperken die anders zouden worden toegekend aan een onderneming van een verdragsluitend rechtsgebied die inkomsten verkrijgt uit het andere verdragsluitende rechtsgebied die kunnen toegerekend worden aan een in een derde rechtsgebied gelegen vaste inrichting van de onderneming.

5. Een Partij kan zich het recht voorbehouden:

a) dit artikel in zijn geheel niet toe te passen op haar gedekte belastingverdragen;

b) dit artikel in zijn geheel niet toe te passen op haar gedekte belastingverdragen die de in paragraaf 4 omschreven bepalingen reeds bevatten;

c) dit artikel uitsluitend toe te passen op haar gedekte belastingverdragen die de in paragraaf 4 omschreven bepalingen reeds bevatten.

6. Elke Partij die niet het in alinea a) of b) van paragraaf 5 omschreven voorbehoud heeft gemaakt, stelt voor elk van haar gedekte belastingverdragen de depositaris ervan in kennis of het al dan niet een bepaling bevat die is omschreven in paragraaf 4, en zo ja, van het nummer van het artikel en de paragraaf van elke dergelijke bepaling. Wanneer alle verdragsluitende rechtsgebieden een dergelijke kennisgeving met betrekking tot een bepaling van een gedekt belastingverdrag gedaan hebben, wordt die bepaling vervangen door de bepalingen van de paragrafen 1 tot en met 3. In andere gevallen hebben de paragrafen 1 tot en met 3 uitsluitend

voorrang op de bepalingen van het gedekte belastingverdrag, voor zover die bepalingen onverenigbaar zijn met die paragrafen.

Artikel 11 — Toepassing van belastingverdragen om het recht van een Partij om haar eigen inwoners te belasten te beperken

1. Een gedekt belastingverdrag laat onverlet de belastingheffing door een verdragsluitend rechtsgebied van zijn inwoners, behalve waar het de voordelen betreft die worden toegekend op grond van de bepalingen van het gedekte belastingverdrag:

a) die dat verdragsluitende rechtsgebied verplichten om aan een onderneming van dat verdragsluitende rechtsgebied een overeenkomstige aanpassing te verlenen volgend op een eerste aanpassing die door het andere verdragsluitende rechtsgebied, in overeenstemming met het gedekte belastingverdrag, werd uitgevoerd van het bedrag van de belasting die in het eerstgenoemde verdragsluitende rechtsgebied geheven wordt van de winst van een vaste inrichting van de onderneming of van de winst van een gelieerde onderneming;

b) die een invloed kunnen hebben op de manier waarop dat verdragsluitende rechtsgebied een natuurlijke persoon die inwoner is van dat verdragsluitende rechtsgebied belast, wanneer die natuurlijke persoon inkomsten verkrijgt ter zake van diensten die zijn verleend aan het andere verdragsluitende rechtsgebied of aan een staatkundig onderdeel of lokale autoriteit of een ander vergelijkbaar orgaan daarvan;

c) die een invloed kunnen hebben op de manier waarop dat verdragsluitende rechtsgebied een natuurlijke persoon belast die inwoner is van dat verdragsluitende rechtsgebied en die ook een student, een stagiair of een voor een beroep of bedrijf in opleiding zijnde persoon is, of een leraar, professor, lector, instructeur of onderzoeker die voldoet aan de voorwaarden van het gedekte belastingverdrag;

d) die dat verdragsluitende rechtsgebied verplichten om aan inwoners van dat verdragsluitende rechtsgebied een verrekening of vrijstelling van belasting te verlenen ter zake van de inkomsten die het andere verdragsluitende rechtsgebied overeenkomstig het gedekte belastingverdrag mag belasten (daaronder begrepen de winst die kan worden toegerekend aan een vaste inrichting die in dat andere verdragsluitende rechtsgebied gelegen is overeenkomstig het gedekte belastingverdrag);

e) die inwoners van dat verdragsluitende rechtsgebied beschermen tegen bepaalde discriminatoire belastingpraktijken die door dat verdragsluitende rechtsgebied worden toegepast;

f) die inwoners van dat verdragsluitende rechtsgebied de mogelijkheid bieden om aan de bevoegde autoriteit van dat verdragsluitende rechtsgebied of van elk verdragsluitend rechtsgebied te verzoeken zich te beraden over gevallen van belastingheffing die niet in overeenstemming is met het gedekte belastingverdrag;

g) die een invloed kunnen hebben op de manier waarop dat verdragsluitende rechtsgebied een natuurlijke persoon belast die inwoner is van dat verdragsluitende rechtsgebied wanneer die natuurlijke persoon lid is van een diplomatieke vertegenwoordiging, een regeringsvertegenwoordiging of een consulaire post van het andere verdragsluitende rechtsgebied;

h) die bepalen dat pensioenen of andere betalingen die betaald zijn ingevolge de socialezekerheidswetgeving van het andere verdragsluitende rechtsgebied uitsluitend in dat andere verdragsluitende rechtsgebied belastbaar zijn;

i) die bepalen dat pensioenen en soortgelijke betalingen, lijfrenten, uitkeringen voor alimentatie of andere uitkeringen voor levensonderhoud die uit het andere verdragsluitende rechtsgebied afkomstig zijn uitsluitend in dat andere verdragsluitende rechtsgebied belastbaar zijn; of

j) die anderszins het recht van een verdragsluitende rechtsgebied om zijn eigen inwoners te belasten uitdrukkelijk beperken of uitdrukkelijk bepalen dat het verdragsluitende rechtsgebied waaruit een inkomensbestanddeel afkomstig is het uitsluitende recht heeft om dat inkomensbestanddeel te belasten.

2. Paragraaf 1 is van toepassing in de plaats van, of bij het ontbreken van, bepalingen van een gedekt belastingverdrag die stellen dat het gedekte belastingverdrag de belastingheffing van de eigen inwoners door een verdragsluitend rechtsgebied onverlet laat.

3. Een Partij kan zich het recht voorbehouden:

a) dit artikel in zijn geheel niet toe te passen op haar gedekte belastingverdragen;

b) dit artikel in zijn geheel niet toe te passen op haar gedekte belastingverdragen waarin de in paragraaf 2 omschreven bepalingen reeds voorkomen.

4. Elke Partij die niet het in alinea a) of b) van paragraaf 3 omschreven voorbehoud heeft gemaakt, stelt voor elk van haar gedekte belastingverdragen de depositaris ervan in kennis of het al dan niet een bepaling bevat die is omschreven in paragraaf 2 en zo ja, van het nummer van het artikel en de paragraaf van elke dergelijke bepaling. Wanneer al de verdragsluitende rechtsgebieden een dergelijke kennisgeving met betrekking tot een bepaling van een gedekt belastingverdrag gedaan hebben, wordt die bepaling vervangen door de bepalingen van paragraaf 1. In andere gevallen heeft paragraaf 1 uitsluitend voorrang op de bepalingen van het gedekte belastingverdrag, voor zover die bepalingen onverenigbaar zijn met paragraaf 1.

DEEL IV
ONTWIJKING VAN DE KWALIFICATIE ALS VASTE INRICHTING

Artikel 12 — Kunstmatige ontwijking van de kwalificatie als vaste inrichting door middel van commissionairstructuren en soortgelijke strategieën

1. Niettegenstaande de bepalingen van een gedekt belastingverdrag die de uitdrukking "vaste inrichting" omschrijven, maar onverminderd paragraaf 2, wanneer een persoon voor een onderneming optreedt in een verdragsluitend rechtsgebied bij een gedekt belastingverdrag en daarbij gewoonlijk overeenkomsten sluit, of gewoonlijk de voornaamste rol speelt die leidt tot het sluiten van overeenkomsten die stelselmatig zonder materiële wijziging door de onderneming gesloten worden, en die overeenkomsten gesloten zijn:

a) in de naam van de onderneming; of

b) voor de eigendomsoverdracht of voor het verlenen van het gebruiksrecht van goederen die aan die onderneming toebehoren of ter zake waarvan de onderneming het gebruiksrecht heeft; of

c) voor het verstrekken van diensten door die onderneming,

wordt die onderneming geacht in dat verdragsluitende rechtsgebied een vaste inrichting te hebben ter zake van alle activiteiten welke die persoon voor de onderneming verricht, tenzij die activiteiten, indien ze door de onderneming zouden worden uitgeoefend met behulp van een in dat verdragsluitende rechtsgebied gevestigde vaste bedrijfsinrichting van die onderneming, er niet toe zouden leiden dat die vaste bedrijfsinrichting geacht wordt een vaste inrichting te zijn op grond van de definitie van vaste inrichting die is opgenomen in het gedekte belastingverdrag (zoals dat door deze Overeenkomst gewijzigd kan worden).

2. Paragraaf 1 is niet van toepassing indien de persoon die in een verdragsluitend rechtsgebied bij een gedekt belastingverdrag optreedt voor een onderneming van het andere verdragsluitende rechtsgebied, in het eerstgenoemde verdragsluitende rechtsgebied een bedrijf uitoefent als een onafhankelijke vertegenwoordiger en voor de onderneming handelt in de normale uitoefening van dat bedrijf. Wanneer een persoon evenwel uitsluitend of nagenoeg uitsluitend optreedt voor een of meer ondernemingen waarmee hij nauw verbonden is, wordt die persoon ten opzichte van elke dergelijke onderneming niet geacht een onafhankelijk vertegenwoordiger te zijn in de zin van deze paragraaf.

3. a) Paragraaf 1 is van toepassing in de plaats van bepalingen van een gedekt belastingverdrag die de omstandigheden beschrijven waaronder een onderneming geacht wordt een vaste inrichting te hebben in een verdragsluitend rechtsgebied (of een persoon geacht wordt een vaste inrichting te zijn in een verdragsluitend rechtsgebied) ter zake van een activiteit die een persoon, niet zijnde een onafhankelijke vertegenwoordiger, voor de onderneming uitoefent, maar uitsluitend voor zover die bepalingen betrekking hebben op het geval waarbij die persoon in dat verdragsluitende rechtsgebied een machtiging bezit om in de naam van de onderneming overeenkomsten af te sluiten en dit recht aldaar gewoonlijk uitoefent.

b) Paragraaf 2 is van toepassing in de plaats van bepalingen van een gedekt belastingverdrag op grond waarvan een onderneming niet geacht wordt een vaste inrichting in een verdragsluitend rechtsgebied te hebben ter zake van een activiteit die een onafhankelijke vertegenwoordiger voor de onderneming uitoefent.

4. Een Partij kan zich het recht voorbehouden dit artikel in zijn geheel niet toe te passen op haar gedekte belastingverdragen.

5. Elke Partij die niet het in paragraaf 4 omschreven voorbehoud heeft gemaakt, stelt voor elk van haar gedekte belastingverdragen de depositaris ervan in kennis of het al dan niet een bepaling bevat als omschreven in alinea a) van paragraaf 3, alsook van het nummer van het artikel en de paragraaf van elke dergelijke bepaling. Paragraaf 1 is uitsluitend van toepassing op een bepaling van een gedekt belastingverdrag wanneer al de verdragsluitende rechtsgebieden een kennisgeving met betrekking tot die bepaling gedaan hebben.

6. Elke Partij die niet het in paragraaf 4 omschreven voorbehoud heeft gemaakt, stelt voor elk van haar gedekte belastingverdragen de depositaris ervan in kennis of het al dan niet een bepaling bevat die is omschreven in alinea b) van paragraaf 3, alsook van het nummer van het artikel en de paragraaf van elke dergelijke bepaling. Paragraaf 2 is uitsluitend van toepassing op een bepaling van een gedekt belastingverdrag wanneer al de verdragsluitende rechtsgebieden een dergelijke kennisgeving met betrekking tot die bepaling gedaan hebben.

Artikel 13 — Kunstmatige ontwijking van de kwalificatie als vaste inrichting door middel van uitzonderingen voor specifieke activiteiten

1. Een Partij mag ervoor kiezen om paragraaf 2 (optie A) of paragraaf 3 (optie B) toe te passen of om geen van die opties toe te passen.

Optie A

2. Niettegenstaande de bepalingen van een gedekt belastingverdrag die de uitdrukking "vaste inrichting" omschrijven, wordt de uitdrukking "vaste inrichting" niet geacht te omvatten:

a) de activiteiten die in het gedekte belastingverdrag (vóór wijziging door deze Overeenkomst) specifiek opgesomd zijn als activiteiten die niet geacht worden een vaste inrichting te vormen, ongeacht of die uitzondering met betrekking tot de kwalificatie als vaste inrichting afhankelijk is van het feit of die activiteiten van voorbereidende aard zijn of het karakter van hulpwerkzaamheid hebben;

b) het aanhouden van een vaste bedrijfsinrichting met als enig doel voor de onderneming een activiteit te verrichten die niet omschreven is in alinea a);

c) het aanhouden van een vaste bedrijfsinrichting met als enig doel een combinatie van de in de alinea's a) en b) genoemde activiteiten te verrichten;

op voorwaarde dat die activiteit, of, in het geval van alinea c), het geheel van de activiteiten van de vaste bedrijfsinrichting, van voorbereidende aard is of het karakter van hulpwerkzaamheid heeft.

Optie B

3. Niettegenstaande de bepalingen van een gedekt belastingverdrag die de uitdrukking "vaste inrichting" omschrijven, wordt de uitdrukking "vaste inrichting" niet geacht te omvatten:

a) de activiteiten die in het gedekte belastingverdrag (vóór wijziging door deze Overeenkomst) specifiek opgesomd zijn als activiteiten die niet geacht worden een vaste inrichting te vormen, ongeacht of die uitzondering met betrekking tot de kwalificatie als vaste inrichting afhankelijk is van het feit of die activiteiten van voorbereidende aard zijn of het karakter van hulpwerkzaamheid hebben, behalve voor zover de desbetreffende bepaling van het gedekte belastingverdrag uitdrukkelijk stelt dat een specifieke activiteit niet geacht wordt een vaste inrichting te vormen, op voorwaarde dat de activiteit van voorbereidende aard is of het karakter van hulpwerkzaamheid heeft;

b) het aanhouden van een vaste bedrijfsinrichting met als enig doel voor de onderneming een activiteit te verrichten die niet omschreven is in alinea a), op voorwaarde dat die activiteit van voorbereidende aard is of het karakter van hulpwerkzaamheid heeft;

c) het aanhouden van een vaste bedrijfsinrichting met als enig doel een combinatie van de in de alinea's a) en b) vermelde activiteiten te verrichten, op voorwaarde dat het geheel van de activiteiten van de vaste bedrijfsinrichting dat resulteert uit die combinatie, van voorbereidende aard is of het karakter van hulpwerkzaamheid heeft.

