



المركز التونسي للإقتصاد
Observatoire Tunisien de l'Economie

working paper | n°10

Les traités de non double imposition, bénéfice ou fléau pour le développement économique en Tunisie?

Observatoire Tunisien de l'Economie

23/11/2018

Abstract

Les effets des traités de non double imposition sur le développement économique de la Tunisie sont très contrastés. Ils n'ont pas été le gage d'une augmentation substantielle de l'investissement, de lutte efficace contre l'évasion fiscale, ou de réduction des déséquilibres entre les pays développés et en voie de développement. Au contraire, dans leur état actuel, ces traités favorisent le shopping fiscal, l'optimisation fiscale, faisant perdre des recettes fiscales très précieuses pour le développement économique du pays. Dès lors, il est nécessaire que la Tunisie repense son système actuel et participe aux initiatives menées à un niveau plus global. Un meilleur accès aux données des IDE en Tunisie sur un temps long et par pays signataire d'une convention de non double imposition permettrait d'approfondir la recherche en analysant l'impact chiffré de tels traités sur les IDE. De même, une évaluation chiffrée des pertes fiscales du fait du renoncement de la Tunisie à imposer les sociétés profitant de ces traités permettrait également d'évaluer les pertes en face des maigres gains qu'ont procuré ces traités.

Chafik Ben Rouine

Head of Quantitative Research

chafik.benrouine@economie-tunisie.org

Salomé Jacquet

Junior policy analyst

salome.jacquet@etu-iepg.fr

Mots clés:

Traités de non double imposition
IDE
Fiscalité
Évasion fiscale
Développement

Abreviations :

IDE : investissement direct étranger

OCDE : organisation de coopération et de développement économiques

TDI : traité de non double imposition

Table des matières

- I. Introduction
- II. Les traités de non double imposition : Analyse de leur développement en Tunisie
 - A. Les raisons de leur développement
 - B. Les différentes étapes de leur développement: vers une intégration internationale du pays.
- III. Les éléments les plus contestés de traités de non double imposition
 - A. L'échec de ces traités
 - B. Les effets vicieux
- VI. Conclusion
- V. Bibliographie



Introduction

Persuadés que les traités de non double imposition renforcent l'attractivité et stimulent les investissements, les gouvernements tunisiens ont successivement multiplié les accords de conventions fiscales avec leurs partenaires économiques. En janvier 2018, plus d'une cinquantaine de traités sont en vigueur au sein du pays.

Une convention fiscale, aussi appelée convention relative à la double imposition, est un traité entre deux pays visant à éviter la double imposition des personnes et des entreprises. Les conventions fiscales ont tendance à réduire les impôts d'un pays signataire pour les résidents de l'autre pays du traité afin de réduire la double imposition du même revenu. En particulier, elle définit comment est déterminée la résidence fiscale, c'est-à-dire le lieu d'imposition, de sorte que le citoyen ou l'entreprise d'un pays résidant dans un autre pays ne soit pas imposé deux fois, dans chaque pays.

Ces traités visent à supprimer les situations de « double imposition juridique internationale »¹, soit une « imposition de taxes comparables par deux Etat (ou plus) sur le même contribuable pour le même objet et la même période »². Ainsi, ces conventions sont des accords signés entre deux Etats. Elles attribuent à un seul des pays le droit d'imposer en définissant le domicile fiscal d'une entité physique ou morale. Ces conventions prévoient également une coopération en termes de matière fiscale, comme l'échange d'information, l'assistance en matière de recouvrement des impôts etc.

Ainsi, les conventions fiscales sont des accords par lesquels les États parties acceptent volontairement de restreindre leur capacité à taxer l'activité économique dans les deux pays. En particulier, ils empêchent les pays importateurs de capitaux d'imposer l'investissement étranger dans certaines circonstances.

Le développement de ces traités s'inscrit dans le contexte de mondialisation. Cette dernière a bouleversé les frontières étatiques, et donc soulevé de nouvelles questions fiscales³. De nos jours, une entreprise d'un pays A peut s'installer et générer un revenu dans un pays B. Cependant lorsque l'entreprise du pays A crée une richesse dans le pays B, les deux pays souhaitent légitimement taxer ce revenu. Pour pouvoir régler ce litige, les conventions de non double imposition définissent la résidence fiscale de l'entreprise. En d'autres termes, elles déterminent quel pays a le droit de collecter une taxe sur la nouvelle richesse. Ces conventions attribuent donc le droit d'imposer au pays exportateur de capitaux, soit celui qui investit (le pays A) la richesse créée dans le pays importateur de capitaux, soit le lieu de la production de la richesse (soit le B).

Ces conventions attribuent donc le droit d'imposer soit :

- **Au « pays résident » : le pays exportateur de capitaux**
- **Au « pays source » : le pays importateur de capitaux où la richesse est produite.**

Suivant ce raisonnement, la première convention du genre est signée en 1843 entre la France et la Belgique⁴, c'est-à-dire entre deux pays développés. Ce mouvement s'intensifie entre les années 50 et 70 au sein des pays de l'OCDE. Ces derniers élaborent un modèle, appelé « modèle de l'OCDE » qui fonde le droit de taxation sur la notion de résidence : Ce sont les pays qui exportent les capitaux qui ont le droit de taxer, au détriment des pays importateurs de capitaux. Autrement dit, ce sont les pays qui investissent qui ont l'avantage sur les pays qui reçoivent l'investissement. Ce modèle est donc adapté si les échanges entre les deux pays sont comparables économiquement, puisqu'il supprime le droit au pays qui reçoit l'investissement de collecter l'impôt⁵. Ainsi ce modèle favorise les pays de l'OCDE où de nombreuses multinationales sont basées et qui sont d'importants exportateurs de capitaux⁶. Le modèle de l'OCDE est assez pertinent lorsqu'il s'agit de mouvements de capitaux croisés entre pays développés ayant chacun la capacité d'exporter des capitaux dans d'autres pays.

A la fin de l'ère coloniale, les traités de non double imposition s'étendent progressivement à un nombre croissant de pays hors de l'OCDE, c'est-à-dire à des pays en voie de développement, largement importateur de capitaux. Ainsi, face à cette évolution, un nouveau modèle de convention est conçu par l'ONU. Ce nouveau modèle prévoit des droits d'imposition plus larges pour les pays importateurs de capitaux que dans le cadre du modèle de l'OCDE. Le but est de réparer le déséquilibre du modèle de l'OCDE, très favorable aux pays développés. Au lieu de fonder le droit de taxation sur la résidence, le modèle de l'ONU donne plus de place à la taxation à la source, c'est-à-dire là où la richesse est produite.

C'est dans cette optique que l'article 12 intitulé « redevances » du modèle de l'ONU donne le droit aux pays importateurs de capitaux « d'imposer les redevances payées par un résident du pays de la source à un résident d'un autre pays »⁷.

Le modèle de convention de l'OCDE quant à lui empêche les pays importateurs de capitaux d'imposer les redevances payées par un résident, provenant d'un pays exportateur de capitaux. En outre, la notion d'établissement stable est élargie dans le modèle de l'ONU. Cette définition est primordiale puisqu'elle définit le droit à un pays importateur de capitaux

¹ Klaus Vogel, *Double Tax Treaties and Their Interpretation*, 4 *Int'l Tax & Bus. Law*. 1 (1986). Available at: <http://scholarship.law.berkeley.edu/bjil/vol4/iss1/1>

² 1977 Report, *supra* note 2, at para. 3

³ Jarnevic (J-P) « Droit fiscal international ». Paris, *Economica*, Collection Finances Publiques, 1986, p. 1.

⁴ Ayadi (H) « droit fiscal international ». Tunis. CPU, 2001, p91

⁵ Brian J. Arnold, *Introduction aux conventions fiscales*, disponible à cette adresse : http://www.un.org/esa/ffd/wp-content/uploads/2015/10/TT_Introduction_Fr.pdf

⁶ Jane Lethbridge and Sandra van Niekerk, (2013) "briefing on tax issues in Africa" dans *Public Services International Research Unit (PSIRU)*, disponible à cette adresse : http://www.world-ps.org/sites/default/files/documents/research/briefing_on_tax_justice_issues_africa.pdf

⁷ Brian J. Arnold, *Introduction aux conventions fiscales*, disponible à cette adresse : http://www.un.org/esa/ffd/wp-content/uploads/2015/10/TT_Introduction_Fr.pdf

de taxer une entreprise. Ainsi, dans le modèle onusien, 6 mois est la durée minimale nécessaire pour qu'une entreprise soit considérée comme permanente, donc taxable. Cette période est allongée à 12 mois dans le modèle de l'OCDE. Cela exclu de l'imposition plusieurs entreprises. En outre, selon le modèle de l'OCDE, une entreprise a le statut d'établissement permanent si elle utilise un intermédiaire fixe d'affaire depuis plus de six mois. D'après le modèle de l'ONU, cette durée est ramenée à moins de six mois.

Contrairement au modèle de l'OCDE, le modèle de l'ONU ne supprime ou n'allège pas le droit d'imposition au pays importateur de capitaux. Il contient des dispositions permettant d'accroître la compétence fiscale des pays importateurs de capitaux. Cela a pour corollaire d'augmenter leurs recettes fiscales. Ainsi, le modèle de l'ONU est plus avantageux pour les pays en développement.

La principale différence entre le modèle de l'OCDE et de l'ONU :

Sur 29 articles du modèle de l'ONU, 12 sont empruntés intégralement à celui de l'OCDE. Les 17 autres articles visent à élargir les compétences fiscales des pays importateur de capitaux. Dès lors, La principale différence entre les deux modèles est que modèle de l'ONU impose moins de restrictions sur les droits d'imposition de l'État importateur de capitaux. En d'autres termes, les pays importateurs de capitaux, c'est-à-dire principalement les pays en voie de développement, voient leurs compétences fiscales élargies dans le cadre du modèle de l'ONU par rapport à ceux dans le cadre de l'OCDE.

	Modèle de l'OCDE	Modèle de l'ONU
Nom complet	Modèle de convention fiscale concernant le revenu et la fortune de l'Organisation de coopération et de développement économiques	Modèle de convention des Nations Unies concernant les doubles impositions entre pays développés et pays en développement
Date d'apparition	A partir de 1943	A partir de 1968
A quel type de pays les traités sont-ils favorables	Est plus favorable aux pays développés (exportateur de capitaux)	Est plus favorable aux pays en voie de développement (importateur de capitaux)
Sur quelle notion se fonde le traité	Se base sur une taxation de résidence, c'est-à-dire le pays qui investit	Se base sur une taxation à la source, c'est-à-dire le pays où la richesse est créée.
Nombre de révisions	9 fois	3 fois

Néanmoins, malgré les avancées du modèle promu par l'ONU, l'expression de « conventions fiscales abusives » se fait de plus en plus entendre de la part des organismes internationaux ou dirigeants politiques. Ainsi, le FMI exhorte les pays en voie de développement à « signer les traités qu'avec une grande prudence »⁸. En 2014, l'OCDE élabore des orientations pour « aider les pays en développement à justifier leur décision de ne pas conclure des conventions fiscales avec certaines juridictions ». Une année plus tard, l'Union Européenne reconnaît que « les conventions fiscales sont un problème pour les pays en développement »⁹. Ces critiques se sont traduites par des changements dans les réseaux de conventions fiscales : A titre d'exemple, l'Argentine, la Zambie, et la Mongolie, l'Afrique du Sud ont renégocié leurs accords avec plusieurs pays développés dans le but de les rendre plus équilibrés. Ainsi, suivant les recommandations du comité Davis, l'Afrique du Sud a revu son traité de double non-imposition avec l'île Maurice. Cette décision a été motivée pour éviter « la perte de grosse sommes d'argent par le biais du shopping fiscal¹⁰ ». En 2012, la Mongolie a annulé ces conventions fiscales avec les Pays Bas, le Luxembourg, le Koweït et les Emirats Arabes Unis. La raison invoquée par le ministère mongole des finances étaient que ces traités « étaient principalement utilisées par les entreprises extractives pour éviter de payer des impôts¹¹ ». Ce mouvement de remise en cause touche même les pays développés, notamment les Pays Bas et l'Irlande. Au sein de ces deux pays, une prise de conscience sur les méfaits des traités apparaît. Dans cette optique, l'Irlande et la Zambie en 2015 ont renégocié un nouveau traité remplaçant celui de 1971. La nouvelle convention adoptée est conforme au modèle promu par l'ONU, notamment sur la disposition d'établissement stable. Lors de l'inauguration de la nouvelle politique de conventions fiscales au Pays Bas en 2011, l'association SOMO promeut une étude qui va être portée aux responsables politiques.

⁸ Nick Shaxson (2016) «Report : the treaties that cut taxes in poorest countries» dans tax justice network, disponible à cette adresse : <https://www.taxjustice.net/2016/02/24/15042/>

⁹ Le 2 juillet 2015, lors d'une conférence organisée par le Ministère des affaires étrangères néerlandais – Mr Saint Amans, directeur du département de la politique et de l'administration fiscale affirme « la distinction entre la résidence et la source est un débat extrêmement important qui devrait avoir lieu. Je n'ai aucun doute que les pays en développement devraient probablement avoir plus de taxes à la source ; Commission des affaires économiques et monétaires du Parlement européen, 2015. Rapport avec des recommandations à la Commission sur la transparence, la coordination et la convergence des politiques en matière de fiscalité des entreprises dans l'Union, A8-0000 / 2015, p.19; Commission européenne, Communication de la Commission au Parlement européen et au Conseil sur une stratégie extérieure pour une fiscalité efficace, COM (2016), 24, p 9.

¹⁰ Juristax (2015) "New south – tax treaty with Mauritius blocks outflow" disponible à cette adresse : https://juristax.com/news_detail.php?news_id=35

Le rapport¹² met en garde contre les effets des conventions fiscales, faisant perdre d'importantes recettes fiscales aux pays en développement. Suivant ces recommandations, le gouvernement néerlandais décide de mettre fin à sa politique d'extension de son réseau fiscal, et d'améliorer les traités existants. Cette remise en question est également présente dans le milieu académique. Une importante revue de littérature académique interroge le lien entre les traités de non double imposition et l'investissement. En effet, la plupart des pays en développement acceptent de renoncer à des recettes fiscales, convaincus que les conventions fiscales permettent de stimuler l'investissement. Néanmoins, cette relation est contestée par plusieurs auteurs. Les enquêtes analysant les conventions bilatérales entre deux pays ne trouvent pas de preuves attestant de la corrélation entre conventions fiscales et investissements. Ces études concluent donc que la présence de conventions fiscales ne permet pas d'augmenter l'investissement. C'est notamment ce qu'affirme Baker¹³ en 2014. Pour parvenir à ces résultats, il regroupe les pays en paire : l'un est un pays développé, l'autre en voie en développement. En analysant leurs données, il découvre que les traités de non double imposition n'ont aucun effet sur les investissements. Il explique ces résultats par les législations nationales des pays exportateurs de capitaux : Elles incluent déjà l'élimination de la double taxation et l'échange d'informations, indépendamment de toutes conventions fiscales. De ce fait, les traités de non double imposition n'ont pas d'effets incitatifs ou dissuasifs de la localisation des investissements.

Egger, Larch, Pfaffermayr et Winner¹⁴ approfondissent l'étude de Baker dans un article publié en 2006. Les trois auteurs analysent l'impact des traités de non double imposition sur l'investissement bilatéral des pays de l'OCDE entre 1985 et 2000. Ils utilisent les données de 67 paires de pays qui ont des traités de double non-imposition, et 719 paires de pays n'en possèdent pas. Ils constatent que les traités de non double impositions ont un effet négatif sur l'IDE. Ceci s'explique par les auteurs par le fait que les conventions fiscales favorisent « l'évitement fiscal ».

Dans le sens inverse, les études qui mobilisent des échantillons multilatéraux des conventions fiscales trouvent un résultat opposé : les conventions fiscales augmentent l'investissement. Par exemple, en analysant les données de l'OCDE sur les stocks et les flux d'IDE de 23 pays développés sur la période 1982-1992, Blonigen and Davies¹⁵ affirment que les traités de double non-imposition ont un impact positif sur l'investissement. Ils expliquent ce résultat par le fait que les traités permettent de réduire l'évasion fiscale. Les deux auteurs confirment leur thèse en analysant les traités de non double imposition des Etats-Unis¹⁶. Néanmoins, ils nuancent leurs résultats : Si l'influence des anciens traités est positive, les nouveaux traités ont une influence négative, même si elle n'est pas statistiquement significative.

