

**Projet de loi
autorisant la ratification 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**

NOR : EAEJ1728109L/Bleue-1

ETUDE D'IMPACT

I. - Situation de référence

Les mutations de l'économie mondiale entraînent un besoin d'évolution des règles de la fiscalité internationale. Celles-ci s'avèrent en effet inadaptées et ouvrent la possibilité aux multinationales de réduire dans de fortes proportions leur charge fiscale à travers des dispositifs leur permettant de faire échapper leurs bénéfices à l'impôt notamment en les transférant artificiellement vers des États ou territoires à fiscalité faible ou nulle. L'expression « érosion de la base d'imposition et transfert de bénéfices » (*Base Erosion and Profit Shifting* – BEPS) désigne ce phénomène.

Les normes actuelles de la fiscalité internationale ne permettent pas d'apporter une réponse suffisamment adaptée à cette situation. En conséquence, le projet international BEPS, lancé par le G20 au sommet de Los Cabos en 2012 à l'initiative de la France et de ses partenaires, a conduit l'Organisation de coopération et de développement économiques (OCDE) à élaborer un ensemble très large de mesures structurées autour de 15 actions¹.

Les conclusions des 14 premières actions du projet BEPS ont été adoptées par l'OCDE et endossées par les dirigeants du G20 lors du sommet d'Antalya les 15 et 16 novembre 2015². Dans ce cadre, les rapports des actions 2 (neutraliser les effets des dispositifs hybrides), 6 (empêcher l'octroi inapproprié des avantages des conventions fiscales), 7 (empêcher les mesures visant à éviter artificiellement le statut d'établissement stable) et 14 (accroître l'efficacité des mécanismes de règlement des différends) ont recommandé la modification des stipulations des conventions fiscales.

L'action 15, quant à elle, avait pour objet de définir les caractéristiques d'un instrument multilatéral visant à modifier les conventions fiscales bilatérales de façon rapide, synchronisée et uniforme pour rendre juridiquement contraignantes les recommandations formulées dans le cadre du projet BEPS.

¹ Les actions du projet BEPS : <http://www.oecd.org/fr/fiscalite/beps/actions-beps.htm>
<http://www.oecd.org/fr/ctp/beps-resumes-des-actions-2015.pdf>

² <http://www.consilium.europa.eu/fr/press/press-releases/2015/11/16-g20-summit-antalya-communique/>

Le rapport sur cette action, élaboré par un groupe international constitué d'experts reconnus parmi lesquels M. Philippe Martin, président de section au Conseil d'État, a conclu que l'instauration d'un tel instrument multilatéral était possible et souhaitable.

Par cet outil novateur, il s'agit de mettre à jour, en une seule fois, les avancées du BEPS dans les conventions fiscales bilatérales existantes entre les pays signataires, sans que chacune d'entre elles nécessite l'ouverture de négociations, ce qui constituerait un chantier fastidieux avec une issue incertaine, susceptible de durer des décennies. La mise en œuvre des avancées du BEPS n'a en effet de sens et de portée que si elle est faite à grande échelle par un nombre maximum d'États. À titre d'exemple, comme le précise M. Pascal Saint-Amans, directeur du Centre de politique et d'administration fiscales de l'OCDE, un État ne peut modifier plus de six à sept conventions par an et la France mettrait de vingt à trente ans à modifier l'ensemble de ses conventions fiscales bilatérales³.

II. - Historique des négociations

Avec l'impulsion du G20, l'OCDE a donc engagé l'élaboration de cet instrument multilatéral.

En 2015, un groupe *ad hoc*, constitué de plus d'une centaine d'États et de territoires, dont la France, a donc été mandaté pour élaborer le contenu de cet instrument. Les travaux ont abouti à l'adoption de la convention multilatérale le 24 novembre 2016.

Après avoir été ouverte à la signature, en anglais et en français, elle a été signée le 7 juin 2017 par 68 parties, dont la France, couvrant potentiellement plus de 1100 conventions fiscales bilatérales. Au 20 décembre 2017, date de la dernière mise à jour par l'OCDE, 72 États et territoires sont signataires de l'accord (cf. infra V – État des signatures et des ratifications) et 3 d'entre eux ont déposé leur instrument de ratification auprès de l'OCDE⁴.

La convention multilatérale est accompagnée d'une note explicative⁵ qui apporte des précisions sur l'application de ses dispositions. Ce document a pour objet de refléter l'intention commune des négociateurs quant à la portée de la convention à la date de son adoption le 24 novembre 2016.

III. - Objectifs de la convention

La convention multilatérale a pour objet d'introduire dans les conventions fiscales bilatérales en vigueur les avancées obtenues lors des travaux du projet BEPS afin de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales, mises en œuvre notamment au travers du chalandage fiscal (*treaty shopping*).

³ Compte-rendu de l'audition au Sénat de M. Pascal Saint-Amans, directeur du Centre de politique et d'administration fiscales de l'OCDE, le 28 juin 2017.

⁴ Autriche, Ile de Man et Jersey

⁵ Cette note est disponible sur <http://www.oecd.org/fr/ctp/beps/convention-multilaterale-pour-la-mise-en-oeuvre-des-mesures-relatives-aux-conventions-fiscales-pour-prevenir-le-beps.htm> .

Ses dispositions visent principalement à s'assurer que les bénéfices soient imposés là où s'exercent réellement les activités économiques qui les génèrent et là où la valeur est créée en luttant notamment contre l'utilisation abusive des conventions fiscales et contre l'évitement artificiel du statut d'établissement stable⁶ tout en améliorant les règles fixant le cadre du règlement des différends en cas de double imposition. Elle permet de modifier, compléter ou ajouter les stipulations qui sont décrites dans l'exposé des motifs aux conventions fiscales bilatérales couvertes et qui sont issues des conclusions du BEPS.

En ce qui concerne le règlement des différends, le standard minimum pour améliorer les procédures amiables, déjà appliqué par la partie française, permettra notamment aux contribuables d'ouvrir une procédure dans l'un ou l'autre des deux États en cause. En outre, une clause d'arbitrage peut être activée lorsqu'une procédure amiable n'a pas abouti dans un délai encadré.

Ainsi, la convention multilatérale permet de moderniser de nombreuses conventions fiscales de manière rapide et uniforme, sans recourir à des négociations bilatérales qui auraient pu prendre de nombreuses années avant de parvenir à une modification effective du droit applicable.

IV. - Conséquences estimées de la mise en œuvre de la convention

1. - Conséquences économiques et financières

L'évaluation chiffrée de la fraude et de l'évasion fiscales est, par nature, extrêmement difficile. En outre, les effets de l'érosion de la base de l'impôt sur les sociétés et du transfert de bénéfices (BEPS) doivent s'apprécier au niveau mondial. Ainsi, l'OCDE estime que les pratiques permettant à des entreprises multinationales de soustraire leurs bénéfices à l'impôt sur les sociétés en les transférant vers des destinations à faible fiscalité où elles exercent peu ou pas d'activités économiques représentent un manque à gagner pour les recettes publiques de 100 à 240 milliards de dollars par an « selon des hypothèses prudentes ». Ce montant serait l'équivalent de 4 à 10 % des recettes issues de l'impôt sur les sociétés dans le monde⁷.

