

L'INCIDENCE DE LA CONVENTION MULTILATERALE « BEPS » SUR LES CONVENTIONS FISCALES AU BURKINA FASO

Elaborée dans le cadre du projet de l'OCDE et du G20 intitulé « *Base erosion and profit shifting* » (BEPS) [érosion de base d'imposition et transfert de bénéfices], 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 (ci-après dénommée la « convention multilatérale ») a été adoptée à Paris le 24 novembre 2016.

La convention multilatérale a été signée par le Burkina Faso à Paris le 7 juin 2017 et sa ratification autorisée par le parlement burkinabè par la loi n°007-2019/AN du 26 mars 2019. Après le dépôt de l'instrument de ratification par l'Etat burkinabè le 30 octobre 2020, elle est entrée en vigueur à l'égard du Burkina Faso le 1^{er} février 2021.

Dans cette lettre d'informations, nous présentons, brièvement, le cadre général de la convention multilatérale (I), les normes minimales applicables aux conventions fiscales bilatérales conclues par le Burkina Faso (II) ainsi que les choix effectués par le pays en ce qui concerne les normes optionnelles et facultatives (III).

I. CADRE GENERAL DE LA CONVENTION MULTILATERALE

1) Objet de la convention multilatérale

La convention multilatérale a pour objet de modifier certains articles des conventions fiscales bilatérales des Etats Parties afin d'y insérer des stipulations visant à lutter contre les stratégies de planifications fiscales agressives ayant pour conséquence de transférer artificiellement des bénéfices vers des destinations où ils ne sont pas imposés ou sont soumis à une imposition réduite.

Elaborée en application de l'action 15 du plan d'action du projet BEPS, la convention multilatérale vise à mettre en œuvre certaines recommandations dudit projet, en l'occurrence celles relatives aux instruments et entités hybrides (action 2), à l'utilisation abusive des conventions fiscales (action 6), au statut de l'établissement stable (action 7) et au règlement des différends (action 14).

Concernant sa portée, la convention multilatérale modifie uniquement les conventions fiscales notifiées par les Etats signataires comme couvertes par elle. Elle ne modifie pas tous les articles des conventions fiscales couvertes, mais seulement certains d'entre eux.

Elle contient des normes minimales acceptées par tous les Etats signataires, des normes optionnelles et facultatives. Certaines de ses stipulations sont susceptibles de réserves permettant d'écarter leur application totale ou partielle. Pour d'autres stipulations, plusieurs options sont possibles. Les Etats signataires peuvent compléter la liste des conventions fiscales couvertes et même lever des réserves initialement émises.

En règle générale, pour qu'une convention fiscale soit modifiée par la convention multilatérale, il faut que la convention multilatérale soit en vigueur pour les deux États contractants, que les deux États contractants aient notifié la convention fiscale comme couverte et que les réserves et options faites par les deux Etats soient compatibles pour chaque stipulation concernée.

2) Conventions couvertes, entrée en vigueur et prise d'effet de la convention multilatérale à l'égard du Burkina Faso

Le Burkina Faso a notifié ses conventions fiscales couvertes lors du dépôt de son instrument de ratification le 30 octobre 2020. Il s'agit des trois (3) conventions fiscales bilatérales du pays, à savoir les conventions fiscales avec la France, la Tunisie et le Maroc. A noter que la convention fiscale avec le Maroc n'est pas en vigueur.

En revanche, ne figurent pas parmi les conventions fiscales couvertes du Burkina Faso, le règlement de l'UEMOA du 26 septembre 2008 et l'acte additionnel de la CEDEAO du 22 décembre 2018 tenant lieu de conventions fiscales multilatérales entre les États membres de ces organisations d'intégration communautaire. Néanmoins, l'acte additionnel de la CEDEAO, qui est beaucoup plus récent et moderne, reprend les normes minimales de la convention multilatérale.

La convention multilatérale est entrée en vigueur le 1^{er} février 2021 à l'égard du Burkina Faso.

A la date du 15 mars 2023, sur les 3 conventions fiscales couvertes du Burkina Faso, la convention multilatérale n'est entrée en vigueur qu'à l'égard de la France, le 1^{er} janvier 2019. Elle n'est pas encore en vigueur à l'égard de la Tunisie et du Maroc bien que ces derniers États l'aient signée.

Les dispositions de la convention multilatérale prennent effet :

- en ce qui concerne les impôts prélevés à la source, au 1^{er} janvier de l'année commençant à compter de la dernière des dates à laquelle la convention multilatérale est entrée en vigueur pour chaque État signataire. Pour la convention fiscale entre le Burkina Faso et la France, elles prennent effet le 1^{er} janvier 2021 s'agissant des impôts prélevés à la source.
- en ce qui concerne les autres impôts, à l'expiration d'une période de 6 mois calendaires à compter de la dernière des dates à laquelle la convention multilatérale est entrée en vigueur pour chaque État Partie. Pour la convention fiscale entre le Burkina Faso et la France, elles prennent effet le 1^{er} juillet 2021 s'agissant des autres impôts.
- pour la procédure amiable, concernant un cas soumis à l'autorité compétente d'un État contractant à compter de la dernière des dates à laquelle la convention multilatérale est entrée en vigueur, à l'exception des cas qui ne pouvaient pas être soumis à cette date en application de la convention fiscale avant sa modification par la convention multilatérale, quelle que soit la période d'imposition concernée par le cas. Pour la convention fiscale entre le Burkina Faso et la France, cette date est le 1^{er} février 2021.
- pour la procédure d'arbitrage, concernant les cas soumis à l'autorité compétente d'un État contractant suivant la procédure amiable prévue par une convention fiscale à compter de la dernière des dates à laquelle la convention multilatérale entre en vigueur pour chacun des États contractants ayant opté pour la partie VI de la convention multilatérale. Concernant les cas soumis à l'autorité compétente d'un État contractant suivant la procédure amiable prévue par une convention fiscale avant cette date, elles s'appliquent à compter de la date à laquelle les deux États ont notifié au dépositaire qu'ils sont parvenus à un accord amiable concernant la mise en œuvre de l'arbitrage.