Pour essayer de comprendre cette différence de résultats selon l'échantillonnage, Neumayer, Barthel, Busse, Krever, et Neumayer¹⁷ compilent les études précédentes sur ce sujet et notent les limites qui peuvent avoir affectées leurs conclusions. En s'appuyant sur des données plus larges, les auteurs font état de la corrélation entre investissement et traité de non double imposition. Cependant, ils identifient d'autres facteurs exogènes pouvant expliquer la croissance des traités et l'investissement, notamment les facteurs politiques. Par exemple, en s'ouvrant au marché international, la Chine et les anciens pays communistes en Asie Orientale attirent plus d'investissements. En même temps, ils concluent plusieurs traités de non double imposition pour affirmer qu'ils sont des « membres responsables de la communauté fiscale internationale¹⁸ ». D'autres auteurs apportent leurs conclusions au débat sur le lien entre investissement et conventions fiscales. Par exemple, Neumayer¹⁹ approfondit son analyse en analysant les conventions fiscales des Etats-Unis avec le reste monde. Il parvient à la conclusion que les conventions fiscales stimulent l'investissement seulement pour les pays à revenu intermédiaire et non pour les pays à faible revenu. En 2016, Bosenosen, Egger et Erhardt²⁰ concluent que les effets des conventions fiscales sur l'investissement dépendent de leur contenu et de leur environnement économique. La méthode choisie pour l'allègement de la double non-imposition, la présence ou non d'un paragraphe sur l'échange d'informations, le taux d'imposition des sociétés nationales etc sont des facteurs déterminants dans la relation convention fiscale-investissement.

¹² ¹³ Katrin McGauran (2013) *should the Netherlands sign tax treaties with developing countries?* SOMO, Amsterdam

¹³ Paul L. Baker, (2014), *An Analysis of Double Taxation Treaties and their Effect on Foreign Direct Investment*, *International Journal of the Economics of Business*, 21, (3), 341-377

¹⁴ Egger, P. Larch, M., Pfaffermayr, M., and Winner, H., "The Impact of Endogenous Tax Treaties on Foreign Direct Investment: Theory and Evidence", 39 *Canadian Journal of Economics* 3 (2006), pp. 901-931.

¹⁵ Blonigen, B.A. and Davies, R.B., "Do Bilateral Tax Treaties Promote Foreign Direct Investment?" in Choi/Hartigan (eds.) *Handbook of International Trade, Volume II* (London: Blackwell, 2005), pp. 526-546.

¹⁶ Blonigen, B.A. and Davies, R.B., 2004, "The Effects of Bilateral Tax Treaties on U.S. FDI Activity". *International Tax and Public Finance*, 11, 601-622.

¹⁷ Barthel, Fabian and Busse, Matthias and Krever, Richard and Neumayer, Eric, "The Relationship between Double Taxation Treaties and Foreign Direct Investment" (June 30, 2010). *Tax treaties : views from the bridge - building bridges between law and economics*, pp. 3-18, M. Lang, P. Pistone, J. Schuch, C. Staringer, eds., Amsterdam: IBFD, 2010. Available at SSRN: <https://ssrn.com/abstract=1756550>

¹⁸ United Nations, Department of Economic and Social Affairs, *Negotiation of Tax Treaties for Developing Countries*, (New York, United Nations, 2014)

¹⁹ Neumayer, Eric (2007) *Do double taxation treaties increase foreign direct investment to developing countries?* *Journal of Development Studies*, 43 (8). pp. 1501-1519. disponible à cette adresse : http://eprints.lse.ac.uk/3054/1/Do_double_taxation_treaties_increase_foreign_direct_investment_to_developing_countries%28LSERO%29.pdf

²⁰ Bosenosen B. S., Egger, P., & Erhardt, K. (2016). *The Anatomy of Double Tax Treaties: Complexity, Generosity, and Information Exchange and Their Effects*.

En outre, plusieurs auteurs se sont intéressés aux différents modèles de conventions fiscales, et plus particulièrement celui de l'ONU, ou de l'OCDE. Friedlander Lara et Wilkie Scott²¹ reviennent sur l'histoire de ces deux modèles : de la conférence de la société des nations en 1920 marquant le début du développement des conventions fiscales modernes, jusqu'à la conférence en 2004 à Toronto qui vise à établir un accès général aux conventions fiscales par le biais d'internet. Au cours de cet article, les articles parlent aussi des raisons qui ont motivé le développement de traités de double non-imposition, et de la création d'un modèle alternatif à celui de l'OCDE. Daurer Veronika et Richard Kreyer²² analysent la politique fiscale de 11 pays d'Afrique de l'Est, similaires dans leur composition (Ce sont des anciens pays colonisés, qui ont des économies largement orientées envers les anciennes puissances coloniales). Les auteurs démontrent que le modèle de l'ONU est plus favorable aux pays africains par rapport à celui de l'OCDE. Néanmoins, ce sont les économies les plus grandes et les plus économiquement avancées qui parviennent à négocier le modèle de l'ONU par rapport aux petites économies moins avancées, qui se retrouvent avec le modèle de l'OCDE.

Certains auteurs mettent en lumière l'existence de modèles alternatifs à celui de l'OCDE et de l'ONU, notamment Klaus Vogel²³. Il décrit le modèle des Etats-Unis et le modèle andin, adopté par plusieurs pays d'Amérique latine. Krishen Mehta²⁴ invente un autre modèle, plus adapté aux besoins des pays en développement. Par exemple, elle promeut l'imposition d'une retenue à la source sur les paiements à hauteur de 10 à 20%, un plafond sur les déductions fiscales...

De plus, Crivelli Al de Mooij et Keen²⁵, des économistes travaillant au FMI, font des estimations des pertes en recettes fiscales dû aux traités de non double imposition. Ainsi une large littérature académique remet en cause les bienfaits des traités de non double imposition, comme le montre les différents articles du Tax justice network²⁶. L'organisation démontre par quels mécanismes les traités de double imposition font perdre des recettes fiscales primordiales pour les pays de l'Afrique subsaharienne. Elle identifie par exemple les provisions des traités problématiques qui sont détournées par les entreprises. La même démonstration est reprise par Katrin McGauran²⁷. L'auteur fait valoir que le réseau de double imposition néerlandais un impact négatif sur le développement des pays africains. En favorisant le shopping fiscal, il fait perdre des recettes fiscales importantes aux pays en développement. Martin Hearson and Jalia Kangave²⁸ font une analyse comparative des traités signés par l'Ouganda et ces partenaires économiques. Face aux résultats trouvés, les auteurs parviennent à la conclusion que les conventions fiscales sont l'un des mécanismes utilisés par les entreprises pour éviter de payer des impôts. Ils formulent alors des recommandations pour améliorer la situation, comme par exemple, participer à des organisations régionales. En analysant les conventions fiscales de plusieurs pays en développement, ActionAid²⁹ évalue l'impact économique et social du réseau de conventions fiscales dans un pays. L'article estime notamment que le Bangladesh perd 85 millions de dollars par an en raison de une clause dans ses conventions fiscales, représentant les dépenses de santé de 3.4 millions de bangladais.

Ce mouvement de remise en cause offre la possibilité à la Tunisie de s'intéresser aux véritables conséquences de ces traités de non double imposition en vigueur dans le pays.

Ceci est d'autant plus nécessaire car la Tunisie ne publie que rarement l'analyse factuelle des effets des conventions fiscales. De plus, la littérature académique sur les traités de non double imposition en Tunisie est très limitée. Elle se concentre sur l'ALECA, l'accord signé entre l'Union Européenne et la Tunisie, et sur la fuite des capitaux avant et depuis l'ère Ben Ali. Ainsi, la majorité des données disponibles proviennent des études menées par le FMI, l'OCDE, ou l'institut pour la méditerranée. Ainsi, cette étude a pour but d'examiner les effets du réseau de conventions fiscales sur le développement et revenu économique en Tunisie.

La démarche méthodologique utilisée consiste à confronter les effets théoriques initialement attendus de ces traités de non double impositions aux impacts macro-économiques effectivement constatés au cours des six dernières décennies en Tunisie. En outre, cette étude réalise un examen approfondi des traités signés par la Tunisie.

²¹ Friedlander Lara and Wilkie Scott (2006): *Policy Forum: The History of Tax Treaty Provisions—and Why It Is Important to Know about It*; *Canadian tax journal / Revue Fiscale Canadienne* (2006) vol. 54, no 4 <https://www.uniheidelberg.de/institute/fak2/mussnug/historyoftaxdocuments/schrifttum/aufsaeetze/AUFS00020.pdf>

²² Daurer Veronika and Richard Kreyer (2012) *Choosing between the UN and the OECD tax policy models: An African case study*. EUI Working papers. Robert Schuman centre for advanced studies. European University Institute. http://cadmus.eui.eu/bitstream/handle/1814/2417/RSCAS_2012_60rev.pdf?sequence=3

²³ Klaus Vogel, *Double Tax Treaties and Their Interpretation*, 4 *Int'l Tax & Bus. Law*. 1 (1986). Available at: <http://scholarship.law.berkeley.edu/bjil/vol4/iss1/1>

²⁴ Krishen Mehta (2014) « *how developing countries can take control over their tax destinies* », *tax justice*, disponible à cette adresse : <https://www.taxjustice.net/wp-content/uploads/2014/07/Krishen-How-Developing-Countries-can-take-Control-of-their-own-Tax-Destinies.pdf>

²⁵ Ernesto Crivelli, Ruud De Mooij and Michael Keen (2015) *Base Erosion, Profit Shifting and Developing Countries*, IMF working paper, Fiscal Affairs Department, Paris.

²⁶ Martin Hearson (Mars 2015) « *Tax treaties in Sub-Saharan Africa A critical review* » dans *tax justice network in Africa*, InCA Africa, Nairobi Kenya, 36 pages

²⁷ Katrin McGauran (2013) *should the Netherlands sign tax treaties with developing countries?* SOMO, Amsterdam

²⁸ Hearson, Martin and Kangave, Jalia (2016) *A review of Uganda's tax treaties and recommendations for action*. Working paper, 50. Institute of Development Studies, International Centre for Tax and Development, London, UK. ISBN 9781781182956

²⁹ ActionAid (2016) *Mistreated. The Tax Treaties that are Depriving the World's Poorest Countries of Vital Revenue*, Johannesburg: ActionAid International, disponible à cette adresse : http://www.actionaid.org/sites/files/actionaid/actionaid_-_mistreated_tax_treaties_report_-_feb_2016.pdf

Dans une première partie, il est important de revenir sur les origines des traités (I). Pourquoi ces derniers se sont-ils développés dans la seconde moitié du XX siècle ? Quels étaient les effets attendus de ces derniers ? Il s'agit ici de revenir sur les bases théoriques des conventions fiscales de non double imposition en Tunisie (a). Nous analyserons les différentes périodes de ces traités dans le pays (b). Après avoir montré que ces traités sont de plus en plus remis en cause, nous reviendrons dans une seconde partie, sur les points les plus contestés des conventions fiscales (II). Les effets attendus des traités ne sont pas vérifiés (a). Pire, les conventions fiscales sont utilisées d'une manière abusive et ont un effet vicieux (b). Produire une étude indépendante sur les impacts des traités de non double imposition en Tunisie est primordiale dans le contexte actuel. Le pays a rejoint en début d'année 2018 l'initiative de l'OCDE appelé BEPS pour lutter contre les dérives des traités de non double imposition. En outre, cet examen permet d'infirmer ou non les conclusions récentes sur les traités de double impositions.

II. Les conventions de double imposition : L'analyse de leur développement en Tunisie.

Le réseau de conventions fiscales tunisien est le produit d'un développement sur plusieurs décennies, fondé sur plusieurs présomptions. Ces traités sont censés être un signal fort pour les investisseurs et permettre de réduire l'évasion fiscale (a). Dès lors, la Tunisie initie le développement de son réseau de traité sur plusieurs décennies (b). Cette section analyse les processus qui ont conduit à la croissance des traités de non double imposition en Tunisie.

A. Les raisons du développement des traités de non double imposition

Afin de pouvoir saisir le débat qui entoure les bienfaits/méfais des conventions de non double imposition en Tunisie, il est important de comprendre pourquoi le pays décide de signer ces traités. Selon les théories, notamment énoncées par Ariane Pickering, les traités de double imposition - en plus de régler les litiges de taxation entre deux pays - auraient plusieurs avantages pour le développement économique tunisien.

1. Les traités de double imposition permettraient de réduire l'évasion et la fraude fiscale.

C'est notamment ce que prévoit l'article 26 du modèle de convention de l'ONU. Il affirme « En particulier, les informations devront être échangées pour aider un Etat contractant à prévenir l'évasion ou la fraude fiscale ». Suivant ce modèle, la Tunisie s'engage à travers les conventions fiscales à se coordonner et à collaborer avec les Etats contractants dans la lutte contre l'évasion fiscale. Ainsi, l'article 26 de la convention fiscale signée entre la République Tunisienne et la République Arabe d'Egypte du 10 avril 1997 atteste que « Les autorités compétentes des Etats contractants échangeront les renseignements nécessaires pour [...] prévenir l'évasion fiscale³⁰ ». La même formulation est reprise dans la convention fiscale signée le 19 mai 1979 entre les Républiques italiennes et tunisiennes qui affirme que « Les autorités compétentes des Etats contractants échangeront les renseignements nécessaires pour appliquer les dispositions de la présente Convention et celles des lois internes des Etats contractants relatives aux impôts visés par la Convention dans la mesure où l'imposition qu'elles prévoient n'est pas contraire à la Convention, ainsi qu'à prévenir les évactions fiscales ». Dès lors, en théorie, les conventions de double imposition favorisent le développement économique de la Tunisie. Elles permettent de lutter contre l'évasion fiscale, et donc de retrouver des recettes nécessaires à son

³⁰«Les autorités compétentes des Etats contractants échangeront les renseignements nécessaires pour appliquer les dispositions de la présente Convention et les lois internes des Etats contractants relatives aux impôts visés par la Convention dans la mesure où l'imposition qu'elles prévoient est conforme à la Convention et permet surtout de prévenir l'évasion fiscale »

développement.

Donc les traités de non double imposition permettraient de réduire l'évasion fiscale car :

Ils facilitent l'échange d'informations fiscales entre la Tunisie et ces partenaires.

Ils favorisent l'assistance mutuelle pour la perception des impôts.

2. Les conventions fiscales permettraient d'attirer les investissements en Tunisie.

Ces traités permettent d'éliminer la double imposition, qui est selon l'OCDE un « obstacle important à l'IDE »³¹. Cette déclaration se comprend par plusieurs raisons :

1. Dans un premier temps, cette affirmation se base sur les avantages fiscaux perçus par les entreprises s'il existe une convention fiscale entre deux pays.

En effet, sans conventions, les entreprises étrangères investissant dans un pays sont taxées deux fois sur leurs activités : Une fois dans le pays où l'entreprise crée de la richesse, et une autre fois lorsqu'elle ramène ce revenu dans son pays d'origine. Dès lors, les entreprises affirment qu'il est coûteux de faire des affaires s'il n'existe pas de traités de convention fiscale. Selon les entreprises, ce climat serait une entrave à l'investissement, d'où la nécessité de mettre en place des conventions fiscales.

Par exemple, la Tunisie et la Côte d'Ivoire sont actuellement en attente de ratifier une convention fiscale. Sans convention, les deux pays imposent un droit d'imposition à hauteur de 15% sur les entreprises travaillant entre les deux frontières. Après la ratification, cette retenue disparaîtra. Les entreprises militent alors pour la ratification de cette convention. Elles affirment que cela facilitera leurs activités de part et d'autres de leurs frontières nationales respectives. Donc cela conduira à une stimulation de l'investissement³². Dans la logique inverse, la Tunisie est ponctionnée à hauteur de 36% pour ces exportations envers l'Algérie, n'ayant pas de traité de double non-imposition. Les entreprises tunisiennes se plaignent de cette situation. Elles rappellent l'avantage que perçoivent les entreprises françaises. Ces dernières ne sont ponctionnées que de 10%, par la présence d'une convention de double non-imposition.

2. Dans un second temps, les traités de non double imposition offrent la possibilité d'envoyer un message politique.

En se constituant un réseau de convention fiscal large et solide, la Tunisie envoie un message important à l'international : Le pays est un « membre responsable de la communauté fiscale internationale »³³. En d'autres termes, les conventions fiscales permettent à la Tunisie de signaler au reste du monde qu'elle est conforme aux normes fiscales internationales³⁴, notamment en termes d'échange d'information ou de la libre concurrence. Par les conventions fiscales, les investisseurs sont assurés des implications fiscales de leurs investissements. Malgré les changements fiscaux internes en Tunisie, les investisseurs potentiels connaissent leur taux d'imposition à l'avance³⁵. Cela contribue à atténuer les inquiétudes des investisseurs³⁶. Les traités de double non-imposition renforcent alors l'attractivité d'un pays en tant que lieu d'investissement en agissant comme un « badge de respectabilité économique internationale »³⁷. Ainsi, ils permettent de stimuler l'investissement.

