



La convention multilatérale OCDE : Quel impact sur la fiscalité internationale ?

Soirée annuelle de l'IFA
Mercredi 4 octobre 2017

Plan

1. *Fonctionnement de la convention multilatérale et problématiques juridiques*
2. *Incidences des options retenues par la France, comparaison avec celles retenues par d'autres grands pays*
3. *Incidences des clauses anti-abus générale et spécifiques*
4. *Conséquences de la convention multilatérale sur la notion d'établissement stable*

1. Fonctionnement et problématiques juridiques

Caractéristiques

- Convention multilatérale (« CML ») issue de l'action 15 du projet BEPS
- But: intégration rapide de certaines actions BEPS dans le réseau des conventions fiscales bilatérales
- Actions BEPS concernées:
 - Hybrides (action 2)
 - Mesures anti-abus (action 6)
 - Etablissement stable (action 7)
 - Procédure amiable et arbitrage (action 14)
- Convention préparée par groupe *ad hoc* (convention + note explicative) puis ouverte à la signature par l'OCDE
- 7 juin 2017: cérémonie de signature pour 68 Parties ; signatures complémentaires en cours
- OCDE dépositaire de la convention multilatérale (art. 39)

1. Combinaison avec les conventions bilatérales

1. Modification des conventions bilatérales

- Art. 30§3 convention de Vienne + CE Ass. 23 décembre 2011, 303678, Kandyrine: lex posterior
- Clause de compatibilité art. 1^{er} et 2 de la CML: modification des Conventions fiscales couvertes
- Procédure de notification à l'OCDE, par les signataires de la CML, des Conventions fiscales bilatérales couvertes (art. 2§1) ; impact de la CML sur la bilatérale dépend de cette notification
- Problème de l'identification précise, dans les conventions bilatérales, des modifications par remplacement, amendement ou adjonction
 - Les articles de fond de la CML distinguent ces cas de figure, en décrivant, par leur objet, les stipulations bilatérales affectées
 - Procédure de notification à l'OCDE, par les signataires, des stipulations bilatérales affectées, en précisant les numéros d'article et de paragraphe

1. Combinaison avec les conventions bilatérales

- Mais possibilité d'indétermination de l'impact précis de la CML:
 - Stipulations de la CML s'appliquant « à la place ou en l'absence de » stipulations correspondantes de la bilatérale: en l'absence de notifications, la CML prévaut si stipulations incompatibles avec bilatérale
 - Risque d'indétermination accidentelle (désaccords entre Parties sur stipulation affectée) (cf. § 16 à 18 note explicative)

QUESTION:

- **Quelle ampleur des risques d'indétermination? Quelles solutions?**

1. Combinaison avec les conventions bilatérales

2. Consolidation des conventions bilatérales

- Juridiquement, la CML produit ses effets modificatifs par elle-même, sans nécessité de consolider les textes des bilatérales
- L'OCDE fournit des informations sur les choix des Etats signataires (liste par Etat des notifications et réserves, matrice des options et réserves) mais n'annonce pas de consolidation
- Des éditeurs peuvent publier des versions consolidées des conventions bilatérales
- Les Etats signataires peuvent publier des conventions bilatérales consolidées (bilatéralement ou unilatéralement)

1. Combinaison avec les conventions bilatérales

QUESTIONS:

- **Quelle probabilité de textes consolidés des bilatérales?**
- **Quelle valeur juridique:**
 - **Si consolidation bilatérale?**
 - **Si consolidation unilatérale?**

2. Multiplicité des options et réserves

- Volonté de souplesse de la CML même si elle est un traité unique
- Toutefois norme minimale pour:
 - Déclaration (art. 6) et stipulation générale (art. 7) anti-abus, en conséquence de l'action 6 du projet BEPS
 - Procédure amiable (art. 16), en conséquence de l'action 14 du projet BEPS (réserves possibles même pour art. 6, 7 et 16 si norme minimale respectée autrement)
- Réserves: possibilité de ne pas appliquer certaines stipulations de la CML. Les réserves sont limitativement énumérées par la CML (art. 28), avec une souplesse pour l'arbitrage

2. Multiplicité des options et réserves

- Options:
 - Stipulations facultatives (art. 18 pour la partie VI sur l'arbitrage)
 - Stipulations alternatives (choix entre plusieurs options prévues par un article)
- Réserves et options doivent être notifiées à l'OCDE
- Réserves et options peuvent s'articuler (une réserve bloque des options ou un choix d'option peut générer une possibilité de réserve)
- La CML est un traité unique: donc réserves et options s'appliquent en bloc à toutes les conventions fiscales notifiées par un Etat signataire. Seule exception: possibilité de limiter certaines réserves à des sous-groupes de Conventions fiscales couvertes (art. 28§8)
- Problème de la correspondance entre options et réserves choisies dans la CML par les deux partenaires d'une même convention bilatérale

2. Multiplicité des options et réserves

- Principe: la modification d'une bilatérale par la CML suppose que les deux Etats fassent les mêmes choix dans la CML (en matière de réserves et d'options)
- Mais la CML s'efforce de prévoir les conséquences d'options divergentes et organise parfois des solutions asymétriques (art. 7§6 et 7: coexistence possible entre Etat choisissant clause des objets principaux et Etat choisissant cette clause assortie d'une limitation des avantages simplifiée si le premier Etat accepte l'asymétrie)
- L'OCDE a organisé des exercices comparatifs entre Etats et fournit des informations sur les choix des Etats signataires

QUESTIONS:

- **Conséquences juridiques de divergences dans la CML entre deux partenaires d'une bilatérale?**
- **Limitation potentielle de l'impact pratique de la CML?**

