

Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts
DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-INT-CVB-LUX-20-23/02/2021

Date de publication : 23/02/2021

**INT - Convention fiscale entre la France et le Luxembourg - Règles
d'imposition prévues pour certains revenus**

Positionnement du document dans le plan :

INT - Fiscalité internationale

Conventions bilatérales

Luxembourg

Chapitre 2 : Règles concernant l'imposition des différentes catégories de revenus

Sommaire :

I. Revenus immobiliers

A. Principes d'imposition

B. Définition des biens immobiliers

II. Bénéfices des entreprises

A. Principe d'imposition posé par l'article 7 de la convention

B. Définition de l'établissement stable

1. Principes

2. Règle d'anti-fractionnement des contrats

3. Application du caractère auxiliaire ou préparatoire aux activités non expressément visées ou à l'exercice cumulé d'activités

4. Règle d'anti-fragmentation des activités entre parties étroitement liées

5. Définition de l'agent dépendant

6. Définition de l'agent indépendant

7. Définition d'une personne étroitement liée

III. Transport international

IV. Revenus de capitaux mobiliers

A. Dividendes

1. Définition

2. Régime fiscal des dividendes

3. Dividendes versés par un véhicule d'investissement dans l'immobilier visé au paragraphe 6 de l'article 10 de la convention

B. Intérêts

C. Redevances

V. Gains en capital

A. Plus-values de cession de titres de sociétés à prépondérance immobilière

- B. Plus-values de cessions de titres de participation
- VI. Revenus d'emploi
 - A. Principe
 - B. Dérogations
 - 1. Salariés en missions temporaires
 - 2. Salariés employés à bord d'un navire, d'un aéronef ou d'un véhicule ferroviaire exploité en trafic international
 - C. Point 3 du protocole : règle des 29 jours
- VII. Tantièmes
- VIII. Artistes, sportifs et mannequins
- IX. Pensions privées et de sécurité sociale
- X. Fonctions publiques
 - A. Rémunérations publiques
 - B. Pensions publiques
 - C. Sommes versées dans le cadre d'une activité d'entreprise exercée par une personne publique
- XI. Étudiants
- XII. Autres revenus
- XIII. Fortune
- XIV. Membres des missions diplomatiques et consulaires

Actualité : 23/02/2021 : INT - Convention fiscale entre la France et le Luxembourg - Commentaires relatifs à la convention signée le 20 mars 2018

I. Revenus immobiliers

A. Principes d'imposition

1

Conformément aux paragraphes 1 et 3 de l'article 6 de la [convention du 20 mars 2018](#), les revenus qu'un résident d'un État tire de biens immobiliers (y compris les revenus des exploitations agricoles ou forestières) situés dans l'autre État sont imposables dans cet autre État, quel que soit le mode d'exploitation de ces biens (exploitation directe, location, affermage, etc.).

Le droit d'imposer les revenus immobiliers est également attribué à l'État de situation des biens immobiliers des entreprises (paragraphe 4 de l'article 6). Il s'exerce même dans le cas où les biens immobiliers dont sont tirés les revenus ne font pas partie d'un établissement stable situé dans cet État.

B. Définition des biens immobiliers

10

Les biens immobiliers sont définis par référence à la législation de l'État où ils sont situés. Cette définition, précisée au paragraphe 2 de l'article 6, permet à la France d'imposer les revenus tirés :

- des biens immobiliers considérés comme tels en droit français ;

- des droits immobiliers (nue-propriété, usufruit, droits indivis) s'y rapportant ;
- des exploitations agricoles ou forestières, y compris les biens accessoires (c'est-à-dire le matériel agricole attaché à l'exploitation) et le cheptel de ces exploitations.

Il en va de même des droits à des paiements variables ou fixes pour l'exploitation, ou la concession de l'exploitation, de gisements minéraux, sources et autres ressources naturelles.

En revanche, les navires, les aéronefs et les véhicules ferroviaires ne sont pas considérés comme des biens immobiliers.

II. Bénéfices des entreprises

A. Principe d'imposition posé par l'article 7 de la convention

20

Conformément à l'article 7, les bénéfices d'une entreprise d'un État, c'est-à-dire d'une entreprise exploitée par un résident de cet État, qui exerce une activité dans l'autre État, n'y sont imposables que si cette activité est exercée par l'intermédiaire d'un établissement stable situé dans cet autre État et uniquement dans la mesure où ces bénéfices sont imputables à cet établissement stable.

Il convient donc, dans un premier temps, de déterminer si une entreprise résidente de France ou du Luxembourg dispose sur le territoire de l'autre État d'un tel établissement stable au sens des stipulations de l'article 5 de la [convention](#), puis, dans l'affirmative, de déterminer quel est le bénéfice rattachable à l'activité déployée par l'intermédiaire de cet établissement au regard des autres stipulations de l'article 7 de la convention.

Par ailleurs, à la différence de la [convention fiscale du 1er avril 1958](#), les revenus tirés de l'exercice de professions libérales ou d'autres activités de caractère indépendant sont désormais traités par l'article 7 en tant que bénéfices des entreprises. Les stipulations de l'article 5 relatives à la détermination d'un établissement stable se substituent par ailleurs à celles qui traitaient du point d'attache fixe d'une activité personnelle.

B. Définition de l'établissement stable

1. Principes

30

En vertu de l'article 5 de la [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.

L'expression « établissement stable » comprend notamment un siège de direction, une succursale, un bureau, une usine, un atelier et une mine, un puits de pétrole ou de gaz, une carrière ou tout autre lieu d'extraction de ressources naturelles.

La durée au-delà de laquelle un chantier de construction ou de montage est considéré comme un établissement stable est fixée à douze mois par le paragraphe 3 de l'article 5.

La notion d'établissement stable fait l'objet de précisions générales au [BOI-INT-DG-20-20-10](#).

2. Règle d'anti-fractionnement des contrats

40

Au regard de la règle posée au **II-B-1 § 30**, un chantier de construction ou de montage ne constitue un établissement stable que si sa durée dépasse douze mois.

Le paragraphe 3.1 de l'[article 5](#) précise que cette durée est calculée en ajoutant à la période d'exercice de l'activité de construction ou de montage réalisée sur le chantier toutes les périodes dépassant trente jours au cours desquelles est exercée, sur ce même chantier, soit une autre activité par la même entreprise, soit une activité connexe par une ou plusieurs entreprises étroitement liées à la première.

