

### **AVERTISSEMENT IMPORTANT CONCERNANT LES LIMITES DES STATISTIQUES DES DÉCLARATIONS PAYS PAR PAYS**

Le rapport final sur l'Action 11 du BEPS soulignait les limites des données disponibles pour analyser le phénomène de BEPS et recommandait la publication d'une série de données et d'analyses statistiques pertinentes pour l'analyse économique des pratiques de BEPS dans un format cohérent à l'échelle internationale, y compris des analyses statistiques anonymisées et agrégées préparées par les pouvoirs publics à partir des données recueillies dans le cadre des déclarations pays par pays au titre de l'Action 13.

Les statistiques des déclarations pays par pays présentent un certain nombre de limites qui influent sur la qualité des données. Compte tenu de l'impératif que tous les utilisateurs des statistiques des déclarations pays par pays soient conscients des limites et des problèmes de qualité des données identifiés, ainsi que de leur impact potentiel sur les analyses effectuées à l'aide des déclarations pays par pays, cet avertissement permet de clarifier ces limites.

Bien que certaines limites soient de nature générale et aient été prises en compte lors de la conception du standard minimum de l'Action 13 du BEPS ou soient inhérentes au processus de collecte de données, d'autres se sont manifestées à mesure que les juridictions ont commencé à compiler les statistiques des déclarations pays par pays pour la première fois.

Le Cadre inclusif sur le BEPS s'emploie à remédier à cette dernière catégorie de limites. Pour ce faire, il peut suivre deux approches. En premier lieu, si une solution à l'une des problématiques évoquées ci-dessus implique de modifier le standard de la déclaration pays par pays, cette proposition devrait être étudiée dans le cadre du réexamen de l'Action 13 du BEPS en 2020 (le « réexamen de 2020 ») ; il s'agit d'un processus permettant de déterminer l'opportunité de modifier le standard de la déclaration pays par pays. Le processus de réexamen est actuellement conduit par le Groupe conjoint sur l'Action 13 du BEPS constitué par le Groupe de travail n° 6 (GT6) et le Groupe de travail n° 10 (GT10), un organe subsidiaire du Comité des affaires fiscales de l'OCDE. Une consultation publique sur le réexamen de 2020 s'est tenue en mai 2020.

En second lieu, si la solution ne nécessite pas de modifier le standard, elle pourrait passer par une clarification de la question dans les instructions qui accompagnent l'Action 13 du BEPS, qui sont périodiquement mises à jour.

## *Limites générales*

### Informations limitées

Les statistiques des déclarations pays par pays n'incluent pas certaines informations qui seraient utiles pour analyser le phénomène de BEPS. Par exemple, les données ne décrivent pas la structure de propriété des groupes d'EMN ou ne livrent pas de détails sur les transactions intragroupe, dans la mesure où les déclarations pays par pays ne fournissent pas ces informations. En outre, les données ne livrent pas d'informations sur des éléments tels que les actifs incorporels (brevets, marques de commerce par exemple), les emprunts, les paiements d'intérêts et de redevances intragroupe ou le bénéfice imposable. L'intégration de certains de ces éléments est à l'étude dans le cadre du réexamen de 2020, mais il convient de trouver le juste équilibre entre la charge de conformité pour les entreprises multinationales et la disponibilité de données aux fins de l'analyse économique du phénomène de BEPS.

### Agrégation

Il est essentiel de préserver l'anonymat des contribuables lors de la compilation des statistiques issues des déclarations pays par pays. Les juridictions étaient invitées à communiquer des informations aussi détaillées que leurs règles nationales de confidentialité le permettaient, celles-ci variant d'une juridiction à l'autre. Aussi, certaines juridictions dans lesquelles un faible nombre de déclarations pays par pays ont été déposées n'ont pas été en mesure de communiquer de données. En outre, de nombreux pays n'ont pas la capacité de communiquer les statistiques indiquées dans les tableaux de la déclaration pays par pays à un niveau très détaillé du fait de la nécessité de préserver la confidentialité. Lorsque le nombre de groupes d'entreprises multinationales n'est pas suffisamment important, la juridiction peut communiquer des totaux agrégés (présentant un moindre niveau de détail, par région géographique par exemple) ou ne pas communiquer du tout certains totaux ou ratios. Bien qu'elle joue un rôle important pour garantir la confidentialité, l'agrégation des statistiques représente aussi une contrainte dans la mesure où elle réduit le niveau de détail des données et atténue les effets des valeurs marginales potentielles.

