

No. 56084*

**Japan
and
Estonia**

Convention between Japan and the Republic of Estonia for the elimination of double taxation with respect to taxes on income and the prevention of tax evasion and avoidance (with protocol). Tallinn, 30 August 2017

Entry into force: *29 September 2018, in accordance with article 30(1)*

Authentic text: *English*

Registration with the Secretariat of the United Nations: *Japan, 5 December 2019*

**No UNTS volume number has yet been determined for this record. The Text(s) reproduced below, if attached, are the authentic texts of the agreement /action attachment as submitted for registration and publication to the Secretariat. For ease of reference they were sequentially paginated. Translations, if attached, are not final and are provided for information only.*

**Japon
et
Estonie**

Convention entre le Japon et la République d'Estonie tendant à éliminer la double imposition en matière d'impôts sur le revenu et à prévenir l'évasion et la fraude fiscales (avec protocole). Tallinn, 30 août 2017

Entrée en vigueur : *29 septembre 2018, conformément au paragraphe 1 de l'article 30*

Texte authentique : *anglais*

Enregistrement auprès du Secrétariat de l'Organisation des Nations Unies : *Japon, 5 décembre 2019*

**Aucun numéro de volume n'a encore été attribué à ce dossier. Les textes disponibles qui sont reproduits ci-dessous sont les textes originaux de l'accord ou de l'action tels que soumis pour enregistrement. Par souci de clarté, leurs pages ont été numérotées. Les traductions qui accompagnent ces textes ne sont pas définitives et sont fournies uniquement à titre d'information.*

[ENGLISH TEXT – TEXTE ANGLAIS]

CONVENTION BETWEEN
JAPAN AND THE REPUBLIC OF ESTONIA
FOR THE ELIMINATION OF DOUBLE TAXATION
WITH RESPECT TO TAXES ON INCOME
AND THE PREVENTION OF TAX EVASION AND AVOIDANCE

Japan and the Republic of Estonia,

Desiring to further develop their economic relationship and to enhance their co-operation in tax matters,

Intending to conclude a Convention for the elimination of double taxation with respect to taxes on income without creating opportunities for non-taxation or reduced taxation through tax evasion or avoidance (including through treaty-shopping arrangements aimed at obtaining reliefs provided in this Convention for the indirect benefit of residents of third States),

Have agreed as follows:

ARTICLE 1
PERSONS COVERED

1. This Convention shall apply to persons who are residents of one or both of the Contracting States.
2. For the purposes of this Convention, income derived by or through an entity or arrangement that is treated as wholly or partly fiscally transparent under the tax law of either Contracting State shall be considered to be income of a resident of a Contracting State but only to the extent that the income is treated, for purposes of taxation by that Contracting State, as the income of a resident of that Contracting State.
3. This Convention shall not affect the taxation by a Contracting State of its residents except with respect to the benefits granted under paragraph 3 of Article 7, paragraphs 2 and 3 of Article 9, and Articles 18, 19, 23, 24, 25 and 28.

ARTICLE 2
TAXES COVERED

1. The existing taxes to which this Convention shall apply are:

- (a) in Japan:
 - (i) the income tax;
 - (ii) the corporation tax;
 - (iii) the special income tax for reconstruction;
 - (iv) the local corporation tax; and
 - (v) the local inhabitant taxes(hereinafter referred to as "Japanese tax"); and
 - (b) in Estonia, the income tax
- (hereinafter referred to as "Estonian tax").

2. This Convention shall apply also to any identical or substantially similar taxes that are imposed after the date of signature of the Convention in addition to, or in place of, the existing taxes. The competent authorities of the Contracting States shall notify each other of any significant changes that have been made in their taxation laws.

ARTICLE 3
GENERAL DEFINITIONS

1. For the purposes of this Convention, unless the context otherwise requires:

- (a) the term "Japan", when used in a geographical sense, means all the territory of Japan, including its territorial sea, in which the laws relating to Japanese tax are in force, and all the area beyond its territorial sea, including the seabed and subsoil thereof, over which Japan has sovereign rights in accordance with international law and in which the laws relating to Japanese tax are in force;
- (b) the term "Estonia" means the Republic of Estonia and, when used in a geographical sense, the territory of Estonia and any other area adjacent to the territorial waters of Estonia within which, under the laws of Estonia and in accordance with international law, the rights of Estonia may be exercised with respect to the seabed and its subsoil and their natural resources;

- (c) the terms "a Contracting State" and "the other Contracting State" mean Japan or Estonia, as the context requires;
- (d) the term "person" includes an individual, a company and any other body of persons;
- (e) the term "company" means any body corporate or any entity that is treated as a body corporate for tax purposes;
- (f) the term "enterprise" applies to the carrying on of any business;
- (g) the term "business" includes the performance of professional services and of other activities of an independent character;
- (h) the terms "enterprise of a Contracting State" and "enterprise of the other Contracting State" mean respectively an enterprise carried on by a resident of a Contracting State and an enterprise carried on by a resident of the other Contracting State;
- (i) the term "international traffic" means any transport by a ship or aircraft operated by an enterprise of a Contracting State, except when the ship or aircraft is operated solely between places in the other Contracting State;
- (j) the term "competent authority" means:
 - (i) in Japan, the Minister of Finance or his authorised representative; and
 - (ii) in Estonia, the Minister of Finance or his authorised representative;
- (k) the term "national", in relation to a Contracting State, means:
 - (i) any individual possessing the nationality of that Contracting State; and
 - (ii) any legal person, partnership or association deriving its status as such from the laws in force in that Contracting State; and
- (l) the term "pension fund" means any entity or arrangement that is:

- (i) established under the laws of a Contracting State; and
- (ii) operated principally to administer or provide pensions, retirement benefits or other similar remuneration or to earn income for the benefit of other pension funds,

provided that it is:

- (iii) in the case of Japan, exempt from tax in Japan with respect to income derived from the activities described in clause (ii);
- (iv) in the case of Estonia, established under the Investment Fund Act and covered by the Funded Pensions Act or any substantially similar Act introduced after the date of signature of the Convention.

2. As regards the application of this Convention at any time by a Contracting State, any term not defined therein shall, unless the context otherwise requires, have the meaning that it has at that time under the law of that Contracting State for the purposes of the taxes to which the Convention applies, any meaning under the applicable tax laws of that Contracting State prevailing over a meaning given to the term under other laws of that Contracting State.

ARTICLE 4 RESIDENT

1. For the purposes of this Convention, the term "resident of a Contracting State" means any person who, under the laws of that Contracting State, is liable to tax therein by reason of his domicile, residence, place of head or main office, place of management, place of incorporation or any other criterion of a similar nature, and also includes that Contracting State and any political subdivision or local authority thereof, as well as a pension fund of that Contracting State. This term, however, does not include any person who is liable to tax in that Contracting State in respect only of income from sources in that Contracting State.

2. Where by reason of the provisions of paragraph 1 an individual is a resident of both Contracting States, then his status shall be determined as follows:

- (a) he shall be deemed to be a resident only of the Contracting State in which he has a permanent home available to him; if he has a permanent home available to him in both Contracting States, he shall be deemed to be a resident only of the Contracting State with which his personal and economic relations are closer (centre of vital interests);
- (b) if the Contracting State in which he has his centre of vital interests cannot be determined, or if he has not a permanent home available to him in either Contracting State, he shall be deemed to be a resident only of the Contracting State in which he has an habitual abode;
- (c) if he has an habitual abode in both Contracting States or in neither of them, he shall be deemed to be a resident only of the Contracting State of which he is a national;
- (d) if he is a national of both Contracting States or of neither of them, the competent authorities of the Contracting States shall settle the question by mutual agreement.

3. Where by reason of the provisions of paragraph 1 a person other than an individual is a resident of both Contracting States, the competent authorities of the Contracting States shall endeavour to determine by mutual agreement the Contracting State of which such person shall be deemed to be a resident for the purposes of this Convention, having regard to its place of head or main office, its place of effective management, the place where it is incorporated or otherwise constituted and any other relevant factors. In the absence of such agreement, such person shall not be entitled to any relief or exemption from tax provided by the Convention.

ARTICLE 5 PERMANENT ESTABLISHMENT

1. For the purposes of this Convention, the term "permanent establishment" means a fixed place of business through which the business of an enterprise is wholly or partly carried on.

2. The term "permanent establishment" includes especially:

- (a) a place of management;

- (b) a branch;
- (c) an office;
- (d) a factory;
- (e) a workshop; and
- (f) a mine, an oil or gas well, a quarry or any other place of extraction of natural resources.

3. A building site or construction or installation project constitutes a permanent establishment only if it lasts more than twelve months.

4. Notwithstanding the preceding provisions of this Article, the term "permanent establishment" shall be deemed not to include:

- (a) the use of facilities solely for the purpose of storage or display of goods or merchandise belonging to the enterprise;
- (b) the maintenance of a stock of goods or merchandise belonging to the enterprise solely for the purpose of storage or display;
- (c) the maintenance of a stock of goods or merchandise belonging to the enterprise solely for the purpose of processing by another enterprise;
- (d) the maintenance of a fixed place of business solely for the purpose of purchasing goods or merchandise or of collecting information, for the enterprise;
- (e) the maintenance of a fixed place of business solely for the purpose of carrying on, for the enterprise, any activity not listed in subparagraphs (a) to (d), provided that this activity has a preparatory or auxiliary character; or
- (f) the maintenance of a fixed place of business solely for any combination of activities mentioned in subparagraphs (a) to (e), provided that the overall activity of the fixed place of business resulting from this combination is of a preparatory or auxiliary character.

5. Paragraph 4 shall not apply to a fixed place of business that is used or maintained by an enterprise if the same enterprise or one or more of the closely related enterprises carry on business activities at the same place or at one or more other places in the same Contracting State and:

- (a) that place or one of those other places constitutes a permanent establishment for the enterprise or one or more of the closely related enterprises under the provisions of this Article; or
- (b) the overall activity resulting from the combination of the activities carried on by the two or more enterprises at the same place, or by the same enterprise or one or more of the closely related enterprises at the different places, is not of a preparatory or auxiliary character,

provided that the business activities carried on by the two or more enterprises at the same place, or by the same enterprise or one or more of the closely related enterprises at the different places, constitute complementary functions that are part of a cohesive business operation.

6. Notwithstanding the provisions of paragraphs 1 and 2 but subject to the provisions of paragraph 7, where a person is acting in a Contracting State on behalf of an enterprise and, in doing so, habitually concludes contracts, or habitually plays the principal role leading to the conclusion of contracts that are routinely concluded without material modification by the enterprise, and these contracts are:

- (a) in the name of the enterprise; or
- (b) for the transfer of the ownership of, or for the granting of the right to use, property owned by that enterprise or that the enterprise has the right to use; or
- (c) for the provision of services by that enterprise,

that enterprise shall be deemed to have a permanent establishment in that Contracting State in respect of any activities which that person undertakes for the enterprise, unless the activities of such person are limited to those mentioned in paragraph 4 which, if exercised through a fixed place of business, would not make this fixed place of business a permanent establishment under the provisions of that paragraph.

7. Paragraph 6 shall not apply where the person acting in a Contracting State on behalf of an enterprise of the other Contracting State carries on business in the first-mentioned Contracting State as an independent agent and acts for the enterprise in the ordinary course of that business. Where, however, a person acts exclusively or almost exclusively on behalf of one or more enterprises to which it is closely related, that person shall not be considered to be an independent agent within the meaning of this paragraph with respect to any such enterprise.

8. For the purposes of this Convention, a person or enterprise is closely related to a person or enterprise if, based on all the relevant facts and circumstances, one has control of the other or both are under the control of the same persons or enterprises. In any case, a person or enterprise shall be considered to be closely related to a person or enterprise if one possesses directly or indirectly more than 50 per cent of the beneficial interest in the other (or, in the case of a company, more than 50 per cent of the aggregate vote and value of the company's shares or of the beneficial equity interest in the company) or if another person or enterprise possesses directly or indirectly more than 50 per cent of the beneficial interest (or, in the case of a company, more than 50 per cent of the aggregate vote and value of the company's shares or of the beneficial equity interest in the company) in the person and the enterprise or in the two persons or enterprises.

9. The fact that a company which is a resident of a Contracting State controls or is controlled by a company which is a resident of the other Contracting State, or which carries on business in that other Contracting State (whether through a permanent establishment or otherwise), shall not of itself constitute either company a permanent establishment of the other.

ARTICLE 6
INCOME FROM IMMOVABLE PROPERTY

1. Income derived by a resident of a Contracting State from immovable property (including income from agriculture or forestry) situated in the other Contracting State may be taxed in that other Contracting State.

2. The term "immovable property" shall have the meaning which it has under the law of the Contracting State in which the property in question is situated. The term shall in any case include property accessory to immovable property, livestock and equipment used in agriculture and forestry, rights to which the provisions of general law respecting landed property apply, any options or similar rights to acquire immovable property, usufruct of immovable property and rights to variable or fixed payments as consideration for the working of, or the right to work, mineral deposits, sources and other natural resources; ships and aircraft shall not be regarded as immovable property.

3. The provisions of paragraph 1 shall apply to income derived from the direct use, letting, or use in any other form of immovable property.

4. The provisions of paragraphs 1 and 3 shall also apply to the income from immovable property of an enterprise.

ARTICLE 7 BUSINESS PROFITS

1. Profits of an enterprise of a Contracting State shall be taxable only in that Contracting State unless the enterprise carries on business in the other Contracting State through a permanent establishment situated therein. If the enterprise carries on business as aforesaid, the profits that are attributable to the permanent establishment in accordance with the provisions of paragraph 2 may be taxed in that other Contracting State.

2. For the purposes of this Article and Article 23, the profits that are attributable in each Contracting State to the permanent establishment referred to in paragraph 1 are the profits it might be expected to make, in particular in its dealings with other parts of the enterprise, if it were a separate and independent enterprise engaged in the same or similar activities under the same or similar conditions, taking into account the functions performed, assets used and risks assumed by the enterprise through the permanent establishment and through the other parts of the enterprise.

3. Where, in accordance with paragraph 2, a Contracting State adjusts the profits that are attributable to a permanent establishment of an enterprise of one of the Contracting States and taxes accordingly profits of the enterprise that have been charged to tax in the other Contracting State, that other Contracting State shall, to the extent necessary to eliminate double taxation on these profits, make an appropriate adjustment to the amount of the tax charged therein on those profits. In determining such adjustment, the competent authorities of the Contracting States shall if necessary consult each other.