La définition des personnes étroitement liées est précisée au [II-B-7 § 90](#).

Cette règle vise à lutter contre les pratiques visant à fractionner les contrats par lots attribués à des sociétés du même groupe et portant chacun sur une durée inférieure à douze mois.

Exemple 1 : Une société luxembourgeoise intervient à plusieurs reprises dans un chantier situé en France.

Elle est sollicitée une première fois pour réaliser des travaux de menuiserie pour une durée de quatre mois, une deuxième fois pour réaliser des travaux d'étanchéité pour une durée de deux mois, puis des travaux de plomberie pour une durée de huit mois, soit une durée d'activité cumulée de quatorze mois d'une même société sur le même site.

Un établissement stable pourra donc être caractérisé en France.

Exemple 2 : La société luxembourgeoise A est spécialisée dans le terrassement. Une autre société luxembourgeoise B, qu'elle détient, est spécialisée dans le gros œuvre. Une troisième société luxembourgeoise C, également détenue par A, est spécialisée dans le second œuvre.

Elles interviennent toutes dans un même chantier situé en France. A effectue des travaux pour une durée de deux mois, B pour une durée de sept mois et C pour une durée de quatre mois, soit une durée totale d'activité sur le site de treize mois par plusieurs entreprises étroitement liées.

Un établissement stable pourra donc être caractérisé en France.

3. Application du caractère auxiliaire ou préparatoire aux activités non expressément visées ou à l'exercice cumulé d'activités

50

Le paragraphe 4 de l'article 5 de la [convention](#) contient une liste d'activités qui constituent des exceptions à la qualification d'établissement stable sans qu'il soit nécessaire de démontrer qu'elles

revêtent un caractère préparatoire ou auxiliaire.

Pour les activités non expressément visées, ou en présence d'un exercice cumulé de différentes activités, le bénéfice de cette exception à la caractérisation d'un établissement stable est en revanche conditionné au caractère préparatoire ou auxiliaire de l'activité.

4. Règle d'anti-fragmentation des activités entre parties étroitement liées

60

Conformément au paragraphe 4.1 de l'article 5 de la [convention](#), les exceptions à la qualification d'établissement stable mentionnées au [II-B-3 § 50](#) ne s'appliquent pas à une installation fixe d'affaires utilisée ou détenue par une entreprise si la même entreprise ou une entreprise qui lui est étroitement liée exerce, dans la même installation ou dans une autre installation située dans le même État, des activités complémentaires s'inscrivant dans un ensemble cohérent d'activités et que :

- les activités exercées permettent de constater l'existence d'un établissement stable dans cet État pour l'une ou l'autre des entreprises ;
- ou bien, l'activité d'ensemble résultant du cumul des activités exercées ne revêt pas un caractère préparatoire ou auxiliaire.

La définition des personnes étroitement liées est précisée au [II-B-7 § 90](#).

5. Définition de l'agent dépendant

70

Le paragraphe 5 de l'article 5 de la [convention](#) précise dans quelles conditions une entreprise résidente d'un État est considérée comme ayant un établissement stable dans l'autre État contractant du fait des activités d'une personne y agissant pour son compte, quand bien même cette entreprise ne dispose pas dans cet État d'une installation fixe d'affaires.

Les conditions suivantes doivent ainsi être remplies pour que cette nouvelle définition d'agent dépendant soit regardée comme satisfaite et que l'existence d'un établissement stable soit constatée :

- une personne agit dans un État contractant pour le compte d'une entreprise ;
- cette personne 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
- ces contrats soit sont au nom de l'entreprise, soit prévoient le transfert de la propriété, ou la concession du droit d'utiliser, des biens appartenant à cette entreprise ou des biens que l'entreprise a le droit d'utiliser, soit concernent la prestation de services par cette entreprise.

L'emploi de l'expression « habituellement » suppose que la conclusion de contrats par cette personne ou avec l'intervention de cette personne ait lieu de manière répétée.

La qualification d'un commissionnaire comme agent dépendant ne peut être écartée du seul fait que le commissionnaire conclut un contrat avec un tiers en son nom propre, et non au nom du commettant. Si une telle situation modifie l'étendue de la responsabilité respective des parties à l'égard des tiers, elle est sans incidence sur la qualification du lien entre le commettant et le commissionnaire.

Il est en revanche précisé que cette qualification ne couvre pas le cas des personnes relevant de la notion d'agent indépendant, c'est à dire celles qui concluent les contrats précités dans le cadre ordinaire d'une activité d'entreprise d'agent indépendant, à moins qu'elles agissent exclusivement ou presque exclusivement pour le compte d'une ou de plusieurs entreprises auxquelles elles sont étroitement liées ([II-B-6 § 80](#)).

Exemple 1 : La société A, dont le siège est situé en France, encaisse des sommes payées par des clients résidents du Luxembourg relatives à des prestations de diffuseur d'annonces publicitaires sur internet. Les contrats de vente de publicité sont conclus par la société B, dont le siège est situé au Luxembourg et dont c'est l'activité ordinaire, mais qui est détenue par A et travaille presque exclusivement pour cette dernière. Il peut alors être considéré que la société A a un établissement stable au Luxembourg.

Exemple 2 : Une personne résidente de France dont l'activité consiste à solliciter et à recevoir, sans les finaliser formellement, des commandes qui sont transmises directement à un entrepôt à partir duquel les marchandises appartenant à une entreprise située au Luxembourg sont livrées et que l'entreprise approuve de façon routinière, car elle n'en modifie pas les aspects fondamentaux, remplit les critères permettant de constater l'existence d'un agent dépendant et de qualifier l'existence en France d'un établissement stable de l'entreprise située au Luxembourg.

6. Définition de l'agent indépendant

80

Le a du paragraphe 6 de l'article 5 de la [convention](#) prévoit cependant que les stipulations du paragraphe 5 de ce même article, relatives à la définition de l'agent dépendant, ne s'appliquent pas lorsque la personne qui agit dans un État contractant pour le compte d'une entreprise de l'autre État contractant exerce dans le premier État une activité d'entreprise comme agent indépendant et agit pour l'entreprise dans le cadre ordinaire de cette activité. Toutefois, lorsqu'une personne agit exclusivement ou presque exclusivement pour le compte d'une ou de plusieurs entreprises auxquelles elle est étroitement liée, cette personne n'est pas considérée comme un agent indépendant au sens du paragraphe 6 en ce qui concerne chacune de ces entreprises.

