

## 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 *sur la mise en œuvre de l'article 16 (Procédure amiable)*

### ***Avis de la Conférence des Parties 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***

1. Cet avis de la Conférence des Parties 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 (IM) vise à clarifier l'interprétation et l'application de l'article 16 de l'IM (Procédure amiable).
2. L'avis a été approuvé par les Parties à l'Instrument multilatéral par voie de procédure écrite le 11 juin 2021.

#### **Question et avis de la Conférence des Parties**

3. La question qui s'est posée concerne l'interprétation de l'expression « en l'absence de » dans les clauses de compatibilité des articles 16(4)(b)(i) et (ii) ainsi que (c)(i) et (ii) de l'IM et le point de savoir si ces clauses s'appliquent aux Conventions fiscales couvertes qui contiennent des dispositions existantes non conformes au standard minimum de l'Action 14 (c'est-à-dire qui comprennent certains mais pas tous les éléments des phrases pertinentes des articles 16(2) et (3) de l'IM ou qui prévoient des obligations supplémentaires).
4. La Conférence des Parties a confirmé que l'expression « en l'absence de » dans les clauses de compatibilité des articles 16(4)(b)(i) et (ii) ainsi que (c)(i) et (ii) de l'IM doivent être interprétées de façon à couvrir les dispositions existantes qui contiennent certains des éléments des phrases applicables des articles 16(2) et (3) de l'IM, mais pas tous, ainsi que les dispositions existantes qui contiennent tous les éléments des articles 16(2) et (3) de l'IM mais également des éléments restrictifs supplémentaires. Ces dispositions existantes seraient donc modifiées par les articles 16(2) et (3) de l'IM et rendues conformes au standard minimum de l'Action 14 lorsque des Conventions fiscales couvertes sont notifiées conformément aux articles 16(6)(c)(i) et (ii) et (d)(i) et (ii) de l'IM.

#### **Considérations d'ordre général**

5. L'article 16 prévoit la mise en œuvre des éléments du standard minimum de l'Action 14 du BEPS portant sur les différends relatifs aux conventions et à la procédure amiable (PA)<sup>1</sup>. Il permet aux juridictions de modifier les Conventions fiscales couvertes pour introduire les articles 16(1) à (3) de l'IM, fondés sur le texte des articles 25(1) à (3) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE<sup>2</sup>. L'article 16(4) est une clause de compatibilité qui traite de l'interaction entre chaque phrase des articles 16(1) à (3) de l'IM et les dispositions des Conventions fiscales couvertes<sup>3</sup>.

<sup>1</sup> [Note explicative](#), para. 192.

<sup>2</sup> [Note explicative](#), para. 192 et 193.

<sup>3</sup> [Note explicative](#), para. 195.

L'article 16(6) de l'IM contient les obligations de notification correspondantes destinées à clarifier la manière dont les Conventions fiscales couvertes seront modifiées par l'article 16 de l'IM<sup>4</sup>.

## Analyse

6. Les clauses de compatibilité des articles 16(4)(b)(i) et (ii) ainsi que (c)(i) et (ii) de l'IM stipulent qu'une phrase spécifique des articles 16(2) et (3) l'IM « s'applique en l'absence de dispositions d'une Convention fiscale couverte » prévoyant ce qui est contenu dans la phrase (autrement dit, les clauses de compatibilité décrivent les phrases des articles 16(2) et (3) de l'IM). Les clauses de notification applicables de l'article 16(6) de l'IM prévoient que toute Partie notifie au Dépositaire la liste de ses Conventions fiscales couvertes ne contenant pas les dispositions décrites dans les clauses de compatibilité et que l'IM ne s'applique que si toutes les Juridictions contractantes ont formulé une notification relative à une Convention fiscale couverte.

7. La Note explicative prévoit qu'« en général, la clause de compatibilité reflète le fait que certains membres du Groupe ad hoc ont préféré conserver les dispositions existantes relatives au règlement des différends dans la mesure où celles-ci sont conformes aux paragraphes 1, 2 et 3 »<sup>5</sup> de l'article 16 de l'IM (qui correspond aux articles 25(1) à (3) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE ou des Nations Unies). En d'autres termes, la Note explicative indique que les dispositions dont le contenu n'est pas conforme aux dispositions de ces paragraphes doivent être modifiées par l'IM.

8. Compte tenu de cela, l'expression « en l'absence de » devrait être interprétée de façon à couvrir les dispositions existantes qui comprennent certains éléments des phrases applicables des articles 16(2) et (3) de l'IM, mais pas tous, ou qui prévoient des obligations supplémentaires, afin de permettre aux Parties de modifier leurs Conventions fiscales couvertes et de mettre en œuvre les éléments relatifs aux conventions du standard minimum de l'Action 14.