4. Where profits include items of income which are dealt with separately in other Articles of this Convention, then the provisions of those Articles shall not be affected by the provisions of this Article.

ARTICLE 8 SHIPPING AND AIR TRANSPORT

1. Profits of an enterprise of a Contracting State from the operation of ships or aircraft in international traffic shall be taxable only in that Contracting State.

2. Notwithstanding the provisions of Article 2, an enterprise of a Contracting State shall be exempt in respect of its carrying on the operation of ships or aircraft in international traffic from, in the case of an enterprise of Estonia, the enterprise tax of Japan and, in the case of an enterprise of Japan, any tax similar to the enterprise tax of Japan which is imposed after the date of signature of this Convention in Estonia.

3. The provisions of the preceding paragraphs of this Article shall also apply to profits from the participation in a pool, a joint business or an international operating agency.

ARTICLE 9 ASSOCIATED ENTERPRISES

1. Where

- (a) an enterprise of a Contracting State participates directly or indirectly in the management, control or capital of an enterprise of the other Contracting State, or
- (b) the same persons participate directly or indirectly in the management, control or capital of an enterprise of a Contracting State and an enterprise of the other Contracting State,

and in either case conditions are made or imposed between the two enterprises in their commercial or financial relations which differ from those which would be made between independent enterprises, then any profits which would, but for those conditions, have accrued to one of the enterprises, but, by reason of those conditions, have not so accrued, may be included in the profits of that enterprise and taxed accordingly.

2. Where a Contracting State includes in the profits of an enterprise of that Contracting State - and taxes accordingly - profits on which an enterprise of the other Contracting State has been charged to tax in that other Contracting State and the profits so included are profits which would have accrued to the enterprise of the first-mentioned Contracting State if the conditions made between the two enterprises had been those which would have been made between independent enterprises, then that other Contracting State shall make an appropriate adjustment to the amount of the tax charged therein on those profits. In determining such adjustment, due regard shall be had to the other provisions of this Convention and the competent authorities of the Contracting States shall if necessary consult each other.

3. Notwithstanding the provisions of paragraph 1, a Contracting State shall not change the profits of an enterprise of that Contracting State in the circumstances referred to in that paragraph after the expiry of the time limits provided for in the laws of that Contracting State and, in any case, after ten years from the end of the taxable year in which the profits that would be subjected to such change would, but for the conditions referred to in that paragraph, have accrued to that enterprise. The provisions of this paragraph shall not apply in the case of fraud or wilful default.

ARTICLE 10 DIVIDENDS

1. Dividends paid by a company which is a resident of a Contracting State to a resident of the other Contracting State may be taxed in that other Contracting State.

2. However, dividends paid by a company which is a resident of a Contracting State may also be taxed in that Contracting State according to the laws of that Contracting State, but if the beneficial owner of the dividends is a resident of the other Contracting State, the tax so charged shall not exceed 10 per cent of the gross amount of the dividends.

3. Notwithstanding the provisions of paragraph 2, dividends paid by a company which is a resident of a Contracting State shall be taxable only in the other Contracting State if the beneficial owner of the dividends is a resident of that other Contracting State and is a company which has owned, directly or indirectly, at least 10 per cent of the voting power of the company paying the dividends for the period of six months ending on the date on which entitlement to the dividends is determined.

4. The provisions of paragraphs 2 and 3 shall not affect the taxation of the company in respect of the profits out of which the dividends are paid.

5. The provisions of paragraph 3 shall not apply in the case of dividends which are deductible in computing the taxable income of the company paying the dividends in the Contracting State of which that company is a resident.

6. The term "dividends" as used in this Article means income from shares or other rights, not being debt-claims, participating in profits, as well as income from other rights which is subjected to the same taxation treatment as income from shares by the laws of the Contracting State of which the company making the distribution is a resident.

7. The provisions of paragraphs 1, 2 and 3 shall not apply if the beneficial owner of the dividends, being a resident of a Contracting State, carries on business in the other Contracting State of which the company paying the dividends is a resident through a permanent establishment situated therein and the holding in respect of which the dividends are paid is effectively connected with such permanent establishment. In such case the provisions of Article 7 shall apply.

8. Where a company which is a resident of a Contracting State derives profits or income from the other Contracting State, that other Contracting State may not impose any tax on the dividends paid by the company, except insofar as such dividends are paid to a resident of that other Contracting State or insofar as the holding in respect of which the dividends are paid is effectively connected with a permanent establishment situated in that other Contracting State, nor subject the company's undistributed profits to a tax on the company's undistributed profits, even if the dividends paid or the undistributed profits consist wholly or partly of profits or income arising in such other Contracting State.

ARTICLE 11
INTEREST

1. Interest arising in a Contracting State and paid to a resident of the other Contracting State may be taxed in that other Contracting State.
2. However, interest arising in a Contracting State may also be taxed in that Contracting State according to the laws of that Contracting State, but if the beneficial owner of the interest is a resident of the other Contracting State, the tax so charged shall not exceed 10 per cent of the gross amount of the interest.
3. Notwithstanding the provisions of paragraph 2, interest arising in a Contracting State shall be taxable only in the other Contracting State if:
 - (a) the interest is beneficially owned by the Government of that other Contracting State, a political subdivision or local authority thereof, the central bank thereof or any institution wholly owned by that Government; or
 - (b) the interest is beneficially owned by a resident of that other Contracting State with respect to debt-claims guaranteed, insured or indirectly financed by the Government of that other Contracting State, a political subdivision or local authority thereof, the central bank thereof or any institution wholly owned by that Government.
4. The term "interest" as used in this Article means income from debt-claims of every kind, whether or not secured by mortgage and whether or not carrying a right to participate in the debtor's profits, and in particular, income from government securities and income from bonds or debentures, including premiums and prizes attaching to such securities, bonds or debentures as well as other income that is subjected to the same taxation treatment as income from money lent by the laws of the Contracting State in which the income arises. Income dealt with in Article 10 and penalty charges for late payment shall not, however, be regarded as interest for the purposes of this Article.

5. The provisions of paragraphs 1, 2 and 3 shall not apply if the beneficial owner of the interest, being a resident of a Contracting State, carries on business in the other Contracting State in which the interest arises through a permanent establishment situated therein and the debt-claim in respect of which the interest is paid is effectively connected with such permanent establishment. In such case the provisions of Article 7 shall apply.

6. Interest shall be deemed to arise in a Contracting State when the payer is a resident of that Contracting State. Where, however, the person paying the interest, whether he is a resident of a Contracting State or not, has in a Contracting State a permanent establishment in connection with which the indebtedness on which the interest is paid was incurred, and such interest is borne by such permanent establishment, then such interest shall be deemed to arise in the Contracting State in which the permanent establishment is situated.

7. Where, by reason of a special relationship between the payer and the beneficial owner or between both of them and some other person, the amount of the interest, having regard to the debt-claim for which it is paid, exceeds the amount which would have been agreed upon by the payer and the beneficial owner in the absence of such relationship, the provisions of this Article shall apply only to the last-mentioned amount. In such case, the excess part of the payments shall remain taxable according to the laws of each Contracting State, due regard being had to the other provisions of this Convention.

ARTICLE 12 ROYALTIES

1. Royalties arising in a Contracting State and paid to a resident of the other Contracting State may be taxed in that other Contracting State.

2. However, royalties arising in a Contracting State may also be taxed in that Contracting State according to the laws of that Contracting State, but if the beneficial owner of the royalties is a resident of the other Contracting State, the tax so charged shall not exceed 5 per cent of the gross amount of the royalties.

3. The term "royalties" as used in this Article means payments of any kind received as a consideration for the use of, or the right to use, any copyright of literary, artistic or scientific work including cinematograph films, or any patent, trade mark, design or model, plan, or secret formula or process, or for information concerning industrial, commercial or scientific experience.

4. The provisions of paragraphs 1 and 2 shall not apply if the beneficial owner of the royalties, being a resident of a Contracting State, carries on business in the other Contracting State in which the royalties arise through a permanent establishment situated therein and the right or property in respect of which the royalties are paid is effectively connected with such permanent establishment. In such case the provisions of Article 7 shall apply.

5. Royalties shall be deemed to arise in a Contracting State when the payer is a resident of that Contracting State. Where, however, the person paying the royalties, whether he is a resident of a Contracting State or not, has in a Contracting State a permanent establishment in connection with which the liability to pay the royalties was incurred, and such royalties are borne by such permanent establishment, then such royalties shall be deemed to arise in the Contracting State in which the permanent establishment is situated.

6. Where, by reason of a special relationship between the payer and the beneficial owner or between both of them and some other person, the amount of the royalties, having regard to the use, right or information for which they are paid, exceeds the amount which would have been agreed upon by the payer and the beneficial owner in the absence of such relationship, the provisions of this Article shall apply only to the last-mentioned amount. In such case, the excess part of the payments shall remain taxable according to the laws of each Contracting State, due regard being had to the other provisions of this Convention.

ARTICLE 13 CAPITAL GAINS

1. Gains derived by a resident of a Contracting State from the alienation of immovable property referred to in Article 6 and situated in the other Contracting State may be taxed in that other Contracting State.

2. Gains from the alienation of any property, other than immovable property referred to in Article 6, forming part of the business property of a permanent establishment which an enterprise of a Contracting State has in the other Contracting State, including such gains from the alienation of such a permanent establishment (alone or with the whole enterprise), may be taxed in that other Contracting State.

3. Gains derived by an enterprise of a Contracting State from the alienation of ships or aircraft operated by that enterprise in international traffic or any property, other than immovable property referred to in Article 6, pertaining to the operation of such ships or aircraft shall be taxable only in that Contracting State.

4. Gains derived by a resident of a Contracting State from the alienation of shares of a company or comparable interests, such as interests in a partnership, trust or investment fund, may be taxed in the other Contracting State if, at any time during the 365 days preceding the alienation, these shares or comparable interests derived at least 50 per cent of their value directly or indirectly from immovable property referred to in Article 6 and situated in that other Contracting State, unless such shares or comparable interests are traded on a recognised stock exchange specified in subparagraph (b) of paragraph 7 of Article 22 and the resident and persons related to that resident own in the aggregate 5 per cent or less of the class of such shares or comparable interests.

5. Gains from the alienation of any property, other than that referred to in the preceding paragraphs of this Article, shall be taxable only in the Contracting State of which the alienator is a resident.

ARTICLE 14
INCOME FROM EMPLOYMENT

1. Subject to the provisions of Articles 15, 17 and 18, salaries, wages and other similar remuneration derived by a resident of a Contracting State in respect of an employment shall be taxable only in that Contracting State unless the employment is exercised in the other Contracting State. If the employment is so exercised, such remuneration as is derived therefrom may be taxed in that other Contracting State.

2. Notwithstanding the provisions of paragraph 1, remuneration derived by a resident of a Contracting State in respect of an employment exercised in the other Contracting State shall be taxable only in the first-mentioned Contracting State if:

- (a) the recipient is present in the other Contracting State for a period or periods not exceeding in the aggregate 183 days in any twelve month period commencing or ending in the taxable year concerned, and

- (b) the remuneration is paid by, or on behalf of, an employer who is not a resident of the other Contracting State, and
- (c) the remuneration is not borne by a permanent establishment which the employer has in the other Contracting State.

3. Notwithstanding the preceding provisions of this Article, remuneration derived in respect of an employment exercised aboard a ship or aircraft operated in international traffic by an enterprise of a Contracting State may be taxed in that Contracting State.

ARTICLE 15 DIRECTORS' FEES

Directors' fees and other similar payments derived by a resident of a Contracting State in his capacity as a member of the board of directors, or of a similar organ, of a company which is a resident of the other Contracting State may be taxed in that other Contracting State.

ARTICLE 16 ENTERTAINERS AND SPORTSPERSONS

1. Notwithstanding the provisions of Article 14, income derived by a resident of a Contracting State as an entertainer, such as a theatre, motion picture, radio or television artiste, or a musician, or as a sportsperson, from that resident's personal activities as such exercised in the other Contracting State, may be taxed in that other Contracting State.

2. Where income in respect of personal activities exercised by an entertainer or a sportsperson acting as such accrues not to the entertainer or sportsperson but to another person, that income may, notwithstanding the provisions of Article 14, be taxed in the Contracting State in which the activities of the entertainer or sportsperson are exercised.

ARTICLE 17 PENSIONS

Pensions and other similar remuneration derived by a resident of a Contracting State shall be taxable only in that Contracting State.

ARTICLE 18
GOVERNMENT SERVICE

1. (a) Salaries, wages and other similar remuneration, other than pensions and other similar remuneration, paid by a Contracting State or a political subdivision or local authority thereof to an individual in respect of services rendered to that Contracting State or political subdivision or local authority shall be taxable only in that Contracting State.
- (b) However, such salaries, wages and other similar remuneration, other than pensions and other similar remuneration, shall be taxable only in the other Contracting State if the services are rendered in that other Contracting State and the individual is a resident of that other Contracting State who:
 - (i) is a national of that other Contracting State; or
 - (ii) did not become a resident of that other Contracting State solely for the purpose of rendering the services.

2. The provisions of Articles 14, 15 and 16 shall apply to salaries, wages and other similar remuneration, other than pensions and other similar remuneration, in respect of services rendered in connection with a business carried on by a Contracting State or a political subdivision or local authority thereof.

ARTICLE 19
STUDENTS

Payments which a student, business apprentice or trainee who is or was immediately before visiting a Contracting State a resident of the other Contracting State and who is present in the first-mentioned Contracting State solely for the purpose of his education or training receives for the purpose of his maintenance, education or training shall not be taxed in that Contracting State, provided that such payments arise from sources outside that Contracting State. The exemption provided by this Article shall apply to a business apprentice or trainee only for a period not exceeding one year from the date on which he first begins his training in that Contracting State.

ARTICLE 20
SILENT PARTNERSHIP

Notwithstanding any other provisions of this Convention, any income and gains derived by a silent partner in respect of a silent partnership (in the case of Japan, Tokumei Kumiai) contract or another similar contract may be taxed in the Contracting State in which such income and gains arise and according to the laws of that Contracting State.