7. Définition d'une personne étroitement liée

90

La notion de « personne étroitement liée à une entreprise », qui est définie au b du paragraphe 6 de l'[article 5](#), est utilisée dans les paragraphes 3.1 et 4.1, et au a du paragraphe 6 de l'article 5.

Une personne est considérée comme étroitement liée à une entreprise si, compte tenu de l'ensemble des faits et circonstances pertinents, l'une contrôle l'autre ou toutes deux sont sous le contrôle des mêmes personnes ou entreprises.

Cette définition s'applique notamment dans la situation où l'une détient directement ou indirectement plus de 50 % des droits ou participations effectifs dans l'autre ou si une autre personne détient directement ou indirectement plus de 50 % des droits ou participations effectifs dans la personne et dans l'entreprise. Dans le cas d'une société, cette dernière condition est considérée comme remplie si une personne détient directement ou indirectement plus de 50 % 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 (II-B-3 § 340 du BOI-INT-DG-20-25).

III. Transport international

100

Le paragraphe 1 de l'article 8 prévoit que le droit d'imposition des bénéfices provenant de l'exploitation, en trafic international, de navires, d'aéronefs ou de véhicules ferroviaires est exclusivement réservé à l'État contractant où se trouve le siège de direction effective de l'entreprise.

Pour l'imposition de ces bénéfices, il n'y a donc pas lieu de rechercher si l'entreprise concernée a ou non un établissement stable dans l'État autre que celui où est situé son siège de direction effective.

110

Conformément au h du paragraphe 1 de l'article 3, l'expression « trafic international » désigne tout transport effectué par un navire, un aéronef ou un véhicule ferroviaire exploité par une entreprise ayant son siège de direction effective dans un État contractant, à l'exclusion du transport qui ne s'effectue qu'entre des points situés dans l'autre État contractant.

Sont ainsi considérés comme du trafic international les cas de figure suivants :

Exemple 1 : Le transport est effectué entre la France et le Luxembourg et l'entreprise exploitante a son siège de direction effective en France : les bénéfices sont alors exclusivement imposables en France ;

Exemple 2 : Le transport est effectué entre la France et le Luxembourg et l'entreprise exploitante a son siège de direction effective au Luxembourg : les bénéfices sont alors exclusivement imposables au Luxembourg ;

Exemple 3 : Le transport est effectué entre Marseille et Luxembourg avec un arrêt à Paris et l'entreprise a son siège de direction effective au Luxembourg : le transport effectué entre Marseille et Paris ne constitue pas un trafic international et les bénéfices afférents sont imposables en France.

Le transport effectué entre la France et le Luxembourg, ou uniquement entre deux points de l'un de ces deux États, par une entreprise exploitante ayant son siège de direction effective dans un État tiers n'est pas couvert par la convention fiscale franco-luxembourgeoise.

120

Le paragraphe 2 de l'article 8 vise le cas particulier dans lequel le siège de direction effective de l'entreprise se trouve à bord d'un navire ; ce siège est considéré comme étant situé dans l'État contractant où se trouve le port d'attache de ce navire ou, à défaut de port d'attache, dans l'État

contractant dont l'exploitant du navire est un résident.

130

Le paragraphe 3 de l'article 8 vise à inclure dans le champ du paragraphe 1 les diverses formes de coopération internationale existant dans le domaine de la navigation, notamment celles réalisées au moyen d'accords dits de pools ou d'autres conventions similaires, qui règlent la répartition des recettes ou bénéfices des activités exercées en commun.

IV. Revenus de capitaux mobiliers

A. Dividendes

1. Définition

140

Le paragraphe 3 de l'article 10 de la [convention](#) précise que le terme « dividendes » 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 soumis au régime des distributions par la législation fiscale de l'État dont la société distributrice est un résident.

Cette définition des dividendes permet à la France de prélever, le cas échéant, une retenue à la source sur l'ensemble des revenus distribués, y compris les revenus réputés distribués.

2. Régime fiscal des dividendes

150

En application des paragraphes 1 et 2 de l'[article 10](#), les dividendes font l'objet d'une imposition partagée entre l'État de la source et l'État de la résidence du bénéficiaire.

Les dividendes payés par une société qui est un résident d'un État contractant à un résident de l'autre État contractant sont imposables dans le premier État selon sa législation. Toutefois, si le résident de l'autre État contractant qui perçoit les dividendes en est également le bénéficiaire effectif, le taux de cette imposition ne peut excéder 15%. Nonobstant ces stipulations, les dividendes sont exonérés d'impôt dans l'État de la source des dividendes si ces mêmes conditions sont respectées et que le bénéficiaire effectif des dividendes est une société qui détient directement au moins 5 % du capital de la société qui paie les dividendes pendant une période de trois-cent-soixante-cinq jours incluant le jour du paiement des dividendes. Pour le calcul de cette période, il n'est pas tenu compte des changements relatifs à l'actionnariat qui résulteraient d'une réorganisation de la société qui détient les actions ou qui verse les dividendes.

Une personne qui n'agirait que comme un intermédiaire, tel qu'un agent ou autre mandataire interposé entre le débiteur et le véritable créancier des revenus ne peut pas utilement invoquer la qualité de bénéficiaire effectif. La référence au bénéficiaire effectif confirme que l'État de la source des revenus n'est pas tenu de réduire ses droits d'imposer en application de la convention du simple fait qu'un revenu serait matériellement reçu par un résident d'un État avec lequel l'État de la source a

conclu cette convention, par exemple lorsque le revenu transite par un établissement financier intervenant dans le circuit de paiement

3. Dividendes versés par un véhicule d'investissement dans l'immobilier visé au paragraphe 6 de l'article 10 de la convention

160

Les véhicules d'investissement immobilier n'étant pas, en règle générale, soumis au paiement d'un impôt sur les bénéfices tirés de leur activité principale dans l'État dans lequel ils sont établis, ils ne peuvent y être regardés comme assujettis à l'impôt au sens du paragraphe 1 de l'article 4 de la [convention](#) et, par suite, comme résidents pour l'application de celle-ci.