9. Par exemple, une Convention fiscale couverte qui contient une disposition existante inspirée de la première phrase de l'article 25(3) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE (« [I]es autorités compétentes des États contractants s'efforcent, par voie d'accord amiable, de résoudre les difficultés ou de dissiper les doutes auxquels peuvent donner lieu l'interprétation ou l'application de la Convention »), mais ne comporte pas le terme « interprétation » serait dans le champ d'application de la clause de compatibilité de l'article 16(4)(c)(i) de l'IM et serait donc modifiée par l'IM.

10. Cette approche serait conforme à l'objet et au but de l'IM et de son article 16, à savoir la mise en œuvre du standard minimum de l'Action 14<sup>6</sup>. L'IM a été élaboré en réponse à la nécessité d'assurer une mise en œuvre rapide, coordonnée et cohérente des mesures relatives aux conventions fiscales des standards minimums du BEPS dans l'ensemble du réseau de conventions fiscales existantes sans qu'il soit nécessaire de renégocier chacune d'entre elles au niveau bilatéral<sup>7</sup>.

<sup>4</sup> [Note explicative](#), para. 203.

<sup>5</sup> [Note explicative](#), para. 195.

<sup>6</sup> Préambule de l'IM, para. 97, et Avis concernant questions d'interprétation et de mise en œuvre, émis le 20 mai 2021, Principe directeur 1.

<sup>7</sup> Préambule de l'IM, para. 7 et 9, et [Note explicative](#), para. 14 et 21.

11. Cette approche reconnaît également l'importance fondamentale de la procédure amiable pour la bonne interprétation et application des conventions fiscales, notamment pour s'assurer que les contribuables pouvant prétendre aux avantages d'une convention ne soient pas soumis à une imposition, dans l'un ou l'autre des États contractants, qui n'est pas conforme aux dispositions de la convention. Le standard minimum de l'Action 14, qui vise à renforcer l'efficacité et l'efficience de la procédure amiable<sup>8</sup>, minimise les risques d'incertitude et de double imposition involontaire en garantissant une application cohérente et correcte des conventions fiscales<sup>9</sup>.

12. Une interprétation de l'article 16 de l'IM permettant à ses dispositions de s'appliquer le plus largement possible, en particulier dans les cas où une Convention fiscale couverte ne satisferait pas, sans cela, au standard minimum de l'Action 14, serait par conséquent conforme à l'objet et au but de l'IM et permettrait aux juridictions de mettre en œuvre le standard minimum.

13. Par conséquent, l'expression « en l'absence de » dans les clauses de compatibilité des articles 16(4)(b)(i) et (ii) ainsi que (c)(i) et (ii) de l'IM est interprétée de façon à couvrir les dispositions existantes qui comprennent certains éléments des phrases applicables des articles 16(2) et (3) de l'IM, mais pas tous, ainsi que les dispositions qui intègrent tous les éléments des articles 16(2) et (3) de l'IM, mais contiennent aussi des éléments restrictifs supplémentaires. Ces dispositions existantes seraient donc modifiées par les articles 16(2) et (3) de l'IM et, partant, rendues conformes au standard minimum de l'Action 14.

14. Comme les clauses de notification des articles 16(6)(c) et (d) de l'IM prévoient que l'IM s'applique uniquement lorsque toutes les juridictions contractantes ont formulé la notification requise<sup>10</sup>, les phrases des articles 16(2) et (3) de l'IM modifieraient une Convention fiscale couverte comportant des dispositions existantes non conformes aux éléments applicables du standard minimum de l'Action 14 uniquement lorsque les deux Juridictions contractantes notifient ladite Convention fiscale couverte conformément à la clause de notification applicable prévue aux articles 16(6)(c) et (d) de l'IM.

---

<sup>8</sup> Rapport sur l'Action 14 du projet BEPS, « Accroître l'efficacité des mécanismes de règlement des différends », résumé, para. 2 et 3.

<sup>9</sup> Rapport sur l'Action 14 du projet BEPS, résumé, para. 3.

<sup>10</sup> Les notifications au titre des articles 16(6)(c) et (d) de l'IM déclenchent l'application des articles 16(2) et (3) de l'IM. Comme indiqué dans la Note explicative, l'effet des notifications au titre de l'IM varie en fonction du type de clause de compatibilité des dispositions de l'IM. En règle générale, les notifications déclenchent l'application d'une disposition de l'IM lorsqu'une clause de compatibilité prévoit que la disposition de l'IM s'applique « en l'absence » d'une disposition existante d'une Convention fiscale couverte.