C'est pour ces raisons que les traités fiscaux sont entourés d'un discours de promotion des investissements dans le débat politique tunisien. La création d'un climat favorable à l'investissement étant depuis l'indépendance une priorité pour le pays³⁸. Par exemple, lors de la signature d'une convention sur le non-double

³¹ OCDE (2017), *Pratiques fiscales dommageables - Rapport d'étape de 2004 sur les régimes préférentiels : Projet OCDE/G20 sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices*, Éditions OCDE, Paris, <https://www.oecd.org/fr/ctp/dommageables/30901107.pdf>

³² Tallel (2018) « la Tunisie n'a pas ratifié des conventions de non double imposition » *webmanagement center*, disponible à cette adresse : <https://www.webmanagercenter.com/2018/02/26/416630/la-tunisie-na-pas-ratifie-des-conventions-de-non-double-imposition/> [En ligne]

³³ United Nations, Department of Economic and Social Affairs, *Negotiation of Tax Treaties for Developing Countries*, (New York, United Nations, 2014)

³⁴ Dagan, Tsilly, *the Tax Treaties Myth*. *Journal of International Law and Politics*, Vol. 32, No. 939, 2000. Available at SSRN: <https://ssrn.com/abstract=379181>

³⁵ Brian J. Arnold, *Introduction aux conventions fiscales*, disponible à cette adresse : http://www.un.org/esa/ffd/wp-content/uploads/2015/10/TT_Introduction_Fr.pdf

³⁶ Karl P. Sauvant and Lisa Sachs, eds., *The Effect of Treaties on Foreign Direct Investment: Bilateral Investment Treaties, Double Taxation Treaties and Investment Flows* (New York: Oxford University Press, 2009).

³⁷ David H. Rosenbloom, *Current Developments in Regard To Tax Treaties*, 40 N.Y.U. ANN. INST. ON FED. TAX'N 31, 31-52 (1982)

³⁸ RSM, *Doing Business in Tunisia*, disponible à cette adresse : http://www.tunisianembassy.in/uploadFiles/1432195186_dbi_tunisia.pdf

³⁹ TAP (2013, 9 janvier) « Tunisie : L'ANC adopte deux accords à caractère fiscal avec l'Arabie Saoudite et le Vietnam », *webmanagercenter*, (Tunis)

⁴⁰ *Affaires économiques et sociales, Modèle de convention des Nations Unies concernant les doubles impositions entre pays développés et pays en développement (Révision de 2011)*, accessible à l'adresse suivante : http://www.un.org/esa/ffd/wp-content/uploads/2015/02/UN_Model2011_UpdateFr.pdf

⁴¹ *A part la Roumanie (1987), ce sont le Sénégal (1984), le Gabon (1986), la Turquie (1986), la Jordanie (1988), le Togo (1988) et l'Égypte (1989).*

⁴² Cottier Thomas, « Les tâches de l'OMC : Évolution et défis », *Revue internationale de droit économique*, 2004/3 (t. XVIII, 3), p. 273-291. DOI : 10.3917/ride.183.0273. URL : <https://www.cairn.info/revue-internationale-de-droit-economique-2004-3-page-273.h>

⁴³ *Op.cit*

imposition en matière d'impôt sur le revenu et la fortune entre la Tunisie et la Serbie en 2012, le Ministère des affaires étrangères tunisien déclare que «cette convention devra permettre d'encourager les investissements dans les deux pays». Au moment de l'adoption au sein de l'Assemblée Nationale Constituante (ANC) de la convention de double imposition entre la Tunisie et l'Arabie Saoudite en 2013, un constituant affirme que « l'accord signé avec l'Arabie Saoudite incite à l'investissement et à la création d'emplois, avec pour corollaire une réduction du chômage, notamment des diplômés du supérieur »³⁹.

Donc les traités de non double imposition favoriseraient l'investissement pour plusieurs raisons :

- Ils permettent de réduire la fiscalité excessive
- Ils suppriment ou réduisent la discrimination fiscale sur l'investissement entre les deux pays
- Ils assurent la simplicité en ce qui concerne l'imposition sur l'investissement dans un autre pays par les résidents
- Ils permettent d'afficher l'adoption de normes fiscales internationales.

B. Les différentes étape de leur développement: vers une intégration internationale du pays

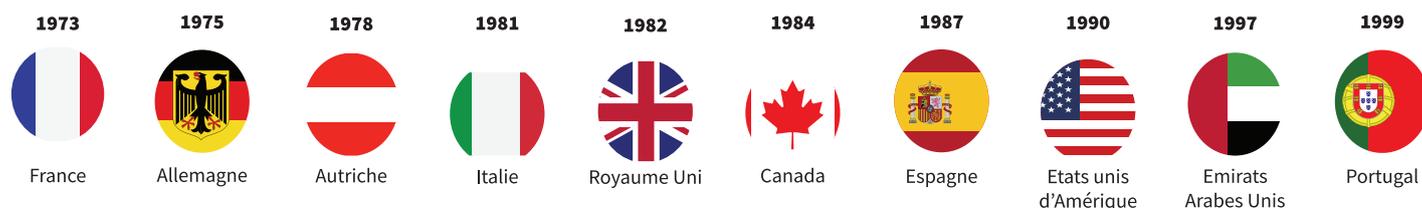
La Tunisie est actuellement la signataire de plus de 62 conventions de non-double imposition et 54 accords bilatéraux de promotion et de protection des investissements. Cette section vise à analyser les processus qui ont abouti à la production de ce réseau, en les replaçant dans leur contexte historique.

Post indépendance, le pays s'engage d'une manière très active dans le développement des conventions fiscales de non double imposition. Par exemple, la Tunisie participe entre 1968 et 1977 au groupe d'experts qui élabore les principes directeurs « pour la négociation de conventions bilatérales entre pays développés et pays en développement », appelé plus tard le modèle de convention fiscale des Nations Unies⁴⁰. Naturellement, les premiers pays avec qui la Tunisie signe ces traités sont ces partenaires économiques historiques : La France (1973), puis l'Italie (1979). Ainsi, ce sont exclusivement des pays européens, développés, avec qui la Tunisie entretient des relations économiques privilégiées. Puis, dans les années 80, la Tunisie approfondit son réseau avec un grand nombre de pays développés, avec notamment le Canada (1982), les Etats Unis (1985), ou le Royaume Uni (1982). Cette période est marquée par la création du modèle de traité de double non-imposition élaboré par les Nations Unies. Son arrivée encourage la conclusion de traités avec des pays non membre de l'OCDE. Les conventions fiscales tunisiennes s'ouvrent désormais aux pays en développement. Par exemple, la Tunisie conclut 7 traités de non double imposition avec des pays situés en Afrique et au Moyen-Orient⁴¹.

La décennie suivante marque l'entrée de la Tunisie à l'Organisation Mondiale du Commerce (OMC). Pour stimuler les échanges internationaux, l'organisation impose à chaque état membre de réduire sa protection du marché intérieur⁴². Cela se traduit par un véritable essor de signatures de traités de non double imposition. Plus de 24 traités sont signés dans les années 90, à la fois avec des pays européens, d'Afrique et du Moyen-Orient. En outre, à cette époque, un groupe d'expert reconnaît que « la conjoncture économique, financière et fiscale internationale avait beaucoup changé⁴³ ». Dès lors, le modèle de conventions des Nations Unies est revu à plusieurs reprises, notamment en 1999.

A partir des années 2000, la stratégie tunisienne en matière de convention fiscale

opère un changement. Le pays signe ces traités à un rythme beaucoup moins soutenu : 16 traités sont signés en 12 ans, contrairement à la décennie précédente (où 24 traités ont été conclus). Ce ralentissement peut s'expliquer par les critiques qui se font de plus en plus entendre sur les avantages supposés des conventions fiscales de non double imposition. L'OCDE et le FMI commencent à revoir leur discours sur les traités, mettant en garde contre leurs effets nocifs. Par exemple, en 1998, l'OCDE a publié un rapport qui change la donne : *Tax Sparing: a Reconsideration*⁴⁴. Ce rapport souligne les impacts négatifs potentiels des conventions fiscales, et plus particulièrement leurs abus, notamment sur le rapatriement de bénéficiaires plutôt que le réinvestissement.



Récapitulatif des années de signatures des conventions fiscales signées par la Tunisie

Ainsi, le réseau de conventions fiscales en Tunisie est le fruit d'un processus long et irrégulier. En 2015, selon la conférence des nations unies sur le commerce et le développement, la Tunisie a conclu « 54 traités d'investissements bilatéraux, se classant 3ème au rang parmi les pays arabophones en terme de nombre de ces traités conclus⁴⁵ ». Néanmoins, le ralentissement de la conclusion de traités au cours de la dernière décennie interroge. Quels sont les raisons de cet affaiblissement ? Les traités de double imposition ont-ils tenu leurs promesses ?

Ainsi, l'analyse du développement des traités en Tunisie indique qu'ils ne remplissent pas le rôle original imaginé par les différents gouvernements tunisiens. Nous verrons dans la section quelles sont les raisons de cet échec.

⁴⁴ OECD (1998), *Tax Sparing: A Reconsideration*, OECD Publishing, Paris

⁴⁵ [Http://investmentpolicyhub.unctad.org/IIA/CountryBits/213#iialnnerMenu](http://investmentpolicyhub.unctad.org/IIA/CountryBits/213#iialnnerMenu)

III. Les éléments les plus contestés des traités de non double imposition

Dans cette partie, nous montrerons quels sont les points les plus contestés des TDI : Ils ont échoué à jouer le rôle que les gouvernements tunisiens leurs avaient attribués (a). Pire, ils ont des effets vicieux qui échappent au contrôle des autorités (b). Pour montrer les effets négatifs des TDI sur le développement économique de la Tunisie, nous nous appuyons sur les chiffres fournis par le FMI, l'OCDE ainsi que l'analyse des dispositions des traités.

A. L'échec des traités de non double imposition

1. Les TDI n'ont pas été synonyme d'augmentation des investissements

Le lien entre les traités de non double imposition et les investissements est largement critiqué depuis les années 2000. Une importante littérature académique s'interroge sur l'efficacité des conventions fiscales de non double imposition pour attirer les investisseurs étrangers. Les auteurs ne parviennent pas à trouver un consensus sur le lien entre investissement et traités de non double imposition. Certains concluent que les traités de non double imposition stimulent l'investissement⁴⁶, d'autres affirment que l'impact est faible⁴⁷, et enfin certains auteurs parlent même d'effets négatifs⁴⁸. Un officiel ougandais affirme même que les traités de non double imposition ne sont pas « une chose importante ». Dès lors, la question se pose pour la Tunisie : Les traités de double imposition stimulent-ils ou sont-ils un frein à l'investissement en Tunisie ?

⁴⁶ Hines, J.R. Jr. (1998) 'Tax sparing' and direct investment in developing countries. Working Paper 6728 (Cambridge: MA, National Bureau of Economic Research), pp. 39-72. L'auteur conclut que les investissements dans les pays en développement est 1,4 à 2,4 fois s'ils ont des conventions fiscales de non double imposition.

⁴⁷ Henry J. Louie · Donald J. Rousslang « Host-country governance, tax treaties and US direct investment abroad », *Int Tax Public Finance* (2008) p256– p273 DOI 10.1007/s10797-007-9020-5 les deux auteurs trouvent un effet non significatif des conventions fiscales de non double imposition sur les entreprises américaines au cours des années 1992, 1994, et 1996

⁴⁸ Blonigen, B.A. and Davies, R.B. (2004) *The effects of bilateral tax treaties on US FDI activity*, *International Tax and Public Finance*, 11(5), pp. 601–622. Les auteurs affirment que les traités ont eu un effet négatif sur les IDE aux Etats-Unis sur la période 1980-99.

2. Les TDI ne permettent pas à la Tunisie de jouer d'égal à égal avec les pays développés signataires de conventions.

Le but affiché de traités de non double imposition est de mettre sur un pied d'égalité les différents états contractants. Ils se basent sur un principe de réciprocité, et doivent faciliter les investissements des deux côtés des frontières. Cependant, malgré le modèle promu par l'ONU, les traités de double imposition restent largement favorables aux pays développés et non pas à la Tunisie.

En effet, les entreprises multinationales dont le siège est situé dans des pays avec lesquels la Tunisie a signé des accords de non double imposition peuvent, dans certains cas, ne pas payer d'impôts en Tunisie tandis que les entreprises tunisiennes doivent en payer. Ceci constitue un avantage pour les multinationales qui peuvent appliquer ainsi des prix plus concurrentiels et entrer donc dans une concurrence déloyale avec leurs concurrents locaux.

De plus, étant donné que l'activité sujette à la non double imposition a lieu en Tunisie, l'administration fiscale tunisienne a la possibilité de taxer en premier l'entreprise qui pourrait bénéficier d'un accord de non double imposition (premier arrivé, premier servi). Ainsi, en l'absence de traité de non double imposition, la Tunisie, en amont de la taxation par rapport au pays étranger signataire du traité, aurait ainsi la priorité de taxer l'activité de l'entreprise en question. De telle sorte que la signature d'un traité de non double imposition a pour conséquence pratique le renoncement de la Tunisie à taxer cette activité en premier au bénéfice du pays étranger signataire de ce traité. Ce renoncement est un coût pour la Tunisie qui ne le supporte que parce qu'en retour elle espère un accroissement des IDE. En l'absence de cet accroissement des IDE, la signature d'un traité de non double imposition apparaît ainsi comme un renoncement à taxer des activités sur son territoire sans contrepartie substantielle.

Trois dispositions des traités désavantagent les entreprises tunisiennes :

- Les retenues à la source
- L'imposition sur les plus-values
- Etablissement stable

La notion d'établissement stable est définie dans le modèle de l'OCDE « comme une installation fixe d'affaires par l'intermédiaire de laquelle une entreprise exerce tout ou partie de ses activités ». Cette notion est essentielle : Elle détermine le lieu où une entreprise est imposée. Dès lors, la Tunisie ne peut exercer son droit d'imposition si l'entreprise n'a pas son « établissement stable » dans le pays. Deux définitions d'établissements stables s'opposent : Celle de l'ONU qui offre plus de droits aux pays importateurs de capitaux, et celle de l'OCDE plus favorable aux pays exportateurs de capitaux.

Par exemple, pour qu'un chantier de construction soit considéré comme un établissement stable dans le modèle de l'OCDE, il faut qu'il exerce des opérations pendant plus de 12 mois. L'article affirme en effet « Un chantier de construction ou de montage ne constitue un établissement stable que si sa durée dépasse douze mois⁴⁹. » Le modèle de l'ONU inclut un plus grand nombre d'entreprises à être taxées dans le pays où la richesse est créée : 6 mois est la durée requise pour être considérée comme un établissement stable. C'est notamment ce que conseille le rapport de 2011 sur les conventions fiscales de l'ONU « La durée requise pour qu'un chantier de construction constitue un établissement stable est de six mois, au lieu de 12 mois comme c'est le cas dans le Modèle de convention de l'OCDE⁵⁰ ».

La Tunisie a adopté largement le modèle recommandé par l'ONU. Sur 45 traités, 32 indiquent une durée supérieure à 6 mois pour avoir la définition stable. Plusieurs traités ont adopté une définition plus favorable encore que celle de l'ONU, notamment l'Angleterre ou les pays de l'Union du Maghreb Arabe. Trois autres traités, dont deux

⁴⁹ OCDE (2017) *La mise à jour 2017 du modèle de convention fiscale de l'OCDE - Rapport final 2017*, Éditions OCDE, Paris, <http://www.oecd.org/fr/ctp/conventions/mise-a-jour-2017-modele-de-convention-fiscale.pdf>

⁵⁰ ONU (2011) *Modèle de convention des Nations Unies concernant les doubles impositions entre pays développés et pays en développement*, Département des affaires économiques et sociales, disponible à cette adresse : http://www.un.org/esa/ffd/wp-content/uploads/2015/02/UN_Model2011_UpdateFr.pdf

sont conclus avec des pays africains, l’Ethiopie, et Burkina Faso ont une durée plus restrictive, atteignant 9 mois. Seulement 2 traités suivent les recommandations de l’OCDE, le Soudan et l’Île Maurice qui est considérée comme un paradis fiscal⁵¹.