### Entités exonérées d'impôt

Les groupes d'entreprises multinationales exonérés d'impôt et les entités exonérées d'impôt au sein d'un groupe multinational par ailleurs imposable sont généralement inclus dans les statistiques des déclarations pays par pays d'une juridiction, sauf si cette juridiction les a expressément exclus, comme mentionné précédemment. L'inclusion d'entités et de groupes d'entreprises multinationales exonérés d'impôt influe sur l'analyse des données agrégées, parce qu'ils déclarent en général des chiffres d'affaires, des bénéfices et des salariés, mais pas d'impôt payé ou dû. Par exemple, toute analyse faisant intervenir le calcul de taux effectifs d'imposition doit être interprétée avec prudence, car l'inclusion d'entités exonérées d'impôt peut aboutir à des taux effectifs artificiellement bas.

### Différences de traitement des données entre juridictions déclarantes

Pour la compilation des statistiques agrégées des déclarations pays par pays, les juridictions suivent des approches différentes concernant la procédure de nettoyage des microdonnées sous-jacentes<sup>1</sup>. Dans certains cas, les chiffres soumis par les groupes d'EMN sont retenus tels quels, alors que dans d'autres cas, ils sont révisés, après consultation des groupes d'EMN concernés ou à la propre initiative de la juridiction déclarante.

Par ailleurs, même si des entités et groupes d'EMN exonérés d'impôt (certains fonds de pension, par exemple) sont généralement inclus dans les statistiques agrégées, certaines juridictions les retirent des valeurs agrégées (afin de préserver la confidentialité des contribuables, par exemple). La comparabilité des statistiques agrégées et anonymisées communiquées par les juridictions peut être restreinte par les différences dans les procédures de nettoyage des données et de traitement des entités et des groupes d'EMN exonérés d'impôt. Des informations spécifiques aux juridictions figurent dans les métadonnées, et indiquent si une procédure de nettoyage a été appliquée aux microdonnées et si les entités et groupes d'EMN exonérés d'impôt sont exclus.

#### *Traitement des dividendes intragroupe*

Les instructions spécifiques qui figurent page 33 du rapport sur l'Action 13 du BEPS disposent que les « recettes doivent exclure les paiements reçus d'autres entités constitutives qui sont considérés comme des dividendes dans la juridiction fiscale du payeur ». Toutefois, rien n'indique que ces montants doivent être exclus du bénéfice avant impôt.

En l'absence d'instructions spécifiques, certaines juridictions demandent aux groupes d'EMN d'exclure les dividendes reçus d'autres entités constitutives du bénéfice avant impôt, tandis que d'autres leur demandent d'inclure ces montants s'ils sont déclarés dans le bénéfice à des fins de comptabilité financière, alors qu'un troisième groupe de juridictions ne se prononce pas sur le sujet. Faute d'instructions publiées par les juridictions, on ne sait pas quelle approche a été adoptée par chaque groupe d'EMN pour l'établissement de sa déclaration pays par pays. Cela signifie que pour la plupart des déclarations déposées, on ignore si les dividendes reçus d'autres entités constitutives sont inclus dans le bénéfice avant impôt. Des précisions pourraient être apportées par les notes complémentaires accompagnant chaque déclaration, mais l'analyse de ces informations n'est pas chose aisée car elles ne sont pas normalisées<sup>2</sup>. Certaines juridictions ont mené leur propre analyse indépendante en vue de mettre en évidence l'inclusion de dividendes<sup>3</sup>.

---

<sup>1</sup> Les administrations fiscales ont détecté un certain nombre de problèmes de qualité des données dans les déclarations pays par pays déposées à ce jour. Un rapport détaillé répertoriant les erreurs communes peut être consulté ici : <https://www.oecd.org/tax/beps/common-errors-mnes-cbc-reports.pdf>

<sup>2</sup> Aux fins des statistiques agrégées et anonymisées des déclarations pays par pays, les juridictions n'étaient pas tenues de soumettre les informations complémentaires que les groupes d'EMN pouvaient communiquer dans le Tableau 3 de leur déclaration pays par pays, comme indiqué à l'Annexe III au Chapitre V, Documentation des prix de transfert et déclaration pays par pays, Action 13 - Rapport final 2015, DOI:<http://dx.doi.org/10.1787/9789264248502-fr>

<sup>3</sup> Les analyses spécifiques réalisées par les Pays-Bas, l'Irlande, l'Italie et la Suède sont disponibles aux adresses suivantes (Pays-Bas : <https://oe.cd/35S> ; Irlande : <https://oe.cd/35T> ; Italie : <https://oe.cd/35U> ; Suède : <https://oe.cd/35V>).

