

CONVENTION ENTRE LA REPUBLIQUE TUNISIENNE ET L'ESPAGNE EN VUE D'EVITER LES DOUBLES IMPOSITIONS EN MATIERE D'IMPOTS SUR LE REVENU ET SUR LA FORTUNE

(Version consolidée suite aux modifications apportées par la Convention multilatérale pour la mise en œuvre des mesures relatives aux conventions fiscales pour prévenir l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices CML)

Le Gouvernement de la République Tunisienne et le Gouvernement de l'Espagne,

Soucieux de promouvoir leurs relations économiques et d'améliorer leur coopération en matière fiscale,¹

Entendant éliminer la double imposition en matière d'impôts visés par la présente Convention, et ce, sans créer de possibilités de non-imposition ou d'imposition réduite via des pratiques d'évasion ou de fraude fiscale/évitement fiscal (résultant notamment de la mise en place de stratégies de chalandage fiscal destinées à obtenir des allègements prévus dans la présente Convention au bénéfice indirect de résidents de juridictions tierces),²

sont convenus des dispositions suivantes :

Article 1 : Personnes visées

La présente Convention s'applique aux personnes qui sont des résidents d'un Etat contractant ou des deux Etats contractants.

Article 2 : Impôts visés

1) la présente Convention s'applique aux impôts sur le revenu et sur la fortune perçus pour le compte d'un Etat contractant, de ses subdivisions politiques ou de ses collectivités locales, quel que soit le système de perception.

2) Sont considérés comme impôts sur le revenu et sur la fortune, les impôts perçus sur le revenu total, sur la fortune totale, ou sur des éléments de revenu ou de la fortune, y compris les impôts sur les gains provenant de l'aliénation de biens mobiliers ou immobiliers, les impôts sur le montant global des salaires payés par les entreprises, ainsi que les impôts sur les plus-values.

3) Les impôts actuels auxquels s'applique la Convention sont notamment :

a — pour la Tunisie

- l'impôt de la patente;
- l'impôt sur les bénéfices des professions non commerciales;
- l'impôt sur les traitements et salaires;
- l'impôt agricole;
- l'impôt sur les revenus de valeurs mobilières;
- l'impôt sur les revenus des créances, dépôts, cautionnements et comptes-courants; (ci-après dénommés «impôt tunisien)
- l'impôt sur les plus-values immobilières;
- la contribution exceptionnelle de solidarité;
- les impôts locaux;
- la contribution personnelle d'Etat

¹ Modifié par les paragraphes 3 et 6 de l'article 6 de la CML

² Modifié par les paragraphes 1 et 2 de l'article 6 de la CML

- b— pour l'Espagne :
 - l'impôt sur le revenu des personnes physiques;
 - l'impôt sur les sociétés;
 - l'impôt sur la fortune (ci-après dénommés «impôt espagnol»).

4) La Convention s'appliquera aussi aux impôts futurs de nature identique ou analogue qui s'ajouteraient aux impôts actuels ou qui les remplaceraient. Les autorités compétentes des Etats contractants se communiqueront les modifications apportées à leurs législations fiscales respectives.

Article 3 : Définitions générales

1) Au sens de la présente Convention, à moins que le contexte n'exige une interprétation différente :

a — Le terme «Tunisie» désigne la République Tunisienne et les zones adjacentes aux eaux territoriales de la Tunisie sur lesquelles, en conformité avec le droit international, la Tunisie peut exercer les droits relatifs au lit de la mer, au sous-sol marin et à leurs ressources naturelles;

b — Le terme «Espagne» désigne l'Etat espagnol et les zones adjacentes aux eaux territoriales de l'Espagne sur lesquelles, en conformité avec le droit international, l'Espagne peut exercer les droits relatifs au lit de la mer, au sous-sol marin et à leurs ressources naturelles;

c — les expressions «un Etat contractant» et «l'autre Etat contractant» désignent, suivant le contexte, l'Espagne ou la Tunisie;

d — le terme «personne» comprend les personnes physiques, les sociétés et tous autres groupements de personnes;

e — le terme «société» désigne toute personne morale ou toute entité qui est considérée comme une personne morale aux fins d'imposition;

f — les expressions «entreprise d'un Etat contractant» et «entreprise de l'autre Etat contractant» désignent respectivement une entreprise exploitée par un résident d'un Etat contractant et une entreprise exploitée par un résident de l'autre Etat contractant;

g — le terme «national» désigne :

i) toute personne physique qui a la nationalité d'un Etat contractant;

ii) toute personne morale; société de personnes et associations constituées conformément à la législation en vigueur d'un Etat contractant;

h — le terme «trafic international» désigne tout transport effectué par un navire ou un aéronef exploité par une entreprise dont le siège de direction effective est situé dans un Etat contractant, sauf lorsque le navire ou l'aéronef n'est exploité qu'entre des points situés dans l'autre Etat contractant;

i — le terme «autorité compétente» désigne;

i — en Tunisie : le Ministre du Plan et des Finances ou une autorité dûment autorisée par le Ministre.

ii — en Espagne : le Ministre des Finances, le Secrétaire Général technique ou une autorité dûment autorisée par le Ministre.

2) Pour l'application de la Convention par un Etat contractant, toute expression qui n'y est pas définie a le sens que lui attribue le droit de cet Etat concernant les impôts auxquels s'applique la Convention; à moins que le contexte n'exige une interprétation différente.

Article 4 : Résident

1) Au sens de la présente Convention, l'expression «résident d'un Etat contractant» désigne toute personne qui, en vertu de la législation de cet Etat, est assujettie à l'impôt dans cet Etat, en raison de son domicile, de sa résidence, de son siège de direction ou de tout autre critère de nature analogue. Toutefois, cette expression ne comprend pas les personnes qui ne sont assujetties à l'impôt dans cet Etat que pour les revenus de sources situées dans cet Etat ou pour la fortune qui y est située.