4. Een bepaling van een gedekt belastingverdrag (zoals dat gewijzigd kan worden door paragraaf 2 of 3 die een lijst bevat van specifieke activiteiten die niet geacht worden een vaste inrichting te vormen, is niet van toepassing op een vaste bedrijfsinrichting die door een onderneming gebruikt of aangehouden wordt indien dezelfde onderneming of een nauw daarmee verbonden onderneming op dezelfde plaats of op een andere plaats in hetzelfde verdragsluitende rechtsgebied bedrijfsactiviteiten uitoefent, en:

a) die plaats of die andere plaats voor de onderneming of voor de nauw daarmee verbonden onderneming een vaste inrichting vormt op grond van de bepalingen van een gedekt belastingverdrag waarin een vaste inrichting omschreven wordt; of

b) het geheel van de activiteiten dat resulteert uit de combinatie van de activiteiten die door de twee ondernemingen op dezelfde plaats, of door dezelfde onderneming of nauw daarmee verbonden ondernemingen op de twee plaatsen worden uitgeoefend, niet van voorbereidende aard is of het karakter van hulpwerkzaamheid heeft;

op voorwaarde dat de bedrijfsactiviteiten die door de twee ondernemingen op dezelfde plaats, of door dezelfde onderneming of nauw daarmee verbonden ondernemingen op de twee plaatsen worden uitgeoefend, aanvullende taken zijn die deel uitmaken van een samenhangende bedrijfsvoering.

5. a) Paragraaf 2 of 3 zijn van toepassing in de plaats van de desbetreffende gedeelten van bepalingen van een gedekt belastingverdrag die een lijst bevatten van specifieke activiteiten die niet geacht worden een vaste inrichting te vormen, zelfs als de activiteit uitgeoefend wordt met behulp van een vaste bedrijfsinrichting (of bepalingen van een gedekt belastingverdrag die een vergelijkbare uitwerking hebben);

b) Paragraaf 4 is van toepassing op bepalingen van een gedekt belastingverdrag (zoals die gewijzigd kunnen worden door paragraaf 2 of 3) die een lijst bevatten van specifieke activiteiten die niet geacht worden een vaste inrichting te vormen, zelfs als de activiteit uitgeoefend wordt met behulp van een vaste bedrijfsinrichting (of bepalingen van een gedekt belastingverdrag die een vergelijkbare uitwerking hebben).

6. Een Partij kan zich het recht voorbehouden:

a) dit artikel in zijn geheel niet toe te passen op haar gedekte belastingverdragen;

b) paragraaf 2 niet toe te passen op haar gedekte belastingverdragen die uitdrukkelijk bepalen dat de in een lijst opgenomen specifieke activiteiten uitsluitend dan geacht worden geen vaste inrichting te vormen wanneer elk van de werkzaamheden van voorbereidende aard is of het karakter van hulpwerkzaamheid heeft;

c) paragraaf 4 niet toe te passen op haar gedekte belastingverdragen.

7. Elke Partij die kiest voor het toepassen van een optie als bedoeld in paragraaf 1, stelt de depositaris in kennis van de optie van haar keuze. Die kennisgeving bevat tevens een lijst van haar gedekte belastingverdragen die een bepaling bevatten als omschreven in alinea a) van paragraaf 5, alsook het nummer van het artikel en van de paragraaf van elke dergelijke bepaling Een optie is uitsluitend van toepassing op een bepaling van een gedekt belastingverdrag wanneer alle verdragsluitende rechtsgebieden gekozen hebben voor het toepassen van dezelfde optie en een dergelijke kennisgeving met betrekking tot die bepaling gedaan hebben.

8. Elke Partij die niet het in alinea a) of c) van paragraaf 6 omschreven voorbehoud heeft gemaakt, en die niet kiest voor het toepassen van een optie als bedoeld in paragraaf 1, stelt voor elk van haar gedekte belastingverdragen de depositaris ervan in kennis of het al dan niet een bepaling bevat als omschreven in alinea b) van paragraaf 5, alsook het nummer van het artikel en van de paragraaf van elke dergelijke bepaling. Paragraaf 4 is uitsluitend van toepassing op een bepaling van een gedekt belastingverdrag wanneer al de verdragsluitende rechtsgebieden een kennisgeving met betrekking tot die bepaling gedaan hebben op grond van deze paragraaf of van paragraaf 7.

Artikel 14 — Splitsen van contracten

1. Met als enig doel vast te stellen of de termijn (of de termijnen) verstreken is (zijn) die is (zijn) bedoeld in een bepaling van een gedekt belastingverdrag waarin een tijdsduur is vastgelegd na afloop waarvan specifieke projecten of activiteiten een vaste inrichting vormen, worden:

a) wanneer een onderneming van een verdragsluitend rechtsgebied in het andere verdragsluitende rechtsgebied activiteiten uitoefent op de plaats van uitvoering van een bouwwerk, van constructie- of installatiewerkzaamheden of van een ander specifiek project dat in de desbetreffende bepaling van het gedekte belastingverdrag wordt omschreven, of daarmee verband houdende activiteiten van toezichthoudende of raadgevende aard uitoefent, ingeval van een bepaling van een gedekt belastingverdrag die naar dergelijke activiteiten verwijst, en die activiteiten uitgeoefend worden gedurende een of meer tijdvakken die in totaal

langer duren dan dertig dagen zonder de termijn (of de termijnen) te overschrijden die is (zijn) bedoeld in de desbetreffende bepaling van het gedekte belastingverdrag; en

b) wanneer er in dat andere verdragsluitende rechtsgebied op diezelfde plaats van uitvoering van een bouwwerk of van constructie- of installatiewerkzaamheden of andere plaats die wordt omschreven in de desbetreffende bepaling van het gedekte belastingverdrag (of wanneer de desbetreffende bepaling van het gedekte belastingverdrag van toepassing is op activiteiten van toezichthoudende of raadgevende aard in verband met die plaats) gedurende verschillende tijdvakken, die elk meer bedragen dan 30 dagen daarmee verband houdende activiteiten worden uitgeoefend door een of meer ondernemingen die nauw verbonden zijn met eerstgenoemde onderneming,

die verschillende tijdvakken bij de totale tijdsduur gevoegd waarin de eerstgenoemde onderneming activiteiten uitgeoefend heeft op dezelfde plaats van uitvoering van een bouwwerk of van constructie- of installatiewerkzaamheden of andere plaats die wordt omschreven in de desbetreffende bepaling van het gedekte belastingverdrag.

2. Paragraaf 1 is van toepassing in de plaats van, of bij het ontbreken van, bepalingen van een gedekt belastingverdrag voor zover die bepalingen betrekking hebben op de splitsing van contracten in verscheidene delen met als doel de toepassing te vermijden van een termijn (of termijnen) met betrekking tot het bestaan van een vaste inrichting voor specifieke projecten of activiteiten die zijn omschreven in paragraaf 1.

3. Een Partij kan zich het recht voorbehouden:

a) dit artikel in zijn geheel niet toe te passen op haar gedekte belastingverdragen;

b) dit artikel in zijn geheel niet toe te passen op bepalingen van haar gedekte belastingverdragen die betrekking hebben op de exploratie of exploitatie van natuurlijke rijkdommen.

4. Elke Partij die niet het in alinea a) van paragraaf 3 omschreven voorbehoud heeft gemaakt, stelt voor elk van haar gedekte belastingverdragen de depositaris ervan in kennis of het al dan niet een bepaling bevat die is omschreven in paragraaf 2 en die niet binnen de reikwijdte valt van een voorbehoud als bedoeld in alinea b) van paragraaf 3, en zo ja, van het nummer van het artikel en van de paragraaf van elke dergelijke bepaling. Wanneer alle verdragsluitende rechtsgebieden een dergelijke kennisgeving met betrekking tot een bepaling van een gedekt belastingverdrag gedaan hebben, wordt die bepaling vervangen door de bepalingen van paragraaf 1 in de mate bepaald door paragraaf 2. In andere gevallen heeft paragraaf 1 uitsluitend voorrang op de bepalingen van het gedekte belastingverdrag voor zover die bepalingen onverenigbaar zijn met paragraaf 1.

Artikel 15 — Definitie van een nauw met een onderneming verbonden persoon

1. Voor de toepassing van de bepalingen van een gedekt belastingverdrag die gewijzigd zijn door paragraaf 2 van artikel 12 (Kunstmatige ontwijking van de kwalificatie als vaste inrichting door middel van commissionairstructuren en soortgelijke strategieën), paragraaf 4 van artikel 13 (Kunstmatige ontwijking van de kwalificatie als vaste inrichting door middel van uitzonderingen voor specifieke activiteiten), of paragraaf 1 van artikel 14 (Splitsen van contracten), is een persoon nauw verbonden met een onderneming indien uit alle relevante feiten en omstandigheden blijkt dat de ene zeggenschap heeft over de andere of dat ze beide

onder zeggenschap staan van dezelfde personen of ondernemingen. In elk geval wordt een persoon geacht nauw verbonden te zijn met een onderneming indien de ene direct of indirect meer dan 50 percent bezit van het uiteindelijke belang in de andere persoon (of, in het geval van een vennootschap, meer dan 50 percent bezit van het totale aantal stemmen en de waarde van de aandelen van de vennootschap of van het uiteindelijke belang in het vermogen van de vennootschap) of indien een andere persoon direct of indirect meer dan 50 percent bezit van het uiteindelijke belang (of, in het geval van een vennootschap, meer dan 50 percent bezit van het totale aantal stemmen en de waarde van de aandelen van de vennootschap of van het uiteindelijke belang in het vermogen van de vennootschap) in de persoon en in de onderneming.

2. Een Partij die de voorbehouden heeft gemaakt die zijn omschreven in paragraaf 4 van artikel 12 (Kunstmatige ontwijking van de kwalificatie als vaste inrichting door middel van commissionairstructuren en soortgelijke strategieën), in alinea a) of c) van paragraaf 6 van artikel 13 (Kunstmatige ontwijking van de kwalificatie als vaste inrichting door middel van uitzonderingen voor specifieke activiteiten), en in alinea a) van paragraaf 3 van artikel 14 (Splitsen van contracten), kan zich het recht voorbehouden dit artikel in zijn geheel niet toe te passen op het gedekte belastingverdrag waarop die voorbehouden van toepassing zijn.

DEEL V
VERBETEREN VAN GESCHILLENBESLECHTING

Artikel 16 — Procedure voor onderling overleg

1. Indien een persoon van oordeel is dat de maatregelen van een verdragsluitend rechtsgebied of van beide verdragsluitende rechtsgebieden voor die persoon leiden of zullen leiden tot een belastingheffing die niet in overeenstemming is met de bepalingen van het gedekte belastingverdrag, kan die persoon, ongeacht de rechtsmiddelen waarin het nationale recht van die verdragsluitende rechtsgebieden voorziet, de zaak voorleggen aan de bevoegde autoriteit van een van beide verdragsluitende rechtsgebieden. De zaak moet worden voorgelegd binnen een termijn van drie jaar vanaf de datum van de eerste kennisgeving van de maatregel die een belastingheffing ten gevolge heeft die niet in overeenstemming is met de bepalingen van het gedekte belastingverdrag.

2. Indien het bezwaar haar gegrond voorkomt en indien zij niet zelf in staat is tot een bevredigende oplossing ervan te komen, tracht de bevoegde autoriteit de zaak in onderlinge overeenstemming met de bevoegde autoriteit van het andere verdragsluitende rechtsgebied op te lossen, teneinde een belastingheffing te vermijden die niet in overeenstemming is met het gedekte belastingverdrag. Elke bereikte overeenstemming wordt uitgevoerd, niettegenstaande de termijnen waarin het nationale recht van de verdragsluitende rechtsgebieden voorziet.

3. De bevoegde autoriteiten van de verdragsluitende rechtsgebieden trachten moeilijkheden of twijfelpunten die mochten rijzen met betrekking tot de interpretatie of de toepassing van het gedekte belastingverdrag in onderlinge overeenstemming op te lossen. Zij kunnen ook met elkaar overleg plegen teneinde dubbele belasting te vermijden in gevallen die niet in het gedekte belastingverdrag geregeld zijn.

4. a) i) De eerste zin van paragraaf 1 is van toepassing in de plaats van, of bij het ontbreken van, bepalingen van een gedekt belastingverdrag (of van gedeelten daarvan) die voorschrijven dat wanneer een persoon van oordeel is dat de maatregelen van een verdragsluitend rechtsgebied of van beide verdragsluitende rechtsgebieden voor die persoon leiden of zullen leiden tot een belastingheffing die niet in overeenstemming is met de bepalingen van het gedekte belastingverdrag, die persoon, ongeacht de rechtsmiddelen waarin het nationale recht van die verdragsluitende rechtsgebieden voorziet, de zaak kan voorleggen aan de bevoegde autoriteit van het verdragsluitende rechtsgebied waarvan die persoon inwoner is, daaronder begrepen bepalingen die voorschrijven dat, indien de door die persoon voorgelegde zaak onder de toepassing valt van de bepalingen van een gedekt belastingverdrag die betrekking hebben op non-discriminatie die op nationaliteit gebaseerd is, de zaak mag worden voorgelegd aan de bevoegde autoriteit van het verdragsluitende rechtsgebied waarvan die persoon onderdaan is.

ii) De tweede zin van paragraaf 1 is van toepassing in de plaats van bepalingen van een gedekt belastingverdrag die voorschrijven dat een zaak als bedoeld in de eerste zin van paragraaf 1 moet worden voorgelegd binnen een bepaalde termijn die minder bedraagt dan drie jaar vanaf de datum van de eerste kennisgeving van de maatregel die een belastingheffing ten gevolge

heeft die niet in overeenstemming is met de bepalingen van het gedekte belastingverdrag, of wanneer er geen bepaling van een gedekt belastingverdrag is die de termijn vaststelt waarbinnen dergelijke zaak moet worden voorgelegd.

b) i) De eerste zin van paragraaf 2 is van toepassing wanneer er in een gedekt belastingverdrag bepalingen ontbreken die voorschrijven dat de bevoegde autoriteit aan wie de zaak door de in paragraaf 1bedoelde persoon wordt voorgelegd zal trachten, indien het bezwaar haar gegrond voorkomt en indien zij niet zelf in staat is tot een bevredigende oplossing ervan te komen, de zaak in onderlinge overeenstemming met de bevoegde autoriteit van het andere verdragsluitende rechtsgebied te regelen, teneinde een belastingheffing te vermijden die niet in overeenstemming is met het gedekte belastingverdrag.

ii) De tweede zin van paragraaf 2 is van toepassing wanneer er in een gedekt belastingverdrag bepalingen ontbreken die voorschrijven dat elke overeengekomen regeling zal worden uitgevoerd, niettegenstaande de termijnen waarin het nationale recht van de verdragsluitende rechtsgebieden voorziet.

c) i) De eerste zin van paragraaf 3 is van toepassing wanneer er in een gedekt belastingverdrag bepalingen ontbreken die voorschrijven dat de bevoegde autoriteiten van de verdragsluitende rechtsgebieden zullen trachten om moeilijkheden of twijfelpunten die mochten rijzen met betrekking tot de interpretatie of de toepassing van het gedekte belastingverdrag in onderlinge overeenstemming op te lossen.

ii) De tweede zin van paragraaf 3 is van toepassing wanneer er in een gedekt belastingverdrag bepalingen ontbreken die voorschrijven dat de bevoegde autoriteiten van de verdragsluitende rechtsgebieden ook met elkaar overleg kunnen plegen teneinde dubbele belasting te vermijden in gevallen die niet in het gedekte belastingverdrag geregeld zijn.