II. NORMES MINIMALES APPLICABLES A L'EGARD DU BURKINA FASO

A. Mesures relatives à l'utilisation abusive des conventions fiscales (action 6 du projet BEPS)

1) Objet d'une convention fiscale (article 6 de la convention multilatérale)

L'article 6.1 de la convention multilatérale vise à modifier le préambule des conventions fiscales couvertes en précisant que l'objet des conventions fiscales est d'éliminer la double imposition **sans créer de possibilités de non-imposition ou d'imposition réduite en recourant à des pratiques d'évasion ou de fraude fiscale.**

Le texte du préambule à insérer dans les conventions fiscales est le suivant : *Entendant éliminer la double imposition à l'égard d'impôts visés par la présente Convention, et ce, sans créer de possibilités de non-imposition ou d'imposition réduite via des pratiques d'évasion ou de fraude fiscale/évitements fiscaux (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, (article 6.1).

Cette règle constitue une **norme minimale**. Par conséquent, **elle s'insère dans le préambule des conventions fiscales entre le Burkina Faso et la France, le Maroc et la Tunisie.**

2) Prévention de l'utilisation abusive des conventions (article 7 de la convention multilatérale)

L'article 7.1 de la convention multilatérale vise à modifier les conventions fiscales afin d'y insérer une clause permettant **de refuser un avantage conventionnel lorsque 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.**

Le texte de l'article 7.1. à insérer dans les conventions fiscales est le suivant : « *Nonobstant toute disposition d'une convention fiscale, un avantage au titre de la convention fiscale ne sera pas accordé au titre d'un élément de revenu ou de fortune s'il est raisonnable de conclure, compte tenu de l'ensemble des faits et circonstances propres à la situation, que l'octroi de cet avantage était l'un des objets principaux d'un montage ou d'une transaction ayant permis, directement ou indirectement, de l'obtenir, à moins qu'il soit établi que l'octroi de cet avantage dans ces circonstances serait conforme à l'objet et au but des dispositions pertinentes de cette convention fiscale* » (art. 7.1.).

C'est la règle dite du « Critère des Objets Principaux (COP) » ou « *Principal Purpose Test (PPT)* ». Elle constitue une **norme minimale**. Elle **s'insère dans les conventions fiscales entre le Burkina Faso et la France, le Maroc et la Tunisie.**

Pour être complet, il convient de mentionner que l'article 7.6 de la convention multilatérale offre la possibilité aux Etats de se conformer à cette norme minimale en choisissant une autre règle, à savoir la « règle de limitation des avantages » ou « *Limitation Of Benefit (LOB)* ». Cette règle prévoit d'insérer dans les conventions fiscales une clause qui énumère et identifie les situations pour lesquelles le bénéfice de la convention est exclu. Le Burkina Faso n'a pas opté pour cette seconde règle.

B. Mesures visant à améliorer le règlement des différends (action 14 du projet BEPS)

• Procédure amiable (article 16 de la convention multilatérale)

L'article 16 de de la convention multilatérale vise à insérer dans les conventions fiscales certaines stipulations relatives aux procédures amiables afin de garantir que : **i) la demande d'ouverture de procédure amiable puisse être formulée auprès de l'autorité compétente de l'un ou l'autre des États contractants dans un délai de trois ans ; ii) les délais de prescription prévus dans le droit interne des États n'empêchent pas l'application des accords amiables conclus entre autorités compétentes ; iii) les États s'efforcent de résoudre les difficultés ou de dissiper les doutes auxquels peuvent donner lieu l'interprétation ou l'application de la convention et de résoudre les cas non prévus par la convention.**

Les stipulations de l'article 16 à insérer dans les conventions fiscales sont les suivantes :

- *lorsqu'une personne estime que les mesures prises par un Etat contractant ou par les deux Etats contractants entraînent ou entraîneront pour elle une imposition non conforme aux dispositions de la convention fiscale, elle peut, indépendamment des recours prévus par le droit interne de ces Juridictions contractantes, soumettre son cas à l'autorité compétente de l'une ou l'autre des Etats contractants. Le cas doit être soumis dans les trois ans qui suivent la première notification de la mesure qui entraîne une imposition non conforme aux dispositions de la Convention fiscale. Selon la deuxième phrase du paragraphe 1 de l'article 16 de la Convention multilatérale (art. 16.1) ;*
- *l'autorité compétente s'efforce, si cette réclamation lui paraît fondée et si elle n'est pas elle-même en mesure d'y apporter une solution satisfaisante, de résoudre le cas par voie d'accord amiable*

avec l'autorité compétente de l'autre Etat contractant, en vue d'éviter une imposition non conforme à la convention fiscale. L'accord est appliqué quels que soient les délais prévus par le droit interne des Juridictions contractantes (art. 16.2) ;

- les autorités compétentes des Etats 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 fiscale couverte. Les autorités compétentes des Etats contractants peuvent également se concerter en vue d'éliminer la double imposition dans les cas non prévus par la convention fiscale couverte (art. 16.3).