3. Portée des documents explicatifs

- Le groupe *ad hoc* a élaboré une note explicative (95 pages) sur la CML. Elle décrit les choix rédactionnels de cette convention et l'effet des clauses de la CML sur les conventions bilatérales
- Les rapports des différentes actions du projet BEPS contiennent des explications de fond, des projets de rédaction du modèle OCDE et des commentaires OCDE. La note explicative de la CML (point 12) mentionne leur pertinence au regard de l'article 31§1 de la convention de Vienne (notions de contexte, objet et but)
- Les commentaires OCDE seront effectivement modifiés
- La CML ne contient pas de clause conférant une valeur précise aux documents produits par l'OCDE

3. Portée des documents explicatifs

QUESTIONS:

Quelle est la valeur interprétative:

- **De la note explicative de la CML?**
- **Des rapports des actions pertinentes du projet BEPS ?**
- **Des commentaires OCDE issus des travaux BEPS ?**

4. Evolution du système

1. Interprétation de la CML

- Définitions: renvoi aux définitions données par la convention fiscale modifiée (art. 2§2). Indirectement à l'article 3§2 de la bilatérale (renvoi supplétif aux définitions de droit interne)?
- Renvoi aux règles de procédure amiable de la convention fiscale modifiée (art. 32§1)
- Possibilité d'une Conférence des Parties de la CML pour l'interprétation de la multilatérale (art. 32§2)

4. Evolution du système

2. Modifications de la CML, des réserves et des options

- La CML peut être complétée par des protocoles (art. 38)
- Les réserves peuvent être modifiées (art. 28§9) à condition de rester dans le champ des réserves autorisées et de réduire la portée de la réserve
- De nouvelles conventions fiscales couvertes peuvent être notifiées (art. 29§5)
- En règle générale, des notifications complémentaires peuvent être faites sur une vaste liste de sujets incluant des options (art. 29§6)

4. Evolution du système

3. Modifications ultérieures des conventions bilatérales

- Art. 30 de la CML : « *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* »
- Pas de limitation

4. Evolution du système

QUESTIONS:

- **Les options pouvant être modifiées par notification ultérieure incluent-elles les options entre formules alternatives? Si oui, cette possibilité est-elle discrétionnaire ou limitée aux choix induits par une levée de réserve ou l'adhésion à une stipulation facultative?**
- **Comment gérer les modifications des réserves et options au regard de l'article 53 de la Constitution (rôle du Parlement)?**
- **Est-il possible de déroger à la CML par une convention bilatérale postérieure?**
- **La CML est-elle un outil à usage unique ou peut-elle engager une multilatéralisation du droit conventionnel fiscal?**

2. Incidences des options retenues par la France

Objectif : Tirer parti des avancées de la CML

- La France a joué un rôle actif dans le lancement et la conduite du projet BEPS et, par suite, dans la négociation de la CML. Elle prend en compte de longue date ces enjeux dans sa pratique conventionnelle
- Ainsi, de manière générale comme sur les aspects particuliers, la démarche à l'égard des options prévues par la CML s'inscrit dans la continuité des mêmes positions :
 - l'ensemble des relations conventionnelles avec les partenaires de la France a vocation à être couvert. 88 pays ont déjà été notifiés à l'OCDE à cet effet
 - le principe suivi est de retenir toute mesure permettant un progrès au regard de l'objectif du projet BEPS, y compris sur le règlement des doubles impositions
 - la CML constitue une occasion de moderniser et de rendre plus cohérent le réseau conventionnel français. Ceci se traduit notamment par le choix, en général, de remplacer les textes existants par ceux de la CML

CONSTATS

- **Nombre de mesures de la CML sont déjà connues dans la pratique française**
- **Les conventions fiscales françaises présentent des variations dues à l'histoire. La CML permettra d'uniformiser et d'actualiser certaines stipulations**

Mesures retenues : Répondre à l'optimisation et régler les situations de double imposition

Dans cet esprit, la France a prévu de retenir les options suivantes :

- modification du préambule des conventions (standard minimum), option d'inclure l'objectif de promouvoir les relations économiques et la coopération fiscale (art. 6)
- règle anti-abus générale (standard minimum) avec option pour la seule clause de l'objectif principalement fiscal (*main purpose test*) à l'exclusion du dispositif de limitation des avantages conventionnels (*limitation on benefits*, « *LOB* ») (article 7)
- période minimale de détention pour bénéficiaire d'un taux réduit ou d'une exonération de retenue à la source sur les dividendes versés par une filiale (art. 8)
- ajout ou élargissement de la clause assurant l'imposition des entités à prépondérance immobilière au lieu de situation des immeubles (article 9)
- mesures relatives à la détermination des établissements stables : en présence d'accords de commissionnaire (art. 12), règle anti-fragmentation d'activités (art. 13), intervention d'entreprises d'un même groupe sur un chantier (art. 14)
- définition d'une personne étroitement associée à une entreprise pour l'application des articles relatifs aux établissements stables (article 15)
- mesures destinées à améliorer le règlement des situations de double imposition : procédures amiables (standard minimum – article 16), dégrèvement corrélatif (article 17) et arbitrage (article 18)

Limite : Des effets conditionnés par les options retenues par les autres parties

- A l'exception des standards minimaux, les options retenues par la France ne produiront leurs effets qu'en fonction des choix suivants de ses partenaires :
 - l'inscription de la France dans les conventions couvertes, certains pouvant préférer la voie d'une négociation bilatérale pour assurer la mise en œuvre de BEPS
 - la décision de retenir chacune des clauses adoptées par la France, cette dernière ne s'activant que si aucune des deux parties concernées n'a posé de réserve
 - enfin, les options sur les modalités des mesures retenues doivent être convergentes entre les parties pour que leurs stipulations puissent s'appliquer
- Dans le but d'anticiper l'impact de la CML sur les conventions fiscales et de disposer d'une visibilité sur les options choisies et leurs conséquences, des séances de travail ont été organisées par l'OCDE entre les parties (*speed-matching*)