Ainsi, en contournant l'objectif des conventions fiscales, qui vise à éliminer les doubles impositions sans créer de cas de double exonération, certains acteurs ont pu mettre en place des schémas d'optimisation en l'absence de dispositions visant à lutter contre l'abus des conventions. Tel est le cas lorsque des mesures sont prises pour éviter la qualification d'un établissement stable ou lorsqu'une convention est utilisée afin d'éviter l'impôt. Par exemple, des investissements qui devraient être réalisés directement entre deux États transitent parfois par un État tiers lorsque ce dernier a signé des conventions fiscales avec les deux autres États qui prévoient une exonération de retenue à la source sur des intérêts ou des redevances et que l'État tiers n'impose pas lui-même. En l'absence d'un tel montage, l'opération aurait donné lieu à l'application d'une retenue à la source sur ces catégories de revenus entre l'État de la source du revenu et l'État de résidence du bénéficiaire. Dans cette dernière situation, le montage pourra être remis en cause par la clause des objets principaux (COP) qui est un standard minimum de la convention multilatérale qui a été retenu par l'ensemble des signataires.

De même, ne seront plus possibles les prêts temporaires de titres de courte durée réalisés autour de la date de l'assemblée décidant la distribution des dividendes, dans le seul but d'obtenir un taux réduit voire nul de retenue à la source alors que l'objectif des conventions n'est d'octroyer de tels avantages qu'aux investissements de long terme.

⁶ Cette notion est généralement définie à l'article 5 des conventions fiscales

⁷ <http://www.oecd.org/fr/fiscalite/beps/actions-beps.htm>

La convention multilatérale devrait ainsi contribuer à mettre un frein à ce phénomène d'évasion et, partant, limiter le manque à gagner pour les recettes publiques de la France et de ses partenaires.

2 - Conséquences juridiques

Articulation avec les accords ou conventions internationales existantes

Les relations entre les États dans le domaine de la fiscalité ont été jusqu'à présent régies par des conventions fiscales bilatérales⁸. Certaines règles résultent par ailleurs de directives européennes. La convention multilatérale marque ainsi l'apparition d'un instrument innovant par sa nature.

Dans ce contexte, conformément à l'article 30 de la convention de Vienne de 1969 sur le droit des traités qui codifie sur ce point l'état du droit international coutumier⁹, la portée de la convention multilatérale, au regard des conventions fiscales bilatérales, s'inscrit dans le principe général selon lequel, lorsque deux règles portent sur la même matière, celle qui est postérieure prévaut. Il s'ensuit que les parties à une convention fiscale bilatérale modifiée par elle resteront libres de convenir ultérieurement entre elles de nouveaux amendements.

La convention multilatérale a pour objet de modifier les conventions fiscales bilatérales couvertes¹⁰. Toutefois, en raison des formes diverses de ces dernières, elle ne modifie pas directement leur texte comme le font généralement les avenants. Elle s'appliquera aux stipulations existantes dont elle modifiera sur certains points le contenu et la portée afin de mettre en œuvre rapidement des mesures contre la fraude et l'évasion fiscales.

Dans ce cadre, son dispositif, conçu pour laisser beaucoup de marge de manœuvre aux parties afin d'être le plus inclusif possible, est le suivant :

- Tout d'abord, chaque partie doit choisir les conventions fiscales bilatérales qu'elle souhaite couvrir. Et ce n'est que lorsque les deux parties à une convention bilatérale font ce choix que celle-ci sera modifiée par la convention multilatérale.

- Ensuite, à l'exception des trois stipulations qui constituent des standards minimums (préambule et clause visant à prévenir l'utilisation abusive des conventions fiscales ; procédures amiables), la convention multilatérale laisse une grande flexibilité, condition pour permettre un accord entre la centaine d'États et de territoires participant à cette négociation.

⁸ Au 1^{er} novembre 2017, la France a signé 121 conventions avec des États et territoires étrangers.

⁹ <https://textesdipannotes.files.wordpress.com/2011/07/c-v-19691.pdf>

Art. 30. - Application de traités successifs portant sur la même matière

1. Sous réserve des dispositions de l'article 103 de la Charte des Nations unies, les droits et obligations des États parties à des traités successifs portant sur la même matière sont déterminés conformément aux paragraphes suivants.

2. Lorsqu'un traité précise qu'il est subordonné à un traité antérieur ou postérieur ou qu'il ne doit pas être considéré comme incompatible avec cet autre traité, les dispositions de celui-ci l'emportent.

3. Lorsque toutes les parties au traité antérieur sont également parties au traité postérieur, sans que le traité antérieur ait pris fin ou que son application ait été suspendue en vertu de l'article 59, le traité antérieur ne s'applique que dans la mesure où ses dispositions sont compatibles avec celles du traité postérieur.

¹⁰ C'est-à-dire, en application de l'article 2 de la convention, l'accord fiscal bilatéral signé avec un État ou territoire « pour lequel chacune de ces Parties a formulé une notification au depositaire indiquant cet accord ainsi que tous les instruments le modifiant ou l'accompagnant (...) comme un accord qu'elle souhaite voir visé par la présente Convention ».

Ainsi, chacun des autres articles peut faire l'objet de réserves permettant aux parties d'en écarter l'application de manière totale ou partielle. Pour certains d'entre eux, si une partie n'a pas fait de réserve, plusieurs options sont ouvertes quant au fond du dispositif retenu.

Enfin, la convention multilatérale comporte des clauses de compatibilité au regard des stipulations figurant dans les conventions fiscales, qui peuvent différer selon la nature de chaque article, et qui donnent lieu à des notifications des parties. De manière générale, elles reposent sur le principe suivant : en l'absence de disposition analogue dans la convention fiscale liant deux parties, la clause multilatérale y est ajoutée ; en revanche, lorsqu'une telle stipulation est présente, elle a en principe vocation à être remplacée par la nouvelle, à moins qu'elle soit considérée comme équivalente et que les parties décident de la conserver. Si les notifications des deux parties sont différentes, le dispositif de la convention multilatérale reste applicable seulement s'il est incompatible avec les dispositions prévues par la convention fiscale liant les deux parties.

Ainsi, pour que les dispositions de la convention multilatérale modifient une convention fiscale bilatérale, il est nécessaire que les deux parties aient indiqué qu'elles souhaitent la couvrir, et que chacune de leurs réserves, options et notifications le permettent (sur le choix des options et réserves de la France, voir *infra* VI).

Il faut en outre que la convention fiscale bilatérale couverte soit en vigueur et que la procédure de ratification de la convention multilatérale soit achevée par les deux États.

Les clauses de la convention multilatérale coexisteront donc avec les dispositions des conventions fiscales bilatérales et adapteront leur contenu ou leur portée. Ainsi, par hypothèse, l'entrée en vigueur de ce dispositif ne passe pas par la conclusion d'avenants conventionnels avec toutes les autres parties, ce qui reviendrait pour la France à négocier des dizaines d'accords.