ARTICLE 21
OTHER INCOME

1. Items of income beneficially owned by a resident of a Contracting State, wherever arising, not dealt with in the foregoing Articles of this Convention shall be taxable only in that Contracting State.

2. The provisions of paragraph 1 shall not apply to income, other than income from immovable property referred to in Article 6, if the beneficial owner of such income, being a resident of a Contracting State, carries on business in the other Contracting State through a permanent establishment situated therein and the right or property in respect of which the income is paid is effectively connected with such permanent establishment. In such case the provisions of Article 7 shall apply.

3. Where, by reason of a special relationship between the resident referred to in paragraph 1 and the payer or between both of them and some other person, the amount of the income referred to in paragraph 1 exceeds the amount which would have been agreed upon between them in the absence of such relationship, the provisions of this Article shall apply only to the last-mentioned amount. In such case, the excess part of the income shall remain taxable according to the laws of each Contracting State, due regard being had to the other provisions of this Convention.

ARTICLE 22
ENTITLEMENT TO BENEFITS

1. A resident of a Contracting State shall be entitled to benefits granted by the provisions of paragraph 3 of Article 10 or subparagraph (b) of paragraph 3 of Article 11 if such resident is a qualified person as defined in paragraph 2.

2. A resident of a Contracting State is a qualified person only if such resident is either:

- (a) an individual;
- (b) the Government of that Contracting State, any political subdivision or local authority thereof, or the central bank thereof;
- (c) a company, provided that its principal class of shares is regularly traded on one or more recognised stock exchanges;
- (d) a pension fund, provided that, at the beginning of the taxable year for which the claim to the benefit is made, at least 50 per cent of its beneficiaries, members or participants are individuals who are residents of either Contracting State; or
- (e) a person other than an individual, provided that residents of either Contracting State that are qualified persons by reason of subparagraph (a), (b), (c) or (d) own, directly or indirectly, at least 50 per cent of the voting power or other beneficial interests of the person.

3. A resident of a Contracting State shall be entitled to a benefit granted by the provisions of paragraph 3 of Article 10 or subparagraph (b) of paragraph 3 of Article 11 with respect to an item of income described in that paragraph or subparagraph if:

- (a) in the case of a pension fund, at the beginning of the taxable year for which the claim to the benefit is made, at least 75 per cent of its beneficiaries, members or participants are individuals who are equivalent beneficiaries; or
- (b) in all other cases, persons that are equivalent beneficiaries own, directly or indirectly, at least 75 per cent of the voting power or other beneficial interests of that resident.

4. For the purposes of applying the provisions of subparagraph (e) of paragraph 2 and subparagraph (b) of paragraph 3, a resident of a Contracting State shall be considered to satisfy the conditions described in those subparagraphs only if such resident satisfies those conditions during the twelve month period including the date of the payment (in the case of dividends, the date on which entitlement to the dividends is determined).

5. (a) A resident of a Contracting State shall be entitled to a benefit granted by the provisions of paragraph 3 of Article 10 or subparagraph (b) of paragraph 3 of Article 11 with respect to an item of income described in that paragraph or subparagraph if:
- (i) the resident is carrying on business in that Contracting State (other than the business of making or managing investments for the resident's own account, unless the business is banking, insurance or securities business carried on by a bank, insurance company or securities dealer); and
 - (ii) the item of income is derived in connection with, or is incidental to, that business.
- (b) If a resident of a Contracting State derives an item of income from a business carried on by that resident in the other Contracting State or derives an item of income arising in the other Contracting State from a closely related person to the resident, the conditions described in subparagraph (a) shall be considered to be satisfied with respect to such item of income only if the business carried on in the first-mentioned Contracting State is substantial in relation to the business carried on in the other Contracting State. Whether such business is substantial for the purpose of this subparagraph shall be determined on the basis of all the facts and circumstances.
- (c) In determining whether a person is carrying on business in a Contracting State under subparagraph (a), the business conducted by a partnership in which that person is a partner or the business conducted by closely related persons to such person shall be deemed to be conducted by such person.

6. A resident of a Contracting State that is neither a qualified person nor entitled under paragraph 3 or 5 to a benefit granted by the provisions of paragraph 3 of Article 10 or subparagraph (b) of paragraph 3 of Article 11 shall nevertheless be entitled to such benefit if the competent authority of the Contracting State to which the benefit is claimed determines that the establishment, acquisition or maintenance of such resident and the conduct of its operations did not have as one of the principal purposes the obtaining of such benefit.

7. For the purposes of this Article:

- (a) the term "principal class of shares" means the class or classes of shares of a company which represent a majority of the voting power of the company;
- (b) the term "recognised stock exchange" means:
 - (i) any stock exchange established under the terms of the Financial Instruments and Exchange Law (Law No. 25 of 1948) of Japan;
 - (ii) any regulated market pursuant to the Directive 2014/65/EU of the European Parliament and of the Council of 15 May 2014 on markets in financial instruments and amending Directive 2002/92/EC and Directive 2011/61/EU (as amended) or any successor Directive;
 - (iii) Hong Kong Exchanges and Clearing, the NASDAQ System, the New York Stock Exchange, Singapore Exchange, SIX Swiss Exchange and the Taiwan Stock Exchange; and
 - (iv) any other stock exchange which the competent authorities of the Contracting States agree to recognise for the purposes of this Article;
- (c) the term "equivalent beneficiary" means any person who would be entitled to a benefit, with respect to the item of income in respect of which the benefit of this Convention is claimed to a Contracting State, granted by that Contracting State under the law of that Contracting State, the Convention or any other international instrument, provided that such benefit is equivalent to the benefit to be granted to that item of income under the Convention.

8. Notwithstanding the other provisions of this Convention, a benefit under the Convention shall not be granted in respect of an item of income if it is reasonable to conclude, having regard to all relevant facts and circumstances, that obtaining that benefit was one of the principal purposes of any arrangement or transaction that resulted directly or indirectly in that benefit, unless it is established that granting that benefit in these circumstances would be in accordance with the object and purpose of the relevant provisions of the Convention.

ARTICLE 23
ELIMINATION OF DOUBLE TAXATION

1. Subject to the provisions of the laws of Japan regarding the allowance as a credit against Japanese tax of tax payable in any country other than Japan, where a resident of Japan derives income from Estonia which may be taxed in Estonia in accordance with the provisions of this Convention, the amount of Estonian tax payable in respect of that income shall be allowed as a credit against the Japanese tax imposed on that resident. The amount of credit, however, shall not exceed the amount of the Japanese tax which is appropriate to that income.

2. In the case of a resident of Estonia, double taxation shall be avoided as follows:

- (a) where a resident of Estonia derives income which, in accordance with the provisions of this Convention, has been taxed in Japan, Estonia shall, subject to the provisions of subparagraph (b), exempt such income from tax; and
- (b) where in accordance with any provision of the Convention income derived by a resident of Estonia is exempt from tax in Estonia, Estonia may nevertheless, in calculating the amount of tax on the remaining income of such resident, take into account the exempted income.

ARTICLE 24
NON-DISCRIMINATION

1. Nationals of a Contracting State shall not be subjected in the other Contracting State to any taxation or any requirement connected therewith, which is other or more burdensome than the taxation and connected requirements to which nationals of that other Contracting State in the same circumstances, in particular with respect to residence, are or may be subjected. The provisions of this paragraph shall, notwithstanding the provisions of Article 1, also apply to persons who are not residents of one or both of the Contracting States.

2. The taxation on a permanent establishment which an enterprise of a Contracting State has in the other Contracting State shall not be less favourably levied in that other Contracting State than the taxation levied on enterprises of that other Contracting State carrying on the same activities. The provisions of this paragraph shall not be construed as obliging a Contracting State to grant to residents of the other Contracting State any personal allowances, reliefs and reductions for taxation purposes on account of civil status or family responsibilities which it grants to its own residents.

3. Except where the provisions of paragraph 1 of Article 9, paragraph 7 of Article 11, paragraph 6 of Article 12 or paragraph 3 of Article 21 apply, interest, royalties and other disbursements paid by an enterprise of a Contracting State to a resident of the other Contracting State shall, for the purpose of determining the taxable profits of such enterprise, be deductible under the same conditions as if they had been paid to a resident of the first-mentioned Contracting State.

4. Enterprises of a Contracting State, the capital of which is wholly or partly owned or controlled, directly or indirectly, by one or more residents of the other Contracting State, shall not be subjected in the first-mentioned Contracting State to any taxation or any requirement connected therewith which is other or more burdensome than the taxation and connected requirements to which other similar enterprises of the first-mentioned Contracting State are or may be subjected.

5. The provisions of this Article shall, notwithstanding the provisions of Article 2, apply to taxes of every kind and description imposed on behalf of a Contracting State or of its political subdivisions or local authorities.

ARTICLE 25 MUTUAL AGREEMENT PROCEDURE

1. Where a person considers that the actions of one or both of the Contracting States result or will result for him in taxation not in accordance with the provisions of this Convention, he may, irrespective of the remedies provided by the domestic law of those Contracting States, present his case to the competent authority of either Contracting State. The case must be presented within three years from the first notification of the action resulting in taxation not in accordance with the provisions of the Convention.

2. The competent authority shall endeavour, if the objection appears to it to be justified and if it is not itself able to arrive at a satisfactory solution, to resolve the case by mutual agreement with the competent authority of the other Contracting State, with a view to the avoidance of taxation which is not in accordance with the provisions of this Convention. Any agreement reached shall be implemented notwithstanding any time limits in the domestic law of the Contracting States.

3. The competent authorities of the Contracting States shall endeavour to resolve by mutual agreement any difficulties or doubts arising as to the interpretation or application of this Convention. They may also consult together for the elimination of double taxation in cases not provided for in the Convention.

4. The competent authorities of the Contracting States may communicate with each other directly, including through a joint commission consisting of themselves or their representatives, for the purpose of reaching an agreement in the sense of the preceding paragraphs of this Article.

5. Where,

- (a) under paragraph 1, a person has presented a case to the competent authority of a Contracting State on the basis that the actions of one or both of the Contracting States have resulted for that person in taxation not in accordance with the provisions of this Convention, and
- (b) the competent authorities are unable to reach an agreement to resolve that case pursuant to paragraph 2 within two years from the presentation of the case to the competent authority of the other Contracting State,

any unresolved issues arising from the case shall be submitted to arbitration if the person so requests. These unresolved issues shall not, however, be submitted to arbitration if a decision on these issues has already been rendered by a court or administrative tribunal of either Contracting State. Unless a person directly affected by the case does not accept the mutual agreement that implements the arbitration decision, that decision shall be binding on both Contracting States and shall be implemented notwithstanding any time limits in the domestic laws of these Contracting States. The competent authorities of the Contracting States shall by mutual agreement settle the mode of application of this paragraph.

6. The provisions of paragraph 5 shall not apply to cases falling within paragraph 3 of Article 4.

ARTICLE 26
EXCHANGE OF INFORMATION

1. The competent authorities of the Contracting States shall exchange such information as is foreseeably relevant for carrying out the provisions of this Convention or to the administration or enforcement of the domestic laws concerning taxes of every kind and description imposed on behalf of the Contracting States, or of their political subdivisions or local authorities, insofar as the taxation thereunder is not contrary to the Convention. The exchange of information is not restricted by Articles 1 and 2.

2. Any information received under paragraph 1 by a Contracting State shall be treated as secret in the same manner as information obtained under the domestic laws of that Contracting State and shall be disclosed only to persons or authorities (including courts and administrative bodies) concerned with the assessment or collection of, the enforcement or prosecution in respect of, the determination of appeals in relation to the taxes referred to in paragraph 1, or the oversight of the above. Such persons or authorities shall use the information only for such purposes. They may disclose the information in public court proceedings or in judicial decisions. Notwithstanding the foregoing, information received by a Contracting State may be used for other purposes when such information may be used for such other purposes under the laws of both Contracting States and the competent authority of the Contracting State supplying the information authorises such use.

3. In no case shall the provisions of paragraphs 1 and 2 be construed so as to impose on a Contracting State the obligation:

- (a) to carry out administrative measures at variance with the laws and administrative practice of that or of the other Contracting State;
- (b) to supply information which is not obtainable under the laws or in the normal course of the administration of that or of the other Contracting State;

- (c) to supply information which would disclose any trade, business, industrial, commercial or professional secret or trade process, or information the disclosure of which would be contrary to public policy;
- (d) to obtain or provide information that would reveal confidential communications between a client and an attorney, solicitor or other admitted legal representative where such communications are:
 - (i) produced for the purposes of seeking or providing legal advice; or
 - (ii) produced for the purposes of use in existing or contemplated legal proceedings.

4. If information is requested by a Contracting State in accordance with this Article, the other Contracting State shall use its information gathering measures to obtain the requested information, even though that other Contracting State may not need such information for its own tax purposes. The obligation contained in the preceding sentence is subject to the limitations of paragraph 3 but in no case shall such limitations be construed to permit a Contracting State to decline to supply information solely because it has no domestic interest in such information.

5. In no case shall the provisions of paragraph 3 be construed to permit a Contracting State to decline to supply information solely because the information is held by a bank, other financial institution, nominee or person acting in an agency or a fiduciary capacity or because it relates to ownership interests in a person.

ARTICLE 27 ASSISTANCE IN THE COLLECTION OF TAXES

1. The Contracting States shall lend assistance to each other in the collection of revenue claims. This assistance is not restricted by Articles 1 and 2. The competent authorities of the Contracting States may by mutual agreement settle the mode of application of this Article.

2. The term "revenue claim" as used in this Article means an amount owed in respect of the following taxes, insofar as the taxation thereunder is not contrary to this Convention or any other instrument to which the Contracting States are parties, as well as interest, administrative penalties and costs of collection or conservancy related to such amount:

- (a) in Japan:
 - (i) the taxes referred to in clauses (i) to (iv) of subparagraph (a) of paragraph 1 of Article 2;
 - (ii) the special corporation tax for reconstruction;
 - (iii) the consumption tax;
 - (iv) the local consumption tax;
 - (v) the inheritance tax; and
 - (vi) the gift tax;
- (b) in Estonia:
 - (i) the income tax;
 - (ii) the social tax;
 - (iii) the land tax; and
 - (iv) the value added tax;
- (c) any other tax as may be agreed upon from time to time between the Governments of the Contracting States through an exchange of diplomatic notes;
- (d) any identical or substantially similar taxes that are imposed after the date of signature of this Convention in addition to, or in place of, the taxes covered by subparagraph (a), (b) or (c).