2) Lorsque, selon les dispositions du paragraphe 1, une personne physique est un résident des deux Etats contractants, sa situation est réglée de la manière suivante :

a — cette personne est considérée comme un résident de l'Etat où elle dispose d'un foyer d'habitation permanent; si elle dispose d'un foyer d'habitation permanent dans les deux Etats, elle est considérée comme un résident de l'Etat avec lequel ses liens personnels et économiques sont les plus étroits. (Centre des intérêts vitaux);

b — si l'Etat où cette personne a le centre de ses intérêts vitaux ne peut pas être déterminé, ou si elle ne dispose d'un foyer d'habitation permanent dans aucun des deux Etats, elle est considérée comme un résident de l'Etat où elle séjourne de façon habituelle;

c — si cette personne séjourne de façon habituelle dans les deux Etats ou si elle ne séjourne de façon habituelle dans aucun d'eux, elle est considérée comme un résident de l'Etat dont elle possède la nationalité;

d — si cette personne possède la nationalité des deux Etats ou si elle ne possède la nationalité d'aucun d'eux, les autorités compétentes des Etats contractants tranchent la question d'un commun accord.

3) Lorsque, selon les dispositions du paragraphe 1, une personne autre qu'une personne physique est un résident des deux Etats contractants, elle est considérée comme un résident de l'Etat où son siège de direction effective est situé.

Article 5 : Etablissement stable

1) Au sens de la présente Convention, l'expression «établissement stable» désigne une installation fixe d'affaires par l'intermédiaire de laquelle une entreprise exerce tout ou partie de son activité.

2) L'expression «établissement stable» comprend notamment :

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 ce chantier, ces opérations ou ces activités ont une durée supérieure à neuf mois ou 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.

3) On considère qu'il n'y a pas «établissement stable» si :

a — il est fait usage d'installations aux seules fins de stockage, d'exposition ou de livraison de marchandises appartenant à l'entreprise;

b — des marchandises appartenant à l'entreprise sont entreposées aux seules fins de stockage, d'exposition ou de livraison;

c — des marchandises appartenant à l'entreprise sont entreposées aux seules fins de transformation par une autre entreprise;

d — une installation fixe d'affaires est utilisée aux seules fins d'acheter des marchandises ou de réunir des informations, pour l'entreprise;

e — une installation fixe d'affaires est utilisée par l'entreprise aux seules fins de publicité, de fourniture d'informations, de recherches scientifiques ou d'activités analogues qui ont un caractère préparatoire ou auxiliaire.

Nonobstant les dispositions du présent article on considère qu'il n'y a pas d'établissement stable dans les cas suivants :

- a) les activités spécifiquement énumérées au paragraphe 3 et considérées comme ne constituant pas un établissement stable, que cette exception relative au statut d'établissement stable soit ou non subordonnée au fait que l'activité revête un caractère préparatoire ou auxiliaire ;
- b) une installation fixe d'affaires utilisée aux seules fins d'exercer, pour l'entreprise, toute activité non visée à l'alinéa a) ;
- c) une installation fixe d'affaires utilisée aux seules fins de l'exercice cumulé d'activités visées aux alinéas a) et b) ;

à condition que l'activité concernée ou, dans le cas de l'alinéa c), l'activité d'ensemble de l'installation fixe d'affaires, revête un caractère préparatoire ou auxiliaire.³

Le présent paragraphe 3, ne s'applique pas à une installation fixe d'affaires utilisée ou détenue par une entreprise si la même entreprise ou une entreprise étroitement liée exerce des activités d'entreprise dans la même installation ou dans une autre installation dans le même État contractant et :

- a) lorsque l'une de ces installations constitue un établissement stable pour l'entreprise ou l'entreprise étroitement liée en vertu des dispositions du présent article ; ou
- b) lorsque l'activité d'ensemble résultant du cumul des activités exercées par les deux entreprises dans la même installation, ou par la même entreprise ou par des entreprises étroitement liées dans les deux installations, ne revêt pas un caractère préparatoire ou auxiliaire ;

à condition que les activités d'entreprise exercées par les deux entreprises dans la même installation, ou par la même entreprise ou des entreprises étroitement liées dans les deux installations, constituent des fonctions complémentaires qui font partie d'un ensemble cohérent d'activités d'entreprise.⁴

4) Nonobstant les paragraphes 1 et 2 mais sous réserve du paragraphe 5 lorsqu'une personne agit dans un État contractant pour le compte d'une entreprise et, ce faisant, conclut habituellement des contrats ou joue habituellement le rôle principal menant à la conclusion de contrats qui, de façon routinière, sont conclus sans modification importante par l'entreprise, et que ces contrats sont :

- a) au nom de l'entreprise ; ou
- b) pour le transfert de la propriété de biens appartenant à cette entreprise ou pour la concession du droit d'utiliser de tels biens ou des biens que l'entreprise a le droit d'utiliser ; ou
- c) pour la prestation de services par cette entreprise,

cette entreprise est considérée comme ayant un établissement stable dans cet État contractant pour toutes les activités que cette personne exerce pour l'entreprise, à moins que ces activités, si elles étaient exercées par l'entreprise par l'intermédiaire d'une installation fixe d'affaires de cette entreprise située dans cet État

³ Ajouté par article par les paragraphes 2 et 5 de l'article 13 de la CML

⁴ Ajouté par le paragraphe 4 de l'article 13 de la CML

contractant, ne conduiraient pas à considérer cette installation fixe d'affaires comme un établissement stable, selon les dispositions du présent article.⁵