Le manque de cohérence sur cette question limite l'utilisation des données issues des déclarations pays par pays à des fins d'analyse économique et statistique. En l'absence d'approche uniformisée, toute analyse impliquant le calcul de marges bénéficiaires (bénéfice avant impôt/chiffre d'affaires total), de taux effectifs d'imposition (impôt sur les bénéfices dû/bénéfice avant impôt), du rendement par salarié (bénéfice avant impôt/nombre de salariés), du rendement des actifs corporels (bénéfice avant impôt/actifs corporels) ou du rendement du capital (bénéfice avant impôt/capital social) doit être interprétée avec prudence et faire l'objet d'une analyse de sensibilité fine.

L'incertitude quant à l'intégration ou non des dividendes intragroupe dans les bénéfices avant impôt nuit à l'interprétation des statistiques tirées des déclarations pays par pays et à la comparabilité des données agrégées entre juridictions déclarantes<sup>4</sup>. En particulier, l'intégration des dividendes intragroupe dans les « bénéfices (pertes) avant impôt sur les bénéfices » peut se traduire par des taux effectifs d'imposition (TEI) artificiellement faibles. En effet, les dividendes ne sont généralement pas déductibles par l'entité payeuse et, à la différence d'autres paiements intragroupe, ne sont pas des transactions contrôlées aux fins de la détermination des prix de transfert. Étant donné que les dividendes représentent une distribution de bénéfices après impôt, les dividendes reçus de parties liées sont souvent faiblement imposés ou exonérés d'impôt. Le traitement fiscal des dividendes rapatriés peut différer d'une juridiction à l'autre : par exemple, ils peuvent être exonérés d'impôt ou imposés à un taux réduit, ou encore bénéficier d'un crédit au titre des impôts étrangers sous-jacents<sup>5</sup>. Aussi, l'inclusion de dividendes intragroupe dans le bénéfice peut aboutir à des TEI artificiellement bas, en raison du niveau élevé des bénéfices (le dénominateur du TEI) et du montant relativement faible de l'impôt dû ou acquitté (le numérateur du TEI).

Cette question concerne tous les groupes d'EMN et peut se poser de façon plus aiguë pour les entités mères ultimes ; compte tenu de leur positionnement au sommet de la structure de propriété, elles perçoivent potentiellement un montant élevé de dividendes de leurs filiales.

Enfin, les dividendes intragroupe sont généralement des paiements discrétionnaires qui peuvent varier sensiblement d'une année à l'autre. L'intégration de ces montants dans le bénéfice avant impôt peut générer un biais important dans la déclaration pays par pays d'un groupe d'EMN.

En 2019, le Cadre inclusif sur le BEPS a précisé le traitement approprié des dividendes intragroupe en mettant à jour le document d'instructions qui accompagne le rapport sur l'Action 13 du BEPS<sup>6</sup>. Les instructions mises à jour indiquent que les dividendes perçus d'entités constitutives doivent être exclus du bénéfice avant impôt. On peut ainsi garantir une approche uniforme du traitement des

---

<sup>4</sup> De la même façon, une incertitude entoure l'inclusion possible dans le bénéfice avant impôt d'autres résultats de participation (fraction au pro rata des gains de filiales, par exemple).

<sup>5</sup> Au niveau de l'Union européenne, la directive du Conseil 2011/96/UE limite la capacité des États membres de l'UE de taxer les dividendes perçus, afin d'exonérer de retenue à la source les dividendes et autres bénéfices distribués par des filiales à leur société mère et d'éliminer la double imposition de ces revenus au niveau de la société mère.