Articulation avec le droit de l'Union européenne

La fiscalité directe est une compétence des États membres, qu'ils doivent exercer dans le respect du droit de l'Union européenne (UE).

Ainsi, dans son arrêt *Schumacker* (affaire C-279/93)¹¹, la Cour de justice de l'Union a indiqué que les États membres sont fondés à répartir entre eux les droits d'imposer, en application des conventions fiscales visant à prévenir les doubles impositions en suivant les recommandations internationales de l'OCDE.

A cet égard, les stipulations de la convention multilatérale ont pour objet d'adapter les dispositions des conventions fiscales bilatérales qui répartissent le pouvoir d'imposition entre la France et ses partenaires. En particulier, afin de prévenir tout problème d'articulation entre les stipulations sur l'arbitrage figurant dans la partie VI de la convention multilatérale et celles de la convention européenne relative à l'élimination des doubles impositions en cas de correction des bénéfices d'entreprises associées (90/436/CEE)¹², la France a émis une réserve lui permettant d'exclure l'application de la première dans les cas qui relèvent du champ de la seconde ou de tout autre instrument postérieur analogue. À ce titre, la directive (UE) 2017/1852 du Conseil du 10 octobre 2017 concernant les mécanismes de règlement des différends fiscaux dans l'Union européenne est incluse dans la réserve française.

¹¹ <http://curia.europa.eu/juris/showPdf.jsf?docid=99137&doclang=FR>

¹² <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/FR/TXT/HTML/?uri=CELEX:41990A0436&from=FR>

Articulation avec le droit interne

La convention multilatérale, qui porte sur des règles fiscales d'assiette, devra être ratifiée pour entrer en vigueur au regard du droit français. L'ordonnement juridique français n'est pas affecté par cette convention multilatérale. En effet, elle pourra être appliquée dès son entrée en vigueur, sous réserve d'avoir été ratifiée par au moins cinq États, et ne nécessitera pas de modifier le droit interne.

Concernant l'application de la convention multilatérale pour l'outre-mer, seules les collectivités relevant de l'article 73 de la Constitution entrent dans le champ territorial des conventions fiscales bilatérales.

La convention fiscale de 1975 modifiée avec le Canada¹³ fait exception car elle inclut la Nouvelle-Calédonie ainsi que Saint-Pierre-et-Miquelon. Ces deux collectivités ont dès lors été consultées conformément aux dispositions organiques applicables.

3. - Conséquences administratives

La direction générale des finances publiques (DGFIP), administration responsable de l'interprétation et de l'application des conventions fiscales conclues par la France, sera en charge de celles de la convention multilatérale. Les modalités administratives d'application de la présente convention seront identiques à celles applicables à l'ensemble des conventions fiscales conclues par la France.

Le secrétariat de l'OCDE est le dépositaire de la convention multilatérale en application de son article 39. A ce titre, il informe les parties de l'avancée des signatures, des ratifications, des retraits, ainsi que de leurs positions respectives au regard des stipulations de la convention, c'est à dire leur liste de réserves, options et notifications. A cet effet, l'OCDE mettra en ligne un outil¹⁴, intitulé « base de données pour l'appariement de l'IM » permettant de cibler les effets de la convention multilatérale au regard de chacune des conventions fiscales bilatérales couvertes. Le décret de publication au *Journal officiel* de la présente convention opérera un renvoi au site internet de l'OCDE afin que le public puisse disposer des informations nécessaires sur l'état des ratifications de la convention multilatérale. Le décret de publication précisera en effet que « La liste des conventions bilatérales couvertes par la présente convention ainsi que les notifications, comprenant les options et réserves, formulées par les autres États parties sont disponibles sur le site internet de l'Organisation de coopération et de développement économiques conformément à l'article 39, paragraphe, 3 de la présente convention. »

¹³ Décret n° 76-917 du 24 septembre 1976 portant publication de la convention entre le Gouvernement de la République française et le Gouvernement du Canada tendant à éviter les doubles impositions et à prévenir l'évasion fiscale en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune, signée à Paris le 2 mai 1975 :

https://www.legifrance.gouv.fr/jo_pdf.do?id=JORFTEXT00000689453

Version consolidée de la convention fiscale de 1975 modifiée avec le Canada :

https://www.impots.gouv.fr/portail/files/media/10_conventions/canada/canada_convention-avec-le-canada_fd_1817.pdf

¹⁴ <http://www.oecd.org/fr/fiscalite/conventions/boite-a-outils-pour-lapplication-de-linstrument-multilateral-sur-les-mesures-beps-relatives-aux-conventions-fiscales.htm>

En parallèle, l'administration assurera la lisibilité des conventions fiscales bilatérales, une fois modifiées par la convention multilatérale, dans les meilleurs délais à compter des dates d'entrée en vigueur dans les autres États, par la mise en ligne sur un site officiel d'une fiche présentant, pour chaque convention fiscale bilatérale couverte, les modifications apportées par la convention multilatérale. En outre, le décret de publication de la présente convention ainsi que les décrets de publication des conventions bilatérales couvertes pourront faciliter l'information du public¹⁵.

V - État des signatures et ratifications

Le 7 juin 2017, la convention multilatérale a été signée à Paris par 68 États ou territoires : Afrique du Sud, Allemagne, Andorre, Argentine, Arménie, Australie, Autriche, Belgique, Bulgarie, Burkina Faso, Canada, Chili, Chine, Chypre, Colombie, Corée, Costa-Rica, Croatie, Danemark, Égypte, Espagne, Fidji, Finlande, France, Gabon, Géorgie, Grèce, Guernesey (RU), Hong Kong (Chine), Hongrie, Île de Man (RU), Inde, Indonésie, Irlande, Islande, Israël, Italie, Japon, Jersey (RU), Koweït, Lettonie, Liechtenstein, Lituanie, Luxembourg, Malte, Mexique, Monaco, Nouvelle-Zélande, Norvège, Pakistan, Pays-Bas, Pologne, Portugal, République tchèque, Roumanie, Royaume-Uni, Russie, Saint Marin, Sénégal, Serbie, Seychelles, Singapour, Slovaquie, Slovénie, Suède, Suisse, Turquie et Uruguay.

Quatre autres signataires s'y sont ajoutés depuis lors (Cameroun, Curaçao, île Maurice, Nigéria), portant à 72 le nombre de parties. Par ailleurs, 6 autres États et territoires ont exprimé leur intention de la signer (Côte d'Ivoire, Estonie, Jamaïque, Liban, Panama et Tunisie)¹⁶.

Ainsi, au 28 septembre 2017 et selon les estimations du secrétariat de l'OCDE, les conventions fiscales impactées seraient au nombre de 1136.

L'entrée en vigueur de la convention interviendra le premier jour du mois qui suit l'expiration d'une période de trois mois après la date de dépôt du 5^{ème} instrument de ratification, d'acceptation ou d'approbation. Si la France ne figure pas parmi ces cinq parties, l'entrée en vigueur de la convention interviendra le premier jour du mois qui suit l'expiration d'une période de trois mois calendaires à compter de la date de dépôt de son instrument de ratification. Au 20 décembre 2017, seules l'Autriche, l'Île de Man et Jersey avaient déposé leur instrument d'approbation de la convention multilatérale.