5. Een Partij kan zich het recht voorbehouden:

a) de eerste zin van paragraaf 1 niet toe te passen op haar gedekte belastingverdragen op grond van het gegeven dat zij voornemens is te voldoen aan de minimumstandaard inzake het verbeteren van geschillenbeslechting van het OESO/G20 BEPS-pakket door ervoor te zorgen dat onder elk van haar gedekte belastingverdragen (niet zijnde een gedekt belastingverdrag dat een persoon in de mogelijkheid stelt een zaak voor te leggen aan de bevoegde autoriteit van een van de verdragsluitende rechtsgebieden), wanneer een persoon van oordeel is dat de maatregelen van een verdragsluitend rechtsgebied of van beide verdragsluitende rechtsgebieden voor hem leiden of zullen leiden tot een belastingheffing die niet in overeenstemming is met de bepalingen van het gedekte belastingverdrag, die persoon, ongeacht de rechtsmiddelen waarin het nationale recht van die verdragsluitende rechtsgebieden voorziet, de zaak mag voorleggen aan de bevoegde autoriteit van het verdragsluitende rechtsgebied waarvan hij inwoner is, of, wanneer de door die persoon voorgelegde zaak onder een bepaling valt van een gedekt belastingverdrag die betrekking heeft op non-discriminatie die op nationaliteit gebaseerd is, aan de bevoegde autoriteit van het verdragsluitende rechtsgebied waarvan die persoon onderdaan is; en de bevoegde autoriteit van dat verdragsluitende rechtsgebied een procedure voor wederzijdse kennisgeving of

een consultatieprocedure zal opstarten met de bevoegde autoriteit van het andere verdragsluitende rechtsgebied voor gevallen waarbij de bevoegde autoriteit aan wie de zaak voor onderling overleg werd voorgelegd het bezwaar van de belastingplichtige als ongegrond beschouwt;

b) de tweede zin van paragraaf 1 niet toe te passen op haar gedekte belastingverdragen die niet bepalen dat het in de eerste zin van paragraaf 1 bedoelde geval binnen een bepaalde termijn moet worden voorgelegd op grond van het gegeven dat die Partij voornemens is te voldoen aan de minimumstandaard inzake het verbeteren van geschillenbeslechting van het OESO/G20 BEPS-pakket door ervoor te zorgen dat het voor de toepassing van al die gedekte belastingverdragen aan de in paragraaf 1 bedoelde belastingplichtige toegestaan is om de zaak voor te leggen binnen een termijn van minstens drie jaar na de eerste kennisgeving van de maatregel die een belastingheffing ten gevolge heeft die niet in overeenstemming is met de bepalingen van het gedekte belastingverdrag;

c) de tweede zin van paragraaf 2 niet toe te passen op haar gedekte belastingverdragen op grond van het gegeven dat voor de toepassing van al haar gedekte belastingverdragen:

   i) elke via de procedure voor onderling overleg overeengekomen regeling zal uitgevoerd worden, niettegenstaande de termijnen waarin het nationale recht van de verdragsluitende rechtsgebieden voorziet; of

   ii) zij voornemens is te voldoen aan de minimumstandaard inzake het verbeteren van geschillenbeslechting van het OESO/G20 BEPS-pakket door bij haar bilaterale verdragsonderhandelingen een verdragsbepaling te aanvaarden die erin voorziet dat:

      A) de verdragsluitende rechtsgebieden de winst die kan worden toegerekend aan een vaste inrichting van een onderneming van een van de verdragsluitende rechtsgebieden niet zullen aanpassen na een termijn die beide verdragsluitende rechtsgebieden onderling overeengekomen zijn en die aanvangt op het einde van het belastbaar tijdperk waarin de winst aan de vaste inrichting had kunnen worden toegerekend (deze bepaling is niet van toepassing ingeval van fraude, grove nalatigheid of opzettelijk verzuim); en

      B) de verdragsluitende rechtsgebieden winst die de onderneming zou hebben behaald, maar ingevolge de voorwaarden die zijn opgenomen in een bepaling van een gedekt belastingverdrag die betrekking heeft op verbonden ondernemingen niet heeft behaald, niet in de winst van een onderneming zullen opnemen en niet dienovereenkomstig zullen belasten na een termijn die beide verdragsluitende rechtsgebieden onderling overeengekomen zijn en die aanvangt op het einde van het belastbaar tijdperk waarin de onderneming de winst zou behaald hebben (deze bepaling is niet van toepassing ingeval van fraude, grove nalatigheid of opzettelijk verzuim).

6. a) Elke Partij die niet het in alinea a) van paragraaf 5 omschreven voorbehoud heeft gemaakt, stelt voor elk van haar gedekte belastingverdragen de depositaris ervan in kennis of het al dan niet een bepaling bevat als omschreven in clausule i) onder alinea a) van paragraaf 4, en zo ja, van het nummer van het artikel en van de paragraaf van elke dergelijke bepaling. Wanneer alle verdragsluitende rechtsgebieden een kennisgeving met betrekking tot een bepaling van een gedekt belastingverdrag gedaan hebben, wordt die bepaling vervangen door de eerste zin van paragraaf 1. In andere gevallen heeft de eerste zin van paragraaf 1 uitsluitend voorrang op de bepalingen van het gedekte belastingverdrag voor zover die bepalingen onverenigbaar zijn met die zin.

b) Elke Partij die niet het in alinea b) van paragraaf 5 omschreven voorbehoud heeft gemaakt stelt de depositaris in kennis van:

i) de lijst van haar gedekte belastingverdragen die een bepaling bevatten die voorschrijft dat een zaak als bedoeld in de eerste zin van paragraaf 1 moet worden voorgelegd binnen een bepaalde termijn die minder bedraagt dan drie jaar vanaf de datum van de eerste kennisgeving van de maatregel die een belastingheffing ten gevolge heeft die niet in overeenstemming is met de bepalingen van het gedekte belastingverdrag, alsook van het nummer van het artikel en van de paragraaf van elke dergelijke bepaling; een bepaling van een gedekt belastingverdrag wordt vervangen door de tweede zin van paragraaf 1 wanneer alle verdragsluitende rechtsgebieden een dergelijke kennisgeving met betrekking tot die bepaling gedaan hebben. Onverminderd clausule ii) heeft de tweede zin van paragraaf 1 in andere gevallen uitsluitend voorrang op de bepalingen van het gedekte belastingverdrag voor zover die bepalingen onverenigbaar zijn met de tweede zin van paragraaf 1;

ii) de lijst van haar gedekte belastingverdragen die een bepaling bevatten die voorschrijft dat een zaak als bedoeld in de eerste zin van paragraaf 1 moet worden voorgelegd binnen een bepaalde termijn van minstens drie jaar na de eerste kennisgeving van de maatregel die een belastingheffing ten gevolge heeft die niet in overeenstemming is met de bepalingen van het gedekte belastingverdrag, alsook van het nummer van het artikel en van de paragraaf van elke dergelijke bepaling; de tweede zin van paragraaf 1 is niet van toepassing op een gedekt belastingverdrag wanneer een verdragsluitend rechtsgebied een dergelijke kennisgeving met betrekking tot dat gedekte belastingverdrag gedaan heeft.

c) Elke Partij stelt de depositaris in kennis van:

i) de lijst van haar gedekte belastingverdragen die geen bepaling bevatten als omschreven in clausule i) onder alinea b) van paragraaf 4; de eerste zin van paragraaf 2 is uitsluitend van toepassing op een gedekt belastingverdrag wanneer alle verdragsluitende rechtsgebieden een dergelijke kennisgeving met betrekking tot dat gedekte belastingverdrag gedaan hebben;

ii) wanneer het gaat om een Partij die niet het in alinea c) van paragraaf 5 omschreven voorbehoud heeft gemaakt, de lijst van haar gedekte belastingverdragen die geen bepaling bevatten als omschreven in clausule ii) onder alinea b) van paragraaf 4; de tweede zin van paragraaf 2/ is uitsluitend van toepassing op een gedekt belastingverdrag wanneer alle verdragsluitende rechtsgebieden een dergelijke kennisgeving met betrekking tot dat gedekte belastingverdrag gedaan hebben.

d) Elke Partij stelt de depositaris in kennis van:

i) de lijst van haar gedekte belastingverdragen die geen bepaling bevatten als omschreven in clausule i) onder alinea c) van paragraaf 4; de eerste zin van paragraaf 3 is uitsluitend van toepassing op een gedekt belastingverdrag wanneer alle verdragsluitende rechtsgebieden een dergelijke kennisgeving met betrekking tot dat gedekte belastingverdrag gedaan hebben;

ii) de lijst van haar gedekte belastingverdragen die geen bepaling bevatten als omschreven in clausule ii) onder alinea c) van paragraaf 4; de tweede zin van paragraaf 3 is uitsluitend van toepassing op een gedekt belastingverdrag wanneer alle verdragsluitende rechtsgebieden een dergelijke kennisgeving met betrekking tot dat gedekte belastingverdrag gedaan hebben.

Artikel 17 — Overeenkomstige aanpassingen

1. Wanneer een verdragsluitend rechtsgebied in de winst van een onderneming van dat verdragsluitende rechtsgebied winst opneemt — en dienovereenkomstig belast — ter zake waarvan een onderneming van het andere verdragsluitende rechtsgebied in dat andere verdragsluitende rechtsgebied is belast, en de aldus opgenomen winst, winst is die de onderneming van het eerstgenoemde verdragsluitende rechtsgebied zou hebben behaald indien tussen de twee ondernemingen zodanige voorwaarden zouden zijn overeengekomen als tussen onafhankelijke ondernemingen zouden zijn overeengekomen, past dat andere verdragsluitende rechtsgebied op passende wijze het bedrag aan belasting aan dat aldaar van die winst is geheven. Bij het bepalen van die aanpassing wordt rekening gehouden met de overige bepalingen van het gedekte belastingverdrag en plegen de bevoegde autoriteiten van de verdragsluitende rechtsgebieden indien nodig overleg met elkaar.

2. Paragraaf 1 is van toepassing in de plaats van, of bij het ontbreken van, een bepaling die een verdragsluitend rechtsgebied verplicht om op passende wijze het bedrag aan belasting aan te passen dat aldaar van de winst van een onderneming van dat verdragsluitende rechtsgebied geheven wordt wanneer het andere verdragsluitende rechtsgebied die winst opneemt in de winst van een onderneming van dat andere verdragsluitende rechtsgebied en die winst dienovereenkomstig belast, en de aldus opgenomen winst winst is die de onderneming van dat andere verdragsluitende rechtsgebied zou hebben behaald indien tussen de twee ondernemingen zodanige voorwaarden zouden zijn overeengekomen als tussen onafhankelijke ondernemingen zouden zijn overeengekomen.

3. Een Partij kan zich het recht voorbehouden:

a) dit artikel in zijn geheel niet toe te passen op haar gedekte belastingverdragen die reeds een bepaling bevatten als omschreven in paragraaf 2;

b) dit artikel in zijn geheel niet toe te passen op haar gedekte belastingverdragen op grond van het feit dat, wanneer er in haar gedekte belastingverdragen geen bepaling voorkomt als bedoeld in paragraaf 2:

i) die Partij de in paragraaf 1 van dit artikel bedoelde passende aanpassing, zal doorvoeren; of

ii) haar bevoegde autoriteit zal trachten om de zaak te regelen in overeenstemming met de bepalingen van een gedekt belastingverdrag die betrekking hebben op de procedure voor onderling overleg;

c) wanneer een Partij het in clausule ii) onder alinea c) van paragraaf 5 van artikel 16 (Procedure voor onderling overleg), omschreven voorbehoud heeft gemaakt, dit artikel in zijn geheel niet toe te passen op haar gedekte belastingverdragen op grond van het feit dat die Partij bij haar bilaterale verdragsonderhandelingen een soortgelijke verdragsbepaling zal aanvaarden als die welke is opgenomen onder paragraaf 1, op voorwaarde dat de verdragsluitende rechtsgebieden tot een onderlinge overeenstemming konden komen met betrekking tot die bepaling en met betrekking tot de bepalingen die zijn omschreven in clausule ii) onder alinea c) van paragraaf 5 van artikel 16 (Procedure voor onderling overleg).

4. Elke Partij die niet het in paragraaf 3 omschreven voorbehoud heeft gemaakt, stelt voor elk van haar gedekte belastingverdragen de depositaris ervan in kennis of het al dan niet een bepaling bevat die is omschreven in paragraaf 2, en zo ja, van het nummer van het artikel en van de paragraaf van elke dergelijke bepaling. Wanneer alle verdragsluitende rechtsgebieden een dergelijke kennisgeving met betrekking tot een bepaling van een gedekt belastingverdrag gedaan hebben, wordt die bepaling vervangen door de bepalingen van paragraaf 1. In andere gevallen heeft paragraaf 1 uitsluitend voorrang op de bepalingen van het gedekte belastingverdrag voor zover die bepalingen onverenigbaar zijn met paragraaf 1.