Par conséquent, les taux réduits de retenue à la source prévus au paragraphe 2 de l'article 10 ne sont pas applicables aux dividendes versés par ces entités à leurs actionnaires non-résidents.

Néanmoins, le paragraphe 6 de l'article 10 de la convention précise le traitement spécifique à accorder aux dividendes versés par ces entités. En France, cette clause concerne les sociétés d'investissement immobilier cotées (SIIC) et les organismes de placement collectif immobiliers (OPCI). Les modalités d'imposition applicables à ces revenus dans l'État de la source varient selon le pourcentage détenu par le bénéficiaire effectif de ces revenus dans le capital des véhicules d'investissement concernés.

170

En application du paragraphe 6 de l'article 10, les dividendes payés à partir de revenus ou de gains tirés de biens immobiliers et distribués par un véhicule d'investissement établi dans un État contractant, qui distribue la plus grande partie de ces revenus annuellement et dont les revenus ou les gains tirés de biens immobiliers sont exonérés d'impôts, à un résident de l'autre État sont imposables dans l'État de la source dans les conditions suivantes :

- lorsque le bénéficiaire effectif de ces dividendes est un résident de l'autre État qui détient directement ou indirectement une participation représentant moins de 10 % du capital de ce véhicule d'investissement, l'État de la source peut imposer ces dividendes, mais le taux de cette imposition est plafonné à 15 % ;
- lorsque le bénéficiaire effectif de ces dividendes est un résident de l'autre État qui détient directement ou indirectement une participation représentant au moins 10 % du capital de ce véhicule d'investissement, l'État de la source peut imposer ces dividendes sans limitation, au taux prévu par sa législation interne.

Ces stipulations sont complétées par le point 1 du protocole, qui prévoit le régime applicable aux revenus réputés distribués par un établissement stable situé dans un État d'un de ces véhicules d'investissement immobilier dont le siège se situe dans l'autre État. Lorsque l'établissement stable précité bénéficie dans le premier État d'un régime fiscal d'exonération prévu par son droit interne pour les véhicules d'investissement immobilier qui y sont constitués, le premier État peut imposer les revenus immobiliers réputés distribués par cet établissement stable aux taux prévus par le paragraphe 6 de l'article 10. Tel est notamment le cas, en France, du régime d'imposition prévu à l'[article 115 quinquies du code général des impôts \(CGI\)](#) ([BOI-RPPM-RCM-30-30-30](#)).

B. Intérêts

180

Le paragraphe 1 de l'[article 11](#) prévoit que les intérêts provenant d'un État et payés à un résident de l'autre État sont exclusivement imposables dans l'État de résidence du bénéficiaire.

190

Le paragraphe 2 de cet article précise que le terme « intérêts » désigne les revenus des créances de toute nature, assorties ou non de garanties hypothécaires ou d'une clause de participation aux bénéfices du débiteur, 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 de la convention.

C. Redevances

200

Le paragraphe 1 de l'[article 12](#) prévoit que les redevances provenant d'un État contractant et payées à un résident de l'autre État contractant sont imposables dans l'État de la résidence du bénéficiaire. Toutefois, en vertu du paragraphe 2 de l'article 12, l'État de la source peut appliquer une retenue à la source ne pouvant excéder 5 % du montant brut de ces revenus.

210

Le paragraphe 3 de l'article 12 précise que le terme « redevances » désigne les rémunérations de toute nature payées pour l'usage ou la concession de l'usage d'un droit d'auteur sur une œuvre littéraire, artistique ou scientifique, y compris les films cinématographiques, 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 secrets et pour des informations ayant trait à une expérience acquise dans le domaine industriel, commercial ou scientifique.

V. Gains en capital

220

En vertu du paragraphe 1 de l'article 13 de la [convention](#), les plus-values que tire le résident d'un État de l'aliénation de biens immobiliers visés à l'article 6 de la convention sont imposables dans l'État de situation des biens. Cette stipulation s'applique notamment aux plus-values immobilières des entreprises, même en l'absence d'établissement stable dans l'État de situation des biens immobiliers.

Le paragraphe 2 de l'article 13 prévoit que les gains provenant de l'aliénation de biens mobiliers qui font partie de l'actif d'un établissement stable qu'une entreprise d'un État a dans l'autre État sont imposables dans l'État où est situé l'établissement stable.

Le paragraphe 3 de l'article 13 prévoit par ailleurs que les gains provenant de l'aliénation de biens qui font partie de l'actif d'une entreprise et qui sont des navires, des aéronefs ou des véhicules ferroviaires exploités par cette entreprise en trafic international ou des biens mobiliers affectés à l'exploitation de ces navires, aéronefs ou véhicules ferroviaires ne sont imposables que dans l'État contractant où le siège de direction effective de l'entreprise est situé.

Enfin, en vertu du paragraphe 6 de l'article 13, les gains provenant de l'aliénation de tous biens autres que ceux visés aux paragraphes 1, 2, 3, 4 et 5 ne sont imposables que dans l'État contractant dont le cédant est un résident.

A. Plus-values de cession de titres de sociétés à prépondérance immobilière

230

Le paragraphe 4 de l'[article 13](#) permet à la France d'appliquer sa législation pour l'imposition des plus-values de cession des titres de sociétés à prépondérance immobilière lorsqu'elles résultent de l'aliénation d'actions de parts ou autres droits dans une société, une fiducie ou toute autre institution ou entité.

Le paragraphe 4 de l'article 13 permet ainsi l'imposition par un État des plus-values de cession de tous types de droits détenus, y compris dans un trust ou une fiducie, qui tirent directement ou indirectement plus de 50 % de leur valeur d'actifs immobiliers situés dans cet État. Cette condition de prépondérance immobilière est remplie si elle est atteinte au moins une fois sur la période de trois-cent-soixante-cinq jours qui précède la date de cession.

Pour l'application du paragraphe 4 de l'article 13, les biens immobiliers affectés par une société, fiducie ou autre entité à sa propre activité d'entreprise ne sont pas pris en considération.

B. Plus-values de cessions de titres de participation

240

Le paragraphe 5 de l'[article 13](#) permet l'imposition en France des gains en capital réalisés par une personne physique et résultant de la cession d'une participation substantielle dans le capital d'une société française.

Les actions ou parts présentent le caractère d'une participation substantielle lorsque le cédant dispose seul, ou avec des personnes apparentées ou liées, directement ou indirectement, de parts ou de droits ouvrant droit à 25 % ou plus des bénéfices de la société.