<sup>6</sup> OCDE (2019), Instructions relatives à la mise en œuvre de la déclaration pays par pays – BEPS Action 13, OCDE, Paris. <https://www.oecd.org/fr/fiscalite/beps/instructions-relatives-a-la-mise-en-oeuvre-de-la-declaration-pays-par-pays-beps-action-13.pdf>

dividendes intragroupe pour les exercices débutant le 1<sup>er</sup> janvier 2020 ou après, encore que ces instructions encouragent une adoption anticipée de ce traitement dans la mesure du possible.

#### *Traitement des entités apatrides*

Le rapport sur l'Action 13 du BEPS précise que la déclaration pays par pays d'un groupe d'EMN doit comprendre des informations au niveau de chaque pays sur la répartition globale des bénéfices, des impôts payés et de l'activité économique exercée dans les juridictions fiscales où opère ce groupe. Les instructions spécifiques prescrivent d'inclure dans le Tableau 1 une ligne séparée pour toutes les entités constitutives qui ne sont fiscalement résidentes dans aucun pays. Dans le modèle des déclarations pays par pays, la juridiction de résidence de ces entités est consignée sous forme d'un code ISO X5 (« Sans domicile fiscal »).

Voici des exemples d'entités apatrides :

- *Entités non transparentes sans résidence fiscale* : Entités qui ne sont pas transparentes fiscalement mais qui ne remplissent pas les conditions requises pour être considérées comme fiscalement résidentes dans un pays quel qu'il soit<sup>7</sup> ;
- *Entités transparentes résidentes dans une juridiction différente* : Entités qui sont fiscalement transparentes dans le pays où elles seraient par ailleurs considérées comme fiscalement résidentes, et qui sont détenues par des entités constitutives résidant dans un autre pays ; et
- *Entités transparentes résidentes dans la même juridiction* : Entités qui sont fiscalement transparentes dans le pays où elles seraient par ailleurs considérées comme fiscalement résidentes, et qui sont détenues par des entités constitutives résidant dans le même pays (actionnaires, associés par exemple).

Dans le premier cas, à moins que l'entité mène des activités par le biais d'un établissement stable ou que des mesures telles que des règles relatives aux sociétés étrangères contrôlées s'appliquent, il existe un risque que les bénéfices ne soient imposés nulle part. Dans le second cas, l'assujettissement à l'impôt des bénéfices de l'entité dépendra du point de savoir si l'entité est considérée comme fiscalement transparente dans la juridiction des entités qui la détiennent (résidant dans une juridiction différente), et si les règles relatives aux dispositifs hybrides recommandées par l'Action 2 du BEPS s'appliquent.

Enfin, dans le troisième cas, l'assujettissement à l'impôt des bénéfices de l'entité dépendra des règles fiscales applicables aux entités qui la détiennent (résidant dans la même juridiction). Supposons que deux entités détiennent en commun une entité transparente, et qu'elles résident toutes dans la même juridiction. En général, ces deux entités seront imposables sur leurs fractions des bénéfices de l'entité transparente. Toutefois, dans une déclaration pays par pays, le troisième cas peut entraîner un double comptage du chiffre d'affaires et des bénéfices : ils seront déclarés

---

<sup>7</sup> Ce cas de figure peut se produire si une entité constitutive est établie dans une juridiction qui détermine la résidence fiscale en fonction du siège de direction effective, et a son siège de direction effective dans une juridiction qui détermine la résidence en fonction du lieu d'établissement. Dans ces circonstances, l'entité ne serait résidente dans aucun pays à des fins fiscales.

comme « apatrides » par l'entité transparente ainsi que dans la juridiction où les entités opèrent. Par conséquent, les TEI seront artificiellement bas. Là encore, l'importance de toute estimation potentielle du phénomène de BEPS s'en trouverait exagérée. La question des entités apatrides ne concerne que les déclarations pays par pays agrégées et anonymisées communiquées par certaines juridictions.

Les entités qui ne sont résidentes d'aucun pays à des fins fiscales (dites « entités apatrides ») sont actuellement étudiées dans le cadre du réexamen de 2020. La consultation publique invitait à réfléchir à l'opportunité d'identifier les entités apatrides séparément des entités constitutives qui sont transparentes dans la juridiction où elles seraient par ailleurs considérées comme résidentes, et qui sont entièrement détenues par des entités constitutives résidentes de la même juridiction.