Ces règles font partie des **normes minimales**. Elles s'insèrent dans les **conventions fiscales entre le Burkina Faso et la France, le Maroc et la Tunisie**.

III. POSITION DU BURKINA FASO SUR LES NORMES OPTIONNELLES ET FACULTATIVES

A- Normes ayant fait l'objet de réserves de la part du Burkina Faso

1) Mesures relatives aux dispositifs hybrides (action 2 du projet BEPS)

a. Entités transparentes (article 3 de la convention multilatérale)

L'article 3 de la convention multilatérale **visé à modifier les règles de traitement du revenu perçu par ou via des entités transparentes et d'élimination de la double imposition**.

Selon l'article 3 de la convention multilatérale :

- le revenu perçu par ou via une entité ou un dispositif considéré comme totalement ou partiellement transparent sur le plan fiscal selon la législation fiscale de l'un des Etats contractants est considéré comme étant le revenu d'un résident d'un Etat contractant, mais uniquement dans la mesure où ce revenu est traité, aux fins de l'imposition par cet Etat contractant, comme le revenu d'un résident de cet Etat contractant (art. 3.1).
- les dispositions d'une convention fiscale qui imposent à un Etat contractant d'exempter de l'impôt sur le revenu ou d'accorder une déduction ou un crédit égal au montant de l'impôt sur le revenu payé au titre d'un revenu perçu par un résident de cet Etat contractant qui est imposable dans l'autre Etat contractant en vertu des dispositions de la convention fiscale ne s'appliquent pas dans la mesure où ces dispositions permettent l'imposition par l'autre Etat contractant uniquement parce que le revenu est également un revenu perçu par un résident de cet autre Etat contractant (art. 3.2).

Le Burkina Faso a émis une réserve concernant l'article 3 de la convention multilatérale. Le pays se réserve le droit de ne pas appliquer l'intégralité de cet article à ses conventions fiscales couvertes. Cette stipulation ne s'applique donc pas aux conventions fiscales entre le Burkina Faso et la France, le Maroc et la Tunisie

b. Entités ayant une double résidence (article 4 de la convention multilatérale)

L'article 4 de la convention multilatérale **visé à modifier les règles permettant de déterminer la résidence d'une personne autre qu'une personne physique qui est un résident de plus d'un Etat contractant**.

Selon l'article 4 de la convention multilatérale :

- *lorsque, en vertu des dispositions d'une convention fiscale, une personne autre qu'une personne physique est un résident de plusieurs Etats contractants, les autorités compétentes des Etats contractants s'efforcent de déterminer d'un commun accord l'Etat contractant duquel cette personne est réputée être un résident aux fins de la convention fiscale, eu égard au lieu où se situe son siège de direction effective, au lieu où elle a été constituée en société ou en toute autre forme juridique, et à tout autre facteur pertinent. En l'absence d'un tel accord entre les Etats contractants, cette personne ne pourra prétendre à aucun des allègements ou exonérations de l'impôt prévus par la convention fiscale, sauf dans la mesure et selon les modalités convenues par les autorités compétentes des Etats contractants (art. 4 paragraphe 1).*

Le Burkina Faso a émis une réserve concernant l'article 4 de la convention multilatérale. Le pays se réserve le droit de ne pas appliquer l'intégralité de cet article à ses conventions fiscales couvertes. Cette stipulation ne s'applique donc pas aux conventions fiscales entre le Burkina Faso et la France, le Maroc et la Tunisie.

2. Mesures relatives à l'utilisation abusive des conventions fiscales (action 6 du projet BEPS)

a. Règle anti-abus visant les établissements stables situés dans des juridictions tierces (article 10 de la convention multilatérale)

L'article 10 de la Convention multilatérale vise à fixer des **conditions pour refuser les avantages prévus par une convention fiscale en ce qui concerne les établissements stables situés dans des juridictions tierces.**

Selon l'article 10 de la convention multilatérale :