5) Le paragraphe 4 ne s'applique pas lorsque la personne qui agit dans un Etat contractant pour le compte d'une entreprise de l'autre Etat contractant exerce dans le premier Etat contractant une activité d'entreprise comme agent indépendant et agit pour la première entreprise dans le cadre ordinaire de cette activité. Toutefois, lorsqu'une personne agit exclusivement ou presque exclusivement pour le compte d'une ou de plusieurs entreprises auxquelles elle est étroitement liée, cette personne n'est pas considérée comme un agent indépendant au sens du présent paragraphe en ce qui concerne chacune de ces entreprises.⁶

6) Le fait qu'une société qui est un résident d'un Etat contractant contrôle ou est contrôlée par une société qui est un résident de l'autre Etat contractant ou qui y exerce son activité (que ce soit par l'intermédiaire d'un établissement stable ou non) ne suffit pas, en lui-même, à faire de l'une quelconque de ces sociétés un établissement stable de l'autre.

Aux fins des dispositions de l'article 5 de la présente Convention, une personne est étroitement liée à une entreprise si, compte tenu de l'ensemble des faits et circonstances pertinents, l'une est sous le contrôle de l'autre ou toutes deux sont sous le contrôle des mêmes personnes ou entreprises. Dans tous les cas, une personne est considérée comme étroitement liée à une entreprise si l'une détient directement ou indirectement plus de 50 pour cent des droits ou participations effectifs dans l'autre (ou, dans le cas d'une société, plus de 50 pour cent du total des droits de vote et de la valeur des actions de la société ou des droits ou participations effectifs dans les capitaux propres de la société), ou si une autre personne détient directement ou indirectement plus de 50 pour cent des droits ou participations effectifs (ou, dans le cas d'une société, plus de 50 pour cent du total des droits de vote et de la valeur des actions de la société ou des droits ou participations effectifs dans les capitaux propres de la société) dans la personne et l'entreprise.⁷

Article 6 : Revenus de biens immobiliers

1) Les revenus provenant de biens immobiliers y compris les revenus des exploitations agricoles ou forestières, sont imposables dans l'Etat contractant où ces biens sont situés.

2) Au sens de la présente Convention, l'expression «biens immobiliers» est définie conformément au droit de l'Etat contractant où les biens considérés sont situés. L'expression englobe en tous cas les accessoires, le cheptel mort ou vif des exploitations agricoles et forestières, les droits auxquels s'appliquent les dispositions du droit privé concernant la propriété foncière, l'usufruit des biens immobiliers et les droits à des redevances variables ou fixes pour l'exploitation ou la concession de l'exploitation de gisements minéraux, sources et autres richesses du sol. Les navires et aéronefs ne sont pas considérés comme biens immobiliers.

3) Les dispositions du paragraphe 1 s'appliquent aux revenus provenant de l'exploitation directe, de la location ou de l'affermage, ainsi que de toute autre forme d'exploitation de biens immobiliers et aux bénéfices provenant de l'aliénation de tels biens.

4) Les dispositions des paragraphes 1 et 3 s'appliquent également aux revenus provenant des biens immobiliers d'une entreprise ainsi qu'aux revenus des biens immobiliers servant à l'exercice d'une profession libérale.

⁵ Modifié par le paragraphe 1 et 3 (a) de l'article 12 de la CML

⁶ Modifié par paragraphe 2 et 3 (b) de l'article 12 de la CML

⁷ Ajouté par paragraphe 1 de l'article 15 de la CML

Article 7 : Bénéfices des entreprises

- 1) 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.
- 2) Lorsqu'une entreprise d'un Etat contractant exerce son activité dans l'autre Etat contractant par l'intermédiaire d'un établissement stable qui y est situé, il est imputé, dans chaque Etat contractant, à cet établissement stable, les bénéfices qu'il aurait pu réaliser s'il avait constitué 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.
- 3) Dans le calcul des bénéfices d'un établissement stable, sont imputés les dépenses déductibles qui sont exposées aux fins poursuivies par cet établissement stable, y compris les dépenses de direction et les frais généraux d'administration ainsi exposés, soit dans l'Etat où est situé cet établissement, soit ailleurs.
- 4) Aucun bénéfice n'est imputé à un établissement stable du fait que cet établissement stable a simplement acheté des marchandises pour l'entreprise.
- 5) Aux fins des paragraphes précédents, les bénéfices à imputer à l'établissement stable sont calculés chaque année selon la même méthode, à moins qu'il n'existe des motifs valables et suffisants de procéder autrement.
- 6) Lorsque les bénéfices comprennent des éléments de revenu traités séparément dans d'autres articles de la présente Convention, les dispositions de ces articles ne sont pas affectées par les dispositions du présent article.
- 7) Les revenus tirés par un résident d'un Etat contractant dans une «Association en participation», une «société de fait» ou une société soumise au régime de transparence fiscale obligatoire, agissant dans l'autre Etat contractant, sont imposables dans cet autre Etat.

Article 8 : Navigation maritime et aérienne

- 1) Les bénéfices provenant de l'exploitation, en trafic international, de navires ou d'aéronefs ne sont imposables que dans l'Etat contractant où le siège de direction effective de l'entreprise est situé.
- 2) Si le siège de direction effective d'une entreprise de navigation maritime est à bord d'un navire, ce siège est considéré comme situé dans l'Etat contractant où se trouve le port d'attache de ce navire, ou à défaut de port d'attache, dans l'Etat contractant dont l'exploitant du navire est un résident.
- 3) Les dispositions du paragraphe 1 s'appliquent aussi aux bénéfices provenant de la participation à un pool, une exploitation en commun ou un organisme international d'exploitation.