3. When a revenue claim of a Contracting State is enforceable under the laws of that Contracting State and is owed by a person who, at that time, cannot, under the laws of that Contracting State, prevent its collection, that revenue claim shall, at the request of the competent authority of that Contracting State, be accepted for purposes of collection by the competent authority of the other Contracting State. That revenue claim shall be collected by that other Contracting State in accordance with the provisions of its laws applicable to the enforcement and collection of its own taxes as if the revenue claim were a revenue claim of that other Contracting State that met the conditions allowing that other Contracting State to make a request under this paragraph.

4. When a revenue claim of a Contracting State is a claim in respect of which that Contracting State may, under its law, take measures of conservancy with a view to ensure its collection, that revenue claim shall, at the request of the competent authority of that Contracting State, be accepted for purposes of taking measures of conservancy by the competent authority of the other Contracting State. That other Contracting State shall take measures of conservancy in respect of that revenue claim in accordance with the provisions of its laws as if the revenue claim were a revenue claim of that other Contracting State even if, at the time when such measures are applied, the revenue claim is not enforceable in the first-mentioned Contracting State or is owed by a person who has a right to prevent its collection.

5. Notwithstanding the provisions of paragraphs 3 and 4, a revenue claim accepted by the competent authority of a Contracting State for purposes of paragraph 3 or 4 shall not, in that Contracting State, be subject to the time limits or accorded any priority applicable to a revenue claim under the laws of that Contracting State by reason of its nature as such. In addition, a revenue claim accepted by the competent authority of a Contracting State for the purposes of paragraph 3 or 4 shall not, in that Contracting State, have any priority applicable to that revenue claim under the laws of the other Contracting State.

6. Acts carried out by a Contracting State in the collection of a revenue claim accepted by the competent authority of that Contracting State for purposes of paragraph 3 or 4 which if they were carried out by the other Contracting State would have the effect of suspending or interrupting the time limits applicable to the revenue claim in accordance with the laws of that other Contracting State shall have such effect under the laws of that other Contracting State. The competent authority of the first-mentioned Contracting State shall inform the competent authority of the other Contracting State of having carried out such acts.

7. Proceedings with respect to the existence, validity or the amount of a revenue claim of a Contracting State shall not be brought before the courts or administrative bodies of the other Contracting State.

8. Where, at any time after a request has been made by the competent authority of a Contracting State under paragraph 3 or 4 and before the other Contracting State has collected and remitted the relevant revenue claim to the first-mentioned Contracting State, the relevant revenue claim ceases to be:

- (a) in the case of a request under paragraph 3, a revenue claim of the first-mentioned Contracting State that is enforceable under the laws of that Contracting State and is owed by a person who, at that time, cannot, under the laws of that Contracting State, prevent its collection, or
- (b) in the case of a request under paragraph 4, a revenue claim of the first-mentioned Contracting State in respect of which that Contracting State may, under its laws, take measures of conservancy with a view to ensure its collection,

the competent authority of the first-mentioned Contracting State shall promptly notify the competent authority of the other Contracting State of that fact and, at the option of the competent authority of the other Contracting State, the competent authority of the first-mentioned Contracting State shall either suspend or withdraw its request.

9. In no case shall the provisions of this Article be construed so as to impose on a Contracting State the obligation:

- (a) to carry out administrative measures at variance with the laws and administrative practice of that or of the other Contracting State;
- (b) to carry out measures which would be contrary to public policy;
- (c) to provide assistance if the other Contracting State has not pursued all reasonable measures of collection or conservancy, as the case may be, available under its laws or administrative practice;
- (d) to provide assistance in those cases where the administrative burden for that Contracting State is clearly disproportionate to the benefit to be derived by the other Contracting State.

ARTICLE 28
MEMBERS OF DIPLOMATIC MISSIONS AND CONSULAR POSTS

Nothing in this Convention shall affect the fiscal privileges of members of diplomatic missions or consular posts under the general rules of international law or under the provisions of special agreements.

ARTICLE 29
HEADINGS

The headings of the Articles of this Convention are inserted for convenience of reference only and shall not affect the interpretation of the Convention.

ARTICLE 30
ENTRY INTO FORCE

1. This Convention shall be approved in accordance with the legal procedures of each of the Contracting States and shall enter into force on the thirtieth day after the date of exchange of diplomatic notes indicating such approval.
2. This Convention shall have effect:
 - (a) with respect to taxes levied on the basis of a taxable year, for taxes for any taxable years beginning on or after 1 January in the calendar year next following that in which the Convention enters into force; and
 - (b) with respect to taxes levied not on the basis of a taxable year, for taxes levied on or after 1 January in the calendar year next following that in which the Convention enters into force.

ARTICLE 31
TERMINATION

This Convention shall remain in force until terminated by a Contracting State. Either Contracting State may terminate the Convention by giving notice of termination through diplomatic channels to the other Contracting State at least six months before the end of any calendar year beginning after expiry of five years from the date of entry into force of the Convention. In such event, the Convention shall cease to have effect:

- (a) with respect to taxes levied on the basis of a taxable year, for taxes for any taxable years beginning on or after 1 January in the calendar year next following that in which the notice is given; and
- (b) with respect to taxes levied not on the basis of a taxable year, for taxes levied on or after 1 January in the calendar year next following that in which the notice is given.

IN WITNESS WHEREOF the undersigned, being duly authorised thereto by their respective Governments, have signed this Convention.

DONE in duplicate at Tallinn this thirtieth day of August, 2017 in the English language.

For Japan:

Y. Yanagisawa

For the Republic of Estonia:

T Tõniste

PROTOCOL

At the signing of the Convention between Japan and the Republic of Estonia for the Elimination of Double Taxation with respect to Taxes on Income and the Prevention of Tax Evasion and Avoidance (hereinafter referred to as "the Convention"), Japan and the Republic of Estonia have agreed upon the following provisions, which shall form an integral part of the Convention:

1. With reference to paragraph 2 of Article 1 of the Convention:

The term "fiscally transparent" means situations where, under the tax law of a Contracting State, income or part thereof of an entity or arrangement is taxed not at the level of the entity or arrangement but at the level of the persons who have an interest in that entity or arrangement as if that income or part thereof were directly derived by such persons at the time when that income or part thereof is realised whether or not that income or part thereof is distributed by that entity or arrangement to such persons.

2. Notwithstanding the provisions of the Convention, income derived by a resident of a Contracting State from shares of a company or comparable interests, such as interests in a partnership, trust or investment fund, may be taxed in the other Contracting State and according to the laws of that other Contracting State if, at any time during the 365 days preceding the payment of the income, these shares or comparable interests derived at least 50 per cent of their value directly or indirectly from immovable property referred to in Article 6 of the Convention and situated in that other Contracting State.

3. With reference to paragraph 5 of Article 25 of the Convention:

- (a) The competent authorities of the Contracting States shall by mutual agreement establish a procedure in order to ensure that an arbitration decision will be implemented within two years from a request for arbitration as referred to in paragraph 5 of Article 25 of the Convention unless actions or inaction of a person directly affected by the case in respect of which the request for arbitration has been made hinder the resolution of the case or unless the competent authorities of the Contracting States and that person otherwise agree.

- (b) An arbitration panel shall be established in accordance with the following rules:
- (i) An arbitration panel shall consist of three arbitrators who are individuals with expertise or experience in international tax matters.
 - (ii) Each of the competent authorities of the Contracting States shall appoint one arbitrator, whether he is a national of either Contracting State or not. The two arbitrators appointed by the competent authorities of the Contracting States shall appoint the third arbitrator who serves as the chair of the arbitration panel in accordance with the procedures agreed by the competent authorities of the Contracting States.
 - (iii) No arbitrator shall be an employee of the tax authority of either Contracting State, nor have dealt with the case in respect of which the request for arbitration has been made in any capacity. The third arbitrator shall not be a national of either Contracting State, nor have had his usual place of residence in either Contracting State, nor have been employed by either Contracting State.
 - (iv) The competent authorities of the Contracting States shall ensure that all arbitrators agree, in statements sent to each of the competent authorities of the Contracting States, prior to their acting in the arbitration proceedings, to abide by and be subject to the same confidentiality and non-disclosure obligations as those provided for in paragraph 2 of Article 26 of the Convention and the laws of the Contracting States.
 - (v) Each of the competent authorities of the Contracting States shall bear the costs of its appointed arbitrator and its own expenses. The costs of the third arbitrator and other expenses associated with the conduct of the arbitration proceedings shall be borne by the competent authorities of the Contracting States in equal shares.

- (c) The competent authorities of the Contracting States shall provide the information necessary for the arbitration decision to all arbitrators without undue delay.
- (d) An arbitration decision shall be treated as follows:
 - (i) An arbitration decision has no precedential value.
 - (ii) An arbitration decision shall be final, unless that decision is found to be unenforceable by a court of either Contracting State due to a violation of paragraph 5 of Article 25 of the Convention, of this paragraph or of any procedural rule determined in accordance with paragraph 5 of Article 25 of the Convention and subparagraph (a) that may reasonably have affected the decision. If the decision is found to be unenforceable due to the violation, the request for arbitration shall be considered not to have been made and the arbitration proceedings shall be considered not to have taken place (except for the purposes of clauses (iv) and (v) of subparagraph (b)).
- (e) Where at any time before the arbitration panel has delivered a decision on a case to the competent authorities of the Contracting States and to the person who made the request for arbitration in respect of the case:
 - (i) the competent authorities of the Contracting States reach a mutual agreement to resolve the case pursuant to paragraph 2 of Article 25 of the Convention; or
 - (ii) that person withdraws the request for arbitration; or
 - (iii) a decision concerning the case is rendered by a court or administrative tribunal of either Contracting State during the arbitration proceedings,the procedures under Article 25 of the Convention in respect of the case shall terminate.

- (f) Where a case in respect of which a request for arbitration has been made is pending in litigation or appeal, the mutual agreement that implements the arbitration decision on the case shall be considered not to be accepted by the person directly affected by the case if any person directly affected by the case who is a party to the litigation or appeal does not withdraw, within 60 days after receiving the arbitration decision, from consideration by the relevant court or administrative tribunal all issues resolved in the arbitration proceedings. In this case, the case shall not be eligible for any further consideration by the competent authorities of the Contracting States.

IN WITNESS WHEREOF the undersigned, being duly authorised thereto by their respective Governments, have signed this Protocol.

DONE in duplicate at Tallinn this thirtieth day of August, 2017 in the English language.

For Japan:
Y. Yanagisawa

For the Republic of Estonia:
T Tõniste

[TRANSLATION – TRADUCTION]

CONVENTION ENTRE LE JAPON ET LA RÉPUBLIQUE D'ESTONIE TENDANT À ÉLIMINER LA DOUBLE IMPOSITION EN MATIÈRE D'IMPÔTS SUR LE REVENU ET À PRÉVENIR L'ÉVASION ET LA FRAUDE FISCALES

Le Japon et la République d'Estonie,

Désireux de développer davantage leurs relations économiques et de renforcer leur coopération en matière fiscale,

Ayant l'intention de conclure une convention tendant à éliminer la double imposition en matière d'impôts sur le revenu sans créer de possibilités de non-imposition ou d'imposition réduite par le biais de l'évasion ou de la fraude fiscale (y compris par l'intermédiaire d'accords de chalandage fiscal visant à obtenir les allègements prévus par la présente Convention au profit indirect de personnes résidentes d'États tiers),

Sont convenus de ce qui suit :

Article premier. Personnes visées

1. La présente Convention s'applique aux personnes qui sont des résidents d'un État contractant ou des deux.

2. Aux fins de la présente Convention, les revenus qui sont perçus par une entité ou un dispositif, ou par son intermédiaire, et qui sont estimés être entièrement ou partiellement transparents sur le plan fiscal en vertu de la législation fiscale de l'un ou l'autre État contractant sont considérés comme étant des revenus d'un résident d'un État contractant, mais uniquement dans la mesure où ces revenus sont traités, aux fins d'imposition par cet État contractant, comme des revenus d'un résident de cet État contractant.

3. La présente Convention n'influe pas sur l'imposition par un État contractant de ses résidents, sauf en ce qui concerne les avantages accordés en vertu du paragraphe 3 de l'article 7, des paragraphes 2 et 3 de l'article 9, et des articles 18, 19, 23, 24, 25 et 28.

Article 2. Impôts visés

<p>1. Les impôts auxquels s'applique la présente Convention sont les suivants :</p> <p>a) Dans le cas du Japon :</p> <p style="padding-left: 20px;">i)</p>	
ii)	l'impôt sur le revenu ;
iii)	l'impôt sur les sociétés ;
iv)	l'impôt spécial sur le revenu pour la reconstruction ;
v)	l'impôt local sur les sociétés ;
vi)	les impôts locaux sur les habitants

(ci-après dénommés « l'impôt japonais ») ;

b) Dans le cas de l'Estonie : l'impôt sur le revenu
(ci-après dénommé « l'impôt estonien »).

2. La présente Convention s'applique également aux impôts de nature identique ou analogue, institués après la date de sa signature, qui s'ajoutent aux impôts actuels ou les remplacent. Les autorités compétentes des États contractants se communiquent les modifications significatives apportées à leurs législations fiscales.