VI – Fonctionnement de la convention multilatérale

1. Champ territorial de la convention multilatérale

La convention multilatérale s'appliquera aux conventions fiscales bilatérales que chaque État souhaite couvrir. Afin que la convention multilatérale s'applique à une convention fiscale bilatérale, il est nécessaire que l'autre État le notifie également, faute de quoi la convention multilatérale sera sans effet sur le traité bilatéral.

¹⁵ Un nota sera introduit sur Légifrance dans le décret de publication de chaque convention fiscale bilatérale concernée et sur tout site officiel publiant ces dernières indiquant notamment que « Cette convention a été modifiée par 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 des bénéfices, publiée par le décret n° 2018-XX du XXXXX 2018. Des informations complémentaires sont disponibles sur le site de l'Organisation de coopération et de développement économiques rubrique XXX (avec le lien hypertexte) et sur le site impôts.gouv.fr rubrique XXX (avec le lien hypertexte) »

¹⁶ <http://www.oecd.org/tax/treaties/beps-mli-signatories-and-parties.pdf>

L'article 29 de la convention multilatérale oblige chaque État à fournir la liste des pays qu'il souhaite couvrir au moment du dépôt des instruments de ratification auprès du dépositaire c'est à dire de l'OCDE.

La France, dont le réseau conventionnel est le plus étendu au monde après le Royaume-Uni, a choisi de couvrir les États susceptibles de ratifier la convention multilatérale c'est à dire les États membres du groupe *ad hoc* avec qui elle est liée par une convention fiscale.

Ainsi, elle a déposé une liste de 88 conventions fiscales¹⁷.

Au fur et à mesure que de nouvelles parties adhéreront au groupe *ad hoc*, ou qu'elles s'engageront à signer la convention multilatérale, la liste des conventions bilatérales couvertes sera complétée comme le permet le texte, dans la limite des conventions fiscales en vigueur pour la France qui sont au nombre de 121¹⁸ avec des États et territoires étrangers. Les conventions qui pourraient être signées postérieurement au dépôt de l'instrument de ratification ne seront en tout état de cause pas concernées et devraient contenir les dispositions issues du BEPS que les parties peuvent accepter.

Le Gouvernement informera le Parlement de l'ajout de chaque convention fiscale couverte au fur et à mesure des nouvelles signatures ou adhésions au groupe *ad hoc*. De même le Parlement sera informé de l'entrée en vigueur de la convention multilatérale relativement à chaque convention couverte en fonction des ratifications par les partenaires conventionnels de la France et de l'éventuelle évolution des réserves, options et notifications. Cela pourrait par exemple prendre la forme de développements insérés dans un document existant annexé au projet de loi de finances annuel (document de politique transversale ou jaune budgétaire).

2. Les effets de la convention multilatérale et les choix de la France

Préalablement à la signature, chaque État a remis à l'OCDE sa position au regard des dispositions contenues dans la convention multilatérale, avec la liste de ses réserves, options et notifications provisoires. Ces notifications, qui peuvent évoluer, ne seront définitives qu'au moment du dépôt de l'instrument de ratification. Une réserve peut être retirée ou remplacée par une autre de portée plus limitée par voie de notification, postérieurement à la ratification de la convention. Ainsi, une partie à la convention multilatérale peut à tout moment opter pour appliquer plus largement celle-ci mais n'est pas autorisée à revenir sur l'application de stipulations sauf à dénoncer la convention multilatérale elle-même. Une partie à la convention peut par ailleurs notifier à tout moment de nouvelles conventions fiscales couvertes.

Les informations concernant les notifications provisoires sont en ligne sur le site de l'OCDE pour tous les États signataires¹⁹.

¹⁷ Afrique du Sud, Albanie, Allemagne, Andorre, Arabie Saoudite, Argentine, Arménie, Australie, Autriche, Azerbaïdjan, Bangladesh, Belgique, Bénin, Bosnie-Herzégovine, Brésil, Bulgarie, Burkina-Faso, Cameroun, Canada, Chili, Chine, Chypre, Colombie, Corée du Sud, Côte d'Ivoire, Croatie, Egypte, Espagne, Estonie, États-Unis, Finlande, Gabon, Géorgie, Grèce, Hong Kong, Hongrie, Ile Maurice, Inde, Indonésie, Irlande, Islande, Israël, Italie, Jamaïque, Japon, Jordanie, Kazakhstan, Kenya, Koweït, Lettonie, Liban, Lituanie, Luxembourg, Malaisie, Malte, Maroc, Mauritanie, Mexique, Monaco, Mongolie, Nigeria, Norvège, Nouvelle-Zélande, Pakistan, Pays-Bas, Philippines, Pologne, Portugal, Qatar, République Tchèque, Roumanie, Royaume-Uni, Russie, Sénégal, Serbie, Singapour, Slovaquie, Slovénie, Sri Lanka, Suède, Suisse, Thaïlande, Tunisie, Turquie, Ukraine, Viêt-Nam, Zambie et Zimbabwe. Il est précisé que la Convention avec la Colombie est couverte comme le permet le texte même si elle n'es pas encore entrée en vigueur.

¹⁸ La liste des conventions fiscales peut être consultée sur <https://www.impots.gouv.fr/portail/les-conventions-internationales>

¹⁹ <http://www.oecd.org/tax/treaties/beps-mli-signatories-and-parties.pdf>

La France a ainsi transmis à l'OCDE une liste de réserves provisoires au moment de la signature de la convention multilatérale²⁰ et communiquera les réserves définitives lors du dépôt de l'instrument de ratification.

La signature de la convention multilatérale par une partie entraîne l'acceptation de l'ensemble des mesures qu'elle contient sauf mention contraire (réserve) et à l'exception de la partie VI relative à l'arbitrage qui doit être expressément choisie. Par ailleurs les parties doivent indiquer au dépositaire les choix qu'elles font en cas d'options, ainsi que les dispositions des conventions fiscales couvertes qui sont modifiées lorsque cela est nécessaire (notification).

Les choix de la France au regard des dispositions de la convention multilatérale sont décrits ci-après, article par article²¹. Il est précisé que seuls sont décrits les choix fait unilatéralement par la France. Les modifications effectives des conventions fiscales bilatérales dépendent des choix réalisés par les autres parties et de leur concordance avec ceux de la France.

LE PREAMBULE

Il décrit le contexte dans lequel s'inscrit l'élaboration de la Convention et rappelle que son objectif est de créer un mécanisme permettant de mettre en œuvre rapidement les avancées obtenues lors des travaux du projet BEPS dans les conventions fiscales en vigueur sans recourir à une négociation bilatérale.

PARTIE I - CHAMP D'APPLICATION ET INTERPRÉTATION DES TERMES

Article 1 (champ d'application de la convention)

Il précise que la convention modifie toutes les conventions fiscales couvertes.