- *lorsque a) une entreprise d'un Etat contractant ayant conclu une convention fiscale tire un revenu de l'autre Etat contractant et que le premier Etat contractant considère ce revenu comme étant attribuable à un établissement stable de cette entreprise situé dans un Etat tiers ; et que b) les bénéfices attribuables à cet établissement stable sont exonérés d'impôt dans le premier Etat contractant, les avantages accordés par la convention fiscale ne s'appliquent pas à tout élément de revenu au titre duquel l'impôt dans la juridiction tierce est inférieur à 60% de l'impôt qui serait dû dans le premier Etat contractant sur cet élément de revenu si cet établissement stable était situé dans le premier Etat contractant. Dans ce cas, tout élément de revenu auquel s'appliquent les dispositions du présent paragraphe reste imposable conformément à la législation de l'autre Etat contractant, nonobstant toute autre disposition de la convention fiscale. Cette stipulation ne s'applique pas si le revenu tiré de l'autre Etat contractant est lié ou constitue un élément annexe ou accessoire à l'exercice effectif d'une activité d'entreprise exercée par l'intermédiaire de l'établissement stable (autre que l'activité consistant à réaliser, gérer ou simplement détenir des placements pour le compte de l'entreprise, à moins qu'il ne s'agisse d'activités bancaires, d'assurance ou d'activités portant sur des valeurs mobilières exercées respectivement par une banque, une compagnie d'assurance ou un opérateur sur titres agréé) (article 10.1).*
- *Si les avantages prévus par une convention fiscale couverte sont refusés en vertu du paragraphe avant celui qui précède pour un élément de revenu tiré par un résident d'un Etat contractant, l'autorité compétente de l'autre Etat contractant peut néanmoins accorder ces avantages pour cet élément de revenu si, en réponse à une demande de ce résident, cette autorité compétente considère que l'octroi de ces avantages est justifié au regard des motifs pour lesquels ce résident n'a pas satisfait les conditions des deux paragraphes qui précèdent. L'autorité compétente de l'Etat contractant à laquelle une demande a été faite en vertu de la phrase précédente par un résident de l'autre Etat contractant consulte l'autorité compétente de cet autre Etat contractant avant d'accepter ou de rejeter la demande (article 10.2).*

Le Burkina Faso a formulé une réserve concernant l'article 10 de la convention multilatérale. Le pays se réserve le droit de ne pas appliquer l'intégralité de cet article à ses conventions fiscales couvertes. Cette stipulation ne s'applique donc pas aux conventions fiscales entre le Burkina Faso et la France, le Maroc et la Tunisie.

b. Application des conventions fiscales pour limiter le droit d'une Partie d'imposer ses propres résidents (article 11 de la convention multilatérale)

L'article 11 de la convention multilatérale prévoit une **clause dite « de sauvegarde » qui préserve le droit d'un Etat contractant d'imposer ses propres résidents.**

Selon l'article 11 de la convention multilatérale :

- *une convention fiscale n'affecte pas l'imposition par un Etat contractant de ses résidents, sauf en ce qui concerne les avantages accordés en vertu de dispositions de cette convention fiscale :*
 - a) *qui prévoient qu'un Etat contractant accorde à une entreprise de cet Etat un ajustement corrélatif après un ajustement initial auquel a procédé l'autre Etat contractant, conformément à la convention fiscale, du montant de l'impôt perçu du premier Etat contractant sur les bénéficiaires d'un établissement stable de l'entreprise ou sur les bénéficiaires d'une entreprise associée ;*
 - b) *qui peuvent affecter la manière dont cet Etat contractant impose une personne physique qui est un résident de cet Etat contractant si cette personne tire un revenu au titre de services rendus à l'autre Etat contractant ou à l'une de ses subdivisions politiques, collectivités locales ou autres institutions comparables;*
 - c) *qui peuvent affecter la manière dont cet Etat contractant impose une personne physique qui est un résident de cet Etat contractant si cette personne est également un étudiant, apprenti ou stagiaire, ou un enseignant, professeur, conférencier, instructeur, chercheur ou maître de recherche qui remplit les conditions de la convention fiscale ;*
 - d) *qui prévoient que cet Etat contractant accorde un crédit d'impôt ou une exemption d'impôt aux résidents de cette Etat contractant au titre de revenus que l'autre Etat contractant peut imposer conformément à la convention fiscale (y compris les bénéfices attribuables à un établissement stable situé dans cet autre Etat contractant conformément à la convention fiscale) ;*
 - e) *qui protègent les résidents de cet Etat contractant contre certaines pratiques de discrimination fiscale appliquées par cet Etat contractant;*
 - f) *qui permettent aux résidents de cet Etat contractant de demander que l'autorité compétente de cet Etat contractant ou de l'une ou l'autre des Etats contractants, examine les cas d'imposition non conformes à la convention fiscale ;*
 - g) *qui peuvent affecter l'imposition par cet Etat contractant d'une personne physique qui est un résident de cet Etat contractant lorsque cette personne est un membre d'une mission diplomatique, d'une mission gouvernementale ou d'un poste consulaire de l'autre Etat contractant;*
 - h) *qui prévoient que les pensions ou autres sommes payées en application de la législation de l'autre Etat contractant en matière de sécurité sociale ne sont imposables que dans cet autre Etat contractant ;*
 - i) *qui prévoient que les pensions et paiements similaires, rentes, pensions alimentaires ou autres allocations d'entretien provenant de l'autre Etat contractant ne sont imposables que dans cet autre Etat contractant; ou*
 - j) *qui limitent expressément le droit d'un Etat contractant d'imposer ses propres résidents ou qui prévoient expressément qu'un Etat contractant d'où provient un élément de revenu a le droit exclusif d'imposer cet élément de revenu (art. 11.1).*

Le Burkina Faso a émis une réserve concernant l'article 11 de la Convention multilatérale. Le pays se réserve le droit de ne pas appliquer l'intégralité de cet article à ses conventions fiscales couvertes. Cette

stipulation ne s'applique donc pas aux conventions fiscales entre le Burkina Faso et la France, le Maroc et la Tunisie.