Article 9 : Entreprises associées

1-Lorsque :

- a — une entreprise d'un Etat contractant participe directement ou indirectement à la direction, au contrôle ou au capital d'une entreprise de l'autre Etat contractant, ou que,
- b — les mêmes personnes participent directement ou indirectement à la direction, au contrôle ou au capital d'une entreprise d'un Etat contractant et d'une entreprise de l'autre Etat contractant,

et que, dans l'un et l'autre cas, les deux entreprises sont, dans leurs relations commerciales ou financières, liées par des conditions acceptées ou imposées, qui diffèrent de celles qui seraient convenues entre des entreprises indépendantes, les bénéfices qui, sans ces conditions, auraient été obtenus par l'une des entreprises mais n'ont

pu l'être en fait à cause de ces conditions, peuvent être inclus dans le bénéfice de cette entreprise et imposés en conséquence.

Lorsqu'un Etat contractant inclut dans les bénéfices d'une entreprise de cet Etat contractant — et impose en conséquence — des bénéfices sur lesquels une entreprise de l'autre Etat contractant a été imposée dans cet autre Etat contractant, et que les bénéfices ainsi inclus sont des bénéfices qui auraient été réalisés par l'entreprise du premier Etat contractant si les conditions convenues entre les deux entreprises avaient été celles qui auraient été convenues entre des entreprises indépendantes, l'autre Etat contractant procède à un ajustement approprié du montant de l'impôt qui y a été perçu sur ces bénéfices. Pour déterminer cet ajustement, il est tenu compte des autres dispositions de la présente Convention et, si c'est nécessaire, les autorités compétentes des Etats contractants se consultent.⁸

Article 10 : Dividendes

1) Les dividendes payés par une société qui est un résident d'un Etat contractant à un résident de l'autre Etat contractant sont imposables dans cet autre Etat.

2) 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 :

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;

Le taux de 5% ne s'applique que si les conditions de détention énoncées dans ces dispositions sont satisfaites tout au long d'une période de 365 jours incluant le jour du paiement des dividendes (il n'est pas tenu compte, aux fins du calcul de cette période, des changements de détention qui résulteraient directement d'une réorganisation, telle qu'une fusion ou une scission de la société qui détient les actions ou qui paie les dividendes).⁹

b — 15% du montant brut des dividendes, dans tous les autres cas.

3) Les autorités compétentes des Etats contractants règlent d'un commun accord les modalités d'application du paragraphe 2.

4) Les dispositions du paragraphe 2 n'affecteront pas l'imposition de la société au titre des bénéfices qui servent au paiement des dividendes.

5) Le terme «dividendes» employé dans le présent article désigne les revenus provenant d'actions, actions ou bons de jouissance, parts de mine, parts de fondateur ou autres parts bénéficiaires à l'exception des créances, ainsi que les revenus d'autres parts sociales soumis au même régime fiscal que les revenus d'actions par la législation de l'Etat dont la société distributrice est un résident.

6) Les dispositions des paragraphes 1 et 2 ne s'appliquent pas lorsque le bénéficiaire effectif des dividendes, résident d'un Etat contractant, exerce dans l'autre Etat contractant dont la société qui paie les dividendes est un résident, soit une activité industrielle ou commerciale par l'intermédiaire d'un établissement stable qui y est situé, soit une profession indépendante au moyen d'une base fixe qui y est située, et que la participation génératrice des dividendes s'y rattache effectivement. Dans ce cas, les dispositions de l'article 7 ou de l'article 14, suivant le cas, sont applicables.

⁸ Ajouté par le paragraphe 1 de l'article 17 de la CML

⁹ Modifié par les paragraphes 1, 2 et 4 de l'article 8 de la CML

7) Lorsqu'une société qui est un résident d'un Etat contractant tire des bénéfices ou des revenus de l'autre Etat contractant, cet autre Etat ne peut percevoir aucun impôt sur les dividendes payés par la société, sauf dans la mesure où ces dividendes sont payés à un résident de cet autre Etat ou dans la mesure où la participation génératrice des dividendes se rattache effectivement à un établissement stable ou à une base fixe situés dans cet autre Etat, ni prélever aucun impôt, au titre de l'imposition des bénéfices non distribués par la société, même si les dividendes payés ou les bénéfices non distribués consistent en tout ou en partie en bénéfices ou revenus provenant de cet autre Etat.

8) Nonobstant les dispositions du paragraphe 7 du présent article, les dividendes distribués par une société résidente dans un Etat contractant ayant un établissement stable dans l'autre Etat contractant sont imposables dans cet autre Etat dans la proportion des bénéfices tirés de l'établissement stable par rapport au bénéfice comptable total de ladite société et à un taux qui ne peut dépasser 5 pour cent.

Article 11 : Intérêts

1) Les intérêts provenant d'un Etat contractant et payés à un résident de l'autre Etat contractant sont imposables dans cet autre Etat.

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.

3) Le terme «intérêts» employé dans le présent article désigne les revenus des créances de toute nature, assorties ou non de garanties hypothécaires ou d'une clause de participation aux bénéfices du débiteur, et notamment les revenus des fonds publics et des obligations d'emprunts, y compris les primes et lots attachés à ces titres. Les pénalisations pour paiement tardif ne sont pas considérées comme des intérêts au sens du présent article.