Article 2 (interprétation des termes)

Il définit les termes utilisés, notamment la notion de « convention fiscale couverte » qui comprend l'ensemble des accords conclus en vue d'éviter la double imposition en vigueur entre deux ou plusieurs parties à la convention et que chacune de ces parties souhaite voir couverts par la convention.

Choix de la France

Notification : conformément à l'article 2(1)(a)(ii), la France notifiera 88 conventions fiscales, soit les États et territoires qui ont participé aux travaux conduits par le groupe *ad hoc* de la convention et avec lesquels la France est liée par une convention fiscale bilatérale en vigueur.

²⁰ <http://www.oecd.org/tax/treaties/beps-mli-position-france.pdf>

²¹ Par souci de clarté, l'ensemble des dispositions de la convention multilatérale est ici repris, y compris les articles qui ont trait au fonctionnement même de l'instrument.

PARTIE II - DISPOSITIFS HYBRIDES

Article 3 (entités transparentes)

Il permet de traiter le revenu perçu par ou via une entité considérée comme fiscalement transparente par l'une des parties comme celui d'un résident d'une de ces dernières à condition qu'il soit imposé comme tel par celle-ci.

Choix de la France

Réserve : conformément à l'article 3(5)(a), la France formulera une réserve sur cet article optionnel qui, en ce qui la concerne, conduirait à modifier des règles de fond relatives au droit d'imposer et ne représenterait pas un progrès en termes de lutte contre la fraude et l'évasion fiscales. Par ailleurs, compte tenu du régime spécifique des sociétés de l'article 8 du code général des impôts, la France se réserve la possibilité d'introduire une telle stipulation au cas par cas, au regard notamment des conséquences en termes de répartition des droits d'imposer ou des risques d'optimisation.

Article 4 (entités ayant une double résidence)

Il prévoit que les conflits de résidence des personnes morales entre deux parties sont réglés d'un commun accord par leurs autorités compétentes en prenant en compte une pluralité de critères.

Choix de la France

Réserve : conformément à l'article 4(3)(a), la France formulera une réserve sur cet article optionnel. En effet, pour la France, la règle de départage fondée sur le critère du siège de direction effective prévu par la plupart de ses conventions fiscales, conforme à la rédaction du paragraphe 3 de l'article 4 du modèle de convention fiscale de l'OCDE dans sa version de 2014²², permet de déterminer la résidence des personnes morales et de régler la plupart des conflits d'imposition sans recourir systématiquement à une procédure amiable.

Par rapport à la pratique française actuelle, la multiplicité des nouveaux critères à prendre en compte pour les cas de double résidence des personnes morales ne constituerait pas un progrès en termes de lutte contre l'optimisation tout en créant une insécurité juridique préjudiciable aux opérateurs et à l'administration.

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

Il permet de modifier le dispositif d'élimination de la double imposition dans les conventions fiscales couvertes par le choix d'une des trois options offertes. Ces options visent à remédier aux situations de double exonération qui peuvent intervenir lorsque l'État ou territoire de résidence applique une méthode d'exemption.

²² http://www.keepeek.com/Digital-Asset-Management/oced/taxation/modele-de-convention-fiscale-concernant-le-revenu-et-la-fortune-version-abregee-2014_mtc_cond-2014-fr#page21

Choix de la France

Réserve : conformément à l'article 5(8) la France formulera une réserve sur cet article optionnel. En effet, la France a déjà inséré dans un grand nombre de ses conventions fiscales existantes des mécanismes d'élimination de la double imposition répondant à l'objectif d'éviter les doubles exonérations.

PARTIE III : UTILISATION ABUSIVE DES CONVENTIONS FISCALES**Article 6****(objet d'une convention fiscale couverte)**

Il vise à modifier le préambule des conventions fiscales couvertes en marquant que l'objet des conventions est d'éliminer la double imposition sans créer de possibilités de non-imposition via des pratiques d'évasion ou de fraude fiscale (paragraphe 1er).

Le paragraphe 3, optionnel, insère une disposition qui précise que les conventions ont aussi pour objectif de promouvoir les relations économiques et d'améliorer la coopération en matière fiscale.

Choix de la France

Outre le standard minimum prévu au paragraphe 1^{er}, la France choisira d'appliquer les dispositions optionnelles du paragraphe 3. Elles seront insérées dans les conventions fiscales couvertes de la France à défaut de dispositions équivalentes.

Selon les informations disponibles au 20 décembre 2017 sur le site internet de l'OCDE, outre le standard minimum qui serait retenu par la grande majorité des États signataires, plus de la moitié d'entre eux opterait également pour l'option du paragraphe 3.

Notification : conformément à l'article 6(6), la France notifiera le choix d'appliquer les dispositions du paragraphe 3 ainsi que la liste des conventions fiscales couvertes dont le texte du préambule ne contient pas de mention relative à la promotion des relations économiques et à l'amélioration de la coopération en matière fiscale. Conformément à l'article 6(5), elle notifiera également la liste des préambules des conventions fiscales qui seront modifiés par les dispositions du paragraphe 1.

Article 7**(prévenir l'utilisation abusive des conventions)**

Il permet de refuser l'octroi des avantages conventionnels en cas de situation abusive. Le paragraphe 1 (règle du critère des objets principaux) permet de refuser le bénéfice d'une convention fiscale, compte tenu de l'ensemble des faits et circonstances propres à la situation, lorsque l'un des principaux objets d'un montage ou d'une transaction est de bénéficier des avantages offerts par cette convention (application *a posteriori*).

Les paragraphes 8 à 13 (règle simplifiée de limitation des avantages conventionnels) permettent de refuser l'octroi des avantages conventionnels lorsqu'un résident ne remplit pas les différents tests contenus dans la clause (application *a priori*). Cette règle s'inspire des pratiques américaine et japonaise.

Choix de la France

En l'absence de réserve formulée, la nouvelle clause dite du critère des objets principaux prévue au paragraphe 1^{er}, qui est un standard minimum, s'ajoutera aux conventions fiscales bilatérales couvertes et se substituera, le cas échéant, aux dispositions équivalentes d'ores et déjà existantes afin d'assurer une cohérence d'ensemble du réseau.

Ce dispositif est compatible avec la pratique française qui connaît de longue date l'abus de droit et des stipulations similaires dans ses conventions fiscales les plus récentes. Lorsqu'il ressort des circonstances de l'espèce que l'un des objets principaux du montage ou de la transaction est d'obtenir un avantage conventionnel alors ce dernier pourra être remis en cause.

Cette approche retenue pour appliquer l'article 7, adaptée au contexte juridique et aux besoins opérationnels de la France, est partagée par nos principaux partenaires. La France ne retient pas, par contre, la règle complexe décrite aux paragraphes 8 à 13.

Au 20 décembre 2017, selon les informations disponibles sur le site internet de l'OCDE, environ trois quarts des États signataires envisageraient d'appliquer, comme la France, la clause du critère des objets principaux.

Notification : conformément à l'article 7(17)(a), la France notifiera la liste des dispositions existantes des conventions fiscales couvertes qui seront modifiées par le paragraphe 1 de l'article 7.