Conformément à l'[article 244 bis B du CGI](#), la notion de « personnes apparentées ou liées » désigne, le cas échéant, le conjoint du cédant ainsi que leurs ascendants ou leurs descendants.

Par ailleurs, le seuil de 25 % est apprécié en faisant la somme des droits détenus directement et indirectement par les personnes mentionnées ci-avant dans la société. Les droits détenus indirectement sont déterminés en multipliant le pourcentage des droits de ces personnes dans les entités effectuant les distributions par le pourcentage des droits de ces dernières dans la société.

Cette stipulation ne s'applique cependant qu'aux gains tirés de l'aliénation d'actions ou de parts détenues par un résident d'un État contractant qui a été résident de l'autre État à un moment quelconque au cours des cinq années précédant cette aliénation.

VI. Revenus d'emploi

A. Principe

250

En vertu du paragraphe 1 de l'article 14, les traitements et salaires d'origine privée sont imposables dans l'État où s'exerce l'activité professionnelle source de ces revenus.

B. Dérogations

1. Salariés en missions temporaires

260

Le paragraphe 2 de l'article 14 prévoit que le droit d'imposer la rémunération de l'activité exercée par un résident d'un État pendant son séjour temporaire dans l'autre État est attribué à l'État dont le salarié est un résident si les trois conditions ci-après sont cumulativement remplies :

- le bénéficiaire de la rémunération doit séjourner dans l'autre État pendant une période ou des périodes n'excédant pas au total cent quatre-vingt-trois jours au cours de l'année fiscale considérée ;
- la rémunération doit être payée par un employeur ou pour le compte d'un employeur qui n'est pas un résident de l'État où l'activité est exercée ;
- cette rémunération ne doit pas être supportée par un établissement stable dont disposerait l'employeur dans l'État où l'activité est exercée.

270

L'appréciation de la durée de cent quatre-vingt-trois jours doit être faite, pour une année fiscale, en considérant le cas échéant les différents séjours que l'intéressé a pu effectuer dans l'État où il exerce son emploi au cours de cette période.

La durée de chaque séjour, pris isolément, doit être décomptée à partir du jour où il débute jusqu'au jour où il s'achève. Ce décompte est effectué suivant la méthode des « jours de présence physique ».

Selon cette méthode, les jours suivants sont inclus dans les calculs : fraction de journée, jour d'arrivée, jour de départ et tous les autres jours passés à l'intérieur de l'État où l'activité est exercée tels que les samedis et dimanches, les jours fériés, les jours de vacances qui sont pris avant, pendant et après la période d'activité, les brèves interruptions (pouvant résulter, par exemple, d'actions de formation, de grèves, de « chômage technique », de délais de livraison), les jours de maladie (à moins qu'ils n'empêchent le salarié de partir alors qu'il aurait eu normalement droit à l'exonération) et

enfin la survenance d'un décès ou d'une maladie dans sa famille. Toute fraction de journée, même brève, pendant laquelle le contribuable est présent dans un État compte comme journée de présence dans cet État pour le calcul de la période de cent quatre-vingt-trois jours.

Toutefois, les journées passées en transit dans l'État d'activité au cours d'un trajet entre deux points extérieurs à cet État doivent être exclues.

280

Il résulte de ces principes que toute journée entière passée en dehors de l'État d'activité, que ce soit en vue de vacances, de voyages d'affaires ou pour toute autre raison, ne doit pas être prise en compte.

Lorsqu'un même salarié accomplit dans l'un des deux États plusieurs séjours au cours d'une année fiscale considérée, c'est la durée totale - décomptée, pour chaque séjour, comme il vient d'être indiqué - de ces séjours successifs qui doit être retenue pour déterminer celui des deux États auquel est dévolu le droit d'imposer les salaires rémunérant l'activité ainsi exercée.

Si la durée totale ainsi décomptée est inférieure à cent quatre-vingt-quatre jours pour l'année considérée, l'État sur le territoire duquel le ou les séjours ont été accomplis doit en faire abstraction. Dans le cas où cette durée totale excède cent quatre-vingt-trois jours, l'imposition revient à l'État sur le territoire duquel le ou les séjours sont accomplis et porte sur l'ensemble des rémunérations perçues par le salarié au titre de l'activité qu'il a exercée sur ce territoire pendant le ou les séjours afférents à l'année considérée.

Exemple 1 : Madame X, salariée de la société luxembourgeoise A et résidente fiscale du Luxembourg est envoyée en France pour y réaliser des missions de conseil. La société A ne dispose pas d'établissement stable en France. En 2020, elle y effectue deux séjours : le premier entre le 1^{er} janvier et le 30 avril inclus et le second entre le 1^{er} août et le 31 octobre inclus.

La durée totale de sa présence en France est donc de deux-cent-douze jours, soit une durée totale excédant cent quatre-vingt-trois jours sur une même année civile. Les rémunérations salariales versées par la société A au titre de ces périodes seront imposées en France.

Exemple 2 : Madame X effectue en France un seul séjour entre le 1^{er} novembre 2020 et le 1^{er} juin 2021 inclus.

La durée de séjour accomplie sur l'année 2021 n'excède pas cent quatre-vingt-trois jours (soixante-et-un jours au titre de 2020 et cent-cinquante-deux jours au titre de 2021). Par conséquent, les rémunérations salariales versées par la société A au titre de ces périodes seront imposées au Luxembourg.

2. Salariés employés à bord d'un navire, d'un aéronef ou d'un véhicule ferroviaire exploité en trafic international

290

Il résulte des stipulations du paragraphe 3 de l'article 14 de la [convention](#) que les rémunérations reçues par les salariés au titre d'un emploi exercé à bord d'un navire, d'un aéronef ou d'un véhicule ferroviaire exploité en trafic international au sens du h du paragraphe 1 de l'article 3 (III § 100 à 130),

sont imposables exclusivement dans l'État où se trouve le siège de direction effective de l'entreprise.

C. Point 3 du protocole : règle des 29 jours

300

Le point 3 du [protocole](#) permet aux travailleurs transfrontaliers qui résident en France et exercent leur activité au Luxembourg de demeurer soumis à l'impôt sur leur activité au Luxembourg lorsqu'ils travaillent en France au maximum vingt-neuf jours par an.