Supérieur à 3 mois	Egale ou inférieure à 6 mois	Supérieure à 6 mois : modèle de l’ONU	Supérieur à 9 mois :	Supérieur à 12 mois : modèle de l’OCDE
7 Traités	1 traité	32 modèles		2 traités
Autriche	Angleterre	Afrique du Sud	Burkina Faso	Île Maurice
Cameroun		Allemagne	Espagne	Soudan
Canada		Belgique	Ethiopie	
Danemark		Chine		
Indonésie		Corée du Sud		
Sénégal		Emirat Arabe Unis		
Etats de l’Union du Maghreb Arabe		Egypte		
		Etats-Unis		
		France		
		Grèce		
		Hongrie		
		Iran		
		Italie		
		Jordanie		
		Koweït		
		Liban		
		Luxembourg		
		Mali		
		Malte		
		Norvège		
		Oman		
		Pakistan		
		Pays-Bas		
		Pologne		
		Portugal		
		Qatar		
		Roumanie		
		Suède		
		Suisse		
		Syrie		
		Turquie		
		Yémen		

Sur cette base, la Tunisie serait avisée de revoir les deux traités signés avec l’Île Maurice et le Soudan. De plus, plus de 7 traités vont plus loin que les recommandations de l’ONU : Ils délimitent à trois mois la durée nécessaire pour avoir le statut d’établissement stable. Ainsi, la Tunisie doit revoir son réseau de conventions fiscales, et suivre l’exemple des traités conclus avec l’Autriche, le Cameroun, le Canada, le Danemark, l’Indonésie, le Sénégal, les Etats de l’Union du Maghreb Arabe.

Article 4 : la définition de l'établissement stable

Pays	Définition	Durée requise pour qu'un chantier de construction soit considéré comme un établissement stable
France	a) Un siège de direction b) Une succursale ; c) Un bureau ; d) Une usine ; e) Un atelier ; f) Une mine, une carrière ou tout autre lieu d'extraction de ressources naturelles ; g) Un magasin de vente h) un chantier de construction lorsque ces opérations temporaires de montage ou activités de surveillance, faisant suite à la vente de machines ou d'équipement, ont une durée supérieure à trois mois et que les frais de montage ou de surveillance dépassent 10 p. cent du prix de ces machines ou équipement.	Supérieure 6 mois
Italie	a) un siège de direction b) une succursale c) un bureau d) une usine e) un atelier f) une mine, une carrière ou tout autre lieu d'extraction de ressources naturelles g) un chantier de construction	Supérieure à 6 mois
Allemagne	a) un siège de direction b) une succursale c) un bureau d) une usine e) un atelier f) une mine, une carrière ou tout autre lieu d'extraction de ressources naturelles g) un chantier de construction, ou des opérations de montage, ou des activités de surveillance s'y exerçant. ▲ lorsque ces opérations de montage ou activités de surveillance faisant suite à la vente de machines ou d'équipement ont une durée inférieure à six mois et que les frais de montage ou de surveillance dépassent 10 % du prix de ces machines ou équipements	Supérieure à 6 mois
Royaume Uni	a) un siège de direction b) une succursale c) un bureau d) une usine e) un atelier f) une mine, un puits de pétrole ou de gaz, une carrière ou tout autre lieu d'extraction de ressources naturelles g) une installation ou structure pour l'exploration de ressources naturelles h) un chantier de construction, ou des opérations de montage, ou des activités de surveillance s'y exerçant. ▲ lorsque ces opérations de montage ou activités de surveillance faisant suite à la vente de machines ou d'équipement ont une durée égale ou inférieure à six mois et que les frais de montage ou de surveillance dépassent 10 % du prix de ces machines ou de cet équipement	Inférieure ou égale à 6 mois
Etats-Unis	a) un siège de direction b) une succursale c) un bureau d) une usine e) un atelier f) une mine, un puit de pétrole ou de gaz, une carrière ou tout lieu d'extraction de ressources naturelles ▲ Le chantier de construction est un paragraphe séparé, plus détaillé : « Un chantier de construction, de montage ou d'installation, ou une installation de plate-forme de forage ou navire utilisé pour l'exploration ou le développement de ressources naturelles, ou les activités de surveillance qui y sont rattachées, constituent un établissement stable, seulement dans le cas où un tel chantier, ou activité s'exercent sur une période ou des périodes totalisant plus de 183 jours par période de 365 jours (y compris la période de toute activité de surveillance y rattachée). »	Supérieure à 6 mois

Espagne	<ul style="list-style-type: none"> a) un siège de direction b) une succursale c) un bureau d) une usine e) un atelier f) une mine, un puits de pétrole ou de gaz, une carrière ou tout autre lieu d'extraction de ressources naturelles g) un chantier de construction ou des opérations temporaires de montage ou des activités de surveillance s'y exerçant ▲ lorsque ces opérations temporaires de montage ou activités de surveillance faisant suite à la vente de machines ou d'équipements par la même entreprise ont une durée supérieure à trois mois et que les frais de montage ou de surveillance dépassent 10 % du prix de ces machines ou équipements. 	Supérieure à 9 mois
Portugal	<ul style="list-style-type: none"> a) Un siège de direction b) Une succursale c) Un bureau d) Une usine e) Un atelier f) Une mine, un puits de pétrole ou de gaz, une carrière ou tout autre lieu d'extraction de ressources naturelles. <p>3) Un chantier de construction ou de montage ou des activités de surveillance y exercées ne constituent un établissement stable que si leur durée dépasse six mois.</p>	Supérieure à 6 mois
Autriche	<ul style="list-style-type: none"> a) un siège de direction b) une succursale c) un bureau d) une usine e) un atelier f) une mine, une carrière ou tout autre lieu d'extraction de ressources naturelles g) un chantier de construction, ou des opérations temporaires de montage ou des activités de surveillance s'y exerçant ▲ lorsque ces opérations temporaires de montage ou activités de surveillance faisant suite à la vente de machines ou d'équipement ont une durée supérieure à trois mois et que les frais de montage ou de surveillance dépassent 10 % du prix de ces machines ou équipement 	Supérieure à 3 mois
Canada	<ul style="list-style-type: none"> a) un siège de direction b) une succursale c) un bureau d) une usine e) un atelier f) une mine, une carrière ou tout autre lieu d'extraction de ressources naturelles g) un chantier de construction h) des opérations temporaires de montage ou des activités de surveillance s'y rattachant, lorsque ces opérations ou ces activités ont une durée supérieure à trois mois 	Pas de durée requise ou 3 mois ?
Emirats Arabe Unis	<ul style="list-style-type: none"> a) un siège de direction b) une succursale c) un bureau d) une usine e) un atelier f) une mine, une carrière ou tout autre lieu d'extraction de ressources naturelles g) un chantier de construction ou des opérations temporaires de montage ou des activités de surveillance 	Supérieure à 6 mois
Qatar	<ul style="list-style-type: none"> a) Un siège de direction b) Une succursale ; c) Un bureau ; d) Une usine ; e) Un atelier ; f) Une mine, un puits de pétrole une carrière ou tout autre lieu d'extraction de ressources naturelles ; g) Un magasin de vente h) un chantier de construction 	Supérieure à 6 mois

En ce qui concerne la définition d'un établissement stable pour les chantiers de construction, la France, l'Allemagne, l'Espagne, l'Autriche donnent plus de précisions sur la définition d'un chantier de construction en tant qu'établissement stable : les activités de montage doivent dépasser la durée de 3 mois pour être considérées comme tel. Le Royaume Uni augmente cette durée à 6 mois. Pour tous les autres pays cités, il faut que les frais de montage ou de surveillance dépassent 10 % du

prix de ces machines ou équipement pour être considéré comme un établissement stable. (voir Tableau annexe). Pour les ressources naturelles, le Qatar, l'Angleterre, l'Espagne et le Portugal donnent plus de détails que pour les traités signés avec les autres pays.

Article sur les bénéfices

Pays	Qui a le droit d'imposition sur les bénéfices	Les déductions	Intégralité de l'article
France	La France sauf si :	les dépenses engagées aux fins de l'activité de cet établissement stable y compris :	Les bénéfices d'une entreprise d'un Etat contractant ne sont imposables que dans cet Etat, à moins que l'entreprise n'exerce son activité dans l'autre Etat contractant par l'intermédiaire d'un établissement stable qui y est situé. Si l'entreprise exerce son activité d'une telle façon, les bénéfices de l'entreprise sont imposables dans l'autre Etat mais uniquement dans la mesure où ils sont imputables audit établissement stable.
	Une entreprise française utilise un intermédiaire d'un établissement stable tunisien La Tunisie conserve son droit d'imposition sur bénéfices réalisés par une entreprise française et provenant de loyers de biens meubles et immeubles y compris la location pour l'utilisation de films cinématographiques à usage commercial, de redevances, d'honoraires de services techniques, d'intérêts, de dividendes, de gains en capital, de tantièmes pour la direction des affaires d'une entreprise, ou de rémunération et honoraires quelconques, même si l'entreprise française n'a pas le statut d'établissement stable.	les dépenses effectives de direction les frais généraux réels d'administration, Les frais engagés soit dans l'Etat	Les bénéfices réalisés par une entreprise d'un Etat contractant et provenant de loyers de biens meubles et immeubles y compris la location pour l'utilisation de films cinématographiques à usage commercial, de redevances, d'honoraires de services techniques, d'intérêts, de dividendes, de gains en capital, de tantièmes pour la direction des affaires d'une entreprise, ou de rémunération et honoraires quelconques provenant de l'autre Etat seront imposables dans ce dernier Etat même en l'absence d'établissement stable dans ledit Etat lorsqu'une autre disposition de la Convention en attribue le droit d'imposer audit Etat et dans les conditions prévues par cette autre disposition
Italie	L'Italie, sauf si une de ces entreprises a son établissement stable en Tunisie.	Les dépenses exposées aux fins poursuivies par cet établissement stable, y compris : Les dépenses de direction à les frais généraux d'administration	Les bénéfices d'une entreprise d'un Etat contractant ne sont imposables que dans cet Etat, à moins que l'entreprise n'exerce son activité dans l'autre Etat contractant par l'intermédiaire d'un établissement stable qui y est situé. Si l'entreprise exerce son activité d'une telle façon, les bénéfices de l'entreprise sont imposables dans l'autre Etat mais uniquement dans la mesure où ils sont imputables audit établissement stable
Allemagne	L'Allemagne sauf si une de ces entreprises a son établissement stable en Tunisie.	Les dépenses exposées aux fins de l'activité de cet établissement stable, y compris Les dépenses effectives de direction Les frais généraux réels d'administration	Les bénéfices d'une entreprise d'un Etat contractant ne sont imposables que dans cet Etat, à moins que l'entreprise n'exerce son activité dans l'autre Etat contractant par l'intermédiaire d'un établissement stable qui y est situé. Si l'entreprise exerce son activité d'une telle façon, les bénéfices de l'entreprise sont imposables dans l'autre Etat mais uniquement dans la mesure où ils sont imputables audit établissement stable
Royaume Uni	Le Royaume Uni sauf si une de ces entreprises a un établissement stable en Tunisie.	Les dépenses engagées aux fins de l'activité de cet établissement stable, y compris Les dépenses de direction Les frais généraux d'administration Le remboursement de dépenses réelles effectuées qui seraient, le cas échéant, versées par l'établissement stable au siège de l'entreprise ou à l'un quelconque de ses autres établissements comme redevances, honoraires ou autres paiements analogues au titre de licences d'exploitation, de brevets ou d'autres droits, comme commissions pour des services rendus ou pour une activité de direction, ou sauf dans le cas d'une entreprise bancaire, comme intérêts sur des sommes prêtées à l'établissement stable.	Les bénéfices d'une entreprise d'un Etat contractant ne sont imposables que dans cet Etat, à moins que l'entreprise n'exerce son activité dans l'autre Etat contractant par l'intermédiaire d'un établissement stable qui y est situé. Si l'entreprise exerce son activité d'une telle façon, les bénéfices de l'entreprise sont imposables dans l'autre Etat mais uniquement dans la mesure où ils sont imputables à cet établissement stable. Aucune déduction n'est admise pour les sommes autre que le remboursement de dépenses réelles effectuées qui seraient, le cas échéant, versées par l'établissement stable au siège de l'entreprise ou à l'un quelconque de ses autres établissements comme redevances, honoraires ou autres paiements analogues au titre de licences d'exploitation, de brevets ou d'autres droits, comme commissions pour des services rendus ou pour une activité de direction, ou sauf dans le cas d'une entreprise bancaire, comme intérêts sur des sommes prêtées à l'établissement stable.

Etats Unis	Les Etats-Unis, sauf si une de ces entreprises a un établissement stable en Tunisie.	Les dépenses engagées aux fins de l'activité de cet établissement stable, y compris Les dépenses effectives de direction Les frais généraux réels d'administration Aucune déduction n'est admise pour les sommes qui seraient, le cas échéant, versées par établissement stable au siège de l'entreprise ou à l'un quelconque de ses autres établissements comme redevances, honoraires ou autres paiements analogues au titre de brevets ou d'autres droits ou comme commissions (autres que le remboursement de dépenses réelles effectuées) pour des services rendus ou pour une activité de direction, comme intérêts sur des sommes prêtées à l'établissement stable.	Les bénéfices d'une entreprise d'un Etat contractant ne sont imposables que dans cet Etat, à moins que l'entreprise n'exerce son activité dans l'autre Etat contractant par l'intermédiaire d'un établissement stable qui y est situé. Si l'entreprise exerce son activité d'une telle façon, les bénéfices de l'entreprise sont imposables dans l'autre Etat mais uniquement dans la mesure où ils sont imputables à cet établissement stable.
Espagne	L'Espagne, sauf si une de ces entreprises a son établissement stable en Tunisie.	Les dépenses déductibles qui sont exposées aux fins poursuivies par cet établissement stable, y compris Les dépenses de direction Les frais généraux d'administration Aucun bénéfice n'est imputé à un établissement stable du fait que cet établissement stable a simplement acheté des marchandises pour l'entreprise.	Les bénéfices d'une entreprise d'un Etat contractant ne sont imposables que dans cet Etat, à moins que l'entreprise n'exerce son activité dans l'autre Etat contractant par l'intermédiaire d'un établissement stable qui y est situé. Si l'entreprise exerce ou a exercé son activité d'une telle façon, les bénéfices de l'entreprise sont imposables dans l'autre Etat mais uniquement dans la mesure où ils sont imputables audit établissement stable.
Portugal	Le Portugal sauf si une de ces entreprises a son établissement stable en Tunisie.	Les dépenses exposées aux fins poursuivies par cet établissement stable, y compris : Les dépenses de direction Les frais généraux d'administration ainsi exposés.	Les bénéfices d'une entreprise d'un Etat contractant ne sont imposables que dans cet Etat, à moins que l'entreprise n'exerce son activité dans l'autre Etat contractant par l'intermédiaire d'un établissement stable qui y est situé. Si l'entreprise exerce son activité d'une telle façon, les bénéfices de l'entreprise sont imposables dans l'autre Etat mais uniquement dans la mesure où ils sont imputables à cet établissement stable.
Autriche	L'Autriche sauf si une de ces entreprises a son établissement stable en Tunisie.	Les dépenses engagées aux fins de l'activité de cet établissement stable, y compris Les dépenses effectives de direction Les frais généraux réels d'administration Aucune déduction n'est admise pour les sommes qui seraient, le cas échéant, versées par l'établissement stable au siège de l'entreprise ou à l'un quelconque de ses autres établissements comme redevances, honoraires ou autres paiements analogues au titre de licences d'exploitation, de brevets ou d'autres droits, comme commissions, pour les services rendus ou pour une activité de direction (autre que le remboursement de dépenses réelles effectuées) ou sauf dans le cas d'une entreprise bancaire comme intérêts sur des sommes prêtées à l'établissement stable.	Les bénéfices d'une entreprise d'un Etat contractant ne sont imposables que dans cet Etat, à moins que l'entreprise n'exerce son activité dans l'autre Etat contractant par l'intermédiaire d'un établissement stable qui y est situé. Si l'entreprise exerce son activité d'une telle façon, les bénéfices de l'entreprise sont imposables dans l'autre Etat mais uniquement dans la mesure où ils sont imputables au dit établissement stable.