Article 8 (transactions relatives au transfert de dividendes)

Il prévoit, aux fins de l'appréciation du seuil de participation requis pour bénéficier d'un taux réduit ou nul d'imposition des dividendes par l'État ou territoire de source (dit régime mère-fille), une durée minimale de détention de 365 jours. Il permet ainsi de limiter les prises de participations qui interviennent peu avant le versement des dividendes aux seules fins de bénéficiaire des avantages conventionnels.

Choix de la France

En l'absence de réserve formulée, cette disposition optionnelle s'appliquera dans la mesure où elle permet de limiter les prises de participations qui interviennent peu avant le versement des dividendes aux seules fins de bénéficiaire des avantages conventionnels.

Selon les informations disponibles au 20 décembre 2017 sur le site internet de l'OCDE, environ un quart des États signataires, dont la Belgique, la Chine ou l'Espagne, envisagerait d'appliquer cette disposition.

Notification : la liste des dispositions existantes des conventions fiscales couvertes qui seront modifiées sera notifiée conformément à l'article 8(4).

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)

Il permet, en réponse à des montages d'optimisation, d'une part, d'imposer les plus-values de cession de tous types de droits détenus (y compris dans un trust ou une fiducie) dans une entité, dite à prépondérance immobilière, qui tire directement ou indirectement plus d'une certaine partie de sa valeur d'actifs immobiliers dans l'État ou territoire de situation de ces biens et d'autre part, d'apprécier cette prépondérance sur 365 jours (pas uniquement au jour du fait générateur). Ces deux règles peuvent être choisies seules ou ensemble voire dans une version consolidée.

Choix de la France

En l'absence de réserve formulée, cette disposition optionnelle s'appliquera conformément à la pratique conventionnelle française. En effet, lors des négociations bilatérales, la France propose systématiquement l'insertion d'une disposition dont les effets sont similaires au présent article afin d'être en mesure d'appliquer la législation fiscale française et de lutter contre les schémas qui visent à interposer une personne morale entre un bien immeuble et le détenteur réel au seul fin d'éviter l'impôt. La règle de l'appréciation de la prépondérance sur une durée de 365 jours est en revanche nouvelle.

Au 20 décembre 2017, les positions provisoires des États signataires publiées par l'OCDE indiquent que la moitié d'entre eux, dont l'Allemagne, l'Inde ou l'Italie, envisagerait également d'appliquer cette disposition.

Notification : conformément à l'article 9(8), la France notifiera le choix d'appliquer la disposition consolidée à toutes les conventions fiscales couvertes. Pour les conventions qui contiennent déjà une telle disposition, elle notifiera la liste des dispositions des conventions fiscales couvertes qui seront ainsi modifiées conformément à l'article 9(7).

Article 10

(règles anti-abus visant les établissements stables situés dans des juridictions tierces)

Cet article permet à l'État de la source d'un revenu de ne pas accorder les avantages prévus par la convention fiscale qu'il a signée avec l'État de résidence de l'entité, soit des taux réduits voire nuls de retenue à la source, lorsque le revenu est obtenu par un établissement stable de l'entité résidente, situé dans un État tiers, qui impose à un niveau inférieur à 60 % de l'impôt qui serait dû dans l'État de résidence.

Choix de la France

Réserve : en raison des difficultés d'articulation que cette règle ferait naître avec l'application des stipulations des conventions fiscales dans le cas des établissements stables (situations dites triangulaires), et conformément à l'article 10(5)(a), la France formulera une réserve sur cette disposition optionnelle.

Pour pallier ce type de situation, la France entend notamment appliquer la mesure anti-abus prévue à l'article 7 de la convention, qui constitue une réponse aux pratiques d'optimisation reposant sur la localisation d'un établissement stable ou d'une entité.

Article 11
**(application des conventions fiscales pour limiter
le droit d'une partie d'imposer ses propres ressortissants)**

Il permet à une partie de se préserver le droit d'imposer ses propres résidents conformément à sa législation nationale sauf dans des cas limitativement énumérés.

Choix de la France

Réserve : conformément à l'article 11(3)(a), la France formulera une réserve sur cette disposition optionnelle. En effet, à l'instar de l'article 5, les dispositifs d'élimination de la double imposition figurant dans un grand nombre des conventions fiscales bilatérales de la France offrent des garanties équivalentes contre la fraude et l'évasion fiscales tout en étant adaptés à sa situation et à celles de ses partenaires.

PARTIE IV : MESURES VISANT A EVITER LE STATUT D'ETABLISSEMENT STABLE

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

Il insère une mesure relative aux schémas visant à éviter artificiellement le statut d'établissement stable notamment dans le cadre des accords dits de commissionnaire. Il clarifie et développe la définition de l'agent dépendant figurant à ce jour aux paragraphes 5 et 6 de l'article 5 du modèle de l'OCDE, en stipulant qu'une personne agissant exclusivement ou quasi-exclusivement pour des entreprises qui lui sont étroitement liées n'est pas considérée comme un agent indépendant.

Enfin, il précise également qu'un agent qui ne signerait pas les contrats mais effectuerait l'ensemble des démarches préalables nécessaires à l'échange des consentements constitue un établissement stable.

Choix de la France

En l'absence de réserve formulée, cet article optionnel s'appliquera afin de lutter plus efficacement contre les schémas d'optimisation fiscale mis en place, notamment sur la base de l'ancienne définition de l'agent dépendant.

Au 20 décembre 2017, selon les informations disponibles sur le site internet de l'OCDE, environ la moitié des États signataires opèrerait pour cette disposition, dont notamment le Japon, les Pays-Bas ou la Russie.

Notification : conformément à l'article 12 (5) et (6), la France notifiera la liste des dispositions des conventions fiscales couvertes qui seront modifiées.

Article 13
**(mesures visant à éviter artificiellement le statut d'établissement stable
par le recours aux exceptions applicables à certaines activités spécifiques)**

Il porte sur les activités pour lesquelles le paragraphe 4 de l'article 5 du modèle de l'OCDE prévoit une exception au regard de la qualification d'établissement stable (achats, livraisons, recherche d'informations...) tout en ouvrant deux options pour les États parties.

Le paragraphe 2 modifie cette approche en conditionnant l'exception prévue à la démonstration du caractère préparatoire ou auxiliaire des activités expressément visées (option A).

Le paragraphe 3 permet de conserver la rédaction figurant actuellement au modèle de l'OCDE en continuant à exclure par nature les activités visées de la qualification d'établissement stable et en limitant le test du caractère préparatoire ou auxiliaire à l'exercice d'une activité qui ne serait pas expressément visée, ou à l'exercice cumulé des activités visées (option B).

Le paragraphe 4 vise quant à lui à empêcher une entreprise ou un groupe d'entreprises étroitement liées de fragmenter un ensemble cohérent d'activités en plusieurs opérations pour se prévaloir du caractère préparatoire ou auxiliaire de chacune d'entre elles (règle anti-fragmentation d'activités).