QUESTIONS

- **Les choix de la France sont-ils cohérents avec ceux de ses principaux partenaires ?**
- **Comment un contribuable connaîtra-t-il le droit applicable à chaque convention ?**

Procédure : Des réserves actées lors de la ratification, et évolutives dans le temps

- En cohérence avec la démarche retenue à l'égard de la CML, la France n'a pas prévu de retenir certaines options du fait:
 - qu'elles n'apportent pas un progrès au regard de la situation de nos conventions
 - de l'impossibilité de les adapter à notre cadre juridique (sociétés transparentes...)
- Ces réserves, ainsi que les options, ont été notifiées à l'OCDE et sont accessibles sur son site Internet. Elles seront confirmées avec le dépôt des instruments de ratification
- Elles seront ensuite modifiables dans le cadre prévu par la CML. La France aura ainsi la faculté de lever, le cas échéant, les réserves ou options relatives à certaines mesures, au regard des évolutions de la pratique internationale ou de notre droit interne. Une ratification législative ne sera pas nécessaire

QUESTIONS

- **Quelles sont les mesures que la France a écartées et pourquoi ?**
- **Dans quel sens la CML est-elle susceptible d'évoluer à l'avenir?**

3. Incidences des clauses anti-abus générale et spécifiques

Principe : La notion de substance

- Un des objectifs du projet BEPS est de mettre les règles d'imposition en cohérence avec la substance économique et la réalité de la création de valeur
- 3 actions sont plus spécifiquement concernées :
 - Action 6 visant à remédier aux abus des conventions fiscales (modification du préambule, clauses anti-abus générale et particulières...)
 - Action 7 sur les montages visant à éviter la qualification d'établissement stable
 - Actions 8 à 10 destinées à mettre en cohérence les prix de transfert avec la chaîne de création de valeur
- Il existe un lien avec d'autres principes du projet BEPS : cohérence (lutte contre les pratiques fiscale dommageables), transparence (déclaration pays par pays)...

CONSTATS

- **La problématique de la substance est maintenant un critère transversal**
- **Des discussions futures sur la nature et le niveau des exigences de substance**

Partie III de la CML :

« *Utilisation abusive des conventions fiscales* »

- L'action 6 du projet BEPS (lutter contre les abus des conventions fiscales) trouve sa traduction dans la partie III de la CML, qui comporte 5 articles :
 - Article 6 (standard minimum) : texte du préambule relatif à l'objet d'une convention fiscale couverte
 - Article 7 (standard minimum) : prévenir l'utilisation abusive des conventions par l'insertion d'une clause anti-abus générale ou d'une règle de limitation des avantages sur les montages visant à éviter la qualification d'établissement stable
 - Article 8 : condition pour l'application de la retenue à la source réduite (régime mère-fille) en cas de transactions relatives au transfert de dividendes
 - Article 9 : régime des gains de l'aliénation d'actions, de droits ou de participations dans des entités tirant leur valeur principalement de biens immobiliers
 - Article 10 (non retenu) : règle anti-abus visant les établissements stables situés dans des juridictions tierces
 - Article 11 (non retenu) : application des conventions fiscales pour limiter le droit d'une partie d'imposer ses propres résidents

QUESTION

- **Quelle articulation entre la clause anti-abus générale et les mesures ciblées ?**

Article 6 : Objet des conventions

- Nouvelle mention au préambule des conventions fiscales couvertes :
« *Entendant éliminer la double imposition à l'égard des 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 (résultant notamment de la mise en place de stratégies de chalandage fiscal destinées à obtenir des allègements prévus dans la présente convention au bénéfice indirect de résidents de juridictions tierces)* »
- Les objectifs sont les suivants :
 - déclarer les objectifs du projet BEPS dans le texte des conventions
 - mais aussi clarifier le sens des conventions fiscales à l'intention notamment du juge
- En France, le Conseil d'État a jugé que les stipulations des conventions fiscales doivent être interprétées conformément à « *leur objet principal qui est d'éviter les doubles impositions* » (arrêt *Landesärztekammer Hessen Versorgungswerk* de 2015)

QUESTION

- **Un tel ajout peut-il comporter des conséquences juridiques et lesquelles, notamment sur l'interprétation par les juridictions ?**

Article 7 : Clause anti-abus (1/2)

- Insertion d'un article unique pour prévenir les abus de droit relatifs aux conventions
« [...] 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 [...] 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 disposition pertinentes de la Convention fiscale couverte. »
- Il s'agit d'un principe général obligatoire. Les parties qui choisissent d'insérer une clause de LOB doivent néanmoins le retenir en complément
- Cette règle figurait dans les commentaires du modèle de l'OCDE. La France l'insère depuis plusieurs années dans ses conventions (Chine, Colombie...). La France fait partie des pays ayant une pratique des questions d'abus de droit
- Sa généralisation au niveau international à travers la CML vise à couvrir l'ensemble des relations conventionnelles, seule manière de remettre en cause les structures dites de chalandage fiscal (treaty shopping). Elles comptent en effet parmi les composantes importantes du phénomène d'érosion des bases fiscales identifiées par le projet BEPS
- Elle s'inscrit dans un paysage marqué par d'autres dispositions ...