#### *Utilisation de données agrégées ou consolidées*

Le rapport sur l'Action 13 du BEPS demande aux groupes d'EMN de communiquer des informations agrégées pour chacune des juridictions fiscales concernées (« données agrégées ») dans leur déclaration pays par pays, plutôt que des informations consolidées (« données consolidées »)<sup>8</sup>.

Le principe qui sous-tend le choix de données agrégées consiste à combiner (agréger) les informations distinctes sur chaque entité constitutive dans une juridiction en n'opérant aucun ajustement pour tenir compte des transactions entre entités constitutives membres du même groupe d'EMN. Prenons l'exemple d'une vente d'une entité constitutive à une autre entité constitutive en vue d'une revente à un tiers : en utilisant des données agrégées, le montant de la vente serait comptabilisé deux fois dans le chiffre d'affaires total (une première fois dans le « chiffre d'affaires avec des parties liées » et une deuxième fois dans le « chiffre d'affaires avec des parties non liées »). Au contraire, l'emploi de données consolidées revient à considérer les entités constitutives d'un groupe d'EMN dans un pays donné comme une seule et même entité économique. C'est pourquoi si l'on combine des données distinctes sur chaque entité constitutive dans un pays, on procède à un ajustement pour tenir compte des transactions effectuées entre ces entités à l'intérieur de ce pays (bien qu'aucun ajustement ne soit effectué pour tenir compte des transactions avec les entités constitutives situées dans d'autres pays). Dans l'exemple cité, si l'on utilise des données consolidées, le montant de la vente sera comptabilisé une seule fois.

Les déclarations établies en utilisant des données agrégées et des données consolidées affichent deux principales différences potentielles. La première (et peut-être la plus importante) concerne le chiffre d'affaires avec des parties liées, car les données agrégées incluent l'ensemble des recettes perçues d'entités constitutives situées dans la même juridiction. Cette différence apparaîtra aussi dans le chiffre d'affaires total. La deuxième différence porte sur le capital social. Les données agrégées pourraient prendre en compte plusieurs fois un montant qui en réalité correspond au même capital dès lors qu'il a été investi dans deux ou plusieurs entités constitutives situées dans un même pays.

---

<sup>8</sup> Voir le paragraphe 24, Documentation des prix de transfert et déclaration pays par pays, Action 13 - Rapport final 2015, Projet OCDE/G20 sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices (OCDE/G20), Éditions OCDE, <http://dx.doi.org/10.1787/9789264248502-fr>

Aussi, l'utilisation de données agrégées pourrait fausser un certain nombre de ratios fondamentaux. En particulier, la marge bénéficiaire (bénéfice avant impôt/chiffre d'affaires total) pourrait s'en trouver réduite ; la fraction du chiffre d'affaires avec des parties liées (chiffre d'affaires avec des parties liées/chiffre d'affaires total) pourrait être majorée ; le chiffre d'affaires par salarié (chiffre d'affaires total/nombre de salariés) et le chiffre d'affaires par unité d'actifs corporels (chiffre d'affaires total/actifs corporels) pourrait être gonflé ; et le rendement du capital (bénéfice avant impôt/capital social) peut paraître plus faible qu'il n'est en réalité. Toutefois, les ratios basés sur le chiffre d'affaires avec des parties non liées (plutôt que le chiffre d'affaires total) et les actifs corporels (plutôt que le capital social) ne seraient pas affectés par l'emploi de données agrégées).

En outre, lorsque les données sont ventilées en groupes géographiques plus larges aux fins des statistiques agrégées de la déclaration pays par pays (par continents ou sous la forme d'un total couvrant l'ensemble des juridictions étrangères), aucun ajustement n'est effectué pour tenir compte des transactions intragroupe, ce qui risque de gonfler davantage encore le chiffre d'affaires et le capital social.

Aussi, la poursuite de l'utilisation de données agrégées est actuellement débattue dans le cadre du réexamen de 2020. La consultation publique invitait à réfléchir à l'opportunité de continuer d'utiliser des données agrégées dans la déclaration pays par pays, ou de déterminer si des données consolidées seraient disponibles et plus pertinentes.