310

Par accord amiable conclu le 16 juillet 2020 (reproduit ci-dessous), les autorités compétentes française et luxembourgeoise se sont accordées sur les modalités d'application du point 3 du protocole de la convention.

Accord amiable du 16 juillet 2020 entre les autorités compétentes de France et du Luxembourg relatif aux modalités d'application du point 3 du protocole de la convention fiscale du 20 mars 2018

En application du paragraphe 3 de l'article 24 de la convention entre le Gouvernement du Grand-Duché de Luxembourg et le Gouvernement de la République française en vue d'éviter les doubles impositions et de prévenir l'évasion et la fraude fiscales en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune (« la convention »), signée à Paris le 20 mars 2018, les autorités compétentes des deux États contractants sont convenues de ce qui suit en ce qui concerne les modalités d'application du point 3 du protocole de la convention.

Le point 3 du protocole de la convention stipule que :

« Il est entendu que pour l'application de la dernière phrase du paragraphe 1 de l'article 14 et sous réserve de toute disposition contraire figurant dans une convention préventive de la double imposition conclue par un des deux États contractants, un résident d'un État contractant qui exerce un emploi dans l'autre État contractant et qui, au cours d'une période imposable, est physiquement présent dans le premier État et/ou dans un État tiers pour y exercer un emploi durant une ou des périodes n'excédant pas au total 29 jours, est considéré comme exerçant effectivement son emploi dans l'autre État durant toute la période imposable. »

Cette disposition constitue une exception aux principes d'imposition des revenus d'emploi visés au paragraphe 1 de l'article 14 de la convention précitée, dans la mesure où elle prévoit qu'un résident d'un État contractant qui exerce un emploi dans l'autre État contractant demeure soumis à l'impôt dans cet autre État lorsqu'il travaille au maximum 29 jours par an dans son État de résidence et/ou dans un État tiers.

1. Détermination du mode de calcul des 29 jours

a) Principe général

Pour le décompte annuel des 29 jours, sont pris en considération les jours où le salarié est physiquement présent dans l'État de sa résidence et/ou dans un État tiers pour y exercer son emploi.

Toute fraction de journée compte comme une journée entière de sorte que les jours où le salarié n'exerce son activité que partiellement dans son État de résidence et/ou dans un État tiers sont entièrement pris en compte pour le calcul des 29 jours.

En particulier, toute journée ou fraction de journée où le salarié est présent dans son État de résidence et/ou dans un État tiers afin de participer à une formation professionnelle est également prise en compte pour le calcul des 29 jours.

b) Cas particuliers

En cas de travail à temps partiel et/ou en cas d'activité exercée pendant une partie de l'année seulement, le seuil de 29 jours est réduit proportionnellement en fonction du temps de travail prévu au contrat de travail et/ou de la durée du contrat. Lorsque cette proportion ne correspond pas à un nombre de journées entières, le nombre inférieur de journées entières doit être retenu.

Par ailleurs, le seuil maximal de 29 jours doit s'apprécier de façon annuelle et globale, y compris en cas d'activité exercée au cours d'une même année dans le cadre de plusieurs contrats de travail distincts.

c) Journées à exclure

Les journées ou périodes pendant lesquelles la présence physique du salarié dans son État de résidence et/ou dans un État tiers ne sont pas justifiées par l'exercice de son emploi ne sont pas prises en compte pour le décompte des 29 jours. Il s'agit notamment :

- des jours de congé,*
- des jours de repos hebdomadaire et des jours de fêtes légales lorsque le salarié n'est pas tenu de travailler,*
- des jours d'incapacité de travail pour cause de maladie,*
- des cas de force majeure en dehors de la volonté de l'employeur et du travailleur.*

Remarque : A titre exceptionnel et temporaire, l'accord amiable entre les autorités compétentes de France et du Luxembourg concernant les travailleurs transfrontaliers dans le contexte de la lutte contre la propagation du COVID-19 du 16 juillet 2020 permet de reconnaître le caractère de force majeure aux mesures de restrictions adoptées dans les deux États dans le cadre de la lutte contre la propagation de l'épidémie de la COVID-19. Cet accord a été prolongé à deux reprises les 27 août et 7 décembre 2020.

2. Principes d'imposition de la rémunération en cas de dépassement des 29 jours

a) Principe général

En cas de dépassement du seuil de 29 jours, le contribuable perd le bénéfice de la disposition prévue au point 3 du protocole de la convention.

Dans ce cas, conformément au paragraphe 1 de l'article 14 de la convention, l'État de résidence récupère le droit d'imposer la rémunération reçue au titre d'un emploi salarié à compter du premier jour et à hauteur du temps où le salarié a été effectivement présent dans son État de résidence et/ou dans un État tiers afin d'y exercer cet emploi.

b) Cas particuliers

- Les rémunérations reçues pour cause de maladie ou de maternité et payées en application de la sécurité sociale d'un des États ne relèvent pas du champ d'application de l'article 14, mais sont visées par le paragraphe 2 de l'article 17, qui prévoit que l'État de provenance de ces rémunérations a le droit de les imposer.

- La rémunération perçue pour la réalisation des heures supplémentaires est imposable dans l'État où la prestation de travail supplémentaire a été effectuée.

- Le droit d'imposition des indemnités de licenciement et des rémunérations reçues pendant une période de préavis avec dispense de travailler durant cette période est régi par les principes énoncés aux commentaires sur l'article 15 du modèle de convention de l'OCDE.

3. La charge de la preuve

Un contribuable peut se prévaloir des dispositions du point 3 du protocole de la Convention franco-luxembourgeoise en vue d'éviter les doubles impositions et de prévenir l'évasion et la fraude fiscales en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune s'il remplit les conditions énoncées ci-avant. Il lui appartient toutefois d'établir que ces conditions sont bien réunies et de tenir à la disposition de l'administration tout élément de preuve pertinent.

Dans ce cadre, la démonstration la plus fréquente qui sera exigée du contribuable résident d'un État contractant sera d'apporter les éléments de preuve permettant d'attester de sa présence physique sur le territoire de l'autre État contractant.