Canada	Le Canada sauf si une de ces entreprises a son établissement en Tunisie, et si les bénéficiaires sont imputables aux : -vente de marchandises de même nature que celles qui sont vendues par l'entremise de l'établissement stable.	Les dépenses déductibles qui sont exposées aux fins poursuivies par cet établissement stable, y compris Les dépenses de direction Les frais généraux d'administration Aucun bénéfice n'est imputé à un établissement stable du fait que cet établissement stable a simplement acheté des marchandises pour l'entreprise.	Les bénéfices d'une entreprise d'un État contractant ne sont imposables que dans cet État, à moins que l'entreprise n'exerce son activité dans l'autre État contractant par l'intermédiaire d'un établissement stable qui y est situé. Si l'entreprise exerce ou a exercé son activité d'une telle façon, les bénéfices de l'entreprise sont imposables dans l'autre État mais uniquement dans la mesure où ils sont imputables : • a) audit établissement stable, ou • b) aux ventes de marchandises de même nature que celles qui sont vendues par l'entremise de l'établissement stable ou de nature analogue, ou bien à d'autres activités commerciales de même nature que celles qui sont exercées par l'établissement stable ou de nature analogue.
Emirats Arabes Unis	Les Emirats Arabes Unis sauf si une de ces entreprises a son établissement stable en Tunisie.	Les dépenses engagées aux fins de l'activité de cet établissement stable, y compris Les dépenses effectives de direction Les frais généraux réels d'administration	Les bénéfices d'une entreprise d'un Etat contractant ne sont imposables que dans cet Etat, à moins que l'entreprise n'exerce son activité dans l'autre Etat contractant par l'intermédiaire d'un établissement stable qui y est situé. Si l'entreprise exerce son activité d'une telle façon, les bénéfices de l'entreprise sont imposables dans l'autre Etat mais uniquement dans la mesure où ils sont imputables audit établissement stable
Qatar	Le Qatar sauf si une de ces entreprises a son	les dépenses engagées aux fins de l'activité de cet établissement stable, y compris Les dépenses d'exécution Les frais généraux d'administration Aucune déduction n'est admise pour les sommes qui seraient, le cas échéant, versées par l'établissement stable au siège de l'entreprise ou à l'un quelconque de ses autres établissements comme redevances, honoraires ou autres paiements analogues au titre de licences d'exploitation, de brevets ou d'autres droits, comme commissions (autre que le remboursement de dépenses réelles effectuées) pour des services rendus ou pour une activités de direction ou, sauf dans le cas d'une entreprise bancaire, comme intérêts sur des sommes prêtées à l'établissement stable.	Les bénéfices d'une entreprise d'un Etat contractant ne sont imposables que dans cet Etat. Lorsqu'une entreprise d'un Etat contractant exerce dans l'autre Etat contractant une activité industrielle ou commerciale par l'intermédiaire d'un établissement stable qui y est situé, les bénéfices de l'entreprise imputables à l'établissement stable sont imposables dans l'Etat où est situé l'établissement stable. Les bénéfices de l'établissement stable sont déterminés comme s'il constituait une entreprise distincte et séparée exerçant des activités identiques ou analogues dans des conditions identiques ou analogues et traitant en toute indépendance avec l'entreprise dont il constitue un établissement stable.

Certains traités sont plus précis que d'autres dans leur définition de bénéfices. Par exemple, le Royaume Uni, l'Autriche, les Etats Unis et le Qatar n'incluent pas les redevances, honoraires ou autres paiements analogues au titre de licences d'exploitation, de brevets ou d'autres droits, comme commissions pour des services rendus ou pour une activité de direction. Sauf dans le cas d'une entreprise bancaire pour le Royaume Uni, l'Autriche et le Qatar. Le Canada et l'Espagne adoptent la même logique : L'achat d'une marchandise par l'établissement stable pour l'entreprise n'est pas considéré comme un bénéfice pour les deux pays.

« Aucun bénéfice n'est imputé à un établissement stable du fait que cet établissement stable a simplement acheté des marchandises pour l'entreprise ».

Article Sur les dividendes

Pays	Qui a le droit d'imposition	Article cité
France	La France, sauf si la Tunisie a une législation imposant les dividendes.	Les dividendes payés par une société qui est résidente [Tunisie] d'un Etat contractant à une personne résidente de l'autre Etat contractant [France] sont imposables dans cet autre Etat. Par ailleurs, sous réserve des dispositions de l'article 15, ces dividendes peuvent être imposés dans l'Etat contractant dont la société qui paie [Tunisie] les dividendes est un résident, et selon la législation de cet Etat.
Italie	L'Italie. La Tunisie a un droit d'imposition, qui ne peut dépasser 15% si : -L'entreprise italienne qui perçoit les dividendes est la bénéficiaire effective	<p>Les dividendes payés par une société qui est un résident d'un Etat contractant [Tunisie] à un résident de l'autre Etat contractant [Italie] sont imposables dans cet autre Etat.</p> <p>Toutefois, ces dividendes peuvent être imposés dans l'Etat contractant [Tunisie] dont la société qui paie les dividendes est un résident, et selon la législation de cet Etat, mais, si la personne qui perçoit les dividendes en est le bénéficiaire effectif, l'impôt ainsi établi ne peut excéder 15 % du montant brut des dividendes.</p>
Allemagne	<p>Allemagne.</p> <p>La Tunisie peut garder un droit d'imposition selon sa législation. Cependant, cet impôt ne peut :</p> <ul style="list-style-type: none"> - Dépasser 10% du montant brut des dividendes si l'entreprise allemande dispose au moins 25% du capital de la société tunisienne. - Dépasser 15% du montant brut des dividendes dans tous les autres cas. - Dans certaines conditions, l'impôt s'élever jusqu'à 27% 	<p>Les dividendes payés par une société qui est un résident d'un Etat contractant [Tunisie] à un résident de l'autre Etat contractant [Allemagne] sont imposables dans cet autre Etat.</p> <p>Toutefois, ces dividendes peuvent être imposés dans l'Etat contractant dont la société qui paie les dividendes est un résident et selon la législation de cet Etat, mais l'impôt ainsi établi ne peut excéder a) 10 % du montant brut des dividendes si le bénéficiaire des dividendes est une société qui dispose directement d'au moins 25 % du capital de la société qui paie les dividendes b) 15 % du montant brut des dividendes, dans tous les autres cas.</p> <p>3) Par dérogation aux dispositions du paragraphe 2, aussi longtemps qu'en République Fédérale d'Allemagne le taux de l'impôt des sociétés sur les bénéfices distribués reste inférieur de 15 points au moins au taux fixé pour les bénéfices non distribués, l'impôt prélevé sur les dividendes dans cet Etat pourra s'élever à 27 % du montant brut des dividendes, si :</p> <ul style="list-style-type: none"> a) les dividendes proviennent d'une société de capitaux, résidente de la République Fédérale d'Allemagne et sont recueillis par une société résidente de la Tunisie et si b) la société résidente de la Tunisie seule ou en relation avec générateur des intérêts a été contracté et qui supporte la charge d'autres personnes qui la contrôlent ou sont-elles mêmes soumises avec ladite société à un contrôle, détient directement ou indirectement au moins 25 % du capital de la société de capitaux résidente de la République Fédérale d'Allemagne
Royaume Uni	<p>Royaume Uni.</p> <p>La Tunisie peut garder un droit d'imposition si :</p> <ul style="list-style-type: none"> -le bénéficiaire effectif soit un résident du Royaume Uni - Si sa législation le prévoit <p>Ce droit d'imposition ne peut excéder :</p> <ul style="list-style-type: none"> -12% du montant brut des dividendes si le bénéficiaire effectif est une entreprise anglaise qui contrôle directement au moins 25% des droits de vote dans la société tunisienne. -20% du montant brut des dividendes dans les autres cas. 	<p>Les dividendes provenant d'une société qui est un résident d'un Etat [Tunisie] contractant et touchés par un résident de l'autre Etat contractant [Royaume Uni] sont imposables dans cet autre Etat.</p> <p>Toutefois, ces dividendes peuvent être imposés aussi dans l'Etat [Tunisie] contractant dont la société qui paie les dividendes est un résident, et selon la législation de cet Etat, mais pourvu que le bénéficiaire effectif des dividendes soit un résident de l'autre Etat contractant, l'impôt ainsi établi ne peut excéder :</p> <ul style="list-style-type: none"> a) 12 % du montant brut des dividendes si le bénéficiaire effectif est une société qui contrôle directement au moins 25 % des droits de vote dans la société qui paie les dividendes b) 20 % du montant brut des dividendes, dans tous les autres cas.

Etats-Unis	<p>Les Etats Unis. La Tunisie peut garder un droit d'imposition si :</p> <ul style="list-style-type: none"> -si le bénéficiaire effectif est américain. <p>Ce droit ne peut excéder :</p> <ul style="list-style-type: none"> -14% du montant brut des dividendes si le bénéficiaire effectif est une société américaine qui détient au moins 25% du capital de la société tunisienne. -20% du montant brut dans tous les autres cas. <p>Une différence existe pour les dividendes payés par une société d'investissement ou de placement immobilier régit par le droit américain.</p>	<p>Les dividendes payés par une société qui est un résident d'un Etat contractant [Tunisie] à un résident de l'autre Etat contractant [Etats-Unis] sont imposables dans cet autre Etat.</p> <p>Cependant, de tels dividendes peuvent aussi être imposés dans l'Etat contractant dont la société qui paie les dividendes est résidente [Tunisie], et conformément aux lois de cet Etat, mais si le bénéficiaire effectif des dividendes est un résident de l'autre Etat contractant, l'impôt ainsi établi n'excédera pas :</p> <ul style="list-style-type: none"> • a) 14 % du montant brut des dividendes si le bénéficiaire effectif est une société (autre qu'une société de fait) qui détient directement au moins 25 % du capital de la société qui paie les dividendes. • b) 20 % du montant brut des dividendes dans tous les autres cas. <p>L'alinéa (a) du paragraphe 2 ne s'applique pas aux dividendes payés par une société d'investissement régie par le droit interne américain ou une société de placement immobilier. Dans le cas des dividendes payés par une société d'investissement régulièrement constituée, l'alinéa (b) du paragraphe 2 s'applique. Dans le cas de dividendes payés par la société de placement immobilier, l'alinéa (b) du paragraphe 2 s'applique si le bénéficiaire effectif est un particulier détenant moins de 25 % d'intérêts dans la société de placement immobilier ; dans les autres cas, le taux de la retenue à la source applicable est celui prévu par la loi interne</p>
Espagne	<p>L'Espagne. La Tunisie peut garder son droit d'imposition si</p> <ul style="list-style-type: none"> -sa législation le prévoit -Si l'entreprise espagnole qui reçoit les dividendes est la bénéficiaire effective. <p>Ce droit ne peut excéder :</p> <ul style="list-style-type: none"> -5% du montant brut des dividendes si le bénéficiaire effectif est une société (autre qu'une société de personnes) qui détient directement au moins 50 % du capital de la société qui paie les dividendes -15 % du montant brut des dividendes, dans tous les autres cas 	<p>Les dividendes payés par une société qui est résident d'un Etat contractant [Tunisie] à un résident de l'autre Etat [Espagne] contractant sont imposables dans cet autre Etat [Espagne].</p> <p>Toutefois, ces dividendes sont aussi imposables dans l'Etat contractant dont la société qui paie les dividendes est un résident, et selon la législation de cet Etat, mais si la personne qui reçoit les dividendes en est le bénéficiaire effectif, l'impôt ainsi établi ne peut excéder :</p> <ul style="list-style-type: none"> a) 5 % du montant brut des dividendes si le bénéficiaire effectif est une société (autre qu'une société de personnes) qui détient directement au moins 50 % du capital de la société qui paie les dividendes b) 15 % du montant brut des dividendes, dans tous les autres cas
Portugal	<p>Le Portugal. La Tunisie peut conserver son droit d'imposition si :</p> <ul style="list-style-type: none"> -Sa législation le prévoit -Si l'entreprise portugaise qui reçoit les dividendes est la bénéficiaire effective <p>Ce droit est limité à 15% du montant brut des dividendes.</p>	<p>Les dividendes payés par une société qui est un résident d'un Etat contractant [Tunisie] à un résident de l'autre Etat contractant [Portugal] sont imposables dans cet autre Etat [Portugal]</p> <p>Toutefois, ces dividendes sont aussi imposables dans l'Etat contractant dont la société qui paie les dividendes est un résident, et selon la législation de cet Etat, mais si la personne qui reçoit les dividendes en est le bénéficiaire effectif, l'impôt ainsi établi ne peut excéder 15 % du montant brut des dividendes. Les autorités compétentes des Etats contractants règlent d'un commun accord les modalités d'application de ces limitations. Le présent paragraphe n'affecte pas l'imposition de la société au titre des bénéfices qui servent au paiement des dividendes.</p>
Autriche	<p>Autriche La Tunisie peut garder son droit d'imposition si sa législation le prévoit. Cependant, ce droit ne peut excéder :</p> <ul style="list-style-type: none"> -10% du montant brut des dividendes si le bénéficiaire autrichien est une société qui dispose au moins 25% du capital de la société qui paie les dividendes. -20% du montant brut des dividendes dans tous les autres cas. 	<p>Les dividendes payés par une société qui est un résident d'un Etat contractant [Tunisie] à un résident de l'autre Etat contractant [Autriche] sont imposables dans cet autre Etat [Autriche].</p> <p>Toutefois, ces dividendes peuvent être imposés dans l'Etat contractant dont la société qui paie les dividendes est un résident, et selon la législation de cet Etat, mais l'impôt ainsi établi ne peut excéder :</p> <ul style="list-style-type: none"> a) 10 % du montant brut des dividendes si le bénéficiaire des dividendes est une société (à l'exclusion des sociétés de personne) qui dispose directement d'au moins 25 % du capital de la société qui paie les dividendes ; b) 20 % du montant brut des dividendes, dans tous les autres cas.
Canada	<p>Canada La Tunisie peut garder son droit d'imposition si</p> <ul style="list-style-type: none"> -sa législation le prévoit -l'entreprise canadienne est la bénéficiaire effective <p>Ce droit ne peut dépasser 15% du montant brut des dividendes.</p>	<p>Les dividendes payés par une société qui est un résident d'un Etat contractant [Tunisie] à un résident de l'autre Etat contractant [Canada] sont imposables dans cet autre Etat. [Canada]</p> <p>2) Toutefois, ces dividendes peuvent être imposés dans l'Etat contractant dont la société qui paie les dividendes est un résident et selon la législation de cet Etat ; cependant, lorsque le résident de l'autre Etat contractant en est le bénéficiaire effectif, l'impôt ainsi établi ne peut excéder 15 % du montant brut de ces dividendes. Les dispositions du présent paragraphe ne concernent pas l'imposition de la société sur les bénéfices qui servent au paiement des dividendes.</p>
Emirats Arabes Unis	<p>Aucun des pays ne disposent du droit d'imposition</p>	<p>Les dividendes payés par une société qui est un résident d'un Etat contractant à un résident de l'autre Etat contractant ne sont imposables dans aucun des Etats contractants.</p> <p>Le terme « dividendes » employé dans le présent article désigne les revenus provenant d'actions ou bons de jouissance, parts de fondateurs ou autres parts bénéficiaires à l'exception des créances, ainsi que les revenus d'autres parts sociales soumis au même régime que les revenus d'actions en vertu de la législation en vigueur de l'Etat dont la société distributrice est un résident.</p>
Qatar	<p>Aucun des pays ne disposent du droit à l'imposition</p>	<p>Les dividendes payés par une société qui est un résident d'un Etat contractant [Tunisie] à un résident de l'autre Etat [Qatar] contractant ne sont soumis à l'impôt dans aucun des deux Etats contractants.</p> <p>Le terme « dividendes » désigne les revenus provenant des actions ou bons de jouissance ou autres parts bénéficiaires à l'exception des créances, ainsi que les revenus d'actions de toute nature assimilés aux revenus d'actions par la législation fiscale de l'Etat dont la société distributrice est un résident.</p>

Il est à noter que le Qatar et les Emirats Arabes Unis ne donnent à aucun des pays le droit d'imposer les dividendes. Donc la Tunisie, le Qatar, et les Emirats Arabes Unis renoncent tous trois à leur droit d'imposition sur les dividendes.

Le traité avec la France pose des restrictions des strictes à la capacité d'imposition de la Tunisie sur les dividendes.

L'Italie, le Portugal et le Canada permettent à la Tunisie de taxer les dividendes si la législation le prévoit. Néanmoins, le montant exercé par la Tunisie ne peut excéder 15%. L'Espagne limite plus ce droit, en définissant 5% le montant maximum que la Tunisie peut exercer, seulement si l'entreprise Espagnole détient au moins 50% du capital des entreprises.

L'Allemagne, le Royaume Uni et les Etats-Unis exercent des restrictions plus ou similaires. L'impôt est limité entre 10% et 14% si les entreprises possèdent au moins 20-25% du capital de l'entreprise tunisienne.