DEEL VI
ARBITRAGE

Artikel 18 —Keuze om Deel VI toe te passen

Een Partij mag kiezen om dit Deel toe te passen op haar gedekte belastingverdragen en stelt de depositaris in kennis van haar keuze. Dit Deel is uitsluitend van toepassing tussen twee verdragsluitende rechtsgebieden met betrekking tot een gedekt belastingverdrag wanneer beide verdragsluitende rechtsgebieden een dergelijke kennisgeving hebben gedaan.

Artikel 19 — Verplichte en bindende arbitrage

1. Wanneer:

   a) op grond van een bepaling van een gedekt belastingverdrag (zoals dat gewijzigd kan worden door paragraaf 1 van artikel 16 (Procedure voor onderling overleg)) die voorschrijft dat een persoon een zaak kan voorleggen aan een bevoegde autoriteit van een verdragsluitend rechtsgebied indien die persoon van oordeel is dat de maatregelen van een verdragsluitend rechtsgebied of van beide verdragsluitende rechtsgebieden voor die persoon leiden of zullen leiden tot een belastingheffing die niet in overeenstemming is met de bepalingen van het gedekte belastingverdrag (zoals dat gewijzigd kan worden door de Overeenkomst), een persoon een zaak heeft voorgelegd aan de bevoegde autoriteit van een verdragsluitend rechtsgebied, omdat de maatregelen van een verdragsluitend rechtsgebied of van beide verdragsluitende rechtsgebieden voor hem tot een belastingheffing geleid hebben die niet in overeenstemming is met de bepalingen van het gedekte belastingverdrag (zoals dat gewijzigd kan worden door de Overeenkomst); en

   b) de bevoegde autoriteiten geen overeenstemming kunnen bereiken om die zaak op te lossen op grond van een bepaling van een gedekt belastingverdrag (zoals dat gewijzigd kan worden door paragraaf 2 van artikel 16 (Procedure voor onderling overleg)), die voorschrijft dat de bevoegde autoriteit zal trachten om de aangelegenheid in onderlinge overeenstemming met de bevoegde autoriteit van het andere verdragsluitende rechtsgebied op te lossen binnen een termijn van twee jaar die begint te lopen op de aanvangsdatum die, naar gelang de zaak, bedoeld is in paragraaf 8 of 9 (tenzij de bevoegde autoriteiten van de verdragsluitende rechtsgebieden nog vóór het verstrijken van die termijn overeenstemming bereikt hebben over een andere termijn voor die zaak en de persoon die de zaak heeft voorgelegd daarvan op de hoogte hebben gebracht),

   worden alle onopgeloste kwesties die uit die zaak volgen op schriftelijk verzoek van de persoon aan arbitrage onderworpen op de in dit Deel uiteengezette manier, in overeenstemming met alle regels of procedures waarover de bevoegde autoriteiten van de verdragsluitende rechtsgebieden overeenstemming hebben bereikt overeenkomstig de bepalingen van paragraaf 10.

2. Wanneer een bevoegde autoriteit de in paragraaf 1 bedoelde procedure voor onderling overleg geschorst heeft, omdat een zaak nog aanhangig is voor een rechterlijke instantie of een administratieve rechtbank met betrekking tot een of meer soortgelijke kwesties, houdt de in alinea b) van paragraaf 1 vastgestelde termijn op te lopen, ofwel tot de rechterlijke instantie of de administratieve rechtbank een definitieve uitspraak heeft gedaan, ofwel tot de zaak geschorst of ingetrokken wordt. Ook wanneer een persoon die een zaak heeft voorgelegd en een bevoegde autoriteit overeengekomen zijn om de procedure voor onderling overleg te schorsen, houdt de in alinea b) van paragraaf 1 vastgestelde termijn op te lopen tot de schorsing opgeheven wordt.

3. Wanneer beide bevoegde autoriteiten het erover eens zijn dat een rechtsreeks bij de zaak betrokken persoon niet tijdig alle aanvullende materiële inlichtingen heeft verstrekt die door een van beide bevoegde autoriteiten gevraagd werden na aanvang van de in alinea b) van paragraaf 1 vastgestelde termijn, wordt de in alinea b) van paragraaf 1 vastgestelde termijn verlengd met een tijdsduur die gelijk is aan de termijn die aanvangt op de datum waarop om de inlichtingen werd verzocht en die afloopt op de datum waarop die inlichtingen verstrekt werden.

4) a) De arbitrale uitspraak die met betrekking tot de aan arbitrage onderworpen kwesties genomen wordt, wordt uitgevoerd via het in paragraaf 1 bedoelde onderling overleg met betrekking tot die zaak. De arbitrale uitspraak is definitief.

b) De arbitrale uitspraak is bindend voor beide verdragsluitende rechtsgebieden, behalve in de volgende gevallen:

i) indien een rechtsreeks bij de zaak betrokken persoon de overeengekomen regeling waardoor de arbitrale uitspraak wordt uitgevoerd niet aanvaardt. In een dergelijk geval, komt de zaak niet in aanmerking voor verder beraad door de bevoegde autoriteiten. De overeengekomen regeling waardoor de arbitrale uitspraak met betrekking tot de zaak wordt uitgevoerd, wordt geacht niet aanvaard te zijn door een rechtsreeks bij de zaak betrokken persoon indien enig persoon die rechtstreeks bij de zaak betrokken is niet binnen 60 dagen na de datum waarop de kennisgeving met betrekking tot de overeengekomen regeling aan de persoon werd toegezonden, alle kwesties die in de overeengekomen regeling tot uitvoering van de arbitrale uitspraak opgelost werden uit het beraad door een rechterlijke instantie of een administratieve rechtbank terugtrekt of anderszins elke nog lopende gerechtelijke of administratieve procedure met betrekking tot dergelijke kwesties beëindigt op een manier die in overeenstemming is met die overeengekomen regeling.

ii) indien een definitieve uitspraak van de rechterlijke instanties van een van de verdragsluitende rechtsgebieden inhoudt dat de arbitrale uitspraak ongeldig is. In een dergelijk geval wordt het in paragraaf 1 bedoelde verzoek om arbitrage geacht niet te zijn ingediend en wordt de arbitrageprocedure geacht niet te hebben plaatsgevonden (behalve voor de toepassing van de artikelen 21 (Vertrouwelijkheid van de arbitrageprocedure) en 25 (Kosten van de arbitrageprocedure)). In een dergelijk geval mag een nieuw verzoek om arbitrage worden ingediend tenzij de bevoegde autoriteiten het erover eens zijn dat een dergelijk nieuw verzoek niet mag worden toegestaan.

iii) indien een rechtstreeks bij de zaak betrokken persoon bij enigerlei rechterlijke instantie of administratieve rechtbank een rechtszaak aanspant met betrekking tot de kwesties die in de overeengekomen regeling tot uitvoering van de arbitrale uitspraak opgelost werden.

5. De bevoegde autoriteit die het aanvankelijke verzoek voor een procedure voor onderling overleg als omschreven in alinea a) van paragraaf 1ontvangen heeft, moet binnen twee kalendermaanden na ontvangst van het verzoek:

a) aan de persoon die de zaak voorgelegd heeft een kennisgeving toezenden ter bevestiging van de ontvangst van het verzoek; en

b) de bevoegde autoriteit van het andere verdragsluitende rechtsgebied een kennisgeving toezenden van dat verzoek, samen met een afschrift van het verzoek.

6. Binnen drie kalendermaanden nadat een bevoegde autoriteit het verzoek voor een procedure voor onderling overleg (of een afschrift daarvan afkomstig van de bevoegde autoriteit van het andere verdragsluitende rechtsgebied) ontvangen heeft:

a) stelt zij de persoon die de zaak voorgelegd heeft en de andere bevoegde autoriteit ervan in kennis dat zij de inlichtingen heeft ontvangen die nodig zijn voor een grondig onderzoek van de zaak; of

b) vraagt zij om aanvullende inlichtingen daartoe aan die persoon.

7. Wanneer een van de bevoegde autoriteiten overeenkomstig alinea b) van paragraaf 6 aan de persoon die de zaak voorgelegd heeft aanvullende inlichtingen heeft gevraagd die nodig zijn voor een grondig onderzoek van de zaak, of wanneer beide bevoegde autoriteiten dat hebben gedaan, stelt de bevoegde autoriteit die de aanvullende inlichtingen heeft gevraagd binnen drie kalendermaanden nadat ze die aanvullende inlichtingen van die persoon ontvangen heeft die persoon en de andere bevoegde autoriteit in kennis:

a) ofwel van het feit dat ze de gevraagde inlichtingen ontvangen heeft;

b) ofwel van het feit dat sommige van de gevraagde inlichtingen nog steeds ontbreken.

8. Wanneer geen van beide bevoegde autoriteiten aanvullende inlichtingen heeft gevraagd overeenkomstig alinea b) van paragraaf 6, wordt de in paragraaf 1 bedoelde aanvangsdatum vastgesteld op de eerste van de volgende data:

a) de datum waarop beide bevoegde autoriteiten aan de persoon die de zaak voorgelegd heeft een kennisgeving hebben gedaan overeenkomstig alinea a) van paragraaf 6; en

b) de datum die drie kalendermaanden later valt dan de datum waarop de kennisgeving overeenkomstig alinea b) van paragraaf 5 aan de bevoegde autoriteit van het andere verdragsluitende rechtsgebied werd gedaan.

9. Wanneer er aanvullende inlichtingen werden gevraagd overeenkomstig alinea b) van paragraaf 6, wordt de in paragraaf 1 bedoelde aanvangsdatum vastgesteld op de eerste van de volgende data:

a) de laatste datum waarop de bevoegde autoriteiten die aanvullende inlichtingen hebben gevraagd aan de persoon die de zaak heeft voorgelegd en aan de andere bevoegde autoriteit een kennisgeving hebben gedaan overeenkomstig alinea a) van paragraaf 7; en

b) de datum drie kalendermaanden nadat beide bevoegde autoriteiten van de persoon die de zaak heeft voorgelegd alle inlichtingen hebben gekregen die door een van beide bevoegde autoriteiten gevraagd werd.

Wanneer evenwel een van beide bevoegde autoriteiten de in alinea a) van paragraaf 7 bedoelde kennisgeving toezendt of beide bevoegde autoriteiten dat doen, wordt die kennisgeving behandeld als een verzoek om aanvullende inlichtingen als bedoeld in alinea b) van paragraaf 6.

10. De bevoegde autoriteiten van de verdragsluitende rechtsgebieden regelen de wijze van toepassing van de in dit Deel opgenomen bepalingen in onderling overleg (overeenkomstig het artikel van het desbetreffende gedekte belastingverdrag dat betrekking heeft op procedures voor onderling overleg), met inbegrip van het minimum aan inlichtingen dat voor elk van de bevoegde autoriteiten noodzakelijk is voor een grondig onderzoek van de zaak. Een dergelijke regeling wordt overeengekomen vóór de datum waarop onopgeloste kwesties van een zaak voor het eerst in aanmerking komen om aan arbitrage onderworpen te worden en kan daarna van tijd tot tijd gewijzigd worden.

11. Voor de toepassing van dit artikel op haar gedekte belastingverdragen kan een Partij zich het recht voorbehouden de termijn van twee jaar die in alinea b) van paragraaf 1 is vastgesteld te vervangen door een termijn van drie jaar.

12. Niettegenstaande de andere bepalingen van dit artikel kan een Partij zich het recht voorbehouden de volgende regels toe te passen op haar gedekte belastingverdragen:

a) elke onopgeloste kwestie die voortkomt uit een zaak die via de procedure voor onderling overleg onderzocht werd en die anders onder de toepassing valt van de arbitrageprocedure waarin deze Overeenkomst voorziet, wordt niet aan arbitrage onderworpen wanneer daaromtrent reeds een uitspraak werd gedaan door een rechterlijke instantie of een administratieve rechtbank van een van beide verdragsluitende rechtsgebieden;

b) indien een rechterlijke instantie of een administratieve rechtbank van een van de verdragsluitende rechtsgebieden op enig tijdstip nadat een verzoek om arbitrage werd ingediend, en voordat het arbitragepanel zijn uitspraak heeft doen toekomen aan de bevoegde autoriteiten van de verdragsluitende rechtsgebieden, een uitspraak ter zake van de kwestie gedaan heeft, wordt de arbitrageprocedure beëindigd.

Artikel 20 — Aanstelling van arbiters

1. Behalve voor zover de bevoegde autoriteiten van de verdragsluitende rechtsgebieden onderling andere regels overeenkomen, gelden de paragrafen 2 tot en met 4 voor de toepassing van dit Deel.

2. Het aanstellen van de leden van een arbitragepanel gebeurt volgens onderstaande regels:

a) Het arbitragepanel bestaat uit drie afzonderlijke leden met deskundigheid of ervaring op het gebied van internationale belastingaangelegenheden.

b) Binnen de 60 dagen, te rekenen vanaf de datum waarop het verzoek om arbitrage bedoeld in paragraaf 1 van artikel 19 (Verplichte en bindende arbitrage) werd ingediend, stelt elk van de bevoegde autoriteiten één panellid aan. Binnen de 60 dagen na de laatste van deze aanstellingen stellen de twee aldus aangestelde panelleden een derde lid aan, dat optreedt als voorzitter van het arbitragepanel. De voorzitter mag geen onderdaan of inwoner zijn van een van de verdragsluitende rechtsgebieden.

c) Elk lid dat aangesteld is voor het arbitragepanel moet, op het tijdstip waarop het zijn aanstelling aanvaardt, onpartijdig zijn en onafhankelijk van de bevoegde autoriteiten, belastingadministraties en ministeries van financiën van de verdragsluitende rechtsgebieden en van alle rechtsreeks bij de zaak betrokken personen (inclusief hun raadgevers), gedurende de hele procedure zijn onpartijdigheid en onafhankelijkheid bewaren en gedurende een redelijke periode volgend op die procedure elk gedrag vermijden dat afbreuk kan doen aan de schijn van onpartijdigheid en onafhankelijkheid van de arbiters met betrekking tot de procedure.