A titre d'exemples, la présence physique d'un résident d'un État contractant dans l'autre État contractant peut notamment être démontrée au moyen des documents suivants (liste non exhaustive) :

- le contrat de travail ou une attestation de l'employeur mentionnant les fonctions exercées et l'endroit où elles sont exercées ;

- les feuilles nominatives de pointage des heures de travail ;

- les documents de transport nominatifs (billets de train, tickets d'avion, ...) ;

- les factures nominatives en rapport avec des frais de séjour (hôtel, location de voiture, ...) ;

- les listes de présence émargées à des réunions ou des formations (extrait de procès-verbal, ...) ;

- les documents relatifs à des achats de matériel, aux frais de restauration ou de cantine, dans l'État d'activité (factures de cartes de crédit, tickets de caisse, ...) ;

- les ordres de mission nominatifs.

VII. Tantièmes

320

En vertu de l'article 15 de la [convention](#), les tantièmes, jetons de présence et autre rétributions similaires qu'un résident d'un État reçoit en sa qualité de membre du conseil d'administration ou de surveillance d'une société sont imposables dans l'État de résidence de la société qui les verse.

Les personnes non résidentes qui perçoivent des rémunérations de cette nature à raison de fonctions exercées auprès de sociétés résidentes de France sont par conséquent imposables en France sur ces rémunérations.

Cette règle d'imposition ne s'applique qu'aux rémunérations versées au bénéficiaire en sa qualité de membre du conseil d'administration ou de surveillance, et non au titre d'un emploi salarié qu'il exercerait au sein de la même société ou pour d'autres activités exercées auprès de cette société.

VIII. Artistes, sportifs et mannequins

330

Le premier alinéa du paragraphe 1 de l'article 16 de la [convention](#) prévoit que les revenus qu'un résident d'un État contractant tire de ses activités personnelles exercées dans l'autre État contractant en tant qu'artiste du spectacle, tel qu'un artiste de théâtre, de cinéma, de la radio ou de la télévision, ou qu'un musicien, ou en tant que sportif ou mannequin, sont imposables dans cet autre État.

Le deuxième alinéa de ce même paragraphe attribue à l'État d'exécution des prestations le droit d'imposer les revenus liés à la notoriété des artistes, des sportifs ou des mannequins. Cette disposition comprend notamment les revenus correspondant à l'usage ou au droit d'usage du nom de la personne, de son image ou d'autres attributs de la personnalité.

A titre d'exemples, cette disposition permet de couvrir les situations suivantes :

Exemple 1 : Les prestations d'un footballeur professionnel consistant à participer à des tournages de films publicitaires ou à la diffusion de son image : l'État dans lequel sera diffusée la publicité aura le droit d'imposer le revenu perçu au titre de cette diffusion, quel que soit le lieu où le tournage a été réalisé (et même si une société a été interposée entre le footballeur et l'entité qui a payé les droits pour la diffusion) ;

Exemple 2 : Les rémunérations versées à un pilote de Formule 1 pour l'apposition du logo de sa marque sur une casquette qu'il porte à l'occasion de ses sorties médiatiques : cette rémunération étant directement liée à sa notoriété, il convient de répartir cette somme entre les différents États où se sont déroulées ces manifestations médiatiques.

Le troisième alinéa exclut des dispositions précitées les personnes retirant des revenus d'activités exercées dans un autre État que celui de leur résidence dès lors que le montant brut de ces revenus n'excède pas 20 000 € au titre d'une année (quel que soit le nombre de prestations rémunérées). Dans ce cas, ces personnes sont imposables exclusivement dans leur État de résidence.

340

Le paragraphe 2 de l'article 16 prévoit que ces revenus demeurent imposables dans l'État dans lequel les artistes, les sportifs ou les mannequins se produisent, quand ils sont attribués à une autre personne que l'artiste, le sportif ou le mannequin, même si cette personne n'est pas résidente d'un État contractant.

350

Toutefois, en vertu du paragraphe 3 de l'article 16, le droit d'imposer est réservé à l'État de résidence de l'artiste, du sportif ou du mannequin dans les cas suivants :

- si les revenus sont attribués à l'artiste, au sportif ou au mannequin lui-même, lorsque l'activité dans l'État où l'artiste, le sportif ou le mannequin se produit est financée principalement par des fonds publics de l'État de résidence, de l'une de ses collectivités locales ou territoriales ou de l'une de leurs personnes morales de droit public ;
- si les revenus sont attribués à une autre personne que l'artiste, le sportif ou le mannequin lui-même, lorsque cette personne est financée principalement par une ou plusieurs des entités publiques citées ci-dessus.

IX. Pensions privées et de sécurité sociale

360

Les pensions privées et autres rémunérations similaires payées au titre d'un emploi antérieur sont exclusivement imposables dans l'État de résidence du bénéficiaire, conformément au paragraphe 1 de l'article 17 de la [convention](#).

Le paragraphe 2 de l'article 17 prévoit toutefois que les pensions et autres sommes versées en application de la législation sur la sécurité sociale sont exclusivement imposables dans l'État de la source.

Le [II § 50 du BOI-INT-DG-20-20-50](#) précise les types de pensions de source française qui entrent dans le champ du paragraphe 2 de l'article 17.

X. Fonctions publiques

A. Rémunérations publiques

370

Le a du paragraphe 1 de l'[article 18](#) prévoit que les salaires, traitements et autres rémunérations similaires payés par un État contractant, par l'une de ses collectivités locales ou territoriales ou par l'une de leurs personnes morales de droit public à une personne physique au titre de services rendus à cet État, collectivité ou personne morale sont exclusivement imposables dans cet État.

Toutefois, en vertu du b du paragraphe 1 de l'article 18, la convention réserve le droit d'imposer à l'État dans lequel les services sont rendus si la personne physique qui perçoit les rémunérations publiques :

- est un résident de cet État, et ;
- en possède la nationalité sans posséder en même temps la nationalité du premier État.

Les rémunérations publiques perçues par les binationaux franco-luxembourgeois sont donc exclusivement imposables dans l'État de source des revenus.

Exemple 1 : Les rémunérations perçues par un agent de la fonction publique française de nationalité française, résident du Luxembourg, sont exclusivement imposables en France.

Exemple 2 : Les rémunérations perçues par un agent de la fonction publique française, résident du Luxembourg, qui détient la double nationalité franco-luxembourgeoise, sont exclusivement imposables en France.

Exemple 3 : Les rémunérations perçues par un agent de la fonction publique française, de nationalité luxembourgeoise, résident du Luxembourg et qui y exerce son activité, sont exclusivement imposables au Luxembourg.