Les articles sur les intérêts payés par le pays débiteur

Pays	Le droit d'imposer en principe	L'exception	L'article cité
France	La France a le droit d'imposer les intérêts	La Tunisie a le droit d'imposer aussi si la législation interne le permet. Ce droit est limité à 12% du montant versé.	Les intérêts provenant d'un Etat contractant [Tunisie] et payés à une personne domiciliée sur le territoire de l'autre Etat contractant [France] sont imposables dans cet autre Etat [France]. Par ailleurs, l'Etat contractant d'où proviennent ces intérêts a le droit de les imposer, si sa législation interne le prévoit, à un taux qui ne peut excéder 12 p. cent du montant versé.
Italie	L'Italie	La Tunisie peut imposer les intérêts si : -sa législation le permet -si l'entreprise italienne est bien la bénéficiaire effective. Ce droit est limité à 12% du montant des intérêts. Il existe une exonération d'impôt lorsque c'est l'Etat tunisien ou une des collectivités locales qui doivent payer les intérêts.	Les intérêts provenant d'un Etat contractant [Tunisie] et payés à un résident de l'autre Etat [Italie] contractant sont imposables dans cet autre Etat [Italie] Toutefois, ces intérêts peuvent être imposés dans l'Etat contractant d'où ils proviennent et selon la législation de cet Etat, mais si la personne qui perçoit les intérêts, en est le bénéficiaire effectif, l'impôt ainsi établi ne peut excéder 12 % du montant des intérêts. Les autorités compétentes des Etats contractants règlent d'un commun accord les modalités d'application de cette limitation. Nonobstant les dispositions du paragraphe 2, les intérêts provenant d'un des Etats contractants sont exonérés d'impôt dans ledit Etat si a) le débiteur des intérêts est le Gouvernement du dit Etat contractant ou une de ses collectivités locales b) les intérêts sont payés au Gouvernement de l'autre Etat contractant ou a une de ses collectivités locales ou a une institution ou organisme (y compris les institutions financières) appartenant entièrement a cet Etat contractant ou a une de ses collectivités locales.
Allemagne	Allemagne	La Tunisie peut garder son droit d'imposition si sa législation le permet. Ce droit est limité à 10% de leur montant brut	Les intérêts provenant d'un Etat contractant [Tunisie] et payés à un résident de l'autre Etat contractant [Allemagne] sont imposables dans cet autre Etat [Allemagne] Toutefois, ces intérêts peuvent être imposés dans l'Etat contractant d'où ils proviennent et selon la législation de cet Etat, mais l'impôt ainsi établi ne peut excéder 10 % de leur montant brut. Les dispositions des paragraphes 1 et 2 ne s'appliquent pas lorsque le bénéficiaire des intérêts, résident d'un Etat contractant, a, dans l'autre Etat contractant d'où proviennent les intérêts, un établissement stable auquel se rattache effectivement la créance génératrice des intérêts. Dans ce cas, les dispositions de l'article 7 sont applicables.
Royaume Uni	Royaume Uni	La Tunisie peut garder son droit d'imposition si sa législation le permet. Ce droit est limité à 12% du montant brut des intérêts, et à 10% lorsque c'est une banque ou un organisme financier qui est le bénéficiaire effectif de ces intérêts.	1) Les intérêts provenant d'un Etat contractant [Tunisie] et touchés par un résident de l'autre Etat contractant [Angleterre] qui en est le bénéficiaire effectif sont imposables dans cet autre Etat. 2) Toutefois, ces intérêts peuvent être imposés dans l'Etat contractant d'où ils proviennent et selon la législation de cet Etat, mais l'impôt ainsi établi ne peut excéder 12 % de leur montant brut. Etant précisé que ce taux est réduit à 10 % du montant brut lorsque le bénéficiaire effectif de ces intérêts est une banque ou un organisme financier.

Etats-Unis	Etats-Unis	<p>La Tunisie peut garder son droit d'imposition si sa législation le permet.</p> <p>Ce droit est limité à 15% du montant brut des intérêts.</p> <p>Les intérêts sont exonérés d'impôts lorsque :</p> <ul style="list-style-type: none"> -les intérêts sont payés à l'autre Etat contractant ou à une de ses subdivisions politiques ou collectivités locales ou à un organisme appartenant à cet Etat contractant ou à cette subdivision ou collectivité -Lorsque les intérêts sont payés à une banque ou une institution financière similaire et lorsque la durée du prêt générateur de ces intérêts est au minimum égale à 7 ans -les intérêts sont payés par le Gouvernement de la République Tunisienne à un résident des Etats Unis à raison des prêts accordés au Gouvernement de la République Tunisienne ou à ses subdivisions politiques ou collectivités locales. 	<p>Les intérêts provenant d'un Etat contractant [Tunisie] et payés à un résident [Etats-Unis] de l'autre Etat contractant sont imposables dans cet autre Etat.</p> <p>2) Cependant, de tels intérêts sont aussi imposables dans l'Etat contractant d'où ils proviennent et selon la législation de cet Etat, mais si le bénéficiaire effectif des intérêts est un résident de l'autre Etat contractant, l'impôt ainsi établi n'excédera pas 15 % du montant brut de ces intérêts.</p> <p>3) Nonobstant les dispositions des paragraphes 1 et 2, les intérêts provenant d'un Etat contractant sont exonérés d'impôts dans ledit Etat si : • a) les intérêts sont payés à l'autre Etat contractant ou à une de ses subdivisions politiques ou collectivités locales ou à un organisme appartenant à cet Etat contractant ou à cette subdivision ou collectivité, exonéré d'impôt par cet Etat (tel que l'Import-Export ; ban ou la Overseas Private Investment Opération des Etats-Unis).</p> <p>b) les intérêts sont payés à une banque ou une institution financière similaire résidente de l'autre Etat contractant lorsque la durée du prêt générateur de ces intérêts est au minimum égale à 7 ans. • c) les intérêts sont payés par le Gouvernement de la République Tunisienne à un résident des Etats Unis à raison des prêts accordés au Gouvernement de la République Tunisienne ou à ses subdivisions politiques ou collectivités locales</p>
Espagne	Espagne	<p>La Tunisie peut garder son droit d'imposition si sa législation le permet et si l'entreprise espagnole est bien la bénéficiaire effective.</p> <p>Ce droit est limité est à 10% du montant brut des intérêts, et 5% pour les prêts dont la durée dépasse 7 ans.</p>	<p>1) Les intérêts provenant d'un Etat contractant [Tunisie] et payés à un résident de l'autre Etat [Espagne] contractant sont imposables dans cet autre Etat.</p> <p>2) Toutefois, ces intérêts sont aussi imposables dans l'Etat contractant d'où ils proviennent et selon la législation de cet Etat, mais si la personne qui reçoit les intérêts en est le bénéficiaire effectif, l'impôt ainsi établi ne peut excéder 10 % du montant brut des intérêts. Cependant ce taux est réduit à 5 % pour les intérêts provenant des prêts dont la durée dépasse 7 années. Les autorités compétentes des Etats contractants règlent d'un commun accord les modalités d'application de cette limitation.</p>
Portugal	Portugal	<p>La Tunisie peut garder son droit d'imposition si sa législation le permet et si la personne qui reçoit les intérêts en est le bénéficiaire effectif.</p> <p>Ce droit est limité est à 15% du montant brut des intérêts</p>	<p>1) Les intérêts provenant d'un Etat contractant [Tunisie] et payés à un résident de l'autre Etat [Portugal] contractant sont imposables dans cet autre Etat.</p> <p>2) Toutefois, ces intérêts sont aussi imposables dans l'Etat contractant d'où ils proviennent et selon la législation de cet Etat, mais si la personne qui reçoit les intérêts en est le bénéficiaire effectif, l'impôt ainsi établi ne peut excéder 15 % du montant brut des intérêts.</p>
Autriche	Autriche	<p>La Tunisie peut garder son droit d'imposition si sa législation le permet</p> <p>Ce droit est limité est à 10% du montant brut des intérêts.</p>	<p>1) Les intérêts provenant d'un Etat contractant [Tunisie] et payés à un résident de l'autre Etat contractant [Autriche] sont imposables dans cet autre Etat [Autriche].</p> <p>2) Toutefois, ces intérêts peuvent être imposés dans l'Etat contractant d'où ils proviennent et selon la législation de cet Etat, mais l'impôt ainsi établi ne peut excéder 10 % du montant brut des intérêts.</p>
Canada	Canada	<p>La Tunisie peut garder son droit d'imposition si sa législation le permet</p> <p>Ce droit est limité est à 15% du montant brut des intérêts.</p>	<p>1) Les intérêts provenant d'un Etat contractant [Tunisie] et payés à un résident de l'autre Etat contractant [Canada] sont imposables dans cet autre Etat. [Canada]</p> <p>2) Toutefois, ces intérêts peuvent être imposés dans l'Etat contractant d'où ils proviennent et selon la législation de cet Etat ; mais, pourvu que les intérêts soient imposables dans l'autre Etat contractant, l'impôt ainsi établi ne peut excéder 15 % de leur montant brut</p>
Emirats Arabes Unis	Emirats Arabes Unis	<p>La Tunisie peut garder son droit d'imposition</p> <ul style="list-style-type: none"> - si sa législation le permet -si l'entreprise émiratie qui reçoit les intérêts en est la bénéficiaire effective. <p>Ce droit est limité est à – 2,5 % du montant brut des intérêts si le bénéficiaire effectif est une institution bancaire (susceptible d'être modifier selon la législation interne tunisienne).</p>	<p>1) Les intérêts provenant d'un Etat contractant [Tunisie] et payés à un résident de l'autre Etat contractant [EAU] sont imposables dans cet autre Etat [EAU].</p> <p>2) Toutefois, ces intérêts sont aussi imposables dans l'Etat contractant d'où ils proviennent et selon la législation de cet Etat, mais si la personne qui reçoit les intérêts en est le bénéficiaire effectif, l'impôt ainsi établi ne peut excéder : • 2,5 % du montant brut des intérêts si le bénéficiaire effectif est une institution bancaire tant que la législation interne tunisienne prévoit l'imposition des intérêts revenant aux banques étrangères non établies en Tunisie au taux de 2,5 %. Ce taux sera relevé au taux maximum de 5 % au cas où la Tunisie réviserait vers la hausse le taux prévu par sa législation interne. • 10 % dans les autres cas.</p>
Qatar	La Tunisie	-10% dans les autres cas.	<p>Les intérêts provenant d'un Etat contractant [Tunisie] et payés à un résident de l'autre Etat contractant [Qatar] sont imposables dans l'Etat d'où ils proviennent et selon sa législation.</p>

La majorité des pays concèdent un droit à la Tunisie d'imposer si sa législation le permet. Ce droit est situé entre 10% et 15% du montant brut des intérêts.

Les Emirats Arabes Unis, le Royaume Uni, les Etats Unis font une distinction pour les intérêts payés aux instituts bancaires. Ils sont moins élevés, ceux des Emirats Arabes Unis étant élevés seulement de 2.5%.

Les Etats-Unis et l'Italie exonèrent l'impôt sur les intérêts dû aux institutions publiques (collectivité locales, gouvernements, Etats ...)

L'article sur les redevances

Pays	La règle	L'exception	L'article cité
France	En Tunisie pour les redevances versées pour l'exploitation de : - Mines - Carrière - Ressources naturelles La France pour les autres cas.	La Tunisie peut imposer les redevances versées : à sur les œuvres littéraires, artistiques ou scientifiques, non compris les films cinématographiques et de télévision mais l'impôt établi ne peut excéder cinq % du montant brut de ces redevances. à licences d'exploitation de brevets, dessins et modèles, plans, formules ou procédés secrets. Mais l'impôt établi ne peut excéder 15% du montant brut de ces redevances. à la fourniture d'informations concernant des expériences d'ordre industriel, commercial ou scientifique, études techniques ou économiques mais l'impôt ainsi établi ne peut excéder 15% de leur montant brut. à Les licences d'exploitation, de marques de fabrique ou de commerce, pour la location du droit d'utilisation de films cinématographiques ; les rémunérations analogues pour l'usage ou le droit à usage d'équipements agricoles, industriels, portuaires, commerciaux ou scientifiques mais l'impôt ainsi établi ne peut excéder 20% de ces sommes. à Les sommes, en provenance d'un Etat contractant et payées pour l'utilisation de films cinématographiques ou d'émissions de radiodiffusion et de télévision versées à un établissement public de l'autre Etat contractant, sont exonérées dans le premier Etat.	Les redevances versées pour la jouissance de biens immobiliers ou l'exploitation de mines, carrières ou autres ressources naturelles ne sont imposables que dans celui des Etats contractants où sont situés ces biens, mines, carrières ou autres ressources naturelles. Les redevances non visées au paragraphe 1 provenant d'un Etat contractant et payés [Tunisie] à une personne résidente dans l'autre Etat contractant [France] sont imposables dans cet autre Etat [France]. Toutefois, ces redevances peuvent être imposées dans l'Etat contractant d'où elles proviennent, si la législation de cet Etat le prévoit, dans les conditions et sous les limites ci-après : a) La redevance versée en contrepartie de l'usage ou du droit à l'usage de droits d'auteur sur les œuvres littéraires, artistiques ou scientifiques, non compris les films cinématographiques et de télévision, qui sont payées dans l'un des Etats contractants, peuvent être imposées dans le premier Etat, mais l'impôt ainsi établi ne peut excéder cinq p. cent du montant brut de ces redevances ; b) Les redevances provenant de la concession de licences d'exploitation de brevets, dessins et modèles, plans, formules ou procédés secrets, provenant de sources situées sur le territoire de l'un des Etats contractants et payées à une personne résidente de l'autre Etat, peuvent être imposées dans le premier Etat, mais l'impôt ainsi établi ne peut excéder quinze p. cent du montant brut de ces redevances b) Les rémunérations pour la fourniture d'informations concernant des expériences d'ordre industriel, commercial ou scientifique ainsi que les rémunérations pour des études techniques ou économiques peuvent être imposées dans le premier Etat, mais l'impôt ainsi établi ne peut excéder quinze p. cent de leur montant brut ; d) Les sommes payées pour la concession de licences d'exploitation, de marques de fabrique ou de commerce, pour la location du droit d'utilisation de films cinématographiques et de télévision ainsi que les rémunérations analogues pour l'usage ou le droit à usage d'équipements agricoles, industriels, portuaires, commerciaux ou scientifiques peuvent être imposées dans le premier Etat mais l'impôt ainsi établi ne peut excéder vingt p. cent de ces sommes ; e) Les sommes, en provenance d'un Etat contractant et payées pour l'utilisation de films cinématographiques ou d'émissions de radiodiffusion et de télévision versées à un établissement public de l'autre Etat contractant, sont exonérées dans le premier Etat.
Italie	Italie [Les redevances dans les traités italiens ne sont pas explicités (ne parle pas de ressources naturelles etc)]	La Tunisie peut garder son droit d'imposition si sa législation le permet et si l'entreprise italienne qui reçoit les redevances en est la bénéficiaire effective. Ce droit est limité est à 16% du montant brut des redevances pour une marque de fabrique, ou de commerce, a des films cinématographiques et de télévision, a un Equipment industriel, commercial ou scientifique -5% dans les du montant brut des redevances se rapportant à des droits d'auteur sur les œuvres littéraires, artistiques ou scientifiques -12 % dans les autres cas.	Les redevances provenant d'un Etat contractant et payées [Tunisie] à un résident de l'autre Etat contractant [Italie] sont imposables dans cet autre Etat. Toutefois, ces redevances peuvent être imposées dans l'Etat contractant d'où elles proviennent et selon la législation de cet Etat, mais si la personne qui perçoit les redevances en est le bénéficiaire effectif, l'impôt ainsi établi ne peut excéder : • a) 16 % du montant brut des redevances se rapportant à une marque de fabrique ou de commerce, a des films cinématographiques et de télévision, a un Equipment industriel, commercial ou scientifique b) 5 % du montant brut des redevances se rapportant à des droits d'auteur sur les œuvres littéraires, artistiques ou scientifiques c) 12 % dans les autres cas.