B- Les choix du Burkina Faso quant aux normes optionnelles

1) Mesures relatives aux dispositifs hybrides (action 2 du projet BEPS)

- *Application des méthodes d'élimination de la double imposition (article 5 de la convention multilatérale)*

L'article 5 de la convention multilatérale prévoit trois (3) **options permettant aux États de résoudre les problèmes liés à l'utilisation dans les conventions de la méthode de l'exemption en ce qui concerne des éléments de revenu non imposés dans l'État de la source.**

Les trois options prévues par l'article 5 sont les suivantes :

- *Option A : les dispositions d'une convention fiscale qui auraient pour effet d'exempter d'impôt le revenu ou la fortune d'un résident d'un Etat contractant dans cet Etat contractant aux fins d'éliminer la double imposition, ne s'appliquent pas lorsque l'autre Etat contractant applique d'une convention fiscale pour exempter d'impôt ce revenu ou cette fortune ou pour limiter le taux auquel ce revenu ou cette fortune est imposé. Dans ce dernier cas, le premier Etat contractant accorde sur l'impôt qu'il perçoit sur le revenu ou la fortune de ce résident une déduction d'un montant égal à l'impôt payé dans cet autre Etat contractant. Cette déduction ne peut toutefois excéder la fraction de l'impôt, calculé avant déduction, correspondant aux éléments de revenu ou de fortune imposables dans cet autre Etat contractant (art. 5.2).*
- *Option B : les dispositions d'une convention fiscale qui auraient pour effet d'exempter d'impôt dans un Etat contractant un revenu d'un résident de cet Etat contractant aux fins d'éliminer la double imposition du fait que ce revenu est considéré comme un dividende par cette Etat contractant ne s'appliquent pas lorsque ce revenu donne lieu à une déduction pour la détermination des bénéficiaires imposables d'un résident de l'autre Etat contractant en vertu de la législation de cet autre Etat contractant. En pareil cas, le premier Etat contractant accorde sur l'impôt qu'il perçoit sur le revenu de ce résident une déduction d'un montant égal à l'impôt payé sur le revenu en cause dans cet autre Etat contractant. Cette déduction ne peut toutefois excéder la fraction de l'impôt sur le revenu, calculé avant déduction, correspondant à ce revenu imposable dans cet autre Etat contractant (art. 5.4).*
- *Option C :*
 - *lorsqu'un résident d'un Etat contractant reçoit des revenus ou possède de la fortune qui sont imposables dans l'autre Etat contractant conformément aux dispositions d'une convention fiscale (sauf dans la mesure où ces dispositions permettent l'imposition par cet autre Etat contractant uniquement parce que le revenu est également un revenu reçu par un résident de cet autre Etat contractant), le premier Etat contractant accorde : i) sur l'impôt qu'elle perçoit sur les revenus de ce résident, une déduction d'un montant égal à l'impôt payé sur le revenu en cause dans cet autre Etat contractant; ii) sur l'impôt qu'elle perçoit sur la fortune de ce résident, une déduction d'un montant égal à l'impôt payé sur la fortune en cause dans cet autre Etat contractant. Cette déduction ne peut toutefois excéder la fraction de l'impôt sur le revenu ou de l'impôt sur la fortune, calculé avant déduction, correspondant aux revenus ou à la fortune imposables dans cet autre Etat contractant (art. 6.a.).*

- *lorsque, conformément à une disposition quelconque d'une convention fiscale, les revenus qu'un résident d'un Etat contractant reçoit ou la fortune qu'il possède sont exempts d'impôt dans cet Etat contractant, celui-ci peut néanmoins, pour calculer le montant de l'impôt sur le reste des revenus ou de la fortune de ce résident, tenir compte de ces revenus ou de cette fortune exemptés (art. 6.b).*

A noter qu'un Etat signataire peut choisir d'appliquer une de ces options ou choisir de n'appliquer aucune. Lorsque chaque Etat contractant ayant conclu une convention fiscale couverte choisit une option différente (ou lorsqu'une Etat contractant choisit d'appliquer une option et l'autre décide de n'en appliquer aucune), l'option choisie par chaque Etat contractant s'applique à ses propres résidents.

Le Burkina Faso n'a pas effectué de notification concernant l'article 5 de la convention multilatérale. Il n'a choisi aucune des 3 options. Aucune d'elles ne s'applique donc à l'égard du Burkina Faso. Une option s'applique à une disposition d'une convention fiscale couverte uniquement si l'Etat contractant qui choisit d'appliquer cette option a formulé une notification à l'égard de cette disposition.

2) Mesures relatives à l'utilisation abusive des conventions fiscales (action 6 du projet BEPS)

a. *Objet d'une convention fiscale (article 6 de la convention multilatérale)*

L'article 6.3 de la convention multilatérale **visé à insérer dans le préambule des conventions fiscales l'objectif de promotion des relations économiques et d'amélioration de la coopération en matière fiscale.**

Le texte de préambule soumis au choix des Etats est le suivant : « *Soucieux de promouvoir leurs relations économiques et d'améliorer leur coopération en matière fiscale, (art.6.3)* ».