Article 7 : Clause anti-abus (2/2)

- Union européenne : la directive anti-optimisation ATAD de 2016 prévoit « *qu'aux fins du calcul de la charge fiscale des sociétés, les États membres ne prennent pas en compte un montage ou une série de montages qui, ayant été mis en place pour obtenir, à titre d'objectif principal ou au titre d'un des objectifs principaux, un avantage fiscal allant à l'encontre de l'objet ou de la finalité du droit fiscal applicable, ne sont pas authentiques [...]* ». Elle précise qu'il « *est considéré comme non authentique* » quand il « *n'est pas mis en place pour des motifs commerciaux valables qui reflètent la réalité économique.* » Elle entre en application au 1^{er} janvier 2019
- En France, l'abus de droit (article L. 64 du livre des procédures fiscales) entraîne une procédure spéciale et des sanctions. Il vise les actes qui n'ont « *aucun autre motif que celui d'éluider ou d'atténuer* » l'impôt (voir décision 2016-744 DC du conseil constitutionnel). Il est applicable aux conventions (CE, arrêt *Bank of Scotland* de 2006)

QUESTIONS

- **Comment va se passer l'interprétation, la mise en œuvre et le contrôle du juge au regard de la nouvelle clause des conventions ?**
- **Quelle sera l'articulation de ces dispositifs international, européen et français ?**

Article 8 : Condition de durée de détention pour le taux réduit sur dividendes

- Insertion d'une stipulation prévoyant que les exemptions ou taux réduits de retenue à la source sur les dividendes conditionnées à un certain seuil de détention de la société distributrice par la société bénéficiaire « *ne s'appliquent que si les conditions de détention sont satisfaites tout au long d'une période de 365 jours incluant le jour du paiement des dividendes* », avec une dérogation au bénéfice des réorganisations
- Ce dispositif vise à prévenir d'éventuelles pratiques ayant pour objectif de bénéficier d'un taux réduit ou nul de retenue à la source à l'occasion d'une distribution en pratiquant une augmentation artificielle du niveau de détention
- Le régime mère-fille européen prévoit aussi depuis la directive de 1990 une règle optionnelle de durée de détention de deux ans (voir c du 2 de l'art. 119 *ter* du CGI)
 - Il vise les sociétés situées dans l'UE et l'EEE (sous réserve d'assistance administrative)

QUESTIONS

- **Point de départ et d'arrivée du délai de 365 jours?**
- **Mise en œuvre pratique de l'exonération?**

Article 9 : Imposition des plus-values sur titres d'entités à prépondérance immobilière

- Insertion d'une stipulation prévoyant que « *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 participation similaires tirent directement ou indirectement plus de 50 pour cent de leur valeur de biens immobiliers (immeubles) situés dans cette autre juridiction contractante.* »
- A l'instar des immeubles, cette stipulation vise à imposer au lieu de situation des biens les plus-values sur titres d'entités à prépondérance immobilière, ou à renforcer les clauses existantes en la matière (extension à toute entité, période de 365 jours)
- Une stipulation du même type, mais plus étroite était déjà présente dans le modèle de l'OCDE (paragraphe 4 de l'article 13). La nouvelle clause de la CML est très proche de la pratique conventionnelle française actuelle (avenant avec le Luxembourg de 2014)

4. Etablissements stables

Contexte : Projet BEPS

- 4 articles issus des travaux de l'OCDE/G20 sur l'Action 7 *“empêcher les mesures visant à éviter **artificiellement** le statut d'établissement stable”* au moyen:
 - Article 12 de la CML : des **accords de commissionnaire** et des stratégies similaires
 - Article 13 de la CML : des **exceptions** dont bénéficient des activités spécifiques
 - Article 14 de la CML : du **fractionnement** de contrats
- Article 15 de la CML : définition de l'expression « **étroitement liée à une entreprise** » qui est utilisée aux articles 12, 13 et 14
- La France n'a émis aucune réserve sur ces dispositions

QUESTIONS:

Application littérale ou tenant compte de l'objectif d'évitement artificiel du statut d'ES :

- **Application de ces dispositifs dans une situation non artificielle?**
- **Articulation avec le dispositif anti-abus prévu à l'article 7 de la CML ?**

1. Personne étroitement liée à l'entreprise (Article 15)

- **Si 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, si :

- **l'une détient directement ou indirectement plus de 50 % des droits ou participations effectifs dans l'autre** (ou, dans le cas d'une société, plus de 50 % 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
- **une autre personne détient directement ou indirectement plus de 50 % des droits ou participations effectifs** (ou, dans le cas d'une société, plus de 50 % 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. Etablissement stable « agent dépendant » (Article 12)

Une personne constitue un établissement stable agent dépendant d'une entreprise étrangère si cette personne :