Allemagne	Allemagne	La Tunisie peut garder son droit d'imposition si sa législation le permet et si la personne qui reçoit les redevances en est le bénéficiaire effectif. Ce droit est limité est à 10% du montant brut des redevances payées en contrepartie de l'usage ou du droit à l'usage de droits d'auteur sur les œuvres littéraires, artistiques ou scientifiques à l'exclusion des films cinématographiques et de télévision, et pour des informations ayant trait à une expérience acquise dans le domaine agricole, industriel, commercial ou scientifique, et des rémunérations pour les études économiques ou techniques -15 % du montant brut des redevances payées pour la concession de licences d'exploitation de brevets, dessins et modèles, plans, formules ou procédés secrets, marques de fabriques ou de commerce, location du droit d'utilisation de films cinématographiques ou de télévision	1) Les redevances provenant d'un Etat contractant et payées [Tunisie] à un résident de l'autre Etat contractant sont imposables dans cet autre Etat [Allemagne]. 2) Toutefois, ces redevances peuvent être imposées dans l'Etat d'où elles proviennent et selon la législation de cet Etat, mais l'impôt ainsi établi ne peut excéder : a) 10 % du montant brut des redevances payées en contrepartie de l'usage ou du droit à l'usage de droits d'auteur sur les œuvres littéraires, artistiques ou scientifiques à l'exclusion des films cinématographiques et de télévision, et pour des informations ayant trait à une expérience acquise dans le domaine agricole, industriel, commercial ou scientifique, et des rémunérations pour les études économiques ou techniques b) 15 % du montant brut des redevances payées pour la concession de licences d'exploitation de brevets, dessins et modèles, plans, formules ou procédés secrets, marques de fabriques ou de commerce, location du droit d'utilisation de films cinématographiques ou de télévision.
Royaume Uni	Royaume Uni	La Tunisie peut garder son droit d'imposition si sa législation le permet et si l'entreprise anglaise qui reçoit les redevances en est la bénéficiaire effective. Ce droit est limité est à 15% du montant brut des redevances.	1) Les redevances provenant d'un Etat contractant et touchées par un résident de l'autre Etat contractant qui en est le bénéficiaire effectif sont imposables dans cet autre Etat. 2) Toutefois, ces redevances peuvent être imposées dans l'Etat contractant d'où elles proviennent et selon la législation de cet Etat, mais l'impôt ainsi établi ne peut excéder 15 % du montant brut des redevances.
Etats-Unis	Etats-Unis	La Tunisie peut garder son droit d'imposition si sa législation le permet et si l'entreprise américaine qui reçoit les redevances en est la bénéficiaire effective. Ce droit est limité est à 15% du montant brut des redevances pour la rémunération de l'usage ou le droit de l'usage d'un droit d'auteur sur une œuvre littéraire, artistique ou scientifique y compris les films cinématographiques ou les films ou bandes magnétiques utilisées dans les émissions de radio-télévision, les paiements de toute nature reçus en rémunération de l'utilisation ou le droit à utiliser tout brevet d'invention, marque commerciale, dessin ou modèle, plan, formule ou procédé secret, ou pour des informations ayant trait à une expérience acquise dans le domaine industriel, commercial, ou scientifique. -10% les paiements pour l'usage ou le droit de l'usage d'un équipement industriel, commercial ou scientifique autres que les paiements pour l'utilisation de navires, aéronefs ou containers affectés au trafic international qui ne sont imposables que dans l'Etat de résidence ou en vertu des articles 7 (bénéfices des entreprises), 8 (transports maritimes et aériens) ou 14 (professions indépendantes), les paiements de toutes natures reçus par un résident d'un Etat contractant en rémunération d'études techniques ou économiques quel que soit le lieu de leur réalisation, qui sont payés sur les fonds publics de l'autre Etat contractant ou de l'une de ses subdivisions politiques ou collectivités locales, ou en rémunération d'une assistance technique accessoire pour l'utilisation de la propriété ou des droits visés au présent paragraphe dans la mesure où une telle assistance est réalisée dans l'Etat contractant où le paiement pour la propriété ou le droit à sa source.	1) Les redevances provenant d'un Etat contractant et payées [Tunisie] à un résident de l'autre Etat contractant [Etats-Unis] sont imposables dans cet autre Etat. 2) Toutefois, de telles redevances sont aussi imposables dans l'Etat d'où elles proviennent et selon la législation de cet Etat, mais si le bénéficiaire effectif est un résident de l'autre Etat, l'impôt ainsi prélevé ne doit pas dépasser 15 % du montant brut des redevances visées aux alinéas (a), (b) et (c) du paragraphe 3 et 10 % des redevances visées à l'alinéa (d) du paragraphe 3.
Espagne	Espagne	La Tunisie peut garder son droit d'imposition si -sa législation le permet -si la personne qui reçoit les redevances en est le bénéficiaire effectif. -Les redevances doivent être aussi imposables en Espagne Ce droit est limité à 10% du montant brut des redevances.	1) Les redevances provenant d'un Etat contractant [Tunisie] et payées à un résident de l'autre Etat contractant [Espagne] ne sont imposables que dans cet autre Etat. [Espagne] 2) Toutefois, ces redevances peuvent être imposées dans l'Etat contractant d'où elles proviennent, et selon la législation de cet Etat, mais l'impôt, ainsi établi, ne peut excéder 10 % du montant brut des redevances, pourvu que ces redevances soient imposables dans l'autre Etat contractant.
Portugal	Portugal	La Tunisie peut garder son droit d'imposition si sa législation le permet et si l'entreprise portugaise qui reçoit les redevances en est la bénéficiaire effective. Ce droit est limité à 10% du montant brut des redevances.	1) Les redevances provenant d'un Etat contractant [Tunisie] et payées à un résident de l'autre Etat contractant [Portugal] sont imposables dans cet autre Etat [Portugal]. 2) Toutefois, ces redevances sont aussi imposables dans l'Etat contractant d'où elles proviennent et selon la législation de cet Etat, mais si la personne qui reçoit les redevances en est le bénéficiaire effectif, l'impôt ainsi établi ne peut excéder 10 % du montant brut des redevances.

Autriche	Autriche	La Tunisie peut garder son droit d'imposition si sa législation le permet. Ce droit est limité à : -10% du montant brut des redevances payées pour l'usage ou la concession de l'usage d'un droit d'auteur sur une œuvre littéraire, artistique ou scientifique à l'exclusion des films cinématographiques et de télévision. -15% du montant brut des redevances payées en rémunération d'études techniques ou économiques, pour l'usage ou la concession de l'usage de films cinématographiques ou de télévision, d'un brevet, d'une marque de fabrique ou de commerce, d'un dessin ou d'un modèle, d'un plan, d'une formule ou d'un procédé secret ainsi que pour l'usage ou la concession de l'usage d'un équipement industriel, commercial ou scientifique et pour des informations ayant trait à une expérience acquise dans le domaine agricole, industriel commercial ou scientifique	1) Les redevances provenant d'un État contractant [Tunisie] et payées à un résident de l'autre Etat contractant [Autriche] sont imposables dans cet autre Etat. 2) Toutefois, ces redevances peuvent être imposées dans l'Etat d'où elles proviennent et selon la législation de cet Etat mais l'impôt ainsi établi ne peut excéder : a) 10 % du montant brut des redevances payées pour l'usage ou la concession de l'usage d'un droit d'auteur sur une œuvre littéraire, artistique ou scientifique à l'exclusion des films cinématographiques et de télévision. b) 15 % du montant brut des redevances payées en rémunération d'études techniques ou économiques, pour l'usage ou la concession de l'usage de films cinématographiques ou de télévision, d'un brevet, d'une marque de fabrique ou de commerce, d'un dessin ou d'un modèle, d'un plan, d'une formule ou d'un procédé secret ainsi que pour l'usage ou la concession de l'usage d'un équipement industriel, commercial ou scientifique et pour des informations ayant trait à une expérience acquise dans le domaine agricole, industriel commercial ou scientifique
Canada	Canada	La Tunisie peut garder son droit d'imposition si sa législation le permet et si les redevances sont imposables au Canada. Ce droit est limité à : -20 % du montant brut des redevances payées pour la concession de licences d'exploitation, pour l'usage ou la concession de l'usage de marques de fabrique ou de commerce, de films cinématographiques et de films ou bandes magnétoscopiques destinés à la télévision, ainsi que pour l'usage ou la concession de l'usage d'un équipement industriel, portuaire, commercial ou scientifique. - Ce droit ne s'étend pas aux redevances sur les titres de droits d'auteurs ou autre rémunérations concernant la production ou la reproduction d'une œuvre littéraire, dramatique, musicale ou artistique (à l'exclusion des redevances concernant les films cinématographiques et les films ou bandes magnétoscopiques destinés à la télévision)	1) Les redevances provenant d'un État contractant [Tunisie] et payées à un résident de l'autre État contractant sont imposables dans cet autre État. [Canada] 2) Toutefois, ces redevances peuvent être imposées dans l'État contractant d'où elles proviennent et selon la législation de cet État ; mais, pourvu que ces redevances soient imposables dans l'autre État contractant, l'impôt ainsi établi ne peut excéder : • b) 20 % du montant brut des redevances payées pour la concession de licences d'exploitation, pour l'usage ou la concession de l'usage de marques de fabrique ou de commerce, de films cinématographiques et de films ou bandes magnétoscopiques destinés à la télévision, ainsi que pour l'usage ou la concession de l'usage d'un équipement industriel, portuaire, commercial ou scientifique ; et • b) 15 % du montant brut des redevances dans tous les autres cas. 3) Nonobstant les dispositions du paragraphe 2, les redevances à titre de droits d'auteurs et autres rémunérations similaires concernant la production ou la reproduction d'une œuvre littéraire, dramatique, musicale ou artistique (à l'exclusion des redevances concernant les films cinématographiques et les films ou bandes magnétoscopiques destinés à la télévision) provenant d'un État contractant [Tunisie] et payées à un résident de l'autre État contractant [Canada] qui est assujéti à l'impôt à raison de ces redevances, ne sont imposables que dans cet autre État.
E m i r a t s Arabes Unis	Emirats Arabes Unis	La Tunisie peut garder son droit d'imposition si sa législation le permet et si l'entreprise émiratie qui reçoit les redevances en est le bénéficiaire effectif. Ce droit est limité à 7,5% du montant brut des redevances.	1) Les redevances provenant d'un Etat contractant [Tunisie] et payées à un résident de l'autre Etat contractant [EAU] sont imposables dans cet autre Etat. 2) Toutefois, ces redevances sont aussi imposables dans l'Etat contractant d'où elles proviennent et selon la législation de cet Etat, mais si la personne qui les reçoit en est le bénéficiaire effectif, l'impôt, ainsi établi, ne peut excéder 7,5 % du montant brut des redevances.
Qatar	Qatar	La Tunisie peut garder son droit d'imposition si sa législation le permet et si l'entreprise qatarie qui reçoit les redevances en est le bénéficiaire effectif. Ce droit est limité à 5% du montant brut des redevances.	Les redevances provenant d'un Etat contractant [Tunisie] et payées à un résident de l'autre Etat contractant sont imposables dans cet autre Etat [Qatar] 2) Toutefois, ces redevances sont aussi imposables dans l'Etat contractant d'où elles proviennent si la législation de cet Etat le prévoit, mais l'impôt, ainsi établi, ne peut excéder 5 % du montant brut des redevances.

La France est la seule signataire des traités qui mentionne les ressources naturelles. Elle concède le droit d'imposition à la Tunisie sur ces dernières.

L'Italie, le Royaume Uni, l'Espagne, le Qatar et les Emirats Arabes Unis ne détaillent pas les types de redevances, contrairement aux Etats Unis, l'Allemagne, l'Italie, le Canada, l'Autriche.

Cette dernière catégorie de pays décrit précisément quel pourcentage prévaut pour quel type de redevance.

Le traité conclu avec la France est le plus exhaustif, notamment il mentionne les ressources naturelles etc.

Certaines distinctions sont aussi faites dans certains traités. En outre, les établissements bancaires sont soumis à une législation différente dans les traités britanniques, qataris. La même chose vaut pour les entreprises immobilières dans les traités américains.

3. Les définitions floues des TDI entravent la lutte contre l'évasion fiscale.

⁵² Arnold, B., 2004, *Tax Treaties and Tax Avoidance: the 2003 Revisions to the Commentary to the OECD Model*, Bulletin for International Fiscal Documentation, 58, 244-260.

⁵³ OCDE (2016) *forum mondial sur la transparence et l'échange de renseignements à des fins fiscales : Rapport d'examen par les pairs : Tunisie 2016 : Phase 1 : cadre juridique et réglementaire*, Editions OCDE, Paris <http://dx.doi.org/10.178/9789264250710-fr>

⁵⁴ United nations conference on trade and development, (2015) *Implications of participation in the Information Technology Agreement of the World Trade Organization*, disponible à cette adresse : http://unctad.org/en/PublicationsLibrary/ditctncd2014d1_en.pdf

⁵⁵ *Propos tiré de la convention fiscale signée entre la Tunisie et l'Egypte signée le 8 décembre 1989, entrée en vigueur le 2 janvier 1991*

En 2003, l'OCDE dans un rapport sur son modèle de traité, annonce la prévention de l'évasion fiscale comme l'un des objectifs des conventions fiscales de non double imposition⁵². Un rapport de l'OCDE affirme que « le cadre tunisien est généralement conforme au standard international d'échanges de renseignements sur demande⁵³ ». Le pays a un des réseaux de conventions fiscales les plus denses du monde arabophone⁵⁴.

Comment expliquer l'incapacité des conventions fiscales tunisiennes à lutter contre l'évasion fiscale ? Cette partie détaille les moyens par lesquels les entreprises parviennent à abuser des termes des traités pour échapper à la pression fiscale en Tunisie.

En analysant les traités de non double imposition tunisiens, plusieurs raisons peuvent être avancées. Si certaines conventions fiscales annoncent explicitement une lutte contre l'évasion fiscale, certains passent complètement sous silence cette disposition. Sur 44 conventions fiscales signées par la Tunisie, seulement 12 mentionnent explicitement la lutte contre la fraude fiscale et l'évasion fiscale au sein de l'article 26. Les pays contractants avec la Tunisie s'engagent à échanger « les renseignements nécessaires [...] pour prévenir l'évasion fiscale⁵⁵ ». Les 3 autres pays ne parlent pas d'évasion fiscale. Le paragraphe d'échange de renseignement n'existe même pas sur la convention Suisse avant la modification d'avril 2016 !

Traités qui mentionnent la lutte contre l'évasion fiscale	Traités qui ne mentionnent pas la lutte contre l'évasion fiscale	
<i>Article type : l'exemple du traité Tunisie- l'Egypte : « Les autorités compétentes des Etats contractants échangeront les renseignements nécessaires pour appliquer les dispositions de la présente Convention et les lois internes des Etats contractants relatives aux impôts visés par la Convention dans la mesure où l'imposition qu'elles prévoient est conforme à la Convention et permet surtout de prévenir l'évasion fiscale. »</i>	<i>Article type : L'exemple du traité Tunisie-Luxembourg : « Les autorités compétentes des Etats contractants échangeront les renseignements nécessaires pour appliquer les dispositions de la présente Convention et celles des lois internes des Etats contractants relatives aux impôts visés par la Convention dans la mesure où l'imposition qu'elles prévoient n'est pas contraire à la Convention. Tout renseignement ainsi échangé sera tenu secret et ne pourra être communiqué qu'aux personnes ou autorités chargées de l'établissement ou du recouvrement des impôts visés par la présente Convention. Ces personnes ou autorités n'utilisent ces renseignements qu'à ces fins »</i>	
- Angleterre	- Allemagne	- Indonésie
- Chine	- Autriche	- Jordanie
- Italie	- Afrique du Sud	- Koweït
- Egypte	- Belgique	- Luxembourg
- Etats de l'Union du Maghreb	- Burkina Faso	- Mali
- Liban	- Cameroun	- Malte
- Île Maurice	- Canada	- Pologne
- Norvège	- Corée du Sud	- Portugal
- Pays-Bas	- Danemark	- Qatar
- Le sultanat d'Oman	- Emirats Arabe Unis	- Roumanie
- Pakistan	- Espagne	- Sénégal
	- Etats-Unis	- Suède
	- Ethiopie	- Syrie
	- France	- République Tchèque
	- Grèce	- Turquie
	- Hongrie	- Yémen

⁵⁶ Selon l'article 1 du chapitre échange de renseignements

⁵⁷ Un phénomène décrit dans le Tanzania Tax Justice Coalition (2016) Double Taxation Agreements A study by Tanzania Tax Justice Coalition May 2016 Gain or Loss to Tanzania?, disponible à cette adresse : https://www.policyforum-tz.org/sites/default/files/TDIStudy_0.pdf

⁵⁸ Notamment Arnold, B., 2004, Tax Treaties and Tax Avoidance: the 2003 Revisions to the Commentary to the OECD Model. Bulletin for International Fiscal Documentation, 58, 244-260.

⁵⁹ Le « treaty shopping » signifie qu'une entreprise enregistre une filiale dans un pays avec un vaste réseau de traités et investit à travers elle pour bénéficier des avantages du traité.

⁶⁰ Le « round tripping » signifie que les capitaux provenant d'un pays sont réacheminés dans le pays comme un investissement de l'étranger afin de bénéficier de la protection des conventions fiscales

⁶¹ Tanzania Tax Justice Coalition (2016) Double Taxation Agreements A study by Tanzania Tax Justice Coalition May 2016 Gain or Loss to Tanzania?, disponible à cette adresse : https://www.policyforum-tz.org/sites/default/files/TDIStudy_0.pdf

⁶² Selon l'expression utilisée par Sami Dabbagh (2016) "illicit financial flows, corruption, and sustainable economic development in Tunisia", Global Financial integrity, disponible à cette adresse : <http://www.gfintegrity.org/illicit-financial-flows-corruption-sustainable-economic-development-tunisia>

⁶³ Selon l'expression citée dans le rapport de l'OECD (2015), Designing Effective Controlled Foreign Company Rules, Action 3 - 2015 Final Report, OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project, OECD Publishing, Paris, <https://doi.org/10.1787/9789264241152-en>.