Son adoption est laissée au choix des Etats. Le Burkina Faso n'a pas adopté cette stipulation. Elle ne modifie donc pas ses 3 conventions fiscales. Celle-ci est insérée dans une convention fiscale couverte uniquement si toutes les Etats contractants choisissent de l'appliquer et notifie ce choix pour la convention fiscale couverte.

b. *Transactions relatives au transfert de dividendes (article 8 de la convention multilatérale)*

L'article 8 de la convention multilatérale vise à exiger qu'il **soit satisfait à une période de détention minimale des participations pour qu'une société puisse demander à bénéficier d'un taux réduit d'imposition sur les dividendes versés par une filiale.**

Selon le paragraphe de la convention multilatérale :

- *les dispositions d'une convention fiscale qui prévoient une exemption d'impôt sur les dividendes payés par une société qui est un résident d'un Etat contractant ou qui limitent le taux d'imposition de ces dividendes, sous réserve que le bénéficiaire effectif ou le destinataire du paiement soit une société qui est un résident de l'autre Etat contractant et qui possède, détient ou contrôle, dans la société qui paie les dividendes, plus d'un certain montant du capital, des actions, des titres, des droits de vote ou des droits ou participations similaires, ne s'appliquent que si les conditions de détention énoncées dans ces dispositions sont satisfaites tout au long d'une période de 365 jours incluant le jour du paiement des dividendes (il n'est pas tenu compte, aux fins du calcul de cette période, des changements de détention qui résulteraient directement d'une réorganisation, telle qu'une fusion ou une scission de la société qui détient les actions ou qui paie les dividendes) (art. 8.1).*

Le Burkina Faso n'a pas émis de réserve concernant l'article 8 de la convention multilatérale. **Le pays n'a pas non plus formulé la notification y relative.** Or cette règle ne s'applique que lorsque tous les Etats

contractants ont formulé une telle notification. Le Burkina Faso n'ayant pas fait de notification à cet égard, elle n'est donc pas susceptible de s'appliquer à ses conventions fiscales couvertes.

c. Gains en capital tirés de l'aliénation d'actions, de droits ou de participations dans des entités tirant leur valeur principalement de biens immobiliers (article 9 de la convention multilatérale)

L'article 9 de la convention multilatérale vise les situations dans lesquelles **des actifs sont transférés à une entité peu avant l'aliénation d'actions**, ou d'autres droits ou participations comparables dans celle-ci (tels que des intérêts dans une société de personnes, une fiducie ou un trust) **en vue de diluer la part de la valeur de cette entité tirée de biens immobiliers.**

Les Etats peuvent choisir une des deux stipulations suivantes.

- *i) les dispositions d'une convention fiscale couverte qui prévoient que les gains qu'un résident d'un Etat contractant tire de l'aliénation d'actions ou d'autres droits ou participations dans une entité sont imposables dans l'autre Etat contractant à condition que ces actions, droits ou participations tirent plus d'une certaine partie de leur valeur de biens immobiliers (immeubles) situés dans cet autre Etat contractant (ou qui prévoient que plus d'une certaine partie des biens de l'entité soit constituée de tels biens immobiliers (immeubles)) : a) s'appliquent si le seuil de valeur pertinent est atteint à un moment donné au cours des 365 jours qui précèdent l'aliénation ; et b) s'appliquent à des actions ou à des droits ou participations similaires, tels que des droits ou participations dans une société de personnes, une fiducie (ou un trust) (dans la mesure où ces actions, droits ou participations ne sont pas déjà couverts), en plus des actions, droits ou participations déjà couverts par les dispositions (art. 9.1);*
- *ii) pour l'application d'une convention fiscale couverte, les gains qu'un résident d'un Etat contractant 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 Etat contractant si, à tout moment au cours des 365 jours qui précèdent l'aliénation, ces actions, droits ou participations similaires tirent directement ou indirectement plus de 50 pour cent de leur valeur de biens immobiliers (immeubles) situés dans cet autre Etat contractant (art. 9.4).*

Le Burkina Faso n'a pas émis de réserve concernant l'article 9 de la convention multilatérale. Le pays a notifié son choix d'appliquer **la seconde stipulation prévue à l'article 9.4 de la convention multilatérale à ses conventions fiscales couvertes** [cf. point ii) ci-dessus]. Toutefois, cette stipulation ne s'applique à une convention fiscale couverte que si l'ensemble des Etats contractant la choisit.

3) Mesures visant à éviter le statut d'établissement stable (action 7 du projet BEPS)

a. Mesures visant à éviter artificiellement le statut d'établissement stable par des accords de commissionnaire et autres stratégies similaires (article 12 de la convention multilatérale)

L'article 12 de la convention multilatérale vise à **modifier la définition d'établissement stable dans les conventions fiscales afin de prévenir les stratégies visant à éviter artificiellement le statut d'établissement stable au moyen des accords de commissionnaire et des stratégies similaires.**

Selon l'article 12 de la convention multilatérale :

- *Nonobstant les dispositions d'une convention fiscale qui définissent l'expression « établissement stable » mais sous réserve du paragraphe qui suit, lorsqu'une personne agit dans un Etat contractant ayant conclu une convention fiscale, pour le compte d'une entreprise et, ce faisant, conclut habituellement des contrats ou joue habituellement le rôle principal menant à la conclusion*

de contrats qui, de façon routinière, sont conclus sans modification importante par l'entreprise, et que ces contrats sont :

a) au nom de l'entreprise ; ou

b) pour le transfert de la propriété de biens appartenant à cette entreprise ou pour la concession du droit d'utiliser de tels biens ou des biens que l'entreprise a le droit d'utiliser ; ou

c) pour la prestation de services par cette entreprise,

cette entreprise est considérée comme ayant un établissement stable dans cet Etat contractant pour toutes les activités que cette personne exerce pour l'entreprise, à moins que ces activités, si elles étaient exercées par l'entreprise par l'intermédiaire d'une installation fixe d'affaires de cette entreprise située dans cet Etat contractant, ne conduiraient pas à considérer cette installation fixe d'affaires comme un établissement stable, selon la définition d'établissement stable contenue dans la convention fiscale (telle que susceptible d'être modifiée par la présente Convention) (article 12.1)

- Le paragraphe précédent ne s'applique pas lorsque la personne qui agit dans un Etat contractant ayant conclu une convention fiscale couverte, pour le compte d'une entreprise de l'autre Etat contractant exerce dans le premier Etat contractant 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.