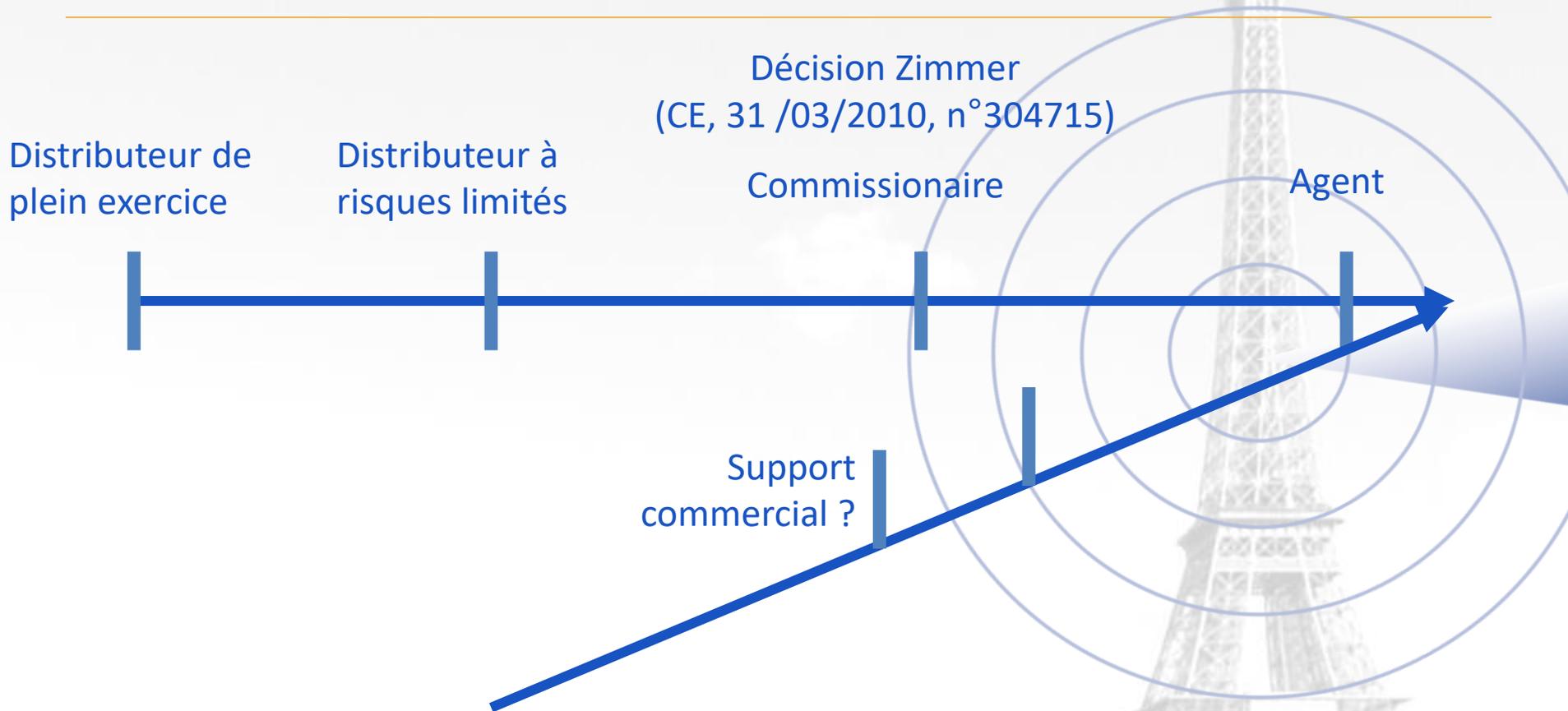
Art. 5(5) modèle OCDE 2014	Article 12 de la CML 2017
<ul style="list-style-type: none">• agit pour le compte de l'entreprise étrangère ; <u>et</u>• dispose dans sa juridiction de pouvoirs qu'elle y exerce habituellement lui permettant de conclure des contrats au nom de l'entreprise étrangère• (exceptions)	<ul style="list-style-type: none">• agit dans sa juridiction pour le compte de l'entreprise étrangère <u>et</u>• 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, <u>et</u>• Ces contrats sont :<ul style="list-style-type: none">a) au nom de l'entreprise ; <u>ou</u>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 ; <u>ou</u>c) pour la prestation de services par cette entreprise• (exceptions)

2. Etablissement stable « agent dépendant » (Article 12)

Exception :

Art. 5(6) modèle OCDE 2014	Article 12 de la CML 2017
<ul style="list-style-type: none">• Courtier, commissionnaire général ou tout autre agent jouissant d'un statut indépendant, et agissant dans le cadre ordinaire de leur activité	<ul style="list-style-type: none">• Sauf si exerce dans 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

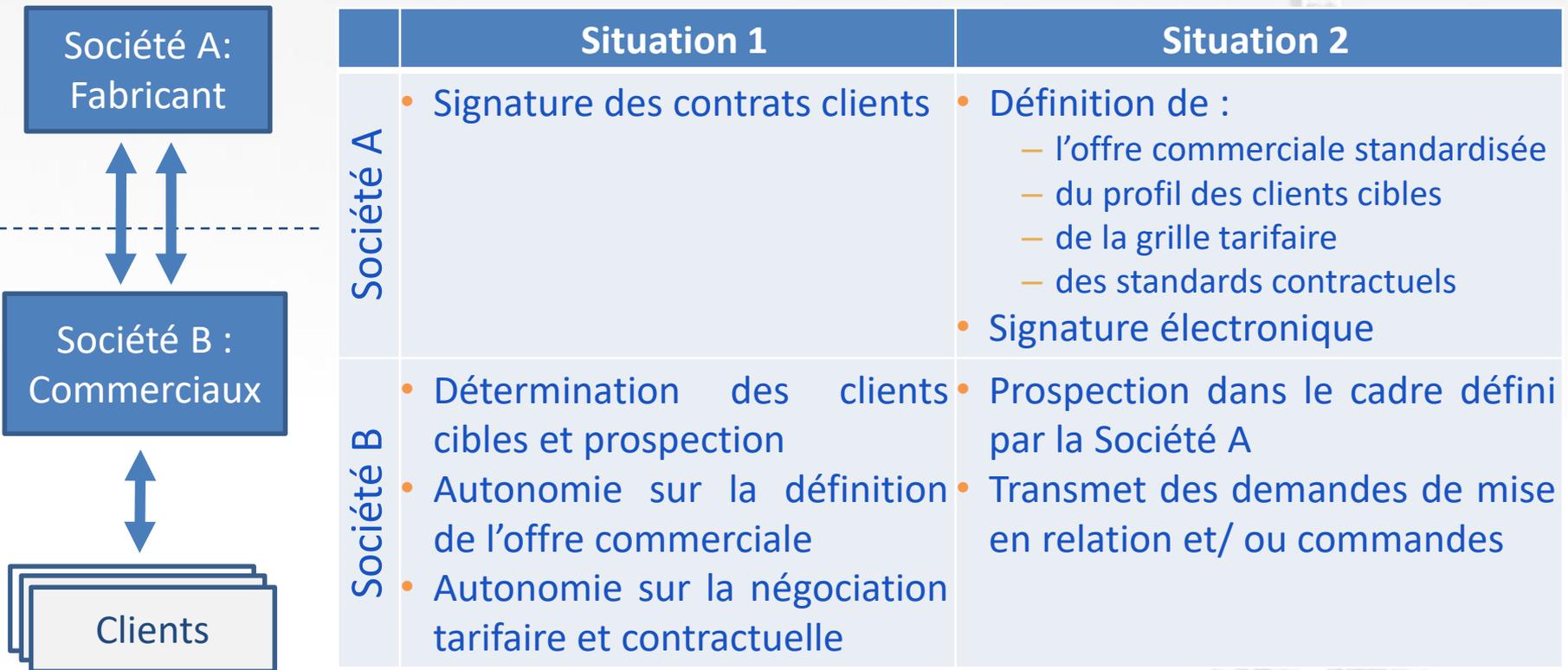
2. Etablissement stable « agent dépendant » (Article 12)