⁶⁴ Selon la définition de United Nations (2011), UN Model Double Taxation Convention between Developed and Developing Countries, disponible à cette adresse : http://www.un.org/esa/ffd/documents/UN_Model_2011_Update.pdf

⁶⁵ Selon la définition de Tanzania Tax Justice Coalition (2016) Double Taxation Agreements A study by Tanzania Tax Justice Coalition May 2016 Gain or Loss to Tanzania?, disponible à cette adresse : https://www.policyforum-tz.org/sites/default/files/TDIStudy_0.pdf

En outre, il faut souligner que les échanges de renseignements sont limités. En signant des conventions fiscales, les états contractants acceptent de partager des informations à des fins fiscales. Cependant, ils sont tenus « au secret », et les renseignements ne sont divulgués qu'aux « personnes et autorités (y compris les tribunaux et organes administratifs) chargées de l'établissement ou du recouvrement des impôts⁵⁶». Donc l'information est considérée comme secrète et ne peut être communiquée à des organes non fiscaux. L'accès à l'information à d'autres organes de contrôle comme des associations ou le parlement est entravé⁵⁷. Ainsi, la structure administrative impose des limites à la coopération mutuelle des pays en matière de lutte fiscale. Donc si les traités fiscaux incluent des dispositions pour la coopération entre les autorités fiscales, sous la forme d'échange d'informations dans la collecte des impôts, le réseau de traités de non double imposition tunisien limite cette mesure.

Ainsi, les traités de non double imposition laisseraient la porte ouverte à l'optimisation et l'évasion fiscale⁵⁸.

B. Les effets vicieux des traités de non double imposition

C'est notamment la critique que formule Moses Kulaba, le Directeur exécutif de la gouvernance et de l'économie au sein du Tanzania tax justice coalition. Il affirme notamment « Il est devenu évident que les traités de non double imposition sont utilisés comme moyen d'évasion fiscale par les entreprises multinationales dans toutes les juridictions fiscales. Les TDI permettent des plans de planification fiscale agressifs comme le «treaty shopping»⁵⁹ et le «round tripping»⁶⁰, où les investissements, les capitaux, revenus et les bénéficiaires sont acheminés par des juridictions à faible taux d'imposition⁶¹ ». Cette section détaille par quels moyens les conventions fiscales favorisent l'optimisation et le shopping fiscal. Il s'agit de montrer comment les entreprises parviennent à abuser des conventions fiscales de double non-imposition pour échapper à l'impôt.

1. Les TDI favorisent l'optimisation fiscale

Le but premier des conventions de non double imposition a été détourné : Au lieu de prémunir contre le double imposition, les traités ont favorisé la « double non-imposition⁶²». Les entreprises exploitent les failles des traités pour mener une « planification fiscale agressive⁶³ » pour contourner l'impôt. Il existe plusieurs moyens permettant aux entreprises de profiter des conventions fiscales :

1. Le shopping fiscal est une forme d'arrangement par lesquels les personnes qui n'ont pas droit aux avantages d'une convention fiscale, utilisent d'autres personnes qui ont droit à de telles prestations afin d'accéder indirectement à ces avantages⁶⁴.

Le raisonnement est le suivant : une société qui est résidente d'un pays agit comme un canal pour le compte d'une personne qui n'est pas résidente de ce pays. Le but de ce stratagème est d'accéder aux avantages prévus par une convention fiscale sans pour autant être résident du pays contractant. Concrètement, cela signifie qu'une entreprise enregistre une filiale dans un pays avec un vaste réseau de traités et investit à travers elle pour bénéficier des avantages du traité.

2. Le round tripping signifie que les capitaux provenant d'un pays sont réacheminés dans le même pays en se faisant passer pour un investissement de l'étranger afin de bénéficier de la protection des conventions fiscales⁶⁵.

Conclusion

Les effets des traités de non double imposition sur le développement économique de la Tunisie sont en réalité très contrastés. Ils n'ont pas été le gage d'une augmentation substantielle de l'investissement, de lutte efficace contre l'évasion fiscale, ou de réduction des déséquilibres entre les pays développés ou en développement. Au contraire, dans leur état actuel, ces traités favorisent le shopping fiscal, l'optimisation fiscale, faisant perdre des recettes fiscales très précieuses pour le développement économique du pays. Dès lors, il est nécessaire que la Tunisie repense son système actuel et participe aux initiatives menées à un niveau plus global. Un meilleur accès aux données des IDE en Tunisie sur un temps long et par pays signataire d'une convention de non double imposition permettrait d'approfondir la recherche en analysant l'impact chiffré de tels traités sur les IDE. De même, une évaluation chiffrée des pertes fiscales du fait du renoncement de la Tunisie à imposer les sociétés profitant de ces traités permettrait également d'évaluer les pertes en face des maigres gains qu'ont procuré ces traités.

Ce mouvement de réflexion est nécessaire pour que la Tunisie achève sa transition démocratique. En effet, selon Kaldor « l'impôt est le miroir de la démocratie ». La Tunisie ne peut donc maintenir un système ancien, perpétuant les inégalités entre les pays développés et en développement. Référence : Habib Guiza, consolider la transition démocratique.

La Tunisie se trouve, aujourd'hui, vingt ans après Barcelone, dans une situation plus difficile qu'auparavant. Et ceci est dû au fait que les autorités, aveuglées par quelques effets positifs, n'ont pas tenu compte des effets collatéraux d'une intégration mal programmée et mal gérée.

Les grandes références

Action aid, Policy brief on double taxation agreement, disponible en ligne :

http://actionaid.org/sites/files/actionaid/policy_brief_on_double_taxation_agreements.pdf

ActionAid (2016) Mistreated. The Tax Treaties that are Depriving the World's Poorest Countries of Vital Revenue, Johannesburg: ActionAid International, disponible à cette adresse : http://www.actionaid.org/sites/files/actionaid/actionaid_-_mistreated_tax_treaties_report_-_feb_2016.pdf

Ariane Pickering (2013) "Why Negotiate Tax Treaties" Papers on Selected Topics in Negotiation of Tax Treaties for Developing Countries, Paper No. 1-N, 24p disponible à cette adresse : http://www.un.org/esa/ffd/tax/2013TMTTAN/Paper1N_Pickering.pdf

Martin Hearson (Mars 2015) "Tax treaties in Sub-Saharan Africa A critical review" dans tax justice network in Africa, InCA Africa, Nairobi Kenya, 36 pages

Hearson, Martin and Kangave, Jalia (2016) A review of Uganda's tax treaties and recommendations for action. Working paper, 50. Institute of Development Studies, International Centre for Tax and Development, London, UK. ISBN 9781781182956

Ines Menchaoui. Identification et impact des pratiques de gestion fiscale sur la performance fiscale des groupes de sociétés : une étude menée dans le contexte tunisien. Gestion et management. Université de Franche-Comté, 2015. Français.

Nicolaï André. « Tunisie : fiscalité et développement ». In: Tiers-Monde, tome 3, n°11, 1962. pp. 429-478.DOI : www.persee.fr/doc/tiers_0040-7356_1962_num_3_11_1090

Sami Dabbegh (2016) "illicit financial flows, corruption, and sustainable economic development in Tunisia", Global Financial integrity, disponible à cette adresse : <http://www.gfintegrity.org/illicit-financial-flows-corruption-sustainable-economic-development-tunisia/>

Tanzania Tax Justice Coalition (2016) Double Taxation Agreements A study by Tanzania Tax Justice Coalition May 2016 Gain or Loss to Tanzania?, disponible à cette adresse : https://www.policyforum-tz.org/sites/default/files/TDIStudy_0.pdf

Tax Justice Network-Africa : Taxez-nous si vous le pouvez : Pourquoi l'Afrique doit défendre la Justice fiscale, 2012. <http://www.taxjusticeafrica.net/wp-content/uploads/2015/11/taxez-nous-si-vous-le-pouvez-full.pdf>

OECD Economic Surveys, (2018) Tunisia, 46pages, disponible à cette page : <https://www.oecd.org/eco/surveys/Tunisia-2018-OECD-economic-survey-overview.pdf>

Les références fortement conseillées :

Alex Cobham and Petr Janský (2017) Global distribution of revenue loss from tax avoidance Re-estimation and country results, United Nation University, disponible à cette adresse: <https://www.wider.unu.edu/sites/default/files/wp2017-55.pdf>

Attiya Waris (2017) How Kenya has Implemented and Adjusted to the Changes in International Transfer Pricing Regulations: 1920-2016, Policy Research Working Papers, Washington DC: World Bank, disponible à cette adresse: https://opendocs.ids.ac.uk/opendocs/bitstream/handle/123456789/13401/ICTD_WP69.pdf

Bird, R.M, 200 "Tax Challenges Facing Developing Countries" Inaugural Lecture of the Annual Public Lecture Series of the National Institute of Public Finance and Policy, New Delhi, India, March 12, 2008, disponible à cette adresse : <http://citeseerx.ist.psu.edu/viewdoc/download?doi=10.1.1.380.8502&rep=rep1&type=pdf>

Dethier, Jean-Jacques, and Thierry Madies, 2010, "Fiscal Competition in Developing Countries: A Survey of the Theoretical and Empirical Literature," World Bank Policy Research Working Paper 5311 (Washington: World Bank). Disponible à cette adresse : http://siteresources.worldbank.org/DEC/Resources/847971114437274304/Dethier_JICEP_May2012.pdf

Dev Kar (2016) "Financial flows and tax heavens : Combining to limit the lives of billions of people" in Center for applied Research, Norwegian School of Economics, 136 pages, disponible à cette adresse : http://www.gfintegrity.org/wp-content/uploads/2016/12/Financial_Flows-final.pdf

Institut de la Méditerranée (2014), Eléments Pour Une Stratégie de Développement Economique & Social à Moyen Terme en Tunisie, www.femise.org/wp-content/uploads/2015/03/Ouvrage_Tunisie_Final_V4.pdf

Jim Brumby and Michael Kenne (2016) Tax treaties: boost or bane for development <https://blogs.imf.org/2016/11/16/tax-treaties-boost-or-bane-for-development/>

Hearson, Martin and Kangave, Jalia (2016) A review of Uganda's tax treaties and recommendations for action. Working paper, 50. Institute of Development Studies, International Centre for Tax and Development, London, UK. ISBN 9781781182956 disponible à cette adresse : http://eprints.lse.ac.uk/67868/1/Hearson_A_Review_of_Uganda_Tax.pdf

Mick Moore, Wislon Prichard, How can government of low-income countries collect more tax revenue? International centre for tax and développement, [en ligne] 2017 [consulté le 20/06/2018] disponible à cette adresse : <http://www.ictd.ac/publication/how-can-governments-of-low-income-countries-collect-more-tax-revenue/RSM>, Doing Business in Tunisia, disponible à cette adresse : http://www.tunisianembassy.in/uploadFiles/1432195186_dbi_tunisia.pdf

Seatini and action aid (2014) Double taxation treaties in Uganda. Impact and policy implication. Disponible à cette adresse : <http://www.seatiniuganda.org/publications/research/72-double-taxation-treaties-in-uganda-1/file.html>

Veronika Daurer and Richard Krever “choosing between the UN and OCDE tax policy models: an African case study”, Robert Schuman Centre for advanced studies Global Governance Programme-31
http://cadmus.eui.eu/bitstream/handle/1814/24517/RSCAS_2012_60rev.pdf?sequence=3

OCDE, Note explicative portant sur 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 bénéficiaires, disponible à cette adresse :
<http://www.oecd.org/fr/fiscalite/conventions/note-explicative-convention-multilaterale-pour-la-mise-en-oeuvre-des-mesures-relatives-aux-conventions-fiscales-pour-prevenir-le-BEPS.pdf>, 95 pages

Country by country reporting – Compilation of peer review reports (phase 1) inclusive framework on BEPS: action 13 DOI:
<http://dx.doi.org/10.1787/9789264300057-en>

United Nations (2011), UN Model Double Taxation Convention between Developed and Developing Countries, disponible à cette adresse: http://www.un.org/esa/ffd/documents/UN_Model_2011_Update.pdf

United nations conference on trade and development, (2015) Implications of participation in the Information Technology Agreement of the World Trade Organization, disponible à cette adresse : http://unctad.org/en/PublicationsLibrary/ditctncd2014d1_en.pdf

Les références plus périphériques

African Manager (2018) « Tunisie-Afrique : Refus de ratification des conventions de non double imposition » [en ligne] disponible à cette adresse : <https://africanmanager.com/tunisie-afrique-refus-de-ratification-des-conventions-de-non-double-imposition>

Friedlander Lara and Wilkie Scott (2006): Policy Forum: The History of Tax Treaty Provisions—and Why It Is Important to Know about It; Canadian tax journal / Revue Fiscale Canadienne (2006) vol. 54, no 4

Klaus Vogel, Double Tax Treaties and Their Interpretation, 4 Int'l Tax & Bus. Law. 1 (1986). Available at:
<http://scholarship.law.berkeley.edu/bjil/vol4/iss1/1>

Krishen Mehta (2014) « how developing countries can take control over their tax destinies », tax justice, disponible à cette adresse : <https://www.taxjustice.net/wp-content/uploads/2014/07/Krishen-How-Developing-Countries-can-take-Control-of-their-own-Tax-Destinies.pdf>

Le Manager (2018) « La Tunisie et l'Allemagne signe un accord de non-double imposition sur le revenu et la fortune » Le manager, [en ligne] disponible à cette adresse :
<https://lemanager.tn/la-tunisie-et-l-allemande-signent-un-accord-de-non-double-imposition-sur-le-revenu-et-la-fortune-b40d745a54e1>

Références pour le calcul de la relation investissements- conventions fiscales

Katrin McGauran (2013) should the Netherlands sign tax treaties with developing countries? SOMO, Amsterdam, disponible à cette adresse <http://www.eurodad.org/files/integration/2013/06/TDI-report-final1.pdf>
Page 19

Paul.L. Baker, (2014) An analysis of double taxation treaties and their effect on foreign direct investment, International Journal of Economics of business, 21, (3), 341-377
Document disponible dans “source” sous le nom article Baker

Egger, P. Larch, M., Pfaffermayr, M., and Winner, H., “The Impact of Endogenous Tax Treaties on Foreign Direct Investment: Theory and Evidence”, 39 Canadian Journal of Economics 3 (2006), pp. 901-931.
Document disponible dans “Source” sous le nom Egger, Larch, Pfaffermayr, Winner

Blonigen, B.A. and Davies, R.B., “Do Bilateral Tax Treaties Promote Foreign Direct Investment?”, in Choi/Hartigan (eds.) Handbook of International Trade, Volume II (London: Blackwell, 2005), pp. 526-546.
<https://iiste.org/Journals/index.php/RJFA/article/viewFile/23361/24193>
P3 (à la fin)

Blonigen, B.A. and Davies, R.B., 2004, The Effects of Bilateral Tax Treaties on U.S. FDI Activity. International Tax and Public Finance, 11, 601-622
<https://www.cpb.nl/sites/default/files/publicaties/download/dp265-foreign-investment-effects-tax-treaties.pdf>

Bathel, Fabian, and Busse, Matthias, and Krever, Richard Neumayer, Eric, “The relationship between double taxation treaties and foreign direct investment (June 30, 2010). Tax treaties : views from the bridge – building bridges between law and economics, pp.3-18, M.Lang, P.Pistone, J.Schuch, C.Staringer, eds, Amsterdam, IBFD, 2010
Document disponible dans « Source » sous le nom Barthel, Busse, Krever, et Neumayer

Neumayer, Eric (2007) Do double taxation treaties increase foreign direct investment to developing countries? Journal of Development Studies, 43 (8). pp. 1501-1519. disponible à cette adresse :
http://eprints.lse.ac.uk/3054/1/Do_double_taxation_treaties_increase_foreign_direct_investment_to_developing_countries%28LSERO%29.pdf

Cette publication est réalisée dans le cadre d'un projet conjoint avec Tax Justice Network - Africa et est financée par NORAD.



المركز التونسي للإقتصاد
Observatoire Tunisien de l'Economie

 contact@economie-tunisie.org

 www.economie-tunisie.org

 www.twitter.com/ObsTunEco

 2 Moussa Ibn Nousayr Street, Belvedere-1002-Tunisia

 www.facebook.com/ObsTunEco

 (+216) 71 844 039