Le Burkina Faso n'a pas émis de réserve concernant l'article 12 de la convention multilatérale. **Le pays a notifié son choix d'appliquer cette stipulation à ses trois conventions fiscales couvertes.** Toutefois, elle s'applique à une disposition d'une convention fiscale couverte lorsque tous les Etats contractants ont formulé une notification relative de cette disposition.

b. Mesures visant à éviter artificiellement le statut d'établissement stable par le recours aux exceptions applicables à certaines activités spécifiques (article 13 de la convention multilatérale)

L'article 13 de la convention multilatérale vise à modifier les conventions fiscales pour y insérer des **stipulations concernant les mesures tendant à éviter artificiellement le statut d'établissement stable par le recours à des exceptions liées à certaines activités spécifiques.**

Cet article offre les deux options suivantes :

- *Option A : nonobstant les dispositions d'une convention fiscale qui définissent l'expression « établissement stable », on considère qu'il n'y a pas d'« établissement stable » dans les cas suivants:*
 - a) les activités spécifiquement énumérées dans la convention fiscale couverte et considérées comme ne constituant pas un établissement stable, que cette exception relative au statut d'établissement stable soit ou non subordonnée au fait que l'activité revête un caractère préparatoire ou auxiliaire ;
 - b) une installation fixe d'affaires utilisée aux seules fins d'exercer, pour l'entreprise, toute activité non visée à l'alinéa a) ;
 - c) une installation fixe d'affaires utilisée aux seules fins de l'exercice cumulé d'activités visées aux alinéas a) et b),
à condition que l'activité concernée ou, dans le cas de l'alinéa c), l'activité d'ensemble de l'installation fixe d'affaires, revête un caractère préparatoire ou auxiliaire (art. 13.1).
- *Option B : Nonobstant les dispositions d'une convention fiscale qui définissent l'expression « établissement stable », on considère qu'il n'y a pas d'« établissement stable » dans les cas suivants :*
 - a) les activités spécifiquement énumérées dans la convention fiscale (avant qu'elle ne soit modifiée par la présente convention) et considérées comme ne constituant pas un établissement stable, que cette exception relative au statut d'établissement stable soit ou non subordonnée au fait que

l'activité revête un caractère préparatoire ou auxiliaire, sauf dans la mesure où la disposition de la convention fiscale prévoit expressément qu'une activité spécifique est considérée comme ne constituant pas un établissement stable si cette activité revêt un caractère préparatoire ou auxiliaire ;

b) une installation fixe d'affaires utilisée aux seules fins d'exercer, pour l'entreprise, toute autre activité non visée à l'alinéa a), à condition qu'elle revête un caractère préparatoire ou auxiliaire ;

c) une installation fixe d'affaires utilisée aux seules fins de l'exercice cumulé d'activités visées aux alinéas a) et b) du présent paragraphe ; à condition que l'activité d'ensemble de l'installation fixe d'affaires résultant de ce cumul revête un caractère préparatoire ou auxiliaire.

Cet article prévoit deux options au choix des Etats. **Le Burkina Faso a notifié son choix d'appliquer l'option A.** Toutefois, une option ne s'applique à une disposition d'une convention fiscale couverte que si tous les Etats contractants ont choisi d'appliquer la même option et ont formulé une telle notification relative à cette disposition.

c. Fractionnement de contrats (article 14 de la convention multilatérale)

L'article 14 de la convention multilatérale vise à modifier les conventions fiscales **pour y insérer, 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.**

Selon le paragraphe l'article 14 de la convention multilatérale :

- *à seule fin de déterminer si la période (ou les périodes) visée(s) dans une disposition d'une convention fiscale qui prévoit une période (ou des périodes) au-delà de laquelle (ou desquelles) des projets ou des activités spécifiques constituent un établissement stable a (ont) été dépassé(es) :*
 - a) lorsqu'une entreprise d'un Etat contractant exerce des activités dans l'autre Etat contractant à un endroit qui constitue un chantier de construction ou de montage, ou tout autre projet spécifique mentionné dans la disposition pertinente de la convention fiscale couverte, ou exerce des activités de surveillance ou de conseil qui sont liées à cet endroit, dans le cas d'une disposition d'une convention fiscale qui mentionne de telles activités, et que ces activités sont exercées pendant une ou des périodes qui, au total, dépassent 30 jours mais ne dépassent pas la période ou les périodes indiquées dans la disposition pertinente de la convention fiscale ; et*
 - b) lorsque des activités connexes sont exercées dans cette autre Etat contractant (ou lorsque la disposition pertinente de la convention fiscale couverte s'applique à des activités de surveillance ou de conseil, en lien avec cet endroit) sur le même chantier de construction ou de montage ou à tout autre endroit identifié dans la disposition pertinente de la convention fiscale couverte pendant différentes périodes de plus de 30 jours chacune, par une ou plusieurs entreprises étroitement liées à la première entreprise, ces différentes périodes sont ajoutées à la période totale pendant laquelle la première entreprise a exercé des activités sur ce chantier de construction ou de montage ou à tout autre endroit identifié dans la disposition pertinente de la convention fiscale.*