4) Les dispositions des paragraphes 1 et 2 ne s'appliquent pas lorsque le bénéficiaire effectif des intérêts, résident d'un Etat contractant, exerce dans l'autre Etat contractant d'où proviennent les intérêts, soit une activité industrielle ou commerciale par l'intermédiaire d'un établissement stable qui y est situé, soit une profession indépendante au moyen d'une base fixe qui y est située, et que la créance génératrice des intérêts s'y rattache effectivement. Dans ce cas, les dispositions de l'article 7 ou de l'article 14, suivant le cas, sont applicables.

5) Les intérêts sont considérés comme provenant d'un Etat contractant lorsque le débiteur est cet Etat lui-même, une subdivision politique, une collectivité locale ou un résident de cet Etat. Toutefois lorsque le débiteur des intérêts, qu'il soit ou non un résident d'un Etat contractant, a dans un Etat contractant un établissement stable, ou une base fixe, pour lequel la dette donnant lieu au paiement des intérêts a été contractée et qui supporte la charge de ces intérêts, ceux-ci sont considérés comme provenant de l'Etat où l'établissement stable, ou la base fixe, est situé.

6) Lorsque, en raison de relations spéciales existant entre le débiteur et le bénéficiaire effectif ou que l'un et l'autre entretiennent avec de tierces personnes, le montant des intérêts, compte tenu de la créance pour laquelle ils sont payés, excède celui dont seraient convenus le débiteur et le bénéficiaire effectif en l'absence de pareilles relations, les dispositions du présent article ne s'appliquent qu'à ce dernier montant. Dans ce cas, la partie excédentaire des paiements reste imposable selon la législation de chaque Etat contractant et compte tenu des autres dispositions de la présente Convention.

Article 12 : Redevances

- 1) Les redevances provenant d'un Etat contractant et payées à un résident de l'autre Etat contractant ne sont imposables que 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 10 % du montant brut des redevances, pourvu que ces redevances soient imposables dans l'autre Etat contractant.
- 3) Le terme «redevances» employé dans le présent article désigne les rémunérations de toute nature payées pour l'usage ou la concession de l'usage d'un droit d'auteur, 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, pour des études et des informations ayant trait à une expérience acquise dans le domaine industriel, commercial ou scientifique. Ce terme comprend aussi les rémunérations de toute nature concernant les films cinématographiques et les œuvres enregistrées sur films et bandes magnétoscopiques destinés à la télévision.
- 4) Les dispositions des paragraphes 2 et 3 ne s'appliquent pas lorsque le bénéficiaire des redevances, résident d'un Etat contractant, exerce dans l'autre Etat contractant d'où proviennent les redevances soit une activité commerciale ou industrielle par l'intermédiaire d'un établissement stable, soit une profession libérale au moyen d'une base fixe et que le droit ou le bien générateur des redevances s'y rattache effectivement. Dans cette hypothèse, les dispositions de l'article 7 ou de l'article 14 sont, suivant le cas, applicables.
- 5) Si par suite de relations spéciales existant entre le débiteur et le créancier ou que l'un et l'autre entretiennent avec de tierces personnes, le montant des redevances payées, compte tenu de la prestation pour laquelle elles sont versées, excède celui dont seraient convenus le débiteur et le créancier en l'absence de pareilles relations, les dispositions du présent article ne s'appliquent qu'à ce dernier montant. En ce cas, la partie excédentaire des paiements reste imposable conformément à la législation de chaque Etat contractant et compte tenu des autres dispositions de la présente Convention.
- 6) Les redevances sont considérées comme provenant d'un Etat contractant lorsque le débiteur est cet Etat lui-même, une subdivision politique, une collectivité locale ou un résident de cet Etat. Toutefois, lorsque le débiteur des redevances, qu'il soit ou non résident d'un Etat contractant, a dans un Etat contractant un établissement stable ou une base fixe pour lesquels le contrat donnant lieu au paiement des redevances a été conclu et qui supporte la charge de celles-ci, ces redevances sont considérées comme provenant de l'Etat où l'établissement stable (ou la base fixe), est situé (e).

Article 13 : Gains en capital

- 1) Les gains qu'un résident d'un Etat contractant tire de l'aliénation de biens immobiliers visés à l'article 6 et situés dans l'autre Etat contractant, sont imposables dans cet autre Etat.
- 2) Les gains provenant de l'aliénation de biens mobiliers qui font partie de l'actif d'un établissement stable qu'une entreprise d'un Etat contractant a dans l'autre Etat contractant ou de biens mobiliers qui appartiennent à une base fixe dont un résident d'un Etat contractant dispose dans l'autre Etat contractant pour l'exercice d'une profession indépendante, y compris de tels gains provenant de l'aliénation de cet établissement stable (seul ou avec l'ensemble de l'entreprise) ou de cette base fixe, sont imposables dans cet autre Etat.
- 3) Les gains provenant de l'aliénation de navires ou aéronefs exploités en trafic international, ou de biens mobiliers affectés à l'exploitation de ces navires ou aéronefs, ne sont imposables que dans l'Etat contractant où le siège de direction effective de l'entreprise est situé.

4) Les gains provenant de l'aliénation de tous biens autres que ceux visés aux paragraphes 1, 2 et 3 ne sont imposables que dans l'Etat contractant dont le cédant est un résident.

Aux fins de la présente convention, les gains qu'un résident d'un Etat contractant tire de l'aliénation d'actions ou de droits ou participations similaires, tels que des droits ou participations dans une société de personnes ou une fiducie (ou un trust), sont imposables dans l'autre Etat contractant si, à tout moment au cours des 365 jours qui précèdent l'aliénation, ces actions, droits ou participations similaires tirent directement ou indirectement plus de 50 pour cent de leur valeur de biens immobiliers (immeubles), situés dans cet autre Etat contractant.¹⁰

Article 14 : Professions indépendantes

1) Les revenus qu'un résident d'un Etat contractant tire d'une profession libérale ou d'autres activités de caractère indépendant ne sont imposables que dans cet Etat, à moins que ce résident ne dispose de façon habituelle dans l'autre Etat contractant d'une base fixe pour l'exercice de ses activités. S'il dispose d'une telle base fixe, les revenus sont imposables dans l'autre Etat, mais uniquement dans la mesure où ils sont imputables à cette base fixe.