Article 3. Définitions générales

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

a) Le terme « Japon », lorsqu'il est employé dans un sens géographique, désigne tout le territoire du Japon, y compris sa mer territoriale, qui est assujéti à la législation fiscale japonaise, et toute la zone située au-delà de sa mer territoriale, y compris les fonds marins et leur sous-sol, sur laquelle le Japon a des droits souverains conformément au droit international et qui est assujéti à la législation fiscale japonaise ;

b) Le terme « Estonie » désigne la République d'Estonie et, lorsqu'il est employé dans un sens géographique, le territoire de l'Estonie, ainsi que toute autre zone adjacente aux eaux territoriales de l'Estonie à l'intérieur de laquelle peuvent être exercés, en vertu de la législation de l'Estonie et conformément au droit international, les droits de l'Estonie afférents aux fonds marins, à leur sous-sol et à leurs ressources naturelles ;

c) Les termes « un État contractant » et « l'autre État contractant » désignent le Japon ou l'Estonie, selon le contexte ;

d) Le terme « personne » désigne une personne physique, une société et tout autre groupement de personnes ;

e) Le terme « société » désigne toute personne morale ou toute entité considérée comme une personne morale à des fins d'imposition ;

f) Le terme « entreprise » s'applique à l'exercice de toute activité ou affaire ;

g) Les termes « activité », par rapport à une entreprise, et « affaires » comprennent l'exercice de professions libérales ainsi que l'exercice d'autres activités de caractère indépendant ;

h) Les termes « entreprise d'un État contractant » et « entreprise de l'autre État contractant » désignent respectivement une entreprise exploitée par un résident d'un État contractant et une entreprise exploitée par un résident de l'autre État contractant ;

i) Le terme « trafic international » désigne tout transport effectué par un navire ou un aéronef exploité par une entreprise d'un État contractant, sauf lorsque le navire ou l'aéronef est exploité uniquement entre des points situés dans l'autre État contractant ;

j) Le terme « autorité compétente » désigne :

i) au Japon, le Ministre des finances ou son représentant autorisé ;

ii) en Estonie, le Ministre des finances ou son représentant autorisé ;

k) Le terme « ressortissant », s'agissant d'un État contractant, désigne :

i) toute personne physique possédant la nationalité de cet État contractant ;

ii) toute personne morale, société de personnes ou association constituée conformément à la législation en vigueur dans cet État contractant ;

l) Le terme « fonds de pension » désigne toute entité, ou tout dispositif, qui :

- i) est établie en vertu de la législation d'un État contractant ;
- ii) est exploitée principalement dans le but d'administrer ou d'octroyer des pensions, des pensions de retraite ou toute autre rémunération similaire ou de percevoir des revenus au profit d'autres fonds de pension, à condition qu'elle soit :
- iii) dans le cas du Japon, exonérée d'impôt au Japon en ce qui concerne les revenus tirés des activités décrites dans la clause ii) ;
- iv) dans le cas de l'Estonie, établie en vertu de la loi sur les fonds d'investissement et visée par la loi sur les retraites par capitalisation ou par toute autre loi substantiellement similaire introduite après la date de signature de la présente Convention.

2. Aux fins de l'application de la présente Convention à un moment donné par un État contractant, tout terme qui n'y est pas défini a, sauf si le contexte exige une interprétation différente, le sens que lui attribue, à ce moment, le droit de cet État contractant concernant les impôts auxquels s'applique la Convention, le sens attribué à ce terme par le droit fiscal de cet État contractant prévalant sur le sens que lui attribuent les autres branches du droit de cet État contractant.

Article 4. Résident

1. Aux fins de la présente Convention, le terme « résident d'un État contractant » désigne toute personne qui, en vertu de la législation de cet État contractant, y est assujettie à l'impôt en raison de son domicile, de sa résidence, de son siège social, de son établissement principal, de son siège de direction, de son lieu de constitution en société ou de tout autre critère de nature analogue, et s'applique aussi à cet État contractant, à toutes ses subdivisions politiques ou à ses collectivités locales, ainsi qu'à ses fonds de pension. Toutefois, ce terme ne comprend pas les personnes qui ne sont assujetties à l'impôt dans cet État contractant que pour les revenus de sources situées dans cet État contractant.

2. Lorsque, en application des dispositions du paragraphe 1, une personne physique est un résident des deux États contractants, sa situation est déterminée de la manière suivante :

- a) Cette personne est considérée comme un résident de l'État contractant où elle dispose d'un foyer d'habitation permanent ; si elle dispose d'un foyer d'habitation permanent dans les deux États contractants, elle est considérée comme un résident seulement de l'État contractant avec lequel ses liens personnels et économiques sont les plus étroits (centre des intérêts vitaux) ;
- b) Si l'État contractant 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 États contractants, elle est considérée comme un résident seulement de l'État contractant où elle séjourne de façon habituelle ;
- c) Si cette personne séjourne de façon habituelle dans les deux États contractants ou si elle ne séjourne de façon habituelle dans aucun d'eux, elle est considérée comme un résident seulement de l'État contractant dont elle possède la nationalité ;
- d) Si cette personne possède la nationalité des deux États contractants ou si elle ne possède la nationalité d'aucun d'eux, les autorités compétentes des États contractants tranchent la question d'un commun accord.

3. Lorsque, en application des dispositions du paragraphe 1, une personne autre qu'une personne physique est un résident des deux États contractants, les autorités compétentes des États

contractants s'efforcent de déterminer d'un commun accord l'État contractant dont cette personne est réputée être un résident aux fins de la présente Convention, en tenant compte de son siège social, de son établissement principal, de son siège de direction effective, du lieu où elle a été constituée en société ou en toute autre forme juridique et de tout autre facteur pertinent. À défaut d'un tel accord, cette personne ne peut prétendre à aucun allègement fiscal ni à aucune exonération de l'impôt au titre de la présente Convention.

Article 5. Établissement stable

1. Aux fins de la présente Convention, le terme « établissement stable » désigne une installation fixe d'affaires par l'intermédiaire de laquelle une entreprise exerce tout ou partie de son activité.

2. Le terme « 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.

3. Un chantier de construction ou de montage ne constitue un établissement stable que si sa durée dépasse douze mois.

4. Nonobstant les dispositions précédentes du présent article, on considère qu'il n'y a pas « établissement stable » si :

- a) il est fait usage d'installations aux seules fins de stockage ou d'exposition de biens ou de marchandises appartenant à l'entreprise ;
- b) un stock de biens ou de marchandises appartenant à l'entreprise est exploité aux seules fins de stockage ou d'exposition ;
- c) un stock de biens ou de marchandises appartenant à l'entreprise est exploité aux seules fins de transformation par une autre entreprise ;
- d) une installation fixe d'affaires est utilisée aux seules fins d'acheter des biens ou des marchandises ou de réunir des informations pour l'entreprise ;
- e) une installation fixe d'affaires est utilisée aux seules fins d'exercer, pour l'entreprise, une activité qui ne figure pas aux alinéas a) à d), sous réserve que celle-ci ait un caractère préparatoire ou auxiliaire ;
- f) une installation fixe d'affaires est utilisée aux seules fins de l'exercice cumulé d'activités mentionnées aux alinéas a) à e), à condition que l'activité d'ensemble de l'installation fixe d'affaires résultant de ce cumul garde un caractère préparatoire ou auxiliaire.

5. Le paragraphe 4 ne s'applique pas à une installation fixe d'affaires qui est utilisée ou exploitée par une entreprise si cette même entreprise ou une ou plusieurs des entreprises étroitement liées à celle-ci exercent des activités commerciales au même endroit ou en un ou plusieurs autres endroits dans le même État contractant et que :

a) cet endroit ou l'un de ces autres endroits constitue un établissement stable pour l'entreprise ou pour une ou plusieurs des entreprises étroitement liées à celle-ci en vertu des dispositions du présent article ;

b) l'activité d'ensemble résultant de l'exercice cumulé des activités par deux entreprises ou plus au même endroit, ou par la même entreprise ou une ou plusieurs des entreprises étroitement liées à celle-ci à des endroits différents, n'a pas un caractère préparatoire ou auxiliaire,

à condition que les activités commerciales exercées par ces deux entreprises ou plus au même endroit, ou par la même entreprise ou une ou plusieurs des entreprises étroitement liées à celle-ci à des endroits différents, constituent des fonctions complémentaires qui font partie d'une opération commerciale cohérente.

6. Nonobstant les dispositions des paragraphes 1 et 2 mais sous réserve des dispositions du paragraphe 7, lorsqu'une personne agit dans un État contractant pour le compte d'une entreprise et, dans ce cadre, conclut généralement des contrats ou joue habituellement le rôle principal conduisant à la conclusion de contrats qui, de façon routinière, sont conclus sans modification importante par l'entreprise, et que ces contrats sont conclus :

a) au nom de l'entreprise ;

b) en vue du transfert de la propriété ou de l'octroi du droit d'utilisation d'un bien appartenant à l'entreprise ou que celle-ci a le droit d'utiliser ;

c) en vue de la prestation de services par l'entreprise, cette entreprise est réputée avoir un établissement stable dans cet État contractant au regard de toutes les activités que cette personne exerce pour l'entreprise, à moins que les activités de cette personne ne soient limitées à celles visées au paragraphe 4 du présent article qui, si elles étaient exercées par l'intermédiaire d'une installation fixe d'affaires, ne confèreraient pas à ladite installation le caractère d'un établissement stable au sens des dispositions du présent paragraphe.

7. Le paragraphe 6 ne s'applique pas lorsque la personne agissant dans un État contractant pour le compte d'une entreprise de l'autre État contractant exerce dans le premier État contractant une activité professionnelle en qualité d'agent indépendant et agit pour l'entreprise dans le cadre ordinaire de cette activité. Toutefois, lorsqu'une personne agit exclusivement ou presque exclusivement pour le compte d'une ou de plusieurs entreprises auxquelles elle est étroitement liée, cette personne n'est pas considérée comme un agent indépendant au sens du présent paragraphe à l'égard de l'une quelconque de ces entreprises.

8. Aux fins de la présente Convention, une personne ou une entreprise est étroitement liée à une personne ou à une entreprise si, tenant compte de tous les faits et circonstances pertinents, l'une d'elles exerce un contrôle sur l'autre ou si les deux sont sous le contrôle des mêmes personnes ou entreprises. En tout état de cause, une personne ou une entreprise est considérée comme étant étroitement liée à une personne ou à une entreprise si l'une d'elles possède directement ou indirectement plus de 50 pour cent des intérêts bénéficiaires dans l'autre (ou, dans le cas d'une société, plus de 50 pour cent du total des voix et de la valeur des actions de la société ou des intérêts participatifs privilégiés dans celle-ci) ou si une autre personne ou entreprise possède directement ou indirectement plus de 50 pour cent des intérêts bénéficiaires (ou, dans le cas d'une société, plus de 50 pour cent du total des voix et de la valeur des actions de la société ou des intérêts participatifs privilégiés dans celle-ci) dans la personne et l'entreprise ou dans les deux personnes ou entreprises.

9. Le fait qu'une société qui est résidente d'un État contractant contrôle ou est contrôlée par une société qui est résidente de l'autre État 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.

Article 6. Revenus immobiliers

1. Les revenus qu'un résident d'un État contractant tire de biens immobiliers (y compris les revenus des exploitations agricoles ou forestières) situés dans l'autre État contractant sont imposables dans cet autre État contractant.

2. Le terme « biens immobiliers » a le sens que lui attribue le droit de l'État contractant où les biens considérés sont situés. Le terme comprend 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, toute option ou droit similaire permettant d'acquérir des biens immobiliers, l'usufruit des biens immobiliers et les droits à des paiements variables ou fixes pour l'exploitation ou la concession de l'exploitation de gisements minéraux, sources et autres ressources naturelles ; les navires et aéronefs ne sont pas considérés comme des 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 des biens immobiliers.

4. Les dispositions des paragraphes 1 et 3 s'appliquent également aux revenus provenant des biens immobiliers d'une entreprise.

Article 7. Bénéfices des entreprises

1. Les bénéfices d'une entreprise d'un État contractant ne sont imposables que dans cet État contractant, à moins que l'entreprise n'exerce son activité dans l'autre État contractant par l'intermédiaire d'un établissement stable qui y est situé. Si l'entreprise exerce son activité de la manière susmentionnée, les bénéfices qui sont imposables à l'établissement stable conformément aux dispositions du paragraphe 2 sont imposables dans cet autre État contractant.

2. Aux fins du présent article et de l'article 23, les bénéfices qui sont imposables dans chaque État contractant à l'établissement stable visé au paragraphe 1 sont les bénéfices que l'on pourrait s'attendre à le voir réaliser (notamment dans ses rapports avec les autres parties de l'entreprise) s'il s'agissait d'une entreprise distincte et indépendante exerçant des activités identiques ou analogues dans des conditions identiques ou analogues, compte tenu des fonctions exercées, des actifs utilisés et des risques assumés par l'entreprise par l'intermédiaire de l'établissement stable et des autres parties de l'entreprise.

3. Lorsque, conformément au paragraphe 2, un État contractant ajuste les bénéfices qui sont attribuables à un établissement stable d'une entreprise de l'un des États contractants et impose en conséquence des bénéfices de l'entreprise qui ont été imposés dans l'autre État contractant, cet autre État contractant procède à un ajustement approprié du montant de l'impôt qui y a été perçu sur ces bénéfices dans la mesure nécessaire pour éliminer la double imposition de ces bénéfices. Pour déterminer cet ajustement, les autorités compétentes des États contractants se consultent si nécessaire.

4. 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.

Article 8. Navigation maritime et aérienne

1. Les bénéfices d'une entreprise d'un État contractant provenant de l'exploitation, en trafic international, de navires ou d'aéronefs ne sont imposables que dans cet État contractant.

2. Nonobstant les dispositions de l'article 2, une entreprise d'un État contractant est exonérée, pour l'exploitation de navires ou d'aéronefs en trafic international, de l'impôt du Japon sur les entreprises, dans le cas d'une entreprise de l'Estonie, et de tout impôt analogue à l'impôt du Japon sur les entreprises qui serait établi après la date de signature de la présente Convention en Estonie, dans le cas d'une entreprise du Japon.

3. Les dispositions des paragraphes précédents du présent article s'appliquent également aux bénéfices provenant de la participation à un pool, à une exploitation en commun ou à un organisme international d'exploitation.

Article 9. Entreprises associées

1. Lorsque

a) une entreprise d'un État contractant participe directement ou indirectement à la direction, au contrôle ou au capital d'une entreprise de l'autre État contractant, ou que

b) les mêmes personnes participent directement ou indirectement à la direction, au contrôle ou au capital d'une entreprise d'un État contractant et d'une entreprise de l'autre État contractant, et que, dans l'un et l'autre cas, les deux entreprises sont, dans leurs relations commerciales ou financières, liées par des conditions convenues ou imposées, qui diffèrent de celles qui seraient convenues entre des entreprises indépendantes, les bénéfices qui, sans ces conditions, auraient été réalisés par l'une des entreprises mais n'ont pu l'être à cause de ces conditions, peuvent être inclus dans les bénéfices de cette entreprise et imposés en conséquence.