3. Indien de bevoegde autoriteit van een verdragsluitend rechtsgebied nalaat om een lid van het arbitragepanel aan te stellen op de manier en binnen de termijnen zoals bepaald in paragraaf 2, of zoals overeengekomen door de bevoegde autoriteiten van de verdragsluitende rechtsgebieden, wordt er voor die bevoegde autoriteit een lid aangesteld door de functionaris met de hoogste rang van het *Centre for Tax Policy and Administration* van de Organisatie voor Economische Samenwerking en Ontwikkeling (OESO) die van geen van de verdragsluitende rechtsgebieden onderdaan is.

4. Indien de twee oorspronkelijke leden van het arbitragepanel nalaten om de voorzitter aan te stellen op de manier en binnen de termijnen zoals bepaald in paragraaf 2, of zoals overeengekomen door de bevoegde autoriteiten van de verdragsluitende rechtsgebieden, wordt de voorzitter aangesteld door de functionaris met de hoogste rang van het *Centre for Tax Policy and Administration* van de Organisatie voor Economische Samenwerking en Ontwikkeling (OESO) die van geen van de overeenkomstsluitende rechtsgebieden onderdaan is.

Artikel 21 — Vertrouwelijkheid van de arbitrageprocedure

1. Uitsluitend voor de toepassing van de bepalingen van dit Deel, van de bepalingen van het desbetreffende gedekte belastingverdrag, en van de nationale wetgeving van de verdragsluitende rechtsgebieden die betrekking hebben op de uitwisseling van inlichtingen, vertrouwelijkheid en administratieve bijstand, worden leden van het arbitragepanel en maximaal drie medewerkers per lid (en aangezochte arbiters, evenwel uitsluitend voor zover nodig is om na te gaan of ze kunnen voldoen aan de vereisten die aan arbiters worden gesteld) beschouwd als personen of autoriteiten aan wie inlichtingen mogen worden kenbaar gemaakt. Inlichtingen die het arbitragepanel of aangezochte arbiters ontvangen en inlichtingen die de bevoegde autoriteiten ontvangen van het arbitragepanel, worden geacht inlichtingen te zijn die worden uitgewisseld overeenkomstig de bepalingen van het gedekte belastingverdrag die betrekking hebben op de uitwisseling van inlichtingen en administratieve bijstand.

2. De bevoegde autoriteiten van de verdragsluitende rechtsgebieden garanderen dat leden van het arbitragepanel en hun medewerkers, alvorens op te treden in een arbitrageprocedure, er schriftelijk mee instemmen om alle inlichtingen in verband met die arbitrageprocedure te zullen behandelen in overeenstemming met de verplichtingen inzake vertrouwelijkheid en geheimhouding die zijn vastgelegd in de bepalingen van het gedekte belastingverdrag die betrekking hebben op de uitwisseling van inlichtingen en administratieve bijstand en overeenkomstig de van toepassing zijnde wetten van de verdragsluitende rechtsgebieden.

Artikel 22 — Oplossing van een zaak voordat de arbitrage afgesloten is

Voor de toepassing van dit Deel en van de bepalingen van het desbetreffende gedekte belastingverdrag die betrekking hebben op het oplossen van zaken door onderling overleg, worden de procedure voor onderling overleg en de arbitrageprocedure met betrekking tot een zaak beëindigd, wanneer op enig tijdstip nadat een verzoek om arbitrage werd ingediend en voordat het arbitragepanel zijn uitspraak aan de bevoegde autoriteiten van de verdragsluitende rechtsgebieden heeft doen toekomen:

a) de bevoegde autoriteiten van de verdragsluitende rechtsgebieden onderling overeenstemming bereiken over een oplossing voor de zaak; of

b) de persoon die de zaak heeft voorgelegd het verzoek om arbitrage of het verzoek om een procedure voor onderling overleg intrekt.

Artikel 23 — Methode van arbitrage

1. Behalve voor zover de bevoegde autoriteiten van de verdragsluitende rechtsgebieden onderling andere regels overeenkomen, gelden de volgende regels voor een arbitrageprocedure overeenkomstig dit Deel:

a) nadat een zaak aan arbitrage is onderworpen, legt de bevoegde autoriteit van elk van de verdragsluitende rechtsgebieden, uiterlijk op een in overleg vastgestelde datum, aan het arbitragepanel een voorgestelde oplossing voor, waarin alle onopgeloste kwesties van de zaak behandeld worden (rekening houdend met alle overeenkomsten die voordien rond die zaak werden bereikt tussen de bevoegde autoriteiten van de verdragsluitende rechtsgebieden). De voorgestelde oplossing blijft beperkt tot een vermelding van de specifieke geldbedragen uitgedrukt in munteenheden (bijvoorbeeld van inkomsten of uitgaven) of, waar gespecificeerd, van het maximale tarief van de belasting die overeenkomstig het gedekte belastingverdrag werd geheven, voor elke aanpassing of soortgelijke kwestie bij de zaak. In een zaak waarin de bevoegde autoriteiten van de verdragsluitende rechtsgebieden er niet in geslaagd zijn om tot overeenstemming te komen over een kwestie met betrekking tot de toepassingsvoorwaarden van een bepaling van het desbetreffende gedekte belastingverdrag (hierna "drempelkwestie" genoemd) — zoals de vraag of een natuurlijke persoon al dan niet een inwoner is, of de vraag of er al dan niet sprake is van een vaste inrichting — mogen de bevoegde autoriteiten andere voorgestelde oplossingen voorleggen met betrekking tot kwesties waarvan de beslissing afhangt van de oplossing van dergelijke drempelkwesties.

b) De bevoegde autoriteit van elk van de verdragsluitende rechtsgebieden mag het arbitragepanel ook een ondersteunende standpuntnota ter overweging voorleggen. Elke bevoegde autoriteit die een voorgestelde oplossing of een ondersteunende standpuntnota voorlegt, bezorgt de andere bevoegde autoriteit een afschrift daarvan uiterlijk op de datum waarop de voorgestelde oplossing en het ondersteunende standpuntnota moesten worden voorgelegd. Elke bevoegde autoriteit mag het arbitragepanel uiterlijk op een in overleg vastgestelde datum ook een memorie van antwoord voorleggen in antwoord op de voorgestelde oplossing en de ondersteunende standpuntennota die door de andere bevoegde autoriteit werd voorgelegd. Van elke memorie van antwoord wordt een afschrift toegezonden aan de andere bevoegde autoriteit uiterlijk op de datum waarop de memorie van antwoord voorgelegd moest worden.

c) Het arbitragepanel kiest als haar uitspraak een van de voorgestelde oplossingen voor de zaak, die door de bevoegde autoriteiten voor elke kwestie en voor alle drempelkwesties werden voorgelegd, zonder een redenering achter of andere uitleg van de uitspraak bij te voegen. De arbitrale uitspraak wordt aangenomen bij gewone meerderheid van de panelleden. Het arbitragepanel bezorgt haar uitspraak schriftelijk aan de bevoegde autoriteiten van de verdragsluitende rechtsgebieden. De arbitrale uitspraak heeft geen precedentwerking.

2. Voor de toepassing van dit artikel op haar gedekte belastingverdragen kan een Partij zich het recht voorbehouden paragraaf 1 niet toe te passen op haar gedekte belastingverdragen. In een dergelijk geval, behalve voor zover de bevoegde autoriteiten van de verdragsluitende rechtsgebieden onderling andere regels overeenkomen, gelden de volgende regels voor een arbitrageprocedure:

a) nadat een zaak aan arbitrage is onderworpen verstrekt de bevoegde autoriteit van elk verdragsluitend rechtsgebied zonder onnodig uitstel aan alle panelleden al de inlichtingen die nodig kunnen zijn om tot de arbitrale uitspraak te komen. Tenzij de bevoegde autoriteiten van de verdragsluitende rechtsgebieden anders overeenkomen, worden alle inlichtingen waarover beide bevoegde autoriteiten niet konden beschikken voordat ze allebei het verzoek om arbitrage ontvangen hadden, niet in aanmerking genomen om tot de uitspraak te komen.

b) Het arbitragepanel beslist over de aan arbitrage onderworpen kwesties in overeenstemming met de van toepassing zijnde bepalingen van het gedekte belastingverdrag en, onverminderd die bepalingen, met de bepalingen van de nationale wetgeving van de verdragsluitende rechtsgebieden. De panelleden nemen ook alle andere bronnen in overweging die de bevoegde autoriteiten van de verdragsluitende rechtsgebieden in onderling overleg uitdrukkelijk kunnen aanduiden.

c) De arbitrale uitspraak wordt schriftelijk bezorgd aan de bevoegde autoriteiten van de verdragsluitende rechtsgebieden met vermelding van de rechtsbronnen die aan de uitspraak ten gronde liggen en van de redenering die ertoe geleid heeft. De arbitrale uitspraak wordt aangenomen bij gewone meerderheid van de panelleden. De arbitrale uitspraak heeft geen precedentwerking.

3. Een Partij die niet het in paragraaf 2 omschreven voorbehoud heeft gemaakt, kan zich het recht voorbehouden de voorgaande paragrafen van dit artikel niet toe te passen op haar gedekte belastingverdragen met Partijen die dat voorbehoud wel hebben gemaakt. In dat geval trachten de bevoegde autoriteiten van de verdragsluitende rechtsgebieden bij elk dergelijk gedekt belastingverdrag in onderlinge overeenstemming vast te stellen welke methode van arbitrage voor dat gedekte belastingverdrag toegepast moet worden. Tot een dergelijke overeenstemming is bereikt, is artikel 19 (Verplichte en bindende arbitrage) niet van toepassing voor een dergelijk gedekt belastingverdrag.

4. Een Partij mag ook kiezen om paragraaf 5 toe te passen voor haar gedekte belastingverdragen en stelt de depositaris in kennis van haar keuze. Paragraaf 5 is van toepassing tussen twee verdragsluitende rechtsgebieden met betrekking tot een gedekt belastingverdrag wanneer een van beide verdragsluitende rechtsgebieden een dergelijke kennisgeving heeft gedaan.

5. Alvorens met de arbitrageprocedure te beginnen vergewissen de bevoegde autoriteiten van de verdragsluitende rechtsgebieden bij een gedekt belastingverdrag zich ervan dat elk van de personen die de zaak hebben voorgelegd, met inbegrip van hun raadgevers, zich schriftelijk akkoord verklaren om geen enkele inlichting die ze in de loop van de arbitrageprocedure hetzij van de bevoegde autoriteiten, hetzij van het arbitragepanel hebben ontvangen, kenbaar te maken aan elke andere persoon. De procedure voor onderling overleg waarin het gedekte belastingverdrag voorziet en de arbitrageprocedure waarin dit Deel voorziet, worden met betrekking tot de zaak beëindigd wanneer een persoon die de zaak heeft voorgelegd, of een van diens raadgevers, dat akkoord materieel niet nakomt op enig tijdstip nadat een verzoek om arbitrage werd ingediend en voordat het arbitragepanel zijn uitspraak heeft doen toekomen aan de bevoegde autoriteiten van de verdragsluitende rechtsgebieden.

6. Niettegenstaande paragraaf 4 kan een Partij die er niet voor kiest om paragraaf 5 toe te passen zich het recht voorbehouden paragraaf 5 niet toe te passen op een of meer gespecificeerde gedekte belastingverdragen of op al haar gedekte belastingverdragen.

7. Een Partij die ervoor kiest om paragraaf 5 toe te passen, kan zich het recht voorbehouden dit Deel niet toe te passen op alle gedekte belastingverdragen waarvoor het andere verdragsluitende rechtsgebied een voorbehoud heeft gemaakt overeenkomstig paragraaf 6.

Artikel 24 — Akkoord over een andere oplossing

1. Voor de toepassing van dit Deel op haar gedekte belastingverdragen mag een Partij kiezen om paragraaf 2 toe te passen en die Partij stelt de depositaris in kennis van haar keuze. Paragraaf 2 is uitsluitend van toepassing tussen twee verdragsluitende rechtsgebieden met betrekking tot een gedekt belastingverdrag wanneer beide verdragsluitende rechtsgebieden een dergelijke kennisgeving hebben gedaan.

2. Niettegenstaande paragraaf 4 van artikel 19 (Verplichte en bindende arbitrage), is een overeenkomstig dit Deel gedane arbitrale uitspraak niet bindend voor de verdragsluitende rechtsgebieden bij een gedekt belastingverdrag, en wordt deze niet uitgevoerd, indien de bevoegde autoriteiten van de verdragsluitende rechtsgebieden binnen drie kalendermaanden nadat de arbitrale uitspraak hen werd bezorgd, onderling overeenstemming bereiken over een andere oplossing voor alle onopgeloste kwesties.

3. Een Partij die ervoor kiest om paragraaf 2 toe te passen, kan zich het recht voorbehouden paragraaf 2 uitsluitend toe te passen op haar gedekte belastingverdragen waarvoor paragraaf 2 van artikel 23 (Methode van arbitrage) van toepassing is.

Artikel 25 — Kosten van de arbitrageprocedure

In een arbitrageprocedure op grond van dit Deel, worden de vergoedingen en onkosten van de leden van het arbitragepanel, alsmede alle kosten die de verdragsluitende rechtsgebieden in verband met de arbitrageprocedure hebben gemaakt, gedragen door de verdragsluitende rechtsgebieden op een manier die de bevoegde autoriteiten van de verdragsluitende rechtsgebieden in onderlinge overeenstemming vaststellen. Indien een dergelijke overeenstemming ontbreekt, draagt elk verdragsluitend rechtsgebied zijn eigen kosten en die van zijn aangesteld panellid. De kosten van de voorzitter van het arbitragepanel en de andere kosten in verband met het voeren van de arbitrageprocedure worden gelijkelijk door de verdragsluitende rechtsgebieden gedragen.