QUESTIONS:

- Pertinence de la notion « *d'évitement artificiel* » ?
- Différence pratique entre distributeur à risque limité et commissionnaire ?

2. Agent dépendant – Exemples

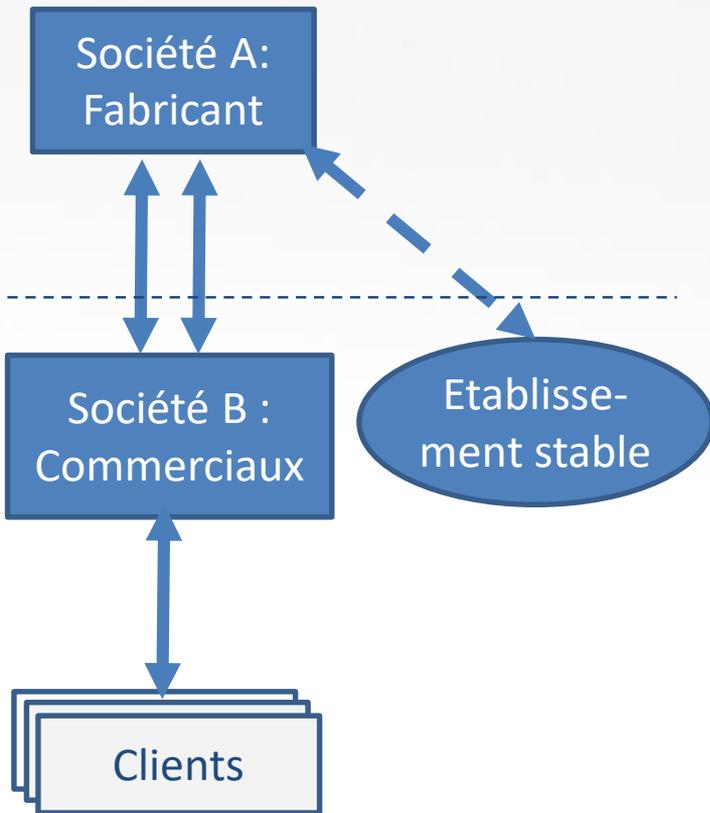


QUESTIONS:

L’approbation routinière des commandes transmises par B à A reflète-t-elle :

- l’autonomie très importante des commerciaux locaux ; ou
- au contraire, leur absence totale d’autonomie ?

2. Agent dépendant – Attribution de profits ?



Pays B		Rémunération		
Filiale de support commercial	de	Rémunération de pleine concurrence	de	pleine concurrence
Etablissement stable		Quelle rémunération additionnelle ? Cohérence avec les Principes en matière de prix de transfert 2017?		Voir le Projet de rapport de l'OCDE sur l'attribution de profits aux établissements stables rendu public le 22 juin 2017

3. Exceptions aux ES installations fixes d'affaires (Articles 13(1) et (2))

Art. 5(4) modèle OCDE 2014:

une installation fixe d'affaires utilisée aux seules fins:

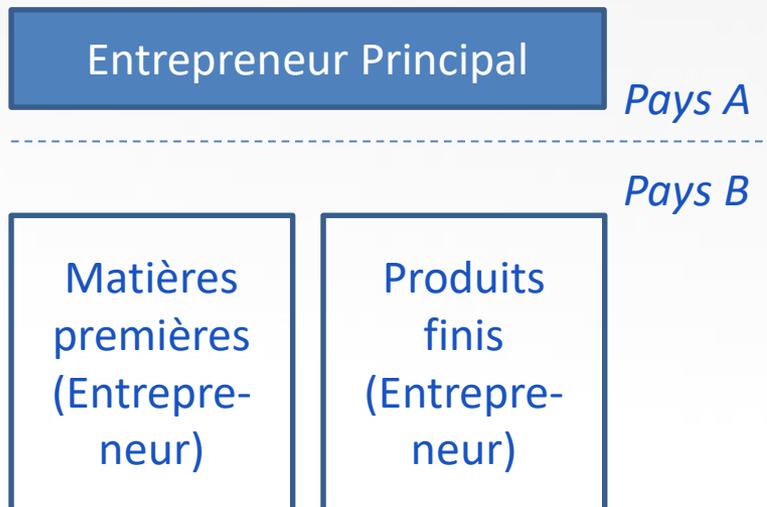
- **d'activités spécifiques** (stockage, transformation, collecte d'information, ...);
- de toute autre activité de **caractère préparatoire ou auxiliaire**;
- de l'exercice **cumulé** d'activités spécifiques et de toute autre activité à condition que **ce cumul garde un caractère préparatoire ou auxiliaire**