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

3. Indépendamment des dispositions du paragraphe 1, un État contractant ne modifie pas les bénéfices d'une entreprise relevant de sa juridiction dans les cas visés au présent paragraphe après l'expiration des délais prévus par la législation de cet État contractant et, dans tous les cas, après un délai de dix ans à compter de la fin de l'année d'imposition au cours de laquelle les bénéfices qui seraient soumis à un tel changement auraient été, sans les conditions visées au présent paragraphe, attribués à cette entreprise. Les dispositions du présent paragraphe ne s'appliquent pas en cas de fraude ou d'omission volontaire.

Article 10. Dividendes

1. 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 cet autre État contractant.

2. Toutefois, les dividendes payés par une société qui est un résident d'un État contractant sont aussi imposables dans l'État contractant selon la législation de cet État contractant, mais si le bénéficiaire effectif des dividendes est un résident de l'autre État contractant, l'impôt ainsi établi ne peut excéder 10 pour cent du montant brut des dividendes.

3. Nonobstant les dispositions du paragraphe 2, les dividendes payés par une société qui est un résident d'un État contractant sont uniquement imposables dans l'autre État contractant si le bénéficiaire effectif des dividendes est un résident de cet autre État contractant et est une société qui a possédé, directement ou indirectement, au moins 10 pour cent des droits de vote de la société qui paie les dividendes pendant la période de six mois se terminant à la date à laquelle le droit aux dividendes est déterminé.

4. Les dispositions des paragraphes 2 et 3 n'influent pas sur l'imposition de la société au titre des bénéfices qui servent au paiement des dividendes.

5. Les dispositions du paragraphe 3 ne s'appliquent pas dans le cas de dividendes qui sont déductibles pour le calcul du revenu imposable de la société qui paie les dividendes dans l'État contractant dont cette société est un résident.

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

7. Les dispositions des paragraphes 1, 2 et 3 ne s'appliquent pas lorsque le bénéficiaire effectif des dividendes, résident d'un État contractant, exerce dans l'autre État contractant dont la société qui paie les dividendes est résidente une activité par l'intermédiaire d'un établissement stable qui y est situé et lorsque la participation génératrice des dividendes se rattache effectivement à cet établissement. Dans ce cas, les dispositions de l'article 7 sont applicables.

8. Lorsqu'une société qui est un résident d'un État contractant tire des bénéfices ou des revenus de l'autre État contractant, cet autre État contractant ne perçoit aucun impôt sur les dividendes payés par la société, sauf dans la mesure où ces dividendes sont payés à un résident de cet autre État contractant ou dans la mesure où la participation génératrice des dividendes se rattache effectivement à un établissement stable situé dans cet autre État contractant, ni ne prélève un quelconque impôt sur les bénéfices non distribués de 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 État contractant.

Article 11. Intérêts

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

2. Toutefois, les intérêts provenant d'un État contractant sont aussi imposables dans cet État contractant selon sa législation, mais si le bénéficiaire effectif des intérêts est un résident de l'autre État contractant, l'impôt ainsi établi ne peut excéder 10 pour cent du montant brut des intérêts.

3. Nonobstant les dispositions du paragraphe 2, les intérêts provenant d'un État contractant ne sont imposables que dans l'autre État contractant si :

a) Le bénéficiaire effectif de ces intérêts est le Gouvernement de cet autre État contractant, l'une de ses subdivisions politiques ou collectivités locales, sa banque centrale ou toute institution détenue en totalité par ce Gouvernement ;

b) Le bénéficiaire effectif de ces intérêts est un résident de l'autre État contractant, en ce qui concerne les créances garanties, assurées ou indirectement financées par le Gouvernement de cet autre État contractant, l'une de ses subdivisions politiques ou l'une de ses collectivités locales, sa banque centrale ou toute institution détenue en totalité par ce Gouvernement ;

4. Le terme « intérêts » employé dans le présent article désigne les revenus de créances de toute nature, assorties ou non de garanties hypothécaires et 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, ainsi que les autres produits qui, au regard du régime de l'État contractant d'où les intérêts proviennent, sont assimilés aux revenus des sommes prêtées. Toutefois, les revenus visés à l'article 10 ainsi que les pénalités pour paiement tardif ne sont pas considérés comme des intérêts aux fins du présent article.

5. Les dispositions des paragraphes 1, 2 et 3 ne s'appliquent pas lorsque le bénéficiaire effectif des intérêts, résident d'un État contractant, exerce dans l'autre État contractant où sont produits les intérêts des activités à partir d'un établissement stable qui y est situé, et que la créance génératrice des intérêts se rattache effectivement à cet établissement. Dans ce cas, les dispositions de l'article 7 sont applicables.

6. Les intérêts sont réputés provenir d'un État contractant lorsque le débiteur est un résident de cet État. Toutefois, lorsque le débiteur des intérêts, qu'il soit ou non un résident d'un État contractant, a dans un État contractant un établissement stable 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'État contractant où l'établissement stable est situé.

7. 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 État contractant et compte tenu des autres dispositions de la présente Convention.

Article 12. Redevances

1. Les redevances générées dans un État contractant et payées à un résident de l'autre État contractant sont imposables dans cet autre État contractant.

2. Toutefois, les redevances générées dans un État contractant sont aussi imposables dans cet État contractant selon sa législation, mais si le bénéficiaire effectif des redevances est un résident de l'autre État contractant, l'impôt ainsi établi ne peut excéder 5 pour cent du montant brut des redevances.

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 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 ou pour des informations ayant trait à une expérience acquise dans le domaine industriel, commercial ou scientifique.

4. Les dispositions des paragraphes 1 et 2 ne s'appliquent pas lorsque le bénéficiaire effectif des redevances, résident d'un État contractant, exerce dans l'autre État contractant d'où

proviennent les redevances une activité d'entreprise par l'intermédiaire d'un établissement stable qui y est situé et que le droit ou le bien générateur des redevances se rattache effectivement à cet établissement. Dans ce cas, les dispositions de l'article 7 sont applicables.

5. Les redevances sont considérées comme provenant d'un État contractant lorsque le débiteur est un résident de cet État. Toutefois, lorsque le débiteur des redevances, qu'il soit ou non résident d'un État contractant, a dans un État contractant un établissement stable pour lequel l'engagement donnant lieu aux redevances a été contracté et qui supporte la charge de ces redevances, celles-ci sont considérées comme provenant de l'État contractant où l'établissement stable 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 redevances, compte tenu de la prestation pour laquelle elles sont payées, 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 État contractant et compte tenu des autres dispositions de la présente Convention.

Article 13. Gains en capital

1. Les gains qu'un résident d'un État contractant tire de la cession de biens immobiliers visés à l'article 6 et situés dans l'autre État contractant sont imposables dans cet autre État contractant.

2. Les gains provenant de l'aliénation de biens, autres que les biens immobiliers visés à l'article 6, qui font partie de l'actif d'un établissement stable qu'une entreprise d'un État contractant a dans l'autre État contractant, y compris les gains provenant de l'aliénation de cet établissement stable (seul ou avec l'ensemble de l'entreprise), sont imposables dans cet autre État contractant.

3. Les gains qu'une entreprise d'un État contractant tire de l'aliénation de navires ou aéronefs exploités par cette entreprise en trafic international, ou de biens, autres que les biens immobiliers visés à l'article 6, affectés à l'exploitation de ces navires ou aéronefs, ne sont imposables que dans cet État contractant.

4. Les gains qu'un résident d'un État contractant tire de l'aliénation d'actions d'une société, ou de participations comparables, telles que des participations dans une société de personnes, dans une fiducie ou dans un fonds d'investissement, sont imposables dans l'autre État contractant si, à tout moment au cours des 365 jours précédant l'aliénation, ces actions ou participations comparables ont produit, directement ou indirectement, au moins 50 pour cent de leur valeur des biens immobiliers visés à l'article 6 et situés dans cet autre État contractant, sauf si ces actions ou participations comparables sont négociées sur une bourse des valeurs reconnue visée à l'alinéa b) du paragraphe 7 de l'article 22 et que le résident ou les personnes qui lui sont liées détiennent au total 5 pour cent ou moins de la classe de ces actions ou participations comparables.

5. Les gains provenant de l'aliénation de tous biens autres que ceux visés aux paragraphes précédents du présent article ne sont imposables que dans l'État contractant dont le cédant est un résident.

Article 14. Revenus tirés d'un emploi salarié

1. Sous réserve des dispositions des articles 15, 17 et 18 de la présente Convention, les salaires, traitements et autres rémunérations similaires qu'un résident d'un État contractant reçoit au titre d'un emploi salarié ne sont imposables que dans cet État contractant, à moins que l'emploi ne soit exercé dans l'autre État contractant. Si l'emploi est ainsi exercé, les rémunérations reçues à ce titre sont imposables dans cet autre État contractant.

2. Nonobstant les dispositions du paragraphe 1, la rémunération qu'un résident d'un État contractant reçoit au titre d'un emploi salarié exercé dans l'autre État contractant ne peut être imposée que dans le premier État contractant lorsque :

- a) Le bénéficiaire séjourne dans l'autre État pendant une ou plusieurs périodes d'une durée totale maximale de 183 jours, durant toute période de douze mois commençant ou se terminant au cours de l'année d'imposition concernée ;
- b) Les rémunérations sont payées par un employeur ou pour le compte d'un employeur qui n'est pas un résident de l'autre État contractant ;
- c) La charge des rémunérations n'est pas supportée par un établissement stable que l'employeur a dans l'autre État contractant.

3. Nonobstant les dispositions précédentes du présent article, les rémunérations reçues au titre d'un emploi salarié exercé à bord d'un navire ou d'un aéronef exploité en trafic international par une entreprise d'un État contractant sont imposables dans cet État.

Article 15. Tantièmes

Les jetons de présence et autres rétributions similaires qu'un résident d'un État contractant reçoit en sa qualité de membre du conseil d'administration ou d'un organe similaire de la société qui est un résident de l'autre État contractant sont imposables dans cet autre État.

Article 16. Artistes du spectacle et athlètes

1. Nonobstant les dispositions de l'article 14, 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 qu'athlète, sont imposables dans cet autre État contractant.

2. Lorsque les revenus d'activités qu'un artiste du spectacle ou un athlète exerce personnellement et en cette qualité sont attribués non pas à l'artiste ou à l'athlète mais à une autre personne, ces revenus sont imposables, nonobstant les dispositions de l'article 14, dans l'État contractant où les activités de l'artiste ou de l'athlète sont exercées.

Article 17. Pensions

Les pensions et autres rémunérations analogues obtenues par un résident d'un État contractant ne sont imposables que dans cet État contractant.

Article 18. Fonction publique

1. a) Les salaires, traitements et autres rémunérations analogues,

autres que les pensions et autres rémunérations similaires, payés par l'un des États contractants, ou l'une de ses subdivisions politiques ou collectivités locales, à une personne physique au titre de services rendus à cet État contractant, à cette subdivision politique ou à cette collectivité locale ne sont imposables que dans cet État contractant.

b) Toutefois, ces salaires, traitements et autres rémunérations, autres que les pensions et autres rémunérations similaires, ne sont imposables que dans l'autre État contractant si les services sont rendus dans cet État contractant et si la personne physique est un résident de cet État contractant qui :

i) possède la nationalité de cet autre État contractant ;

ii) n'est pas devenu un résident de cet autre État contractant à la seule fin de rendre les services.

2. Les dispositions des articles 14, 15 et 16 s'appliquent aux salaires, traitements et autres rémunérations analogues, autres que les pensions et autres rémunérations similaires, au titre de services rendus dans le cadre d'une activité économique exercée par un État contractant ou par l'une de ses subdivisions politiques ou collectivités locales.

Article 19. Étudiants

Les sommes reçues, aux fins de son entretien, son éducation ou sa formation, par l'étudiant, l'apprenti ou le stagiaire qui est ou était, immédiatement avant de se rendre dans un État contractant, un résident de l'autre État contractant et qui séjourne dans le premier État contractant à seule fin d'y poursuivre ses études ou sa formation ne sont pas soumises à l'impôt dans cet État contractant, pour autant que ces sommes proviennent de sources extérieures à cet État contractant. L'exemption prévue par le présent article s'applique à l'apprenti ou au stagiaire uniquement pour une période n'excédant pas un an à compter de la date à laquelle il commence sa formation dans cet État contractant.

Article 20. Contrat de partenariat passif

Nonobstant toutes les autres dispositions de la présente Convention, les revenus et les gains qu'un associé passif tire d'un contrat de partenariat passif (dans le cas du Japon, Tokumei Kumiai) ou de tout autre contrat similaire sont imposables dans l'État contractant d'où ces revenus et gains proviennent et conformément à la législation de cet État contractant.

Article 21. Autres revenus

1. Les éléments du revenu dont le bénéficiaire effectif est un résident d'un État 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 État contractant.

2. Les dispositions du paragraphe 1 ne s'appliquent pas aux revenus autres que ceux qui sont tirés des biens immobiliers visés à l'article 6 lorsque le bénéficiaire de tels revenus, résident d'un État contractant, exerce une activité dans l'autre État contractant par l'intermédiaire d'un

établissement stable qui y est situé, et que le droit ou le bien générateur des revenus se rattache effectivement à cet établissement. Dans ce cas, les dispositions de l'article 7 sont applicables.

3. Lorsque, en raison de relations spéciales qui existent entre le résident visé au paragraphe 1 et le débiteur ou que l'un et l'autre entretiennent avec une tierce personne, le montant des revenus visés au paragraphe 1 excède celui qui aurait été convenu entre eux 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 revenus reste imposable selon la législation de chaque État contractant et compte tenu des autres dispositions de la présente Convention.

Article 22. Droit aux avantages

1. Un résident d'un État contractant a droit aux avantages accordés en vertu des dispositions du paragraphe 3 de l'article 10 ou de l'alinéa b) du paragraphe 3 de l'article 11 si ce résident est une personne qualifiée telle que définie au paragraphe 2.