2) L'expression «profession libérale» comprend notamment les activités indépendantes d'ordre scientifique, littéraire, artistique, éducatif ou pédagogique, ainsi que les activités indépendantes des médecins, avocats, ingénieurs, architectes, dentistes et comptables.

Article 15 : Professions dépendantes

1) Sous réserve des dispositions des articles 16, 18 et 19, les salaires, traitements et autres rémunérations similaires qu'un résident d'un Etat contractant reçoit au titre d'un emploi salarié ne sont imposables que dans cet Etat, à moins que l'emploi ne soit exercé dans l'autre Etat contractant. Si l'emploi y est exercé, les rémunérations reçues à ce titre sont imposables dans cet autre Etat.

2) Nonobstant les dispositions du paragraphe 1, les rémunérations qu'un résident d'un Etat contractant reçoit au titre d'un emploi salarié exercé dans l'autre Etat contractant ne sont imposables que dans le premier Etat si:

a — le bénéficiaire séjourne dans l'autre Etat pendant une période ou des périodes n'excédant pas au total 183 jours au cours de l'année fiscale considérée; et

b — les rémunérations sont payées par un employeur ou pour le compte d'un employeur qui n'est pas un résident de l'autre Etat; et

c — la charge des rémunérations n'est pas supportée par un établissement stable ou une base fixe que l'employeur a dans l'autre Etat.

3) Nonobstant les dispositions précédentes du présent article, les rémunérations reçues au titre d'un emploi salarié à bord d'un navire ou d'un aéronef exploité en trafic international, sont imposables dans l'Etat contractant où le siège de direction effective de l'entreprise est situé.

Article 16 : Tantièmes

Les tantièmes, jetons de présence et autres rétributions similaires qu'un résident d'un Etat contractant reçoit en sa qualité de membre de conseil d'administration ou de surveillance ou d'un organe analogue d'une société qui est un résident de l'autre Etat contractant, sont imposables dans cet autre Etat.

¹⁰ Ajouté par le paragraphe 4 de l'article 9 de la CML

Article 17 : Artistes et sportifs

1) Nonobstant les dispositions des articles 7, 14 et 15, les revenus que les artistes du spectacle, tels les artistes de théâtre, de cinéma, de la radio ou de la télévision et les musiciens, ainsi que les sportifs tirent de leurs activités personnelles en cette qualité sont imposables dans l'Etat contractant où ces activités sont exercées.

2) Lorsque le revenu d'activités exercées personnellement par un artiste du spectacle ou un sportif est attribué à une autre personne que l'artiste ou le sportif lui-même, il peut nonobstant les dispositions des articles 7, 14 et 15, être imposé dans l'Etat contractant où sont exercées les activités de l'artiste ou du sportif.

Article 18 : Pensions

Sous réserve des dispositions du paragraphe 2 de l'article 19, les pensions et autres rémunérations similaires, payées à un résident d'un Etat contractant au titre d'un emploi antérieur, ne sont imposables que dans cet Etat.

Article 19 : Fonctions publiques

1) a — Les rémunérations, autres que les pensions, payées par un Etat contractant ou l'une de ses subdivisions politiques ou collectivités locales à une personne physique, au titre de services rendus à cet Etat ou à cette subdivision ou collectivité, ne sont imposables que dans cet Etat.

b — Toutefois, ces rémunérations ne sont imposables que dans l'autre Etat contractant si les services sont rendus dans cet Etat et si la personne physique est un résident de cet Etat qui :

(i) possède la nationalité de cet Etat, ou

(ii) n'est pas devenue un résident de cet Etat à seule fin de rendre les services.

2) a — Les pensions payées par un Etat contractant ou l'une de ses subdivisions politiques ou collectivités locales, à une personne physique, au titre de services rendus à cet Etat ou à cette subdivision ou collectivité, ne sont imposables que dans cet Etat.

b — Toutefois, ces pensions ne sont imposables que dans l'autre Etat contractant si la personne physique est un résident de cet Etat et en possède la nationalité.

3) Les dispositions des articles 15, 16 et 18 s'appliquent aux rémunérations et pensions payées au titre de services rendus dans le cadre d'une activité industrielle ou commerciale exercée par un Etat contractant ou l'une de ses subdivisions politiques ou collectivités locales.

Article 20 : Etudiants

Les sommes qu'un étudiant ou un stagiaire qui est, ou qui était immédiatement avant de venir séjourner dans un Etat contractant, un résident de l'autre Etat contractant, et qui séjourne dans le premier Etat à seule fin d'y poursuivre ses études ou sa formation, reçoit pour couvrir ses frais d'entretien, d'études ou de formation ne sont pas imposables dans le premier Etat, à condition qu'elles proviennent de sources situées en dehors de cet Etat.

Article 21 : Autres revenus

- 1) Les revenus d'un résident d'un Etat contractant, d'où qu'ils proviennent, qui ne sont pas traités dans les articles précédents de la présente Convention ne sont imposables que dans cet Etat.
- 2) Les dispositions du paragraphe 1 ne s'appliquent pas aux revenus autres que les revenus provenant de biens immobiliers tels qu'ils sont définis au paragraphe 2 de l'article 6, lorsque le bénéficiaire de tels revenus, résident d'un Etat contractant, exerce dans l'autre Etat contractant, soit une activité industrielle ou commerciale par l'intermédiaire d'un établissement stable qui y est situé, soit une profession indépendante au moyen d'une base fixe qui y est située et que le droit ou le bien générateur des revenus s'y rattache effectivement. Dans ce cas, les dispositions de l'article 7 ou de l'article 14, suivant le cas, sont applicables.