B. Pensions publiques

380

Le a du paragraphe 2 de l'article 18 prévoit que les pensions et autres rémunérations similaires payées par un État contractant, par l'une de ses collectivités locales ou territoriales ou par l'une de leurs personnes morales de droit public, soit directement, soit par prélèvement sur des fonds qu'ils ont constitués, à une personne physique au titre de services rendus à cet État, collectivité ou personne morale sont exclusivement imposables dans cet État.

Toutefois, en vertu du b du paragraphe 2 de l'article 18, ces pensions ne sont imposables que dans l'autre État lorsque la personne physique est un résident de cet État et en possède la nationalité sans posséder en même temps la nationalité du premier État.

C. Sommes versées dans le cadre d'une activité d'entreprise exercée par une personne publique

390

Les sommes payées au titre de services rendus dans le cadre d'une activité d'entreprise exercée par la France ou le Luxembourg, par l'une de leurs collectivités locales ou territoriales, ou par l'une de leurs personnes morales de droit public sont imposées conformément à l'article 14 (revenus d'emploi), l'article 15 (tantièmes), l'article 16 (artistes, sportifs et mannequins) et l'article 17 (pensions), suivant les cas.

XI. Étudiants

400

Lorsqu'ils sont, ou étaient immédiatement avant de se rendre dans l'autre État, des résidents d'un État et qu'ils séjournent dans l'autre État à seule fin d'y poursuivre leurs études ou leur formation, les sommes de sources extérieures à l'État de séjour reçues par les étudiants, les apprentis ou les stagiaires pour couvrir leurs frais d'entretien, d'études ou de formation ne sont pas imposables dans l'État où ils séjournent, en vertu de l'article 19 de la [convention](#).

410

Les salaires et les bourses perçus par un étudiant, un apprenti, ou un stagiaire qui ont leur source dans l'État où il poursuit ses études ou sa formation ne sont pas visés par l'article 19 de la convention et sont donc imposables dans cet État respectivement sur le fondement des stipulations de l'article 14 (revenus d'emploi) ou de l'article 20 (autres revenus), à condition, dans ce dernier cas, que l'étudiant ou le stagiaire soit un résident de cet État.

420

Le point 4 du protocole précise que, pour la France, sont regardées comme des « apprentis » au sens de à l'article 19 de la convention les personnes employées à l'étranger sous le statut de volontariat international en entreprise (VIE) tel que défini par l'[article L122-1 et suivants du chapitre II du titre II du livre I^{er} du code du service national](#).

XII. Autres revenus

430

L'[article 20](#) prévoit que les revenus qui ne sont pas traités dans les autres articles de la convention ne sont imposables que dans l'État de la résidence de leur bénéficiaire, sous réserve des stipulations éventuelles de la convention fiscale conclue entre l'État de résidence et l'État tiers, s'il s'agit de revenus n'ayant pas leur source en France ou au Luxembourg.

Les revenus considérés ne sont en effet pas seulement ceux qui font partie d'une catégorie non expressément traitée, mais aussi ceux qui proviennent de sources non expressément mentionnées. L'application de l'article 20 n'est donc pas limitée aux revenus qui ont leur source dans un État contractant ; elle s'étend aussi aux revenus en provenance d'États tiers. Ces dispositions s'appliquent donc notamment, sous réserve des stipulations éventuelles de la convention entre l'État de résidence et l'État tiers concerné, à des dividendes perçus par un résident de l'un des deux États qui lui sont payés par une société qui réside dans un État tiers.

440

Cette règle n'est toutefois pas applicable lorsque ce bénéficiaire possède dans l'autre État un établissement stable auquel le droit ou le bien générateur du revenu se rattache effectivement : dans ce cas, ces revenus sont imposables dans l'État où est situé l'établissement stable, selon les dispositions de l'article 7 (bénéfices des entreprises).

L'attribution du droit d'imposer à l'État contractant dans lequel est situé l'établissement stable ne s'applique toutefois pas aux biens immobiliers visés au paragraphe 2 de l'article 6 pour lesquels, conformément au paragraphe 1 du même article, l'État de situation a un droit préférentiel d'imposition. Ainsi, les biens immobiliers situés dans un État contractant et qui font partie de l'actif d'un établissement stable d'une entreprise de cet État situé dans l'autre État contractant ne seront imposables que dans le premier État où les biens sont situés.

XIII. Fortune

450

L'article 21 de la [convention](#) énumère les biens qui sont imposables dans l'État où ils sont situés, à savoir :

- la fortune constituée par des biens immobiliers visés à l'article 6 que possède un résident d'un État contractant et qui sont situés dans l'autre État contractant (paragraphe 1) ;
- la fortune constituée par des biens mobiliers qui font partie de l'actif d'un établissement stable qu'une entreprise d'un État contractant a dans l'autre État contractant (paragraphe 2).

460

En vertu du paragraphe 3 de l'article 21, la fortune constituée par des navires, des aéronefs et des véhicules ferroviaires exploités en trafic international, ainsi que par des biens mobiliers affectés à l'exploitation de ces navires, aéronefs et véhicules ferroviaires est quant à elle exclusivement imposable dans l'État du siège de direction effective de l'entreprise.

Le paragraphe 4 de cet article prévoit enfin que tous les autres éléments de la fortune d'un résident d'un État contractant ne sont imposables que dans cet État.

XIV. Membres des missions diplomatiques et consulaires

470

Le paragraphe 1 de l'[article 27](#) précise que les dispositions de la convention ne portent pas atteinte aux privilèges fiscaux dont bénéficient les agents diplomatiques ou les fonctionnaires consulaires, ou les membres d'organisations internationales en vertu soit des règles générales du droit international, soit des dispositions d'accords particuliers.

480

Le paragraphe 2 de cet article prévoit que les membres des missions diplomatiques, des postes consulaires ou des délégations permanentes d'un État situés dans l'autre État ou dans un État tiers sont considérés comme des résidents de l'État accréditant, à condition d'y être soumis aux mêmes obligations en matière d'impôt sur l'ensemble de leur revenu ou de leur fortune que les résidents de cet État.

490

Le paragraphe 3 précise que les organisations internationales, leurs organes et leurs fonctionnaires ne peuvent pas bénéficier de la convention, à moins d'être assujettis à l'impôt dans les mêmes conditions que les résidents de l'un des États contractants.