Artikel 26 — Compatibiliteit

1. Onverminderd artikel 18 (Keuze om Deel VI toe te passen), zijn de bepalingen van dit Deel van toepassing in de plaats van, of bij het ontbreken van, bepalingen van een gedekt belastingverdrag die voorzien in arbitrage voor onopgeloste kwesties die voortkomen uit een zaak dat door middel van de procedure voor onderling overleg behandeld werd. Elke Partij die ervoor kiest om dit Deel toe te passen, stelt voor elk van haar gedekte belastingverdragen dat niet binnen de reikwijdte valt van een voorbehoud als omschreven in paragraaf 4 de depositaris ervan in kennis of het al dan niet een dergelijke bepaling bevat, en zo ja, van het nummer van het artikel en van de paragraaf van elke dergelijke bepaling. Wanneer twee verdragsluitende rechtsgebieden een kennisgeving met betrekking tot een bepaling van een gedekt belastingverdrag gedaan hebben, wordt die bepaling vervangen door de bepalingen van dit Deel tussen die verdragsluitende rechtsgebieden.

2. Geen enkele onopgeloste kwestie die volgt uit een zaak die door middel van de procedure voor onderling overleg onderzocht werd en die anders binnen de reikwijdte zou vallen van de arbitrageprocedure waarin dit Deel voorziet, wordt aan arbitrage onderworpen wanneer de kwestie binnen de reikwijdte valt van een zaak waarvoor er eerder al een arbitragepanel of een gelijksoortig orgaan opgericht werd in overeenstemming met een multilaterale of bilaterale overeenkomst die voorziet in verplichte en bindende arbitrage voor onopgeloste kwesties die volgen uit een zaak die door middel van de procedure voor onderling overleg onderzocht werd.

3. Onverminderd paragraaf 1, doen de bepalingen van dit Deel in geen enkel opzicht afbreuk aan het naleven van verdergaande verplichtingen inzake arbitrage met betrekking tot onopgeloste kwesties die ontstaan binnen de context van een procedure voor onderling overleg en die voortvloeien uit andere overeenkomsten waarbij de verdragsluitende rechtsgebieden partij zijn of zullen worden.

4. Een Partij kan zich het recht voorbehouden dit Deel niet toe te passen op een of meer gespecificeerde gedekte belastingverdragen (of op al haar gedekte belastingverdragen) die reeds voorzien in verplichte en bindende arbitrage voor onopgeloste kwesties die voortkomen uit een zaak die door middel van een procedure voor onderling overleg onderzocht werd.

DEEL VII
SLOTBEPALINGEN

Artikel 27 — Ondertekening en bekrachtiging, aanvaarding of goedkeuring

1. Vanaf 31 december 2016 staat deze Overeenkomst open voor ondertekening door:

   a) alle staten;

   b) Guernsey (het Verenigd Koninkrijk van Groot-Brittannië en Noord-Ierland); het Eiland Man (het Verenigd Koninkrijk van Groot-Brittannië en Noord-Ierland); Jersey (het Verenigd Koninkrijk van Groot-Brittannië en Noord-Ierland;); en

   c) alle andere rechtsgebieden die bevoegd zijn om een Partij te worden door middel van een beslissing die bij consensus van de Partijen en de ondertekenaars wordt genomen.

2. Deze Overeenkomst dient te worden bekrachtigd, aanvaard of goedgekeurd.

Artikel 28 — Voorbehouden

1. Onverminderd paragraaf 2 mogen er met betrekking tot deze Overeenkomst geen voorbehouden worden gemaakt, met uitzondering van die uitdrukkelijk toegestaan door:

   a) paragraaf 5 van artikel 3 (Transparante entiteiten);

   b) paragraaf 3 van artikel 4 (Entiteiten met dubbele woonplaats);

   c) paragrafen 8 en 9 van artikel 5 (Toepassing van methodes voor het vermijden van dubbele belasting);

   d) paragraaf 4 van artikel 6 (Doel van een gedekt belastingverdrag);

   e) paragrafen 15 en 16 van artikel 7 (Voorkomen van verdragsmisbruik);

   f) paragraaf 3 van artikel 8 (Transacties voor het verschuiven van dividenden);

   g) paragraaf 6 van artikel 9 (Vermogenswinst verkregen uit de vervreemding van aandelen of belangen in entiteiten waarvan de waarde voornamelijk bepaald wordt door onroerende goederen;

   h) paragraaf 5 van artikel 10 (Antimisbruikregel voor vaste inrichtingen die in derde rechtsgebieden gevestigd zijn);

   i) paragraaf 3 van artikel 11 (Toepassen van belastingverdragen om het recht van een Partij te beperken om zijn eigen inwoners te belasten);

   j) paragraaf 4 van artikel 12 (Kunstmatige ontwijking van de kwalificatie als vaste inrichting door middel van commissionairstructuren en soortgelijke strategieën);

   k) paragraaf 6 van artikel 13 (Kunstmatige ontwijking van de kwalificatie als vaste inrichting door middel van vrijstellingen voor specifieke activiteiten);

   l) paragraaf 3 van artikel 14 (Splitsen van contracten);

   m) paragraaf 2 van artikel 15 (Definitie van een nauw met een onderneming verbonden persoon);

   n) paragraaf 5 van artikel 16 (Procedure voor onderling overleg);

o) paragraaf 3 van artikel 17 (Overeenkomstige aanpassingen);

p) paragrafen 11 en 12 van artikel 19 (Verplichte en bindende arbitrage);

q) paragrafen 2, 3, 6 en 7 van artikel 23 (Methode van arbitrage);

r) paragraaf 3 van artikel 24 (Akkoord over een andere oplossing);

s) paragraaf 4 van artikel 26 (Compatibiliteit);

t) paragrafen 6 en 7 van artikel 35 (Toepassing); en

u) paragraaf 2 van artikel 36 (Toepassing van Deel VI).

2. a) Niettegenstaande paragraaf 1 mag een Partij, die op grond van artikel 18 (Keuze om Deel VI toe te passen) kiest om Deel VI (Arbitrage) toe te passen, een of meer voorbehouden maken met betrekking tot de reikwijdte van gevallen die op grond van de bepalingen van Deel VI (Arbitrage) in aanmerking komen voor arbitrage. Voor een Partij die op grond van artikel 18 (Keuze om Deel VI toe te passen) ervoor kiest om Deel VI (Arbitrage) toe te passen nadat ze Partij geworden is bij deze Overeenkomst, moet een in deze alinea bedoeld voorbehoud op hetzelfde tijdstip gemaakt worden als dat waarop die Partij haar kennisgeving aan de depositaris doet overeenkomstig artikel 18 (Keuze om Deel VI toe te passen).

b) Voorbehouden gemaakt op grond van alinea a) zijn onderworpen aan aanvaarding. Een op grond van alinea a) gemaakt voorbehoud wordt geacht door een Partij aanvaard te zijn indien die Partij de depositaris er niet van in kennis stelt dat zij bezwaar aantekent tegen het voorbehoud, en dit binnen een termijn van twaalf kalendermaanden die aanvangt op de datum waarop de depositaris kennis gegeven heeft van het voorbehoud of, indien die later valt, op de datum waarop die Partij haar akte van bekrachtiging, aanvaarding of goedkeuring neerlegt. Voor een Partij die op grond van artikel 18 (Keuze om Deel VI toe te passen) ervoor kiest om Deel VI (Arbitrage) toe te passen nadat ze Partij geworden is bij deze Overeenkomst, mogen bezwaren tegen voorbehouden die andere Partijen vooraf hebben gemaakt overeenkomstig alinea a) ingediend worden op het tijdstip waarop eerstgenoemde Partij haar in artikel 18 (Keuze om Deel VI toe te passen) bedoelde kennisgeving aan de depositaris doet. Wanneer een Partij bezwaar aantekent tegen een op grond van alinea a) gemaakt voorbehoud, is Deel VI (Arbitrage) in zijn geheel niet van toepassing tussen de Partij die bezwaar heeft aangetekend en de Partij die het voorbehoud heeft gemaakt.

3. Tenzij uitdrukkelijk anders vermeld in de desbetreffende bepalingen van deze Overeenkomst, zal een op grond van paragraaf 1 of 2 gemaakt voorbehoud:

a) de bepalingen van deze Overeenkomst waarop het voorbehoud betrekking heeft wijzigen in de betrekkingen tussen de Partij die het voorbehoud heeft gemaakt en een andere Partij, en dit in de mate waarin het voorbehoud voorziet; en

b) die bepalingen in dezelfde mate wijzigen voor de andere Partij in haar betrekkingen met de Partij die het voorbehoud heeft gemaakt.

4. Voorbehouden die toepasbaar zijn op gedekte belastingverdragen die door of namens een rechtsgebied of een gebied waarvan de internationale betrekkingen onder de verantwoordelijkheid van een Partij vallen zijn gesloten, wanneer dat rechtsgebied of gebied geen Partij is bij de Overeenkomst conform alinea b) of c) van paragraaf 1 van artikel 27 (Ondertekening en bekrachtiging, aanvaarding of goedkeuring), worden gemaakt door de verantwoordelijke Partij en kunnen verschillend zijn van de voorbehouden die door die Partij met betrekking tot haar eigen gedekte belastingverdragen gemaakt worden.

5. Voorbehouden worden gemaakt op het tijdstip van ondertekening of wanneer de akte van bekrachtiging, aanvaarding of goedkeuring wordt neergelegd, onverminderd de bepalingen van paragrafen 2, 6 en 9 van dit artikel en van paragraaf 5 van artikel 29 (Kennisgevingen). Voor een Partij die op grond van artikel 18 (Keuze om Deel VI toe te passen) ervoor kiest om Deel VI (Arbitrage) toe te passen nadat ze Partij geworden is bij deze Overeenkomst, worden de voorbehouden die zijn omschreven in de alinea's p), q), r) en s) van paragraaf 1 van dit artikel evenwel op hetzelfde tijdstip gemaakt als dat waarop die Partij haar in artikel 18 (Keuze om Deel VI toe te passen) bedoelde kennisgeving aan de depositaris doet.

6. Indien er voorbehouden worden gemaakt op het tijdstip van ondertekening moet dit worden bevestigd bij het neerleggen van de akte van bekrachtiging, aanvaarding of goedkeuring, tenzij het document waarin het voorbehoud is opgenomen uitdrukkelijk stelt dat het als definitief beschouwd moet worden, onverminderd de bepalingen van paragrafen 2, 5 en 9 van dit artikel en van paragraaf 5 van artikel 29 (Kennisgevingen).

7. Indien geen voorbehouden worden gemaakt op het tijdstip van ondertekening, wordt er op dat tijdstip een voorlopige lijst met te verwachten voorbehouden bij de depositaris ingediend.

8. Voor voorbehouden die worden gemaakt overeenkomstig elk van de volgende bepalingen, moet er, wanneer die voorbehouden gemaakt worden, een lijst worden voorgelegd met belastingverdragen waarvoor een in clausule ii) onder alinea a) van paragraaf 1 van artikel 2 (Interpretatie van uitdrukkingen) bedoelde kennisgeving gedaan werd en die binnen de reikwijdte van het voorbehoud vallen zoals omschreven in de desbetreffende bepaling (en wanneer er een voorbehoud gemaakt wordt op grond van een van de volgende bepalingen, met uitzondering van de bepalingen die zijn opgesomd in de alinea's c), d) en n), dient ook het nummer van het artikel en van de paragraaf van elke desbetreffende bepaling medegedeeld te worden):

a) alinea's b), c), d), e) en g) van paragraaf 5 van artikel 3 (Transparante entiteiten);

b) alinea's b), c) en d) van paragraaf 3 van artikel 4 (Entiteiten met dubbele woonplaats);

c) paragrafen 8 en 9 van artikel 5 (Toepassing van methodes voor het vermijden van dubbele belasting);

d) paragraaf 4 van artikel 6 (Doel van een gedekt belastingverdrag);

e) alinea's b) en c) van paragraaf 15 van artikel 7 (Voorkomen van verdragsmisbruik);

f) clausules i), ii) en iii) onder alinea b) van paragraaf 3 van artikel 8 (Transacties voor het verschuiven van dividenden);

g) alinea's d), e) en f) van paragraaf 6 van artikel 9 (Vermogenswinst verkregen uit de vervreemding van aandelen of belangen in entiteiten waarvan de waarde voornamelijk bepaald wordt door onroerende goederen;

h) alinea's b) en c) van paragraaf 5 van artikel 10 (Antimisbruikregel voor vaste inrichtingen die in derde rechtsgebieden gevestigd zijn);

i) alinea b) van paragraaf 3 van artikel 11 (Toepassen van belastingverdragen om het recht te beperken van een Partij om zijn eigen inwoners te belasten);

j) alinea b) van paragraaf 6 van artikel 13 (Kunstmatige ontwijking van de kwalificatie als vaste inrichting door middel van vrijstellingen voor specifieke activiteiten);

k) alinea b) van paragraaf 3 van artikel 14 (Splitsen van contracten);

l) alinea b) van paragraaf 5 van artikel 16 (Procedure voor onderling overleg);

m) alinea a) van paragraaf 3 van artikel 17 (Overeenkomstige aanpassingen);

n) paragraaf 6 van artikel 23 (Methode van arbitrage); en

o) paragraaf 4 van artikel 26 (Compatibiliteit).

De voorbehouden die zijn omschreven in bovenstaande alinea's a) tot en met o) zijn niet van toepassing op een gedekt belastingverdrag dat niet opgenomen is in de in deze paragraaf bedoelde lijst.

9. Elke Partij die een voorbehoud heeft gemaakt conform paragraaf 1 of 2, mag dat voorbehoud te allen tijde intrekken of vervangen door een beperkter voorbehoud door een kennisgeving te doen aan de depositaris. Die Partij zorgt ook voor elke aanvullende kennisgeving overeenkomstig paragraaf 6 van artikel 29 (Kennisgevingen) die vereist kan zijn ten gevolge van de intrekking of de vervanging van het voorbehoud. Onverminderd paragraaf 7 van artikel 35 (Toepassing) wordt de intrekking of de vervanging van toepassing:

a) met betrekking tot een gedekt belastingverdrag waarbij uitsluitend staten of rechtsgebieden betrokken zijn die Partij zijn bij de Overeenkomst wanneer de kennisgeving van de intrekking of de vervanging van het voorbehoud door de depositaris ontvangen wordt:

   i) voor voorbehouden ter zake van bepalingen die betrekking hebben op bronbelastingen indien het feit dat aanleiding geeft tot die belastingen zich voordoet op of na 1 januari van het jaar dat onmiddellijk volgt op het verstrijken van een termijn van zes kalendermaanden die aanvangt op de datum waarop de depositaris de kennisgeving van de intrekking of de vervanging van het voorbehoud meedeelt; en

   ii) voor voorbehouden ter zake van alle andere bepalingen, voor belastingen die worden geheven ter zake van belastbare tijdperken die aanvangen op of na 1 januari van het jaar dat onmiddellijk volgt op het verstrijken van een termijn van zes kalendermaanden die aanvangt op de datum waarop de depositaris de kennisgeving van de intrekking of de vervanging van het voorbehoud meedeelt; en

b) met betrekking tot een gedekt belastingverdrag dat gesloten wordt met een of meer verdragsluitende rechtsgebieden die Partij worden bij deze Overeenkomst na de datum waarop de kennisgeving van de intrekking of de vervanging door de depositaris ontvangen wordt: op de laatste van de data waarop de Overeenkomst voor die verdragsluitende rechtsgebieden in werking treedt.