Choix de la France

En l'absence de réserve formulée, cet article optionnel s'appliquera. La France retient l'option B prévue au paragraphe 3 qui permettra de maintenir les exceptions à la qualification d'établissement stable pour certaines activités. Cette option est cohérente avec la situation des conventions fiscales bilatérales de la France tout en permettant d'assurer la sécurité juridique indispensable aux opérateurs français présents à l'international.

Au 20 décembre 2017, selon les informations disponibles sur le site internet de l'OCDE, les États qui retiendraient l'option A sont majoritaires, mais il apparaît que les États de l'Union européenne sont partagés quant à ce choix d'option.

La règle anti-fragmentation du paragraphe 4 viendra, par ailleurs, compléter l'ensemble des conventions fiscales bilatérales couvertes de la France pour prévenir les schémas d'optimisation.

Au 20 décembre 2017, plus de la moitié des États signataires opterait pour la règle anti-fragmentation du paragraphe 4.

Notification : conformément à l'article 13(7), la France notifiera le choix de l'option B ainsi que la liste des dispositions des conventions fiscales qui seront modifiées.

Article 14 (fractionnement des contrats)

Il introduit, dans le cas des chantiers, une stipulation contre des pratiques d'optimisation pouvant consister à fractionner les contrats en lots attribués à des sociétés du même groupe et portant chacun sur une durée inférieure au seuil de l'établissement stable.

Choix de la France

En l'absence de réserve formulée, cet article optionnel s'appliquera afin de contrecarrer les schémas d'évasion fiscale liés au contournement du seuil permettant de caractériser un établissement stable.

Au 20 décembre 2017, le site internet de l'OCDE indique qu'environ un tiers des États signataires envisagerait d'appliquer cette disposition.

Notification : conformément à l'article 14(4), la liste des dispositions des conventions fiscales couvertes qui seront modifiées par les dispositions du présent article sera notifiée. En l'absence d'une telle disposition, cette mesure s'appliquera aux conventions fiscales couvertes.

Article 15
(définition d'une personne étroitement liée à une entreprise)

Il définit l'expression « personne étroitement liée à une entreprise » mentionnée aux articles 12, 13 et 14 de la convention.

Choix de la France

En l'absence de réserve formulée, l'article 15 s'appliquera afin de retenir une définition commune.

Au 20 décembre 2017, selon les informations disponibles sur le site internet de l'OCDE, plus de la moitié des États signataires opèrerait pour cette disposition.

PARTIE V : AMELIORER LE REGLEMENT DES DIFFERENDS

Article 16
(procédure amiable)

Il reprend les stipulations de l'article 25 du modèle de l'OCDE dans sa version 2014 relatif aux procédures amiables de règlement des différends d'imposition entre les parties (PA). Ces stipulations prévoient en particulier un délai de trois ans pour la demande d'ouverture de PA, la possibilité de demander une procédure amiable pour toute imposition non conforme (pas seulement en cas de double imposition) ou l'application de la solution quel que soit le délai maximum de dégrèvement en droit interne.

Il est ajouté la possibilité de soumettre le cas à l'une ou l'autre des autorités compétentes des parties à la convention fiscale en cause.

Choix de la France

Ces stipulations correspondent à la pratique conventionnelle suivie de longue date par la France. Il s'ensuit qu'elles s'appliqueront pour actualiser le réseau conventionnel français et ainsi élargir les droits du contribuable.

Au 20 décembre 2017, selon les informations publiées par l'OCDE, une majorité d'États signataires ne formuleraient pas de réserves sur ces dispositions.

Notification : La liste des dispositions des conventions fiscales couvertes qui seront ainsi modifiées sera notifiée conformément à l'article 16(6). En l'absence de telles dispositions, ces dernières s'appliqueront aux conventions fiscales couvertes.

L'article 17
(ajustements corrélatifs)

Il vise à introduire les stipulations du paragraphe 2 de l'article 9 du modèle de l'OCDE dans sa version 2014 dans les conventions fiscales couvertes. Il concerne le mécanisme du dégrèvement corrélatif qui, lorsqu'une partie rectifie le résultat imposable d'une entreprise, doit être pratiqué par l'autre si elle a imposé une entreprise liée à la précédente sur cette même part de bénéfice.

Choix de la France

En l'absence de réserve formulée, cet article optionnel s'appliquera. Il permettra d'insérer dans les conventions bilatérales l'obligation d'accorder un ajustement corrélatif à une correction du bénéfice faite pour respecter le principe de pleine concurrence. Cette disposition est systématiquement proposée aux États partenaires lors de la négociation de conventions fiscales bilatérales.

Au 20 décembre 2017, selon les informations disponibles sur le site internet de l'OCDE, environ un tiers des États signataires opérerait pour cette disposition.

Notification : la liste des dispositions des conventions fiscales couvertes qui seront modifiées par celles de l'article 17 sera notifiée. En l'absence d'une telle disposition, cette dernière s'appliquera aux conventions fiscales couvertes.

PARTIE VI : ARBITRAGE

Article 18
(choix d'appliquer la partie VI)

Elle offre la possibilité d'appliquer la partie VI de la présente convention relative à l'arbitrage interétatique pour résoudre les conflits d'imposition dans le cadre des conventions fiscales, tout en formulant des réserves le cas échéant y compris au titre de l'article 28. Contrairement aux autres stipulations décrites ci-dessus, la partie VI ne s'applique que si l'État fait le choix positif de l'appliquer à ses conventions couvertes.

Choix de la France

La France appliquera l'arbitrage obligatoire et contraignant avec les partenaires conventionnels qui ont également fait ce choix.

Au 20 décembre 2017, selon les informations disponibles sur le site internet de l'OCDE, environ un tiers des États signataires choisirait d'appliquer cette partie VI, la majorité d'entre eux étant des États de l'Union européenne (Allemagne, Belgique, Italie, Pays-Bas, Espagne, notamment).

Article 19
(arbitrage obligatoire et contraignant)

Il définit le cadre de l'arbitrage obligatoire et contraignant en précisant notamment les modalités de mise en œuvre, les délais et le champ d'application.

Choix de la France

Réserve : conformément à l'article 19(11), la France choisira de remplacer le délai de deux ans, au-delà duquel les questions non résolues en procédure amiable (PA) peuvent être soumises à arbitrage, par celui de trois ans afin de donner une place suffisante aux discussions préalables entre autorités compétentes.

Conformément à l'article 19(12), elle choisira de ne pas soumettre un cas à l'arbitrage, ou de mettre fin à une telle procédure, si une décision de justice a été rendue à son propos dans une des deux parties.

Article 20
(désignation des arbitres)

Il prévoit les modalités de désignation des membres de la commission d'arbitrage qui s'appliquent à moins que les autorités compétentes conviennent de règles différentes.

Article 21
(confidentialité de la procédure d'arbitrage)

Il précise les règles de confidentialité applicables aux procédures d'arbitrage, telles que la non-divulgence des renseignements reçus par les membres des commissions et leurs collaborateurs.

Article 22
(règlement d'un cas avant la conclusion de l'arbitrage)

Il précise que la procédure d'arbitrage prend fin si un accord amiable est trouvé entre autorités compétentes avant la décision de la commission ou si le contribuable retire sa demande.

