



Secrétariat

Distr.
LIMITÉE

ST/SG/AC.8/1995/L.2
25 juillet 1995
FRANÇAIS
ORIGINAL : ANGLAIS

GROUPE SPÉCIAL D'EXPERTS DE LA COOPÉRATION
INTERNATIONALE EN MATIÈRE FISCALE
Septième réunion
Genève, 11-15 décembre 1995

TRAITEMENT FISCAL DES ÉTUDIANTS ET PROFESSEURS

Document de travail préparé par le Sous-Groupe du Groupe
spécial d'experts de la coopération internationale en
matière fiscale¹

A. Le traitement des étudiants dans le Modèle
de convention des Nations Unies

1. L'article 20 du Modèle de convention des Nations Unies concernant les doubles impositions entre pays développés et pays en développement traite de l'imposition des sommes perçues par les étudiants et stagiaires. Les sommes qu'un étudiant ou un stagiaire qui est ou qui était immédiatement avant de se rendre dans un État contractant, un résident de l'autre État contractant et qui séjourne dans le premier État reçoit pour couvrir ses frais d'entretien, d'études ou de formation ne sont pas imposables dans cet État à condition qu'elles proviennent de sources situées en dehors de cet État. L'article prévoit également que l'étudiant ainsi défini a le droit de bénéficier des mêmes dispositions que les résidents de l'État dans lequel il séjourne en ce qui concerne les bourses, gratifications, etc. Le Sous-Groupe préparatoire ne propose pas de modifier notablement l'article 20 du Modèle.

2. Une légère modification est cependant proposée au libellé du paragraphe 1. Au lieu d'indiquer que le sujet se rend dans le pays "à seule fin de poursuivre ses études ou sa formation", le Sous-Groupe propose d'indiquer qu'il le fait "afin principalement" d'y poursuivre ses études. Ainsi, un étudiant peut se livrer à d'autres activités sans compromettre son exonération dans l'État où il

¹ Le document a été établi par le Sous-Groupe du Groupe spécial d'experts, qui s'est réuni au Siège de l'Organisation des Nations Unies du 14 au 16 juin 1993. Ce sous-groupe était composé de C. R. Miller, Président (Jamaïque), M. Feinberg (États-Unis), R. Mansury (Indonésie), D. Luthi (Suisse) et J. B. Shepherd (Royaume-Uni de Grande-Bretagne et d'Irlande du Nord).

fait ses études à condition que celles-ci restent le principal objet de sa présence dans le pays.

3. Le Sous-Groupe, de même que les rédacteurs du Modèle de convention et de ses commentaires, continue à estimer que les exonérations accordées par le pays d'accueil pour les revenus obtenus localement, même s'ils sont modestes, ne devraient pas être visées par le Modèle de convention. En effet, les étudiants étrangers ne devraient pas bénéficier d'un avantage fiscal important par rapport à leurs condisciples résidents locaux. Néanmoins, comme il est indiqué dans les commentaires du Modèle de convention de 1980, les pays qui souhaitent le faire peuvent accorder une telle exonération dans le cadre d'accords bilatéraux.

B. Traitement des professeurs dans le Modèle de convention

4. Comme le Modèle de convention établi par l'OCDE, le Modèle de convention des Nations Unies ne prévoit pas de dispositions particulières pour l'imposition des professeurs invités par un État contractant. La situation est déjà visée par les articles 14 et 15 du Modèle de convention, qui comportent des dispositions sur l'imposition des professions libérales.

5. Un certain nombre de conventions fiscales bilatérales, en particulier, mais pas exclusivement, celles conclues par des pays en développement, comportent des règles spéciales d'exonération, par le pays hôte, des professeurs invités, ces exonérations étant ordinairement valables pour deux ans. Le Sous-Groupe ne recommande pas de modifier le Modèle de convention afin d'y ajouter une telle disposition. La principale raison en est que l'exonération par le pays d'accueil entraîne généralement une double exonération, car, dans la plupart des cas, le professeur en question cesse d'être résident du pays d'où il vient et il n'y sera donc plus imposé. Si un pays souhaite utiliser les dispositions fiscales pour encourager la venue de professeurs étrangers, le Sous-Groupe recommande de le faire de façon unilatérale par des règles administratives et non pas en vertu d'une convention. Les conventions ont en effet pour but d'éviter la double imposition et non pas de créer une double exonération.

6. Comme on l'a noté plus haut, cependant, de nombreux pays souhaitent inclure, dans des conventions bilatérales, des dispositions de cette nature. En pareil cas le Sous-Groupe recommande de limiter l'exonération aux cas où le séjour de l'enseignant dans le pays ne dépasse pas deux ans. S'il dépasse deux ans, l'exonération devrait être refusée à compter de la date d'arrivée dans le pays, à moins que l'autorité fiscale compétente du pays hôte détermine qu'une prorogation limitée du délai est justifiée dans un cas particulier. En outre, il est suggéré qu'une exonération ne soit accordée qu'une seule fois à un individu dans le cadre d'un traité particulier.

7. Certaines conventions comportent une disposition prévoyant l'assimilation des chercheurs au régime des enseignants. Le Sous-Groupe recommande aux négociateurs de telles dispositions de se demander s'il ne conviendrait pas de limiter les avantages fiscaux en question aux recherches entreprises dans l'intérêt public, ces avantages n'étant pas accordés pour des recherches entreprises à des fins privées.