Article 22 : Fortune

- 1) La fortune constituée par des biens immobiliers visés à l'article 6, que possède un résident d'un Etat contractant et qui sont situés dans l'autre Etat contractant, est imposable dans cet autre Etat.
- 2) La fortune constituée par des biens mobiliers qui font partie de l'actif d'un établissement stable qu'une entreprise d'un Etat contractant a dans l'autre Etat contractant, ou par des biens mobiliers qui appartiennent à une base fixe dont un résident d'un Etat contractant dispose dans l'autre Etat contractant pour l'exercice d'une profession indépendante, est imposable dans cet autre Etat.
- 3) La fortune constituée par des navires et des aéronefs exploités en trafic international, ainsi que par des biens mobiliers affectés à l'exploitation de ces navires ou aéronefs ne sont imposables que dans l'Etat contractant où le siège de direction effective de l'entreprise est situé.
- 4) Tous les autres éléments de la fortune d'un résident d'un Etat contractant ne sont imposables que dans cet Etat.

Article 23 : Elimination de la double imposition

- 1) La double imposition est évitée de la façon suivante :

A) Lorsqu'un résident d'un Etat contractant reçoit des revenus ou possède de la fortune qui, conformément aux dispositions de la présente Convention, sont imposables dans l'autre Etat contractant, le premier Etat déduira :

- a — de l'impôt dû à raison des revenus de ce résident, une somme égale à l'impôt payé dans l'autre Etat; et
- b — de l'impôt dû à raison de la fortune de ce résident, un montant égal à l'impôt sur la fortune payé dans l'autre Etat.

Dans l'un et l'autre cas, cette déduction ne peut pas être supérieure au montant de l'impôt sur les revenus ou la fortune, calculé avant la déduction, correspondant, suivant le cas, aux revenus ou à la fortune qui sont imposables dans l'autre Etat.

B) Quand, conformément aux dispositions de la Convention, les revenus reçus par un résident d'un Etat contractant ou sa fortune sont exempts de l'impôt dans cet Etat, le dernier Etat peut tenir compte des revenus ou de la fortune exempts pour le calcul du montant d'impôt sur le reste des revenus ou la fortune de ce résident.

- 2) A) Pour l'application du paragraphe (1) - A) du présent article, l'expression «impôt payé» en Tunisie par un résident en Espagne est réputée comprendre tout montant d'impôts tunisiens qui aurait été payable pour une année quelconque n'eut été une exonération ou une réduction d'impôt pour cette année ou pour une partie de cette année en vertu de la législation tunisienne énumérée ci-après :

— loi 69-35
— loi 72-38
— loi 81-56.

Dans la mesure où ces lois restaient en vigueur à la date de signature de la présente Convention et n'ont pas été modifiées par la suite, ou n'ont été modifiées que sous rapports mineurs sans que leur caractère général ne soit atteint.

B) Pour l'application du paragraphe 1 - A) du présent article, l'expression «impôt payé» en Espagne par un résident en Tunisie est réputée comprendre tout montant d'impôt espagnol qui y aurait été payable pour une année quelconque n'eut été l'exonération ou la réduction d'impôts prévue par l'article 25,C) paragraphes 1 et 2 de la loi 61/1978 du 27 décembre 1978 dans la mesure où elle reste en vigueur à la date de signature de la présente Convention et n'a pas été modifiée par la suite ou n'a été modifiée que sous rapports mineurs sans que son caractère général ne soit atteint.

C) Le même traitement que celui prévu dans le A) et B) du présent paragraphe serait accordé à toute autre disposition subséquentement adoptée accordant une exonération ou une réduction d'impôts qui est de l'accord des autorités compétentes des Etats contractants de nature analogue, si elle n'a pas été modifiée postérieurement ou n'a subi que des modifications mineures qui n'affectent pas son caractère général.

Article 24 : Non-discrimination

1) Les nationaux d'un Etat contractant ne sont soumis dans l'autre Etat contractant à aucune imposition ou obligation y relative, qui est autre ou plus lourde que celles auxquelles sont ou pourront être assujettis les nationaux de cet autre Etat qui se trouvent dans la même situation. La présente disposition s'applique aussi, nonobstant les dispositions de l'article 1, aux personnes qui ne sont pas des résidents d'un Etat contractant ou des deux Etats contractants.

2) L'imposition d'un établissement stable qu'une entreprise d'un Etat contractant a dans l'autre Etat contractant n'est pas établie dans cet autre Etat d'une façon moins favorable que l'imposition des entreprises de cet autre Etat qui exercent la même activité. La présente disposition ne peut être interprétée comme obligeant un Etat contractant à accorder aux résidents de l'autre Etat contractant les déductions personnelles, abattements et réductions d'impôt en fonction de la situation ou des charges de famille qu'il accorde à ses propres résidents.

3) A moins que les dispositions du paragraphe 1 de l'article 9, du paragraphe 6 de l'article 11, ou du paragraphe 5 de l'article 12 ne soient applicables, les intérêts, redevances et autres dépenses payés par une entreprise d'un Etat contractant à un résident de l'autre Etat contractant sont déductibles, pour la détermination des bénéfices imposables de cette entreprise, dans les mêmes conditions que s'ils avaient été payés à un résident du premier Etat. De même, les dettes d'une entreprise d'un Etat contractant envers un résident de l'autre Etat contractant sont déductibles, pour la détermination de la fortune imposable de cette entreprise, dans les mêmes conditions que si elles avaient été contractées envers un résident du premier Etat.