2. Un résident d'un État contractant est une personne qualifiée uniquement si ce résident est :

- a) une personne physique ;
- b) le Gouvernement de cet État contractant, l'une de ses subdivisions politiques ou de ses collectivités locales, ou sa banque centrale ;
- c) une société, à condition que sa principale catégorie d'actions soit régulièrement négociée sur une ou plusieurs bourses des valeurs reconnues ;
- d) un fonds de pension, sous réserve qu'au début de l'année d'imposition pour laquelle l'avantage est demandé, au moins 50 pour cent de ses bénéficiaires, membres ou participants soient des personnes physiques qui sont des résidents de l'un ou l'autre État contractant ;
- e) une personne autre qu'une personne physique, sous réserve que les résidents de l'un ou l'autre État contractant qui sont des personnes qualifiées en vertu des dispositions des alinéas a), b), c) ou d) possèdent, directement ou indirectement, au moins 50 pour cent des droits de vote ou autres intérêts bénéficiaires de la personne.

3. Un résident d'un État contractant a droit aux avantages accordés en vertu des dispositions du paragraphe 3 de l'article 10 ou de l'alinéa b) du paragraphe 3 de l'article 11 en ce qui concerne un élément de revenu décrit au présent paragraphe ou alinéa si :

- a) Dans le cas d'un fonds de pension, au début de l'année d'imposition pour laquelle l'avantage est demandé, au moins 75 pour cent de ses bénéficiaires, membres ou participants sont des personnes physiques qui sont des bénéficiaires équivalents ;
- b) dans tous les autres cas, les personnes qui sont des bénéficiaires équivalents possèdent, directement ou indirectement, au moins 75 pour cent des droits de vote ou autres intérêts bénéficiaires de ce résident.

4. Aux fins de l'application des dispositions de l'alinéa e) du paragraphe 2 et de l'alinéa b) du paragraphe 3, un résident d'un État contractant est considéré comme satisfaisant aux conditions décrites dans ces alinéas seulement s'il satisfait à ces conditions au cours de la période de douze mois comprenant la date du paiement (dans le cas de dividendes, la date à laquelle le droit aux dividendes est déterminé).

5. a) Un résident d'un État contractant a droit aux avantages accordés en vertu des dispositions du paragraphe 3 de l'article 10 ou de l'alinéa b) du paragraphe 3 de l'article 11 en ce qui concerne un élément de revenu décrit au présent paragraphe ou alinéa si :

i) ce résident exerce une activité dans cet État contractant (autre que la réalisation ou la gestion d'investissements pour le propre compte du résident, à moins qu'il s'agisse d'activités bancaires, d'assurance ou de valeurs immobilières effectuées par une banque, une compagnie d'assurance ou un agent de change) ;

ii) l'élément de revenu est tiré en relation avec cette activité ou est accessoire à celle-ci.

b) Si un résident d'un État contractant tire un élément de revenu d'une activité exercée par ce résident dans l'autre État contractant ou perçoit un élément de revenu provenant de l'autre État contractant d'une personne étroitement liée au résident, les conditions décrites à l'alinéa a) ne sont considérées comme étant satisfaites par rapport à cet élément de revenu que si l'activité exercée dans le premier État contractant est importante par rapport à l'activité exercée dans l'autre État contractant. La détermination de l'importance de l'activité aux fins du présent alinéa est effectuée sur la base de l'ensemble des faits et circonstances.

c) Pour déterminer si une personne exerce son activité dans un État contractant en vertu de l'alinéa a), les activités exercées dans le cadre d'un partenariat dans lequel cette personne est un partenaire ou les activités exercées par des personnes étroitement liées à celle-ci sont réputées être réalisées par cette personne.

6. Un résident d'un État contractant qui n'est pas une personne qualifiée et qui n'a pas droit, en vertu des paragraphes 3 ou 5, à un avantage accordé en vertu des dispositions du paragraphe 3 de l'article 10 ou de l'alinéa b) du paragraphe 3 de l'article 11 a néanmoins droit audit avantage si l'autorité compétente de l'État contractant auquel l'avantage est demandé détermine que la création, l'acquisition ou l'entretien de ce résident et la conduite de ses activités n'a pas parmi ses principaux objectifs l'obtention de cet avantage.

7. Aux fins du présent article :

a) Le terme « principale catégorie d'actions » désigne la ou les catégories d'actions d'une société représentant la majorité des droits de vote de la société ;

b) Le terme « bourse des valeurs reconnue » désigne :

i) Toute bourse des valeurs instituée en vertu de la loi relative aux instruments financiers et aux échanges (Financial Instruments and Exchange Law - loi n° 25 de 1948) du Japon ;

ii) Tout marché réglementé conformément à la directive 2014/65/UE du Parlement européen et du Conseil du 15 mai 2014 concernant les marchés d'instruments financiers et modifiant la directive 2002/92/CE et la directive 2011/61/UE (telles que modifiées) ou toute directive qui lui succède ;

iii) La bourse Exchanges and Clearing de Hong Kong, le système NASDAQ, la bourse de New York, la bourse de Singapour, la bourse suisse SIX et la bourse de Taiwan ;

iv) Toute autre bourse des valeurs que les autorités compétentes des États contractants reconnaissent comme telle aux fins d'application du présent article ;

c) Le terme « bénéficiaire équivalent » désigne toute personne qui aurait droit, en ce qui concerne l'élément de revenu pour lequel l'avantage énoncé à la présente Convention est demandé à un État contractant, à un avantage accordé par cet État contractant en vertu de la législation de cet État contractant, de la Convention ou de tout autre instrument international, à condition que cet avantage soit équivalent à celui qui doit être accordé à cet élément de revenu en vertu de la Convention.

8. Nonobstant les autres dispositions de la présente Convention, un avantage au titre de la présente Convention n'est pas accordé à l'égard d'un élément de revenu s'il est raisonnable de

conclure, compte tenu de l'ensemble des faits et circonstances pertinents, que l'obtention de cet avantage était l'un des principaux objectifs d'un arrangement ou d'une transaction qui a donné lieu directement ou indirectement à cet avantage, à moins qu'il ne 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.

Article 23. Élimination de la double imposition

1. Sous réserve des dispositions de la législation japonaise concernant l'admission en crédit d'impôt, au regard de l'impôt japonais, de l'impôt payable dans tout autre pays que le Japon, lorsqu'un résident du Japon tire de sources situées en Estonie des revenus qui, conformément aux dispositions de la présente Convention, sont imposables en Estonie, le montant de l'impôt estonien payable sur ces revenus est admis en déduction de l'impôt japonais frappant les revenus de ce résident. Toutefois, le montant à déduire ne peut excéder le montant de l'impôt japonais qui correspond aux revenus en question.

2. En ce qui concerne l'Estonie, la double imposition est éliminée de la manière suivante :

a) Lorsqu'un résident de l'Estonie reçoit des revenus qui, conformément aux dispositions de la présente Convention, ont été imposés au Japon, l'Estonie, sous réserve des dispositions de l'alinéa b), les exempte d'impôts ;

b) Lorsque, selon l'une quelconque des dispositions de la présente Convention, le revenu obtenu par un résident d'Estonie est exonéré d'impôt en Estonie, l'Estonie peut néanmoins, dans le calcul de l'impôt sur le reliquat du revenu dudit résident, prendre en compte le revenu ainsi exonéré.

Article 24. Non-discrimination

1. Les ressortissants d'un État contractant ne sont soumis dans l'autre État contractant à aucune imposition ou obligation y relative, qui est autre ou plus lourde que celles auxquelles sont ou peuvent être soumis les ressortissants de cet autre État qui se trouvent dans la même situation, en particulier en matière de résidence. Nonobstant les dispositions de l'article 1, les dispositions du présent article s'appliquent également aux personnes qui ne sont pas des résidents de l'un des États contractants ou des deux.

2. L'imposition d'un établissement stable qu'une entreprise d'un État contractant a dans l'autre État contractant n'est pas établie dans cet autre État d'une façon moins favorable que l'imposition des entreprises de cet autre État qui exercent les mêmes activités. Les dispositions du présent paragraphe ne sauraient être interprétées comme obligeant un État contractant à accorder aux résidents de l'autre État 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. Sauf dans les cas où s'appliquent les dispositions du paragraphe 1 de l'article 9, du paragraphe 7 de l'article 11, du paragraphe 6 de l'article 12 ou du paragraphe 3 de l'article 21, les intérêts, redevances et autres débours payés par l'entreprise d'un État contractant à un résident de l'autre État contractant sont, aux fins du calcul des bénéfices imposables de cette entreprise, déductibles dans les mêmes conditions que s'ils avaient été payés à un résident du premier État contractant.

4. Les entreprises d'un État contractant, dont le capital est en totalité ou en partie, directement ou indirectement, détenu ou contrôlé par un ou plusieurs résidents de l'autre État contractant, ne sont soumises dans le premier État contractant 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 État contractant.

5. Nonobstant les dispositions de l'article 2, les dispositions du présent article s'appliquent à tous les impôts, quelles qu'en soit la nature ou la dénomination, introduits au nom d'un État contractant ou de l'une de ses subdivisions politiques ou collectivités locales.

Article 25. Procédure amiable

1. Lorsqu'une personne estime que les mesures prises par un État contractant ou par les deux États contractants 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 États contractants, soumettre son cas à l'autorité compétente de l'un ou de l'autre État contractant. Le cas doit être soumis dans les trois ans qui suivent la première notification de la mesure qui entraîne une imposition non conforme aux dispositions de la Convention.

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 État contractant, en vue d'éviter une imposition non conforme à la présente Convention. Tout accord conclu est mis en œuvre indépendamment des délais prévus par le droit interne des États contractants.

3. Les autorités compétentes des États contractants s'efforcent de résoudre, par voie d'accord amiable, toute difficulté ou toute incertitude quant à 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 États contractants peuvent communiquer directement entre elles en vue de parvenir à un accord au sens des paragraphes précédents, y compris par l'intermédiaire d'une commission mixte composée des autorités compétentes des États contractants ou de représentant desdites autorités.

5. Lorsque

a) en vertu du paragraphe 1, une personne a soumis un cas à l'autorité compétente d'un État contractant en se fondant sur le fait que les mesures prises par un État contractant ou par les deux ont entraîné pour cette personne une imposition non conforme aux dispositions de la présente Convention, et que

b) les autorités compétentes ne parviennent pas à un accord permettant de résoudre ce cas en vertu du paragraphe 2 dans un délai de deux ans à compter de la présentation du cas à l'autorité compétente de l'autre État contractant, les questions non résolues soulevées par ce cas sont soumises à arbitrage si la personne en fait la demande. Ces questions non résolues ne sont toutefois pas soumises à arbitrage si une décision sur ces questions a déjà été rendue par un tribunal judiciaire ou administratif de l'un ou l'autre des États contractants. À moins qu'une personne directement concernée par le cas n'accepte pas l'accord amiable par lequel la décision d'arbitrage est appliquée, cette décision lie les deux États contractants et est appliquée quels que soient les délais prévus par le droit interne de ces États contractants. Les autorités compétentes des États contractants décident d'un commun accord du mode d'application du présent paragraphe.

6. Les dispositions du paragraphe 5 ne s'appliquent pas aux cas relevant du paragraphe 3 de l'article 4.

Article 26. Échange de renseignements

1. Les autorités compétentes des États contractants échangent les renseignements pouvant se révéler pertinents pour appliquer les dispositions de la présente Convention ou pour l'administration ou l'application de la législation interne relative aux impôts de toute nature ou dénomination perçus pour le compte des États contractants, de leurs subdivisions politiques ou de leurs collectivités locales dans la mesure où l'imposition qu'elle prévoit n'est pas contraire à la Convention. L'échange d'informations n'est pas limité par les articles 1 et 2.

2. Les renseignements reçus en vertu du paragraphe 1 par un État contractant sont tenus secrets de la même manière que les renseignements obtenus en application de la législation interne de cet État et ne sont communiqués qu'aux personnes ou autorités (y compris les tribunaux et organes administratifs) concernées par l'établissement ou le recouvrement des impôts mentionnés au paragraphe 1, par les procédures ou poursuites concernant ces impôts, par les décisions sur les recours relatifs à ces impôts, ou par le contrôle de ce qui précède. Ces personnes ou autorités n'utilisent les renseignements qu'à ces fins. Elles peuvent divulguer les renseignements dans les procédures judiciaires publiques ou dans les décisions judiciaires.

Nonobstant ce qui précède, les renseignements reçus par un État contractant peuvent être utilisés à d'autres fins si la législation des deux États contractants l'autorise et si l'autorité compétente de l'État contractant qui fournit ces renseignements autorise cette utilisation.

3. Les dispositions des paragraphes 1 et 2 ne peuvent en aucun cas être interprétées comme imposant à un État contractant l'obligation :

- a) de prendre des mesures administratives dérogeant à sa législation et à sa pratique administrative ou à celles de l'autre État contractant ;
- b) de fournir des renseignements qui ne pourraient être obtenus sur la base de sa législation ou dans le cadre de sa pratique administrative normale ou de celles de l'autre État contractant ;
- c) de fournir 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 ;
- d) d'obtenir ou de fournir des renseignements qui divulgueraient des communications confidentielles entre un client et un avocat, un avoué ou un autre représentant juridique agréé lorsque ces communications :
 - i) visent à demander ou à fournir un avis juridique ;
 - ii) sont destinées à être utilisées dans une action en justice en cours ou envisagée.

4. Si des renseignements sont demandés par un État contractant, en application du présent article, l'autre État contractant utilise les pouvoirs dont il dispose pour obtenir les renseignements demandés, même s'il n'en a pas besoin à ses propres fins fiscales. L'obligation énoncée dans la phrase précédente est soumise aux limitations prévues au paragraphe 3, mais en aucun cas ces limitations ne doivent être interprétées comme permettant à un État contractant de refuser de fournir des renseignements au seul motif que ceux-ci ne présentent pas d'intérêt pour lui dans le cadre national.

5. En aucun cas les dispositions du paragraphe 3 ne peuvent être interprétées comme permettant à un État contractant de refuser de communiquer des renseignements uniquement parce que ceux-ci sont détenus par une banque, un autre établissement financier, un mandataire ou une personne agissant en tant qu'agent ou à titre fiduciaire ou parce que ces renseignements se rattachent aux droits de propriété d'une personne.

Article 27. Assistance en matière de recouvrement des impôts

1. Les États contractants se prêtent mutuellement assistance aux fins du recouvrement de leurs créances fiscales. L'assistance n'est pas limitée par les articles 1 et 2. Les autorités compétentes des États contractants définissent d'un commun accord les modalités d'application du présent article.