#### *Signalement des impôts différés*

Le rapport sur l'Action 13 du projet BEPS comprend des instructions spécifiques selon lesquelles les impôts sur les bénéfices dus (au titre de l'année en cours) qui doivent être inscrits dans la déclaration pays par pays « ne doivent pas inclure les impôts différés, ni les provisions constituées au titre de charges fiscales incertaines »<sup>9</sup>. Cette précision est utile car elle met l'accent sur les impôts dus par un groupe d'EMN au titre de l'année en cours. Cependant, elle peut entraîner, lors du calcul des TEI des entités constitutives d'un groupe d'EMN situées dans un pays donné, un écart entre le bénéfice avant impôt (calculé selon les principes comptables) et le montant des impôts à payer (qui est basé pour l'essentiel sur le bénéfice imposable déterminé selon les règles fiscales du pays en question).

S'il existe des écarts permanents entre le bénéfice calculé respectivement selon les règles comptables et selon les règles fiscales (par exemple si une catégorie de revenus est exonérée d'impôt dans un pays), ils ne posent pas de problème puisque le TEI faible qui en résulte sera pertinent pour l'évaluation générale des risques ou l'analyse statistique. Il peut néanmoins être gênant que des écarts temporaires existent entre les bénéfices calculés selon les règles comptables et fiscales (par exemple du fait de différences dans les grilles d'amortissement) s'ils font croire qu'un groupe d'EMN a un taux d'imposition effectif apparemment élevé ou faible dans un pays alors qu'en réalité cela est uniquement dû à des écarts temporaires.

Cette problématique affecte l'impôt sur les bénéfices dû et tout indicateur calculé sur la base de l'impôt sur les bénéfices dû, y compris les TEI (impôt sur les bénéfices dû/bénéfice avant impôt),

---

<sup>9</sup> Voir Annexe II au Chapitre V, Documentation des prix de transfert et déclaration pays par pays, Action 13 - Rapport final 2015, Projet OCDE/G20 sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices, Éditions OCDE, Paris, <http://dx.doi.org/10.1787/9789264248502-fr>

bien que ce biais puisse être à la baisse et dans une moindre mesure à la hausse. Elle concerne aussi l'impôt sur les bénéfices acquittés sur la base des règlements effectifs.

La déclaration des impôts différés est actuellement à l'étude dans le cadre du réexamen de 2020. La consultation publique invitait à réfléchir à l'opportunité d'inclure les impôts différés en tant que colonne supplémentaire dans la déclaration pays par pays.

#### *Mise en garde générale concernant le calcul des TEI*

Deux des problématiques décrites ci-avant peuvent entraîner un risque de double comptage des bénéfices. La première concerne le traitement ambigu des dividendes intragroupe dans les bénéfices. La seconde porte sur le traitement des entités apatrides, qui joue un rôle dans certaines juridictions, et qui représente souvent un revenu transféré qui est comptabilisé deux fois. Pour ces raisons, il est probable que les bénéfices soient surévalués dans la version actuelle des statistiques issues des déclarations pays par pays, et dans certains cas de manière substantielle. En outre, l'inclusion d'entités et de groupes d'EMN exonérés d'impôt mentionnée ci-avant peut fausser davantage encore la relation entre les variables fiscales et de bénéfices. Cette limite restreint la possibilité de se fonder sur les déclarations pays par pays pour calculer plusieurs ratios fondamentaux. Au regard de ces limites, il est probable que les TEI soient faussés à la baisse, et que les ratios de rentabilité et les rendements du capital soient faussés à la hausse.

Compte tenu de la difficulté d'évaluer l'ampleur potentielle de ce problème de double comptage et d'y remédier, le Cadre inclusif sur le BEPS a formulé des mises en garde sur le calcul de ratios tels que les TEI à partir de ces statistiques. Les administrations qui choisissent d'utiliser ces statistiques devraient, à tout le moins, effectuer une analyse de sensibilité afin de confronter les statistiques des déclarations pays par pays à d'autres sources de données pertinentes (microdonnées des contribuables ou statistiques financières au niveau des entreprises, par exemple) avant de les employer à des fins d'analyse statistique.

Afin d'évaluer l'ampleur potentielle de cette pratique, certaines juridictions réalisent leurs propres analyses indépendantes<sup>10</sup>.

---

<sup>10</sup> Les analyses spécifiques réalisées par les Pays-Bas, l'Irlande, l'Italie et la Suède sont disponibles aux adresses suivantes (Pays-Bas : <https://oe.cd/35S> ; Irlande : <https://oe.cd/35U> ; Italie : <https://oe.cd/35T> ; Suède : <https://oe.cd/35V>).