Artikel 29 — Kennisgevingen

1. Onverminderd paragrafen 5 en 6 van dit artikel en paragraaf 7 van artikel 35 (Toepassing) worden de in de volgende bepalingen bedoelde kennisgevingen gedaan op het tijdstip van ondertekening of bij het neerleggen van de akte van bekrachtiging, aanvaarding of goedkeuring:

a) clausule ii) onder alinea a) van paragraaf 1 van artikel 2 (Interpretatie van uitdrukkingen);

b) paragraaf 6 van artikel 3 (Transparante entiteiten);

c) paragraaf 4 van artikel 4 (Entiteiten met dubbele woonplaats);

d) paragraaf 10 van artikel 5 (Toepassing van methodes voor het vermijden van dubbele belasting);

e) paragrafen 5 en 6 van artikel 6 (Doel van een gedekt belastingverdrag);

f) paragraaf 17 van artikel 7 (Voorkomen van verdragsmisbruik);

g) paragraaf 4 van artikel 8 (Transacties voor het verschuiven van dividenden);

h) paragrafen 7 en 8 van artikel 9 (Vermogenswinst verkregen uit de vervreemding van aandelen of belangen in entiteiten waarvan de waarde voornamelijk bepaald wordt door onroerende goederen));

i) paragraaf 6 van artikel 10 (Antimisbruikregel voor vaste inrichtingen die in derde rechtsgebieden gevestigd zijn);

j) paragraaf 4 van artikel 11 (Toepassen van belastingverdragen om het recht van een Partij om zijn eigen inwoners te belasten te beperken);

k) paragrafen 5 en 6 van artikel 12 (Kunstmatige ontwijking van de kwalificatie als vaste inrichting door middel van commissionairstructuren en soortgelijke strategieën);

l) paragrafen 7 en 8 van artikel 13 (Kunstmatige ontwijking van de kwalificatie als vaste inrichting door middel van vrijstellingen voor specifieke activiteiten);

m) paragraaf 4 van artikel 14 (Splitsen van contracten);

n) paragraaf 6 van artikel 16 (Procedure voor onderling overleg);

o) paragraaf 4 van artikel 17 (Overeenkomstige aanpassingen);

p) artikel 18 (Keuze om Deel VI toe te passen);

q) paragraaf 4 van artikel 23 (Methode van arbitrage);

r) paragraaf 1 van artikel 24 (Akkoord over een andere oplossing);

s) paragraaf 1 van artikel 26 (Compatibiliteit); en

t) paragrafen 1, 2, 3, 5 en 7 van artikel 35 (Toepassing).

2. Kennisgevingen met betrekking tot gedekte belastingverdragen die zijn gesloten door of namens een rechtsgebied of een gebied waarvoor een Partij verantwoordelijk is voor de internationale betrekkingen, wanneer dat rechtsgebied of gebied geen Partij is bij de Overeenkomst conform alinea b) of c) van paragraaf 1 van artikel 27 (Ondertekening en bekrachtiging, aanvaarding of goedkeuring), worden gedaan door de verantwoordelijke Partij en kunnen verschillen van de kennisgevingen die door die Partij met betrekking tot haar eigen gedekte belastingverdragen gedaan worden.

3. Indien kennisgevingen worden gedaan op het tijdstip van ondertekening moeten deze worden bevestigd bij het neerleggen van de akte van bekrachtiging, aanvaarding of goedkeuring, tenzij het document waarin die kennisgevingen opgenomen zijn uitdrukkelijk stelt dat het als definitief moet beschouwd worden, onverminderd de bepalingen van paragrafen 5 en 6 van dit artikel en van paragraaf 7 van artikel 35 (Toepassing).

4. Indien er geen kennisgevingen gedaan worden op het tijdstip van ondertekening, wordt er op dat tijdstip een voorlopige lijst met te verwachten kennisgevingen ingediend.

5. Een Partij mag de lijst met verdragen waarvoor een in clausule ii) van alinea a) van paragraaf 1 van artikel 2 (Interpretatie van uitdrukkingen) bedoelde kennisgeving gedaan werd te allen tijde aanvullen, door de depositaris een kennisgeving toe te zenden. De Partij moet in die kennisgeving duidelijk aangeven of het verdrag al dan niet binnen de reikwijdte valt van een van de door die Partij gemaakte voorbehouden die zijn opgenomen in de lijst onder paragraaf 8 van artikel 28 (Voorbehouden). De Partij mag ook een nieuw voorbehoud maken als omschreven in paragraaf 8 van artikel 28 (Voorbehouden) wanneer het toegevoegde verdrag het eerste zou zijn dat binnen de reikwijdte van een dergelijk voorbehoud valt. De Partij moet tevens iedere aanvullende kennisgeving specificeren die op grond van de alinea's b) tot en met s) van paragraaf 1 vereist kan zijn om aan te geven dat er bijkomende verdragen in de lijst werden opgenomen.

Indien die aanvulling er voor de eerste keer toe leidt dat er een belastingverdrag in de lijst wordt opgenomen dat gesloten is door of namens een rechtsgebied of een gebied waarvan de internationale betrekkingen onder de verantwoordelijkheid van een Partij vallen, moet de Partij bovendien alle voorbehouden (overeenkomstig paragraaf 4 van artikel 28 (Voorbehouden)) of kennisgevingen (overeenkomstig paragraaf 2 van dit artikel) specificeren die van toepassing zijn op gedekte belastingverdragen die door of namens dat rechtsgebied of dat gebied gesloten zijn. Vanaf de datum waarop het (de) toegevoegde verdrag(en) waarvoor een in clausule ii) onder alinea a) van paragraaf 1 van artikel 2 (Interpretatie van uitdrukkingen) bedoelde kennisgeving gedaan werd gedekte belastingverdragen worden, regelen de bepalingen van artikel 35 (Toepassing) de datum waarop de wijzigingen aan het gedekte belastingverdrag van toepassing worden.

6. Een Partij mag aanvullende kennisgevingen doen overeenkomstig de alinea's b) tot en met s) van paragraaf 1 door de depositaris een kennisgeving toe te zenden. Die kennisgevingen worden van toepassing:

a) met betrekking tot gedekte belastingverdragen waarbij uitsluitend staten of rechtsgebieden betrokken zijn die Partij zijn bij de Overeenkomst wanneer de aanvullende kennisgeving door de depositaris ontvangen wordt:

i) voor kennisgevingen ter zake van bepalingen die betrekking hebben op bronbelastingen indien het feit dat aanleiding geeft tot die belastingen zich voordoet op of na 1 januari van het jaar dat onmiddellijk volgt op het verstrijken van een termijn van zes kalendermaanden die aanvangt op de datum waarop de depositaris de aanvullende kennisgeving meedeelt; en

ii) voor voorbehouden ter zake van alle andere bepalingen, voor belastingen die worden geheven ter zake van belastbare tijdperken die aanvangen op of na 1 januari van het jaar dat onmiddellijk volgt op het verstrijken van een termijn van zes kalendermaanden die aanvangt op de datum waarop de depositaris de aanvullende kennisgeving meedeelt; en

b) met betrekking tot een gedekt belastingverdrag dat gesloten wordt met een of meer verdragsluitende rechtsgebieden die Partij worden bij deze Overeenkomst na de datum waarop de aanvullende kennisgeving door de depositaris ontvangen wordt: op de laatste van de data waarop de Overeenkomst voor die verdragsluitende rechtsgebieden in werking treedt.

Artikel 30 — Latere wijzigingen van gedekte belastingverdragen

De bepalingen van deze Overeenkomst doen geen afbreuk aan latere wijzigingen van een gedekt belastingverdrag die de verdragsluitende rechtsgebieden bij het gedekte belastingverdrag onderling overeen kunnen komen.

Artikel 31 — Conferentie van de Partijen

1. De Partijen kunnen een conferentie van de Partijen bijeenroepen voor het nemen van elke beslissing of voor het uitoefenen van elke functie die op grond van de bepalingen van deze Overeenkomst vereist of aangewezen kan zijn.

2. De conferentie van de Partijen wordt ondersteund door de depositaris.

3. Elke Partij mag om een conferentie van de Partijen verzoeken door een verzoek daartoe aan de depositaris te richten. De depositaris stelt alle Partijen in kennis van elk verzoek. Daarna roept hij een conferentie van de Partijen bijeen, op voorwaarde dat het verzoek binnen zes kalendermaanden nadat het door de depositaris werd medegedeeld door een derde van de Partijen gesteund wordt.

Artikel 32 — Interpretatie en implementatie

1. Elke vraag die mocht rijzen met betrekking tot de interpretatie of de implementatie van de bepalingen van een gedekt belastingverdrag, zoals die gewijzigd zijn door deze Overeenkomst, wordt behandeld conform de bepaling(en) van het gedekte belastingverdrag die betrekking heeft (hebben) op de regeling door onderling overleg van vragen met betrekking tot de interpretatie of de toepassing van het gedekte belastingverdrag (zoals die bepalingen kunnen worden gewijzigd door deze Overeenkomst).

2. Elke vraag die mocht rijzen met betrekking tot de interpretatie of de implementatie van deze Overeenkomst mag behandeld worden door een conferentie van de Partijen die is bijeengeroepen conform paragraaf 3 van artikel 31 (Conferentie van de Partijen).

Artikel 33 — Wijziging

1. Elke Partij mag een wijziging van deze Overeenkomst dit Verdrag] voorstellen door de voorgestelde wijziging aan de depositaris voor te leggen.

2. Er mag een conferentie van de Partijen bijeengeroepen worden conform paragraaf 3 van artikel 31 (Conferentie van de Partijen) om de voorgestelde wijziging te onderzoeken.

Artikel 34 — Inwerkingtreding

1. Deze Overeenkomst treedt in werking op de eerste dag van de maand die volgt op het verstrijken van een termijn van drie kalendermaanden die aanvangt op de datum van neerlegging van de vijfde akte van bekrachtiging, aanvaarding of goedkeuring.

2. Voor elke ondertekenaar die deze Overeenkomst bekrachtigt, aanvaardt of goedkeurt na de neerlegging van de vijfde akte van bekrachtiging, aanvaarding of goedkeuring, treedt de Overeenkomst in werking op de eerste dag van de maand die volgt op het verstrijken van een termijn van drie kalendermaanden die aanvangt op de datum waarop die ondertekenaar zijn akte van bekrachtiging, aanvaarding of goedkeuring heeft neergelegd.

Artikel 35 — Toepassing

1. De bepalingen van deze Overeenkomst worden in elk verdragsluitend rechtsgebied van toepassing met betrekking tot een gedekt belastingverdrag:

a) met betrekking tot belastingen geheven aan de bron, op bedragen die zijn betaald of toegekend aan niet-inwoners wanneer het feit dat aanleiding geeft tot die belastingen zich voordoet op of na de eerste dag van het eerstvolgende kalenderjaar dat aanvangt op of na de laatste van de data waarop deze Overeenkomst voor elk van de verdragsluitende rechtsgebieden bij het gedekte belastingverdrag in werking treedt; en

b) met betrekking tot alle andere belastingen die door dat verdragsluitende rechtsgebied worden geheven, op belastingen die worden geheven ter zake van belastbare tijdperken die aanvangen op of na het verstrijken van een termijn van zes kalendermaanden (of een kortere termijn wanneer al de verdragsluitende rechtsgebieden de depositaris ervan in kennis stellen dat ze voornemens zijn om die kortere termijn toe te passen) te rekenen vanaf de laatste van de data waarop deze Overeenkomst voor elk van de verdragsluitende rechtsgebieden bij het gedekte belastingverdrag in werking treedt.

2. Uitsluitend voor de eigen toepassing van alinea a) van paragraaf 1 en alinea a) van paragraaf 5, mag een Partij ervoor kiezen om "belastbaar tijdperk" te vervangen door "kalenderjaar" en stelt de depositaris daarvan in kennis.

3. Uitsluitend voor de eigen toepassing van alinea b) van paragraaf 1 en alinea b) van paragraaf 5, mag een Partij ervoor kiezen om de verwijzing naar "belastbare tijdperken die aanvangen op of na het verstrijken van een termijn" te vervangen door een verwijzing naar "belastbare tijdperken die aanvangen op of na 1 januari van het eerstvolgende jaar dat aanvangt op of na het verstrijken van een termijn" en stelt de depositaris daarvan in kennis.

4. Niettegenstaande de voorgaande bepalingen van dit artikel is artikel 16 (Procedure voor onderling overleg) van toepassing op een gedekt belastingverdrag voor een zaak die aan de bevoegde autoriteit van een verdragsluitend rechtsgebied wordt voorgelegd op of na de laatste van de data waarop deze Overeenkomst voor elk van de verdragsluitende rechtsgebieden bij het gedekte belastingverdrag in werking treedt, behalve voor gevallen die op grond van het gedekte belastingverdrag, voordat het door de Overeenkomst gewijzigd werd, vanaf die datum niet konden worden voorgelegd, en dit ongeacht het belastbare tijdperk waarop de zaak betrekking heeft.