Le Burkina Faso n'a pas émis de réserve concernant cet article. Il n'a pas non plus formulé de notification de dispositions de ses conventions fiscales y relatives. **Dans ce cas, cette stipulation prévaut sur les dispositions de ses conventions fiscales couvertes seulement dans la mesure où ces dispositions sont incompatibles avec elle.**

d. Définition d'une personne étroitement liée à une entreprise (article 15 de la convention multilatérale)

L'article 15 de la convention multilatérale **définit l'expression « personne étroitement liée à une entreprise » mentionnée aux articles 12, 13 et 14 de ladite convention.**

Selon l'article 15 de la convention multilatérale :

- *aux fins des dispositions d'une convention fiscale couverte modifiées par le paragraphe 2 de l'article 12 (Mesures visant à éviter artificiellement le statut d'établissement stable par des accords de commissionnaire et autres stratégies similaires), le paragraphe 4 de l'article 13 (Mesures visant à éviter artificiellement le statut d'établissement stable par le recours aux exceptions applicables à certaines activités spécifiques), ou le paragraphe 1 de l'article 14 (Fractionnement de contrats), une personne est étroitement liée à une entreprise si, compte tenu de l'ensemble des faits et circonstances pertinents, l'une est sous le contrôle de l'autre ou toutes deux sont sous le contrôle des mêmes personnes ou entreprises.*

Dans tous les cas, une personne est considérée comme étroitement liée à une entreprise si l'une détient directement ou indirectement plus de 50 pour cent des droits ou participations effectifs dans l'autre (ou, dans le cas d'une société, plus de 50 pour cent du total des droits de vote et de la valeur des actions de la société ou des droits ou participations effectifs dans les capitaux propres de la société), ou si une autre personne détient directement ou indirectement plus de 50 pour cent des droits ou participations effectifs (ou, dans le cas d'une société, plus de 50 pour cent du total des droits de vote et de la valeur des actions de la société ou des droits ou participations effectifs dans les capitaux propres de la société) dans la personne et l'entreprise (art. 15.1).

Le Burkina Faso n'a pas émis de réserve concernant cet article qui découle des articles 12 à 14 de la convention multilatérale. **Par conséquent, celui-ci s'applique à ses 3 conventions fiscales couvertes si ses autres partenaires conventionnels n'ont pas écarté son application.**

4) Mesures visant à améliorer le règlement des différends (action 14 du projet BEPS)

• **Ajustements corrélatifs :**

L'article 17 de la convention multilatérale vise à introduire un **mécanisme du dégrèvement corrélatif qui, lorsqu'un Etat contractant rectifie le résultat imposable d'une entreprise, doit être pratiqué par l'autre Etat contractant s'il a imposé une entreprise liée à la précédente sur cette même part de bénéfice.**

Selon l'article 17 de la convention multilatérale :

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

Le Burkina Faso n'a pas émis de réserve concernant cet article. Il a notifié les dispositions de ses conventions fiscales contenant une stipulation y relative. **Cette stipulation s'applique à ses 3 conventions fiscales couvertes si ses autres partenaires conventionnels n'ont pas écarté son application.**

C- Le choix du Burkina Faso quant aux normes facultatives

- **Mesures visant à améliorer le règlement des différends (action 14 du projet BEPS)**
 - **Procédure d'arbitrage (article 18 à 26 de la convention multilatérale)**

La partie VI de la convention multilatérale **visé à insérer dans les conventions fiscales une procédure d'arbitrage obligatoire et contraignant dans le cas de procédure amiable pour laquelle les autorités compétentes ne parviennent pas à un accord dans un délai déterminé (articles 18 à 26).**

Un Etat contractant peut choisir d'appliquer ou non la procédure d'arbitrage à ses conventions fiscales couvertes et notifier ce choix. Cette procédure est facultative. L'arbitrage s'applique entre deux Etats contractants à l'égard d'une convention fiscale uniquement lorsque les deux Etats ont formulé une telle notification.

Le Burkina Faso n'a pas effectué de notification concernant la procédure d'arbitrage. **Le pays n'a pas choisi d'appliquer la procédure d'arbitrage pour le règlement des différends nés de l'application des conventions fiscales.** Celle-ci n'est donc pas susceptible de s'appliquer à ses conventions fiscales couvertes.

CONTACTS :

Maître Bertin Kiéno
+ 226 70 10 78 23
maitre@bertinkienou-avocats.com

Farida Nakilssé
n.farida@bertinkienou-avocats.com
226 25 36 95 25

CABINET D'AVOCATS BERTIN KIENOU
11 BP 97 Ouagadougou CMS 11
Tél. : + 226 25 36 95 25
www.bertinkienou-avocats.com
Burkina Faso

Nota Bene : Cette lettre d'informations est une publication électronique périodique éditée et diffusée gratuitement par le Cabinet. Elle est réservée à l'usage privé de son destinataire et n'a qu'une vocation d'information générale non exhaustive. Elle ne saurait constituer ou être interprétée comme un acte de conseil juridique.