Article 23
(méthode d'arbitrage)

Il définit la méthode d'arbitrage, sous réserve de règles différentes convenues entre les autorités compétentes. En application du paragraphe 1^{er}, la commission, à défaut d'autre règle, choisit entre les propositions alternatives soumises par chacune des parties (méthode de la meilleure offre ou « *baseball rule* »).

Le paragraphe 2 prévoit que la commission peut aussi élaborer sa propre solution au litige en se prononçant sur le fondement du droit applicable (méthode dite de l'opinion indépendante). Une partie peut choisir cette option.

Le paragraphe 5 prévoit la possibilité de renforcer la protection de la confidentialité de la procédure.

Choix de la France

Conformément à l'article 23(4), la France retiendra la méthode de la meilleure offre, plus efficace, mais acceptera celle de l'opinion indépendante avec les pays qui la choisissent. Elle retiendra par ailleurs l'application des stipulations du paragraphe 5 sur la confidentialité.

Article 24
(accord sur une solution différente)

Il permet à deux parties d'appliquer, d'un commun accord, une solution différente de la décision arbitrale dans un délai de trois mois après communication de celle-ci.

Choix de la France

Conformément à l'article 24(1), la France retient la possibilité, pour les deux parties, d'appliquer, d'un commun accord, une solution différente de la décision arbitrale dans les trois mois de la communication de celle-ci.

Article 25
(coûts de la procédure d'arbitrage)

Il précise les modalités de prise en charge des coûts de la procédure d'arbitrage.

Article 26
(compatibilité)

Il prévoit une clause de compatibilité des stipulations de la partie VI au regard des conventions fiscales couvertes. Ainsi, si les deux parties notifient leur accord, les clauses conventionnelles d'une portée similaire sont remplacées. Par exception, l'une des parties peut exclure certaines conventions fiscales couvertes. Dans ce cas, les dispositions existantes sont conservées.

Cet article précise également que toute 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 ou un organe similaire a déjà été constitué pour traiter cette question en application d'une autre convention bilatérale ou multilatérale prévoyant un mécanisme obligatoire et contraignant.

Choix de la France

La France choisira de remplacer les clauses conventionnelles équivalentes qui existent d'ores et déjà par celles de la convention multilatérale afin d'assurer la cohérence de l'ensemble de son réseau.

Notification : la liste des dispositions des conventions fiscales couvertes qui seront modifiées sera notifiée conformément à l'article 26(1).

PARTIE VII : DISPOSITIONS FINALES

Article 27
(signature et ratification, acceptation ou approbation)

Il stipule que la convention est ouverte à la signature par les États et territoires qui le souhaitent à compter du 31 décembre 2016.

Article 28
(réserves)

Il précise l'application des réserves et les modalités pratiques.

S'agissant de l'arbitrage, chaque État peut formuler des réserves dites libres sur le type de cas pouvant être soumis à l'arbitrage. Les autres parties qui ont choisi d'appliquer l'arbitrage peuvent, dans un délai de 12 mois suivant la formulation desdites réserves, objecter aux réserves libres des autres parties. Dans ce cas la partie relative à l'arbitrage n'est pas applicable dans leurs relations bilatérales.

Choix de la France

La France a transmis au dépositaire une liste de réserves provisoires au moment de la signature de la convention et communiquera les réserves définitives lors du dépôt de l'instrument de ratification.

Conformément à l'article 28(2)(a), la France formulera des réserves limitant l'arbitrage aux situations de double imposition effective, dont les redressements fiscaux ne sont pas assortis de pénalités graves et qui portent sur un montant supérieur à 150 000 euros en moyenne par exercice et par an. Enfin, dans les cas qui entreraient dans le champ d'application du dispositif de la convention et de celui d'instruments européens de même portée, la France appliquera seulement les seconds.

Article 29
(notifications)

Il précise l'application des notifications et les modalités pratiques.

Choix de la France

La France a transmis au depositaire une liste provisoire de ses notifications au moment de la signature et communiquera la version définitive lors du dépôt de l'instrument de ratification. Dans ce cadre, la France a notamment fait part à l'OCDE des stipulations de ses conventions fiscales couvertes concernées par la convention.

Article 30
(modifications ultérieures des conventions fiscales couvertes)

Il stipule que les parties peuvent, sans préjudice des dispositions de la convention, convenir ultérieurement de modifier leurs conventions fiscales couvertes.

Article 31
(conférences des parties)

Il prévoit la possibilité de réunir une conférence des parties pour prendre toute décision ou exercer toute fonction qui pourrait être requise ou appropriée.

Article 32
(interprétation et mise en œuvre)

Il précise que les questions d'interprétation ou de mise en œuvre des stipulations d'une convention fiscale couverte, telles que modifiées par la convention, sont réglées dans le cadre de la procédure amiable prévue par la première. Les questions d'interprétation et de mise en œuvre de la convention elle-même peuvent être traitées par la conférence des parties prévue à l'article 31.

Article 33
(modifications)

Il permet aux parties de proposer des modifications à apporter à la convention. Cette proposition pourra être examinée par une conférence des parties.

Article 34
(entrée en vigueur)

Il précise les modalités d'entrée en vigueur de la convention. Celle-ci 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 du cinquième instrument de ratification, d'acceptation ou d'approbation.

Pour chaque partie qui la ratifie par la suite, l'entrée en vigueur de la convention intervient le premier jour du mois qui suit l'expiration d'une période de trois mois calendaires suivant le dépôt de son propre instrument.

Article 35
(prise d'effets)

Il détermine à quel moment les dispositions de la convention prennent effet à l'égard d'une convention fiscale couverte.

Article 36
(prise d'effet de la partie VI)

Il détermine à quel moment les dispositions de la partie VI de la convention, relatives à l'arbitrage, prennent effet entre deux juridictions contractantes ayant conclu une convention fiscale couverte. Il précise que les cas soumis à compter de la dernière des dates à laquelle la convention entre en vigueur pour chacune des deux parties contractantes peuvent faire l'objet d'un arbitrage sur le fondement de cette dernière.

Pour ceux soumis avant cette échéance, un accord amiable entre les parties notifié au dépositaire doit fixer la date à partir de laquelle ils sont susceptibles de faire l'objet de la procédure d'arbitrage. Elle peut être antérieure à la précédente.

Choix de la France

Conformément à l'article 36(2), la France se réserve le droit de ne pas appliquer la partie VI à un cas soumis avant la dernière des dates à laquelle la convention entre en vigueur, à moins qu'un accord amiable avec l'autre partie en dispose autrement.

Article 37
(retrait)

Il arrête les modalités de retrait de la présente convention et la date de prise d'effet.

Article 38
(relation avec les protocoles)

Il prévoit la possibilité d'ajouter un ou plusieurs protocoles à la convention.

Article 39
(dépositaire)

Il désigne le secrétaire général de l'OCDE comme dépositaire de la convention et des protocoles y afférents. À cet effet, il assure notamment la notification à l'ensemble des parties des informations relatives à une signature, une ratification, un retrait, un changement de notification ou de réserve de l'une d'entre elles.