2. Le terme « créance fiscale » employé dans le présent article désigne une somme due au titre des impôts suivants, dans la mesure où l'imposition correspondante n'est pas contraire à la présente Convention ou à tout autre instrument auquel les États contractants sont parties, ainsi que les intérêts, pénalités administratives et coûts de recouvrement ou de gestion y afférents :

a) Dans le cas du Japon :

- i) les impôts visés aux clauses i) à iv) de l'alinéa a) du paragraphe 1 de l'article 2 ;
- ii) l'impôt spécial sur les sociétés pour la reconstruction ;
- iii) la taxe sur la consommation ;
- iv) la taxe locale sur la consommation ;
- v) l'impôt sur les successions ;
- vi) l'impôt sur les donations ;

b) Dans le cas de l'Estonie :

- i) l'impôt sur le revenu ;
- ii) les contributions sociales ;
- iii) l'impôt foncier ;
- iv) la taxe sur la valeur ajoutée ;

c) Tout autre impôt dont peuvent convenir de temps à autre les Gouvernements des États contractants par l'échange de notes diplomatiques ;

d) Les impôts de nature identique ou analogue qui seraient établis après la date de signature de la présente Convention et qui s'ajouteraient aux impôts visés aux alinéas a), b) ou c), ou qui les remplaceraient.

3. Lorsqu'une créance fiscale d'un État contractant est recouvrable en vertu de la législation de cet État contractant et est due par une personne qui, à cette date, ne peut, en vertu de cette législation, empêcher son recouvrement, cette créance fiscale est, à la demande des autorités compétentes de cet État contractant, acceptée en vue de son recouvrement par les autorités compétentes de l'autre État contractant. Cette créance fiscale est recouvree par cet autre État contractant conformément aux dispositions de sa législation applicable à l'exécution et au recouvrement de ses propres impôts, comme s'il s'agissait de sa propre créance fiscale qui répondait aux conditions permettant à cet autre État contractant de présenter une demande en vertu du présent paragraphe.

4. Lorsqu'une créance fiscale d'un État contractant est une créance à l'égard de laquelle cet État contractant peut, en vertu de sa législation, prendre des mesures conservatoires pour assurer son recouvrement, cette créance fiscale doit, à la demande des autorités compétentes de cet État contractant, être acceptée aux fins de l'adoption de mesures conservatoires par les autorités compétentes de l'autre État contractant. Cet autre État contractant prend des mesures conservatoires à l'égard de cette créance fiscale conformément aux dispositions de sa législation comme s'il s'agissait de sa propre créance fiscale même si, au moment où ces mesures sont

appliquées, la créance fiscale n'est pas recouvrable dans le premier État contractant mentionné ou est due par une personne qui a le droit d'empêcher son recouvrement.

5. Nonobstant les dispositions des paragraphes 3 et 4, les délais de prescription et la priorité applicables, en vertu de la législation d'un État contractant, à une créance fiscale en raison de sa nature en tant que telle ne s'appliquent pas à une créance fiscale acceptée par l'autorité compétente de cet État contractant aux fins du paragraphe 3 ou 4. En outre, une créance fiscale acceptée par l'autorité compétente d'un État contractant aux fins du paragraphe 3 ou 4 ne peut se voir appliquer aucune priorité dans cet État contractant en vertu de la législation de l'autre État contractant.

6. Les actes accomplis par un État contractant lors du recouvrement d'une créance fiscale acceptée par l'autorité compétente de cet État contractant aux fins du paragraphe 3 ou 4 qui, s'ils étaient accomplis par l'autre État contractant, auraient pour effet de suspendre ou d'interrompre les délais applicables à la créance fiscale conformément à la législation de cet autre État contractant ont cet effet en vertu de la législation de cet autre État contractant. L'autorité compétente du premier État contractant mentionné informe l'autorité compétente de l'autre État contractant de l'accomplissement de ces actes.

7. Les procédures concernant l'existence, la validité ou le montant d'une créance fiscale d'un État contractant ne sont pas soumises aux tribunaux ou organes administratifs de l'autre État contractant.

8. Lorsqu'à tout moment après qu'une demande a été formulée par l'autorité compétente d'un État contractant en vertu du paragraphe 3 ou 4 et avant que l'autre État contractant ait recouvré et transmis le montant de la créance fiscale en question au premier État contractant, cette créance fiscale cesse d'être :

- a) dans le cas d'une demande présentée conformément au paragraphe 3, une créance fiscale du premier État contractant recouvrable en vertu de la législation de cet État contractant et due par une personne qui ne peut pas, alors, en application de la législation de cet État contractant, en empêcher le recouvrement ;
- b) dans le cas d'une demande présentée en vertu du paragraphe 4, une créance fiscale du premier État contractant à l'égard de laquelle cet État contractant peut, en vertu de sa législation, prendre des mesures conservatoires pour en assurer le recouvrement,

l'autorité compétente du premier État contractant notifie promptement ce fait à l'autorité compétente de l'autre État contractant et l'autorité compétente du premier État contractant, à la discrétion de l'autorité compétente de l'autre État contractant, suspend ou retire sa demande.

9. Les dispositions du présent article ne peuvent en aucun cas être interprétées comme imposant à un État contractant l'obligation :

- a) de prendre des mesures administratives dérogeant à sa législation et à sa pratique administrative ou à celles de l'autre État contractant ;
- b) de prendre des mesures qui seraient contraires à l'ordre public ;
- c) de prêter assistance si l'autre État contractant n'a pas pris toutes les mesures raisonnables de recouvrement ou de conservation, selon le cas, prévues par sa législation ou ses pratiques administratives ;
- d) de prêter assistance dès lors que la charge administrative pour cet État contractant est clairement disproportionnée par rapport à l'avantage que doit en tirer l'autre État contractant.

Article 28. Membres de missions diplomatiques et de postes consulaires

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

Article 29. Titres

Les titres des articles de la présente Convention sont donnés uniquement à titre de référence et n'influent en aucun cas sur l'interprétation de la Convention.

Article 30. Entrée en vigueur

1. La présente Convention est approuvée conformément aux procédures légales de chacun des États contractants et entre en vigueur le trentième jour à compter de la date d'échange des notes diplomatiques indiquant cette approbation.

2. La présente Convention s'applique :

- a) en ce qui concerne les impôts perçus sur la base d'une année d'imposition, pour les impôts concernant toute année d'imposition commençant à partir du 1^{er} janvier de l'année civile qui suit immédiatement celle de l'entrée en vigueur de la Convention ;
- b) en ce qui concerne les impôts qui ne sont pas perçus sur la base d'une année d'imposition, pour les impôts perçus à partir du 1^{er} janvier de l'année civile qui suit immédiatement celle de l'entrée en vigueur de la Convention.

Article 31. Dénonciation

La présente Convention demeure en vigueur tant qu'elle n'a pas été dénoncée par un État contractant. L'un ou l'autre État contractant peut dénoncer la Convention moyennant un préavis adressé par la voie diplomatique à l'autre État contractant au moins six mois avant la fin de toute année civile commençant après l'expiration d'un délai de cinq ans à compter de la date de son entrée en vigueur. Dans ce cas, la Convention cesse de s'appliquer :

- a) en ce qui concerne les impôts perçus sur la base d'une année d'imposition, pour les impôts de toute année d'imposition commençant à partir du 1^{er} janvier de l'année civile qui suit immédiatement celle où l'avis de renonciation a été donné ;
- b) en ce qui concerne les impôts qui ne sont pas perçus sur la base d'une année d'imposition, pour les impôts perçus à partir du 1^{er} janvier de l'année civile qui suit immédiatement celle où l'avis de renonciation a été donné.

EN FOI DE QUOI les soussignés, dûment autorisés à cet effet par leurs Gouvernements respectifs, ont signé la présente Convention.

FAIT à Tallinn, le 30 août 2017, en deux exemplaires, en langue anglaise.

Pour le Japon :

Y. Yanagisawa

Pour la République d'Estonie :
T TÕNISTE

PROTOCOLE

À la signature de la Convention entre le Japon et la République d'Estonie tendant à éliminer la double imposition en matière d'impôts sur le revenu et à prévenir l'évasion et la fraude fiscales (ci-après dénommée « la Convention »), le Japon et la République d'Estonie sont convenus des dispositions suivantes, lesquelles font partie intégrante de la Convention :

1. En référence au paragraphe 2 de l'article 1 de la Convention :

Le terme « transparent sur le plan fiscal » désigne les situations dans lesquelles, en vertu de la législation fiscale d'un État contractant, les revenus ou une partie des revenus d'une entité ou d'un dispositif sont imposés non pas au niveau de l'entité ou du dispositif mais au niveau des personnes qui détiennent une participation dans cette entité ou ce dispositif, comme si ces revenus ou cette partie des revenus étaient directement perçus par ces personnes au moment où ils sont réalisés, qu'ils soient ou non distribués par cette entité ou par ce dispositif à ces personnes.

2. Nonobstant les dispositions de la Convention, les revenus qu'un résident d'un État contractant tire d'actions d'une société ou de participations comparables, telles que des participations dans une société de personnes, une fiducie ou un fonds d'investissement, sont imposables dans l'autre État contractant et selon la législation de cet autre État contractant si, à tout moment au cours des 365 jours précédant le paiement des revenus, ces actions ou participations comparables ont tiré au moins 50 pour cent de leur valeur, directement ou indirectement, de biens immobiliers visés à l'article 6 de la Convention et situés dans cet autre État contractant.

3. En référence au paragraphe 5 de l'article 25 de la Convention :

a) Les autorités compétentes des États contractants établissent d'un commun accord une procédure afin de veiller à ce qu'une décision d'arbitrage soit mise en œuvre dans les deux ans à compter de la demande d'arbitrage visée au paragraphe 5 de l'article 25 de la Convention, à moins que les actions ou l'inaction d'une personne directement concernée par le cas ayant fait l'objet de la demande d'arbitrage entravent la résolution du cas ou que les autorités compétentes des États contractants et cette personne n'en conviennent autrement.

b) Un groupe d'arbitrage est établi conformément aux règles suivantes :

i) Il est composé de trois arbitres qui sont des personnes physiques dotées d'une expertise ou d'une expérience en matière fiscale internationale ;

ii) Chacune des autorités compétentes des États contractants nomme un arbitre, qu'il soit ou non ressortissant de l'un des États contractants. Les deux arbitres désignés par les autorités compétentes des États contractants désignent un troisième arbitre qui préside le groupe d'arbitrage conformément aux procédures convenues entre les autorités compétentes des États contractants ;

iii) Aucun arbitre ne doit être un employé de l'administration fiscale de l'un des États contractants, ni s'être occupé à quelque titre que ce soit du cas ayant fait l'objet de la demande d'arbitrage. Ce troisième arbitre ne doit pas être un ressortissant de l'un des États contractants, ni avoir ou avoir eu son lieu habituel de résidence sur le territoire de l'un des États contractants, ni être ou avoir été employé par l'un des États contractants ;

iv) Les autorités compétentes des États contractants veillent à ce que tous les arbitres conviennent, dans des déclarations adressées à chaque autorité compétente des États contractants, avant leur participation à la procédure d'arbitrage, de respecter et de se

soumettre aux mêmes obligations de confidentialité et de non-divulgaration prévues au paragraphe 2 de l'article 26 de la Convention et dans la législation des États contractants ;

- v) Chaque autorité compétente des États contractants prend en charge le coût de son arbitre et ses propres dépenses. Le coût du troisième arbitre et les autres dépenses liées à la conduite de la procédure d'arbitrage sont pris en charge par les autorités compétentes des États contractants, à parts égales.
- c) Les autorités compétentes des États contractants fournissent les informations nécessaires à la décision d'arbitrage à tous les arbitres sans retard indu.

d) Une décision d'arbitrage est traitée comme suit :

- i) Elle n'a pas de valeur jurisprudentielle ;
- ii) Elle est définitive, à moins qu'elle soit jugée inapplicable par un tribunal de l'un ou l'autre des États contractants en raison d'une violation du paragraphe 5 de l'article 25 de la Convention, du présent paragraphe ou de toute règle procédurale déterminée conformément au paragraphe 5 de l'article 25 de la Convention, ainsi qu'à l'alinéa a), dont on pourrait raisonnablement penser qu'elle a influé sur la décision. Si la décision est jugée inapplicable en raison de la violation, la demande d'arbitrage est considérée comme n'ayant pas été faite et la procédure d'arbitrage est considérée comme n'ayant pas eu lieu (sauf aux fins des clauses iv) et v) de l'alinéa (b)).

e) Lorsque, à tout moment avant que le groupe d'arbitrage ait communiqué une décision sur un cas aux autorités compétentes des États contractants et à la personne qui a fait la demande d'arbitrage concernant ce cas :

- i) les autorités compétentes des États contractants parviennent à un accord mutuel pour résoudre le cas conformément au paragraphe 2 de l'article 25 de la Convention ;
- ii) cette personne retire la demande d'arbitrage ;
- iii) une décision concernant le cas est rendue par un tribunal judiciaire ou administratif de l'un ou l'autre État contractant au cours de la procédure d'arbitrage,

les procédures prévues à l'article 25 de la Convention concernant le cas prennent fin.

f) Lorsqu'un cas ayant fait l'objet d'une demande d'arbitrage est en instance de litige ou d'appel, l'accord mutuel qui met en œuvre la décision d'arbitrage sur le cas est considéré comme n'étant pas accepté par la personne directement concernée par le cas si toute personne directement concernée par le cas qui est partie au litige ou à l'appel ne retire pas de l'examen par le tribunal judiciaire ou administratif compétent, dans les soixante jours suivant la réception de la décision d'arbitrage, toutes les questions résolues dans le cadre de la procédure d'arbitrage. Dans ce cas, le cas n'est pas susceptible d'être examiné plus avant par les autorités compétentes des États contractants.

EN FOI DE QUOI les soussignés, dûment autorisés à cet effet par leurs Gouvernements respectifs, ont signé le présent Protocole.

FAIT à Tallinn, le 30 août 2017, en deux exemplaires, en langue anglaise.

Pour le Japon :
Y. Yanagisawa

Pour la République d'Estonie :
T. Tõniste