5. Voor een nieuw gedekt belastingverdrag dat het resultaat is van een in paragraaf 5 van artikel 29 (Kennisgevingen) bedoelde aanvulling van de lijst met verdragen waarvoor een in clausule ii) onder alinea a) van paragraaf 1 van artikel 2 (Interpretatie van uitdrukkingen) bedoelde kennisgeving gedaan werd, worden de bepalingen van deze Overeenkomst van toepassing in elk verdragsluitend rechtsgebied:

a) met betrekking tot belastingen geheven aan de bron, op bedragen die zijn betaald of toegekend aan niet-inwoners, wanneer het feit dat aanleiding geeft tot die belastingen zich voordoet op of na de eerste dag van het kalenderjaar dat volgt op een periode van 30 dagen volgend op de datum waarop de depositaris de kennisgeving van de aanvulling van de lijst met verdragen meedeelt; en

b) met betrekking tot alle andere belastingen die door dat verdragsluitende rechtsgebied worden geheven, op belastingen die worden geheven ter zake van belastbare tijdperken die aanvangen op of na het verstrijken van een termijn van negen kalendermaanden (of een kortere termijn wanneer al de verdragsluitende rechtsgebieden de depositaris kennis geven van het feit dat ze voornemens zijn om die kortere termijn toe te passen), te rekenen vanaf de datum waarop de depositaris de kennisgeving van de uitbreiding van de lijst met verdragen meedeelt.

6. Een Partij kan zich het recht voorbehouden paragraaf 4 niet toe te passen op haar gedekte belastingverdragen.

7. a) Een Partij kan zich het recht voorbehouden:

i) de onder de paragrafen 1 en 4 opgenomen verwijzingen naar "de laatste van de data waarop deze Overeenkomst voor elk van de verdragsluitende rechtsgebieden bij het gedekte belastingverdrag in werking treedt"; en

ii) de onder paragraaf 5 opgenomen verwijzingen naar "de datum waarop de depositaris de kennisgeving van de aanvulling van de lijst met verdragen meedeelt";

te vervangen door verwijzingen naar "30 dagen na de datum waarop de depositaris de laatste van de kennisgevingen heeft ontvangen, waarmee elk verdragsluitend rechtsgebied dat het in paragraaf 7 van artikel 35 (Toepassing) omschreven voorbehoud heeft gemaakt hem ter kennis brengt dat het zijn interne procedures voor het van toepassing worden van de bepalingen van deze Overeenkomst op dat specifieke gedekte belastingverdrag voltooid heeft";

iii) de onder alinea a) van paragraaf 9 van artikel 28 (Voorbehouden) opgenomen verwijzingen naar "op de datum waarop de depositaris de kennisgeving van de intrekking of de vervanging van het voorbehoud meedeelt"; en

iv) de onder alinea b) van paragraaf 9 van artikel 28 (Voorbehouden) opgenomen verwijzing naar "op de laatste van de data waarop de Overeenkomst voor die verdragsluitende rechtsgebieden in werking treedt";

te vervangen door verwijzingen naar "30 dagen na de datum waarop de depositaris de laatste van de kennisgevingen heeft ontvangen, waarmee elk verdragsluitend rechtsgebied dat het in paragraaf 7 van artikel 35 (Toepassing) omschreven voorbehoud heeft gemaakt hem ter kennis brengt dat het zijn interne procedures voor het van toepassing worden van de intrekking of de vervanging van het voorbehoud op dat specifieke gedekte belastingverdrag voltooid heeft";

v) de onder alinea a) van paragraaf 6 van artikel 29 (Kennisgevingen) opgenomen verwijzingen naar "op de datum waarop de depositaris de aanvullende kennisgeving meedeelt"; en

vi) de onder alinea b) van paragraaf 6 van artikel 29 (Kennisgevingen) opgenomen verwijzing naar "op de laatste van de data waarop de Overeenkomst voor die verdragsluitende rechtsgebieden in werking treedt";

te vervangen door verwijzingen naar "30 dagen na de datum waarop de depositaris de laatste van de kennisgevingen heeft ontvangen, waarmee elk verdragsluitend rechtsgebied dat het in paragraaf 7 van artikel 35 (Toepassing) omschreven voorbehoud heeft gemaakt hem ter kennis brengt dat het zijn interne procedures voor het van toepassing worden van de aanvullende kennisgeving op dat specifieke gedekte belastingverdrag voltooid heeft";

vii) de onder paragrafen 1 en 2 van artikel 36 (Toepassing van Deel VI) opgenomen verwijzingen naar "de laatste van de data waarop deze Overeenkomst voor elk van de verdragsluitende rechtsgebieden bij het gedekte belastingverdrag in werking treedt";

te vervangen door verwijzingen naar "30 dagen na de datum waarop de depositaris de laatste van de kennisgevingen heeft ontvangen, waarmee elk verdragsluitend rechtsgebied dat het in paragraaf 7 van artikel 35 (Toepassing) omschreven voorbehoud heeft gemaakt hem ter kennis brengt dat het zijn interne procedures voor het van toepassing worden van de bepalingen van deze Overeenkomst op dat specifieke gedekte belastingverdrag voltooid heeft"; en

viii) de onder paragraaf 3 van artikel 36 (Toepassing van Deel VI) opgenomen verwijzing naar "de datum waarop de depositaris de kennisgeving van de aanvulling van de lijst met verdragen meedeelt";

ix) de onder paragraaf 4 van artikel 36 (Toepassing van Deel VI) opgenomen verwijzingen naar "de datum waarop de depositaris de kennisgeving van de intrekking van het voorbehoud meedeelt", "de datum waarop de depositaris de kennisgeving van de vervanging van het voorbehoud meedeelt" en "de datum waarop de depositaris de kennisgeving van de intrekking van het bezwaar tegen het voorbehoud meedeelt"; en

x) de onder paragraaf 5 van artikel 36 (Toepassing van Deel VI) opgenomen verwijzing naar "de datum waarop de depositaris de aanvullende kennisgeving meedeelt";

te vervangen door verwijzingen naar "30 dagen na de datum waarop de depositaris de laatste van de kennisgevingen heeft ontvangen, waarmee elk verdragsluitend rechtsgebied dat het in paragraaf 7 van artikel 35 (Toepassing) omschreven voorbehoud heeft gemaakt hem ter kennis brengt dat het zijn interne procedures voor het van toepassing worden van de bepalingen van Deel VI (Arbitrage) op dat specifieke gedekte belastingverdrag voltooid heeft".

b) Een Partij die een voorbehoud maakt conform alinea a), stelt de depositaris en het (de) andere verdragsluitende rechtsgebied(en) gelijktijdig in kennis van de bevestiging dat het zijn interne procedures voltooid heeft.

c) Indien een of meer verdragsluitende rechtsgebieden bij een gedekt belastingverdrag een voorbehoud maken op grond van deze paragraaf, wordt de datum van toepassing van de bepalingen van de Overeenkomst, van de intrekking of de vervanging van een voorbehoud, van een aanvullende kennisgeving met betrekking tot dat gedekte belastingverdrag, of van Deel VI (Arbitrage), geregeld door deze paragraaf voor alle verdragsluitende rechtsgebieden bij het gedekte belastingverdrag.

Artikel 36 — Toepassing van Deel VI

1. Niettegenstaande paragraaf 9 van artikel 28 (Voorbehouden), paragraaf 6 van artikel 29 (Kennisgevingen) en de paragrafen 1 tot en met 6 van artikel 35 (Toepassing) worden de bepalingen van Deel VI (Arbitrage) van toepassing tussen twee verdragsluitende rechtsgebieden bij een gedekt belastingverdrag:

   a) met betrekking tot zaken die aan de bevoegde autoriteit van een verdragsluitend rechtsgebied worden voorgelegd (zoals omschreven in alinea a) van paragraaf 1 van artikel 19 (Verplichte en bindende arbitrage)), op of na de laatste van de data waarop deze Overeenkomst voor elk van de verdragsluitende rechtsgebieden bij het gedekte belastingverdrag in werking treedt; en

   b) met betrekking tot zaken die aan de bevoegde autoriteit van een verdragsluitend rechtsgebied worden voorgelegd vóór de laatste van de data waarop deze Overeenkomst voor elk van de verdragsluitende rechtsgebieden bij het gedekte belastingverdrag in werking treedt, op de datum waarop beide verdragsluitende rechtsgebieden de depositaris kennis gegeven hebben van het feit dat zij onderling overeenstemming hebben bereikt overeenkomstig paragraaf 10 van artikel 19 (Verplichte en bindende arbitrage) en met die kennisgeving ook inlichtingen verstrekt hebben over de datum of data waarop die zaken volgens de bereikte onderlinge overeenstemming beschouwd worden als zijnde voorgelegd aan de bevoegde autoriteit van een verdragsluitend rechtsgebied (zoals omschreven in alinea a) van paragraaf 1 van artikel 19 (Verplichte en bindende arbitrage)).

2. Een Partij kan zich het recht voorbehouden Deel VI (Arbitrage) toe te passen op een zaak die aan de bevoegde autoriteit van een verdragsluitend rechtsgebied wordt voorgelegd vóór de laatste van de data waarop deze Overeenkomst voor elk van de verdragsluitende rechtsgebieden bij het gedekte belastingverdrag in werking treedt, maar uitsluitend voor zover de bevoegde autoriteiten van beide verdragsluitende rechtsgebieden ermee instemmen dat Deel VI op die specifieke zaak van toepassing zal zijn.

3. Voor een nieuw gedekt belastingverdrag dat het resultaat is van een in paragraaf 5 van artikel 29 (Kennisgevingen) bedoelde aanvulling van de lijst met verdragen waarvoor een kennisgeving gedaan werd conform zin ii) van alinea a) van paragraaf 1 van artikel 2 (Interpretatie van uitdrukkingen), wordt de in paragrafen 1 en 2 van dit artikel bedoelde verwijzing naar "de laatste van de data waarop deze Overeenkomst voor elk van de verdragsluitende rechtsgebieden bij het gedekte belastingverdrag in werking treedt" vervangen door verwijzingen naar "de datum waarop de depositaris de kennisgeving van de aanvulling van de lijst met verdragen meedeelt".

4. Bij een intrekking of vervanging van een voorbehoud op grond van paragraaf 4 van artikel 26 (Compatibiliteit) overeenkomstig paragraaf 9 van artikel 28 (Voorbehouden), of bij een intrekking van een bezwaar tegen een voorbehoud op grond van paragraaf 2 van artikel 28 (Voorbehouden), waardoor deel VI (Arbitrage) van toepassing wordt tussen twee verdragsluitende rechtsgebieden bij een gedekt belastingverdrag, geldt overeenkomstig de alinea's a) en b) van paragraaf 1 van dit artikel, met dien verstande dat de verwijzing naar "de laatste van de data waarop deze Overeenkomst voor elk van de verdragsluitende rechtsgebieden bij het gedekte belastingverdrag in werking treedt" respectievelijk vervangen wordt door verwijzingen naar "de datum waarop de depositaris de kennisgeving van de intrekking van het voorbehoud meedeelt", "de datum waarop de depositaris de kennisgeving van de vervanging van het voorbehoud meedeelt" of "de datum waarop de depositaris de kennisgeving van de intrekking van het bezwaar tegen het voorbehoud meedeelt".

5. Een overeenkomstig alinea p) van paragraaf 1 van artikel 29 (Kennisgevingen) verrichte aanvullende kennisgeving is van toepassing overeenkomstig de alinea's a) en b) van paragraaf 1 van dit artikel, met dien verstande dat de in de paragrafen 1 en 2 van dit artikel bedoelde verwijzing naar "de laatste van de data waarop deze Overeenkomst voor elk van de verdragsluitende rechtsgebieden bij het gedekte belastingverdrag in werking treedt" vervangen wordt door verwijzingen naar "de datum waarop de depositaris de aanvullende kennisgeving meedeelt".

Artikel 37 — Opzegging

1. Elke Partij mag deze Overeenkomst op elk moment opzeggen door middel van een aan de depositaris gerichte kennisgeving.

2. De overeenkomstig paragraaf 1 gedane opzegging wordt van kracht op de datum waarop de kennisgeving door de depositaris ontvangen wordt. In gevallen waarbij deze Overeenkomst voor alle verdragsluitende rechtsgebieden bij een gedekt belastingverdrag in werking getreden is vóór de datum waarop de opzegging van kracht wordt, blijft dat gedekte belastingverdrag zoals het gewijzigd werd door deze Overeenkomst.

Artikel 38 — Relatie met Protocollen

1. Deze Overeenkomst mag worden aangevuld door een of meer protocollen.

2. Om partij te worden bij een protocol, dient een staat of een rechtsgebied ook Partij te zijn bij deze Overeenkomst.

3 Een Partij bij deze Overeenkomst wordt niet gebonden door een protocol, tenzij zij partij wordt bij het protocol overeenkomstig de bepalingen daarvan.

Artikel 39 — De depositaris

1. De Secretaris-Generaal van de Organisatie voor Economische Samenwerking en Ontwikkeling is de depositaris voor deze Overeenkomst en voor alle protocollen als bedoeld in artikel 38 (Relatie met Protocollen).

2. De depositaris stelt de Partijen en de ondertekenaars binnen één kalendermaand in kennis van:

a) elke ondertekening overeenkomstig artikel 27 (Ondertekening en bekrachtiging, aanvaarding of goedkeuring);

b) de neerlegging van elke akte van bekrachtiging, aanvaarding of goedkeuring overeenkomstig artikel 27 (Ondertekening en bekrachtiging, aanvaarding of goedkeuring);

c) elk voorbehoud of elke intrekking of vervanging van een voorbehoud overeenkomstig artikel 28 (Voorbehouden);

d) elke kennisgeving of aanvullende kennisgeving overeenkomstig artikel 29 (Kennisgevingen);

e) elke voorgestelde wijziging van deze Overeenkomst overeenkomstig artikel 33 (Wijziging);

f) elke opzegging van deze Overeenkomst overeenkomstig artikel 37 (Opzegging); en

g) elke andere mededeling die betrekking heeft op deze Overeenkomst.

3. De depositaris houdt publiekelijk beschikbare lijsten bij van:

a) de gedekte belastingverdragen;

b) de door de Partijen gemaakte voorbehouden; en

c) de door de Partijen gedane kennisgevingen.

Ten blijke waarvan de ondergetekenden, daartoe naar behoren gemachtigd, deze Overeenkomst hebben ondertekend.

GEDAAN te Parijs, op 24 november 2016, in het Engels en in het Frans, waarbij beide teksten gelijkelijk authentiek zijn, in een enkel exemplaar dat zal worden neergelegd in het archief van de Organisatie voor Economische Samenwerking en Ontwikkeling.