4) Les entreprises d'un Etat contractant, dont le capital est en totalité ou en partie, directement ou indirectement, détenu ou contrôlé par un ou plusieurs résidents de l'autre Etat contractant, ne sont soumises dans le premier Etat à aucune imposition ou obligation y relative, qui est autre ou plus lourde que celles auxquelles sont ou pourront être assujetties les autres entreprises similaires du premier Etat.

5) Les dispositions du présent article s'appliquent, nonobstant les dispositions de l'article 2, aux impôts de toute nature ou dénomination.

Article 25 : Procédure Amiable

1) Lorsqu'une personne estime que les mesures prises par un Etat contractant ou par les deux Etats contractant entraînent ou entraîneront pour elle une imposition non conforme aux dispositions de la présente Convention, elle peut, indépendamment des recours prévus par le droit interne de ces Etats, soumettre son cas à l'autorité compétente de l'Etat contractant dont elle est un résident. Le cas doit être soumis dans les trois ans qui suivent la première notification de la mesure qui entraîne une imposition non conforme aux dispositions de la présente Convention.¹¹

2) L'autorité compétente s'efforce, si la réclamation lui paraît fondée et si elle n'est pas elle-même en mesure d'y apporter une solution satisfaisante, de résoudre le cas par voie d'accord amiable avec l'autorité compétente de l'autre Etat contractant, en vue d'éviter une imposition non conforme à la Convention. L'accord est appliqué quels que soient les délais prévus par le droit interne des Etats contractants.¹²

3) Les autorités compétentes des Etats contractants s'efforcent, par voie d'accord amiable, de résoudre les difficultés ou de dissiper les doutes auxquels peuvent donner lieu l'interprétation ou l'application de la Convention. Elles peuvent aussi se concerter en vue d'éliminer la double imposition dans les cas non prévus par la Convention.

4) Les autorités compétentes des Etats contractants peuvent communiquer directement entre elles en vue de parvenir à un accord comme il est indiqué aux paragraphes précédents. Si des échanges de vues oraux semblent devoir faciliter cet accord, ces échanges de vues peuvent avoir lieu au sein d'une commission composée de représentants des autorités compétentes des Etats contractants.

Article 26 : Echange de renseignements

1) Les autorités compétentes des Etats contractants échangent les renseignements nécessaires pour appliquer les dispositions de la présente Convention ou celles de la législation interne des Etats contractants relatives aux impôts visés par la Convention dans la mesure où l'imposition qu'elle prévoit n'est pas contraire à la Convention. Les renseignements échangés sont tenus secrets et ne pourront être communiqués qu'aux personnes ou autorités chargées de l'établissement ou du recouvrement des impôts visés par la présente Convention.

2) Les dispositions du paragraphe 1 ne peuvent en aucun cas être interprétées comme imposant à l'un des Etats contractants l'obligation :

a — de prendre des dispositions administratives dérogeant à sa propre législation ou à sa pratique administrative ou à celle de l'autre Etat contractant;

b — de fournir des renseignements qui ne pourraient être obtenus sur la base de sa propre législation ou dans le cadre de sa pratique administrative normale ou de celles de l'autre Etat contractant;

c — de transmettre des renseignements qui révéleraient un secret commercial, industriel, professionnel ou un procédé commercial ou des renseignements dont la communication serait contraire à l'ordre public.

¹¹ Ajouté article 16 CML

Article 27 : Agents diplomatiques et fonctionnaires consulaires

Les dispositions de la présente Convention ne portent pas atteinte aux privilèges fiscaux dont bénéficient les agents diplomatiques ou les fonctionnaires consulaires en vertu soit des règles générales du droit des gens, soit des dispositions d'accords particuliers.

Droit aux avantages de la Convention

Nonobstant toute disposition de la présente convention, un avantage au titre de la présente convention ne sera pas accordé au titre d'un élément de revenu ou de fortune s'il raisonnable est de conclure, compte tenu de l'ensemble des faits et circonstances propres à la situation, que l'octroi de cet avantage était l'un des objets principaux d'un montage ou d'une transaction ayant permis, directement ou indirectement, de l'obtenir, à moins qu'il soit établi que l'octroi de cet avantage dans ces circonstances serait conforme à l'objet et au but des dispositions pertinentes de la présente convention.¹²

Article 28 : Entrée en vigueur

- 1) La présente Convention sera ratifiée et les instruments de ratification seront échangés à Tunis dans les plus brefs délais.
- 2) Elle entrera en vigueur dès l'échange des instruments de ratification et ses dispositions s'appliqueront pour la première fois aux revenus tirés à partir du 1er janvier suivant son entrée en vigueur.

Article 29 : Dénonciation

La présente Convention demeurera en vigueur tant qu'elle n'aura pas été dénoncée par un Etat contractant. Chaque Etat contractant peut dénoncer la Convention par voie diplomatique avec un préavis minimum de six mois avant la fin de chaque année civile à partir de la troisième année suivant celle de la ratification. Dans ce cas, la Convention s'appliquera pour la dernière fois aux revenus tirés avant le 1er janvier suivant la dénonciation.

En foi de quoi les soussignés, dûment autorisés à cet effet ont signé la présente Convention.
Fait en double exemplaire à Madrid le 12 juillet 1982 en langue française.

***Pour le gouvernement
de la République Tunisienne***

***Pour le gouvernement de l'Etat
Espagnol***

¹² Ajouté par les paragraphes 1 et 2 de l'article 7 de la CML