3. Exceptions aux ES installations fixes d'affaires (Articles 13(1) et (2))

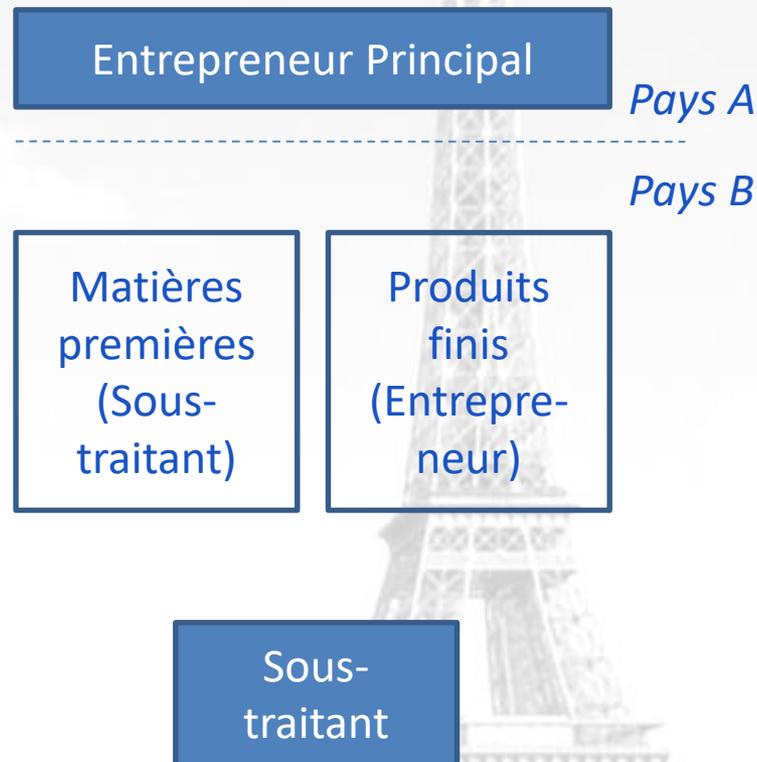
Option A de la CML	Option B de la CML (France)
<p>a) les activités spécifiques, que l'exception soit ou non subordonnée au fait que l'activité revête un caractère préparatoire ou auxiliaire ; ou</p> <p>b) aux seules fins d'exercer, pour l'entreprise, toute activité non visée à l'alinéa a) ; ou</p> <p>c) aux seules fins de l'exercice cumulé d'activités visées aux alinéas a) et b),</p> <p>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</p>	<p>a) les activités spécifiques, que l'exception soit ou non subordonnée au fait que l'activité revête un caractère préparatoire ou auxiliaire ;</p> <p>b) 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 ;</p> <p>c) 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</p>

3. Exceptions – Exemple 1

Situation 1



Situation 2

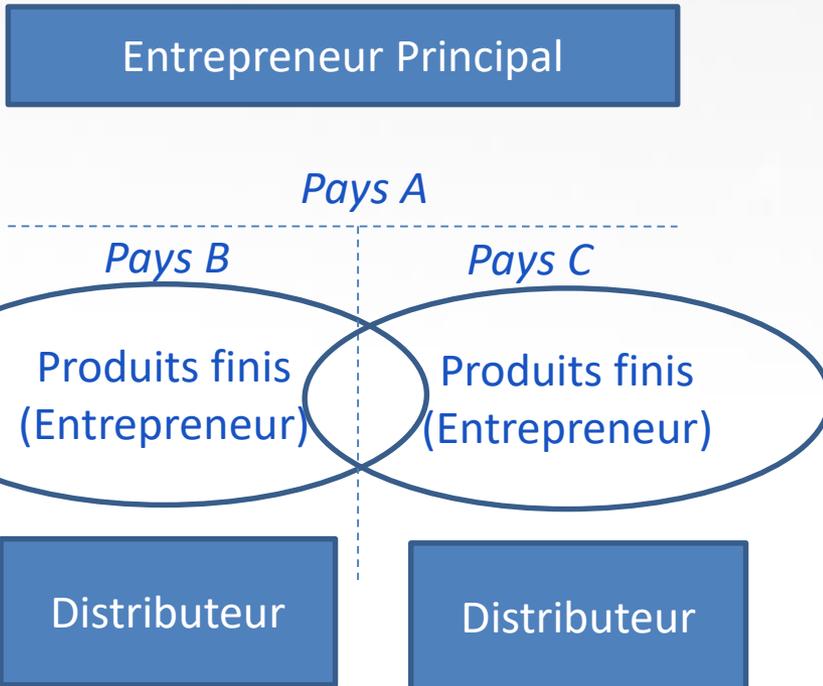


QUESTION:

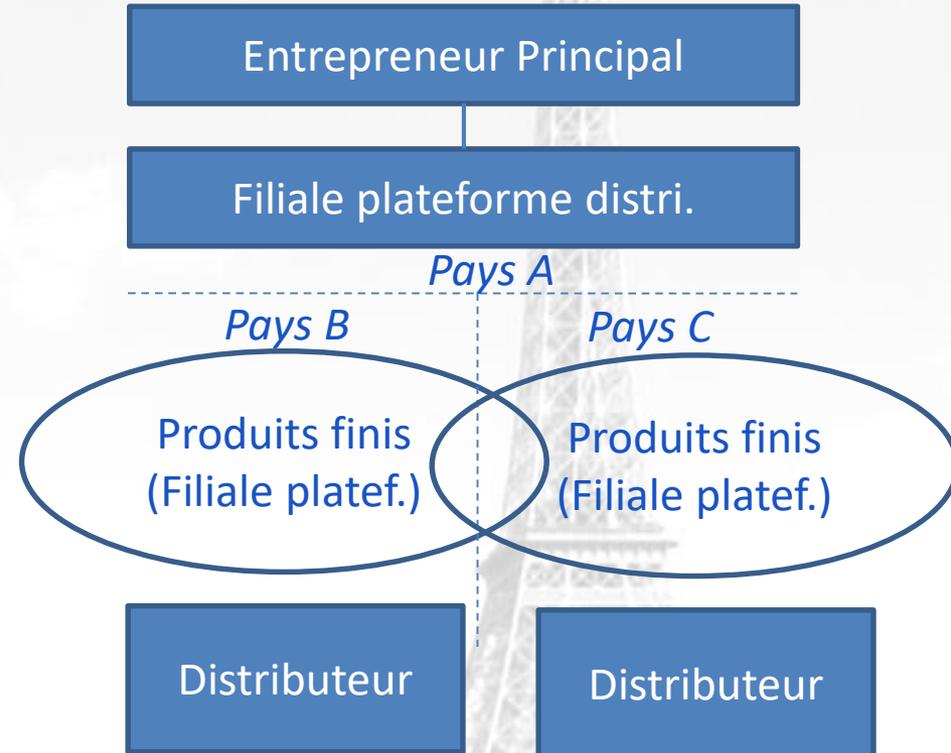
- Niveau d'appréciation du caractère préparatoire ou auxiliaire?

3. Exceptions – Exemple 2

Situation 3



Situation 4



QUESTION:

- Niveau d'appréciation du caractère préparatoire ou auxiliaire : entrepreneur principal vs. filiale plateforme de distribution ?

3. Exception aux exceptions : anti-fragmentation (Article 13(4))

	Pas de bénéfice des exceptions au titre des activités spécifiques si : la même entreprise ou une entreprise étroitement liée exerce des activités dans la même installation ou dans une autre installation dans la même Juridiction :
E T	l'une de ces installations constitue un ES pour l'entreprise ou pour l'entreprise étroitement liée ; <u>ou</u> 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
E T	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

QUESTION:

- **Appréciation littérale ou dans le contexte de son objet c.-à-d. la lutte contre l'évitement artificiel du statut d'établissement stable ?**

4. Fractionnement de contrats (Article 14)

Modification de l'article 5(3) : un chantier de construction ou de montage ne constitue pas un établissement stable si sa durée ne dépasse pas 12 mois:

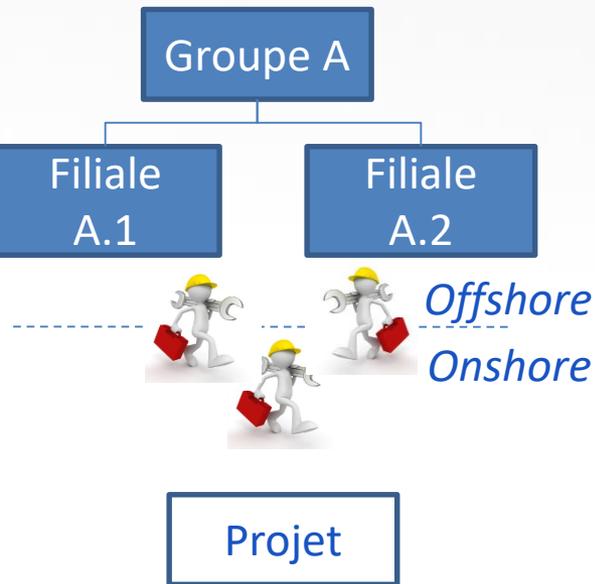
a) Lorsqu'une entreprise d'un État contractant exerce des activités dans l'autre État contractant à un endroit qui constitue un chantier de construction ou de montage et que ces activités sont exercées pendant une ou des périodes qui, au total, dépassent 30 jours mais ne dépassent pas le délai prévu dans la convention fiscale couverte, et

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

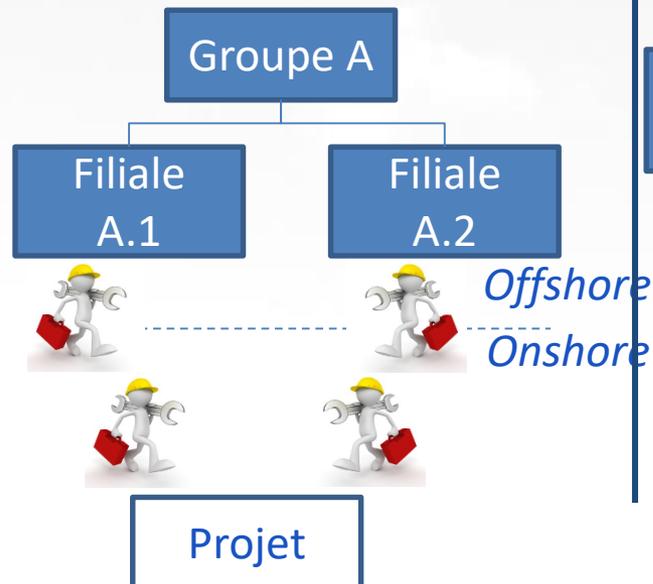
ces périodes différentes sont ajoutées à la période pendant laquelle la première entreprise a effectué des activités sur ce chantier de construction ou de montage

4. Fractionnement de contrats - Exemples

Situation 1:
Fractionnement de contrats



Situation 2: Deux filiales répondent à deux appels d'offres sur un même projet



Situation 3: Une prestataire sous-traite une partie de ses activités onshore

