



## **La convention concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale**

**Rapport n° 195 (2004-2005) de M. [Adrien GOUTEYRON](#),**

Mesdames, Messieurs,

Le présent projet de loi soumis à votre examen a pour objet d'autoriser l'approbation de la convention concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale, ouverte à la signature des Etats membres du Conseil de l'Europe et des pays membres de l'Organisation pour la coopération et le développement économique (OCDE) depuis le 25 janvier 1988, et entrée en vigueur le 1<sup>er</sup> avril 1995.

Ainsi que l'indique le résumé du Traité<sup>1(\*)</sup>, « *cette Convention permet aux Parties - Etats membres du Conseil de l'Europe et pays membres de l'OCDE - de développer, sur des bases communes et dans le respect des droits fondamentaux des contribuables, une vaste coopération administrative couvrant tous les impôts obligatoires à l'exception des droits de douane. Ces types d'assistance sont variés : échanges d'informations entre Parties, enquêtes fiscales simultanées et participation à des enquêtes menées dans d'autres pays, recouvrement d'impôts dus dans d'autres pays et notification de documents produits dans d'autres Parties.*

« *En outre, tout Etat désireux d'adhérer à la Convention peut adapter ses engagements, grâce à un système de réserves prévu expressément par le texte ; il peut limiter sa participation à certains types d'assistance mutuelle ou à l'assistance pour certains impôts seulement.*

« *Cette assistance mutuelle élargie doit permettre de combattre la fraude fiscale et s'accompagne de mesures de protection des contribuables, qu'il s'agisse d'individus, de sociétés ou d'économies nationales. Ainsi, une Partie peut refuser de communiquer des informations si cela entraînerait la divulgation de secrets relatifs au commerce, à l'industrie ou à d'autres secrets professionnels ; elle peut également refuser de fournir une assistance au sujet d'un impôt qu'elle estime incompatible avec les principes généralement admis en matière de fiscalité. En outre, l'application de la Convention ne peut pas limiter les droits et garanties accordés aux individus par la législation de la Partie à laquelle l'assistance est demandée. Des règles strictes assurant la confidentialité des informations obtenues en application de ce texte ».*

La convention concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale a été signée par la France le 17 septembre 2003.

I. les conditions d'élaboration et de ratification de la convention..... 2

A. l'élaboration et la ratification de la convention .....	2
B. la position d'attente de la France .....	2
C. l'intérêt de la convention pour la france .....	3
II. les principales dispositions de la convention .....	4
A. la portée et le champ d'application de la convention .....	4
B. l'échange de renseignements .....	5
C. l'assistance au recouvrement .....	5
D. la notification de documents à l'étranger .....	6
E. les garanties des contribuables .....	6
F. les déclarations et réserves quant à l'application de la convention.....	6
1. Un champ d'application de la convention laissée à la discrétion des Etats signataires .....	6
2. Les déclarations envisagées par la France.....	7
III. conclusion.....	8
ANNEXE.....	8
examen en commission .....	9

## I. les conditions d'élaboration et de ratification de la convention

### A. l'élaboration et la ratification de la convention

Faisant suite à l'adoption en 1978 d'une recommandation sur la lutte contre l'évasion et la fraude fiscales par l'assemblée parlementaire du Conseil de l'Europe, la convention sur l'assistance administrative en matière fiscale a été élaborée conjointement par un groupe d'experts du Conseil de l'Europe et de l'OCDE.

Elle a été **approuvée par le Conseil des ministres du Conseil de l'Europe le 6 avril 1987, puis par celui de l'OCDE** (Organisation pour la coopération et le développement économique), **le 25 janvier 1988**. Elle a donc été ouverte à la signature des pays membres du Conseil de l'Europe et des pays membres de l'OCDE le 25 janvier 1988. On notera que **la France, qui s'est montrée favorable au projet dès sa négociation**, a voté en faveur de ce texte lors des Conseils des ministres du Conseil de l'Europe et de l'OCDE à l'occasion de son adoption.

La convention est entrée en vigueur le 1<sup>er</sup> avril 1995 (après sa ratification par cinq Etats, conformément à l'article 28 de la convention). A ce jour, elle a été signée et ratifiée par dix Etats (Etats-Unis, Danemark, Finlande, Islande, Pays-Bas, Norvège, Pologne, Suède, Belgique et Azerbaïdjan).

On notera qu'un certain nombre de pays (parmi lesquels l'Allemagne, le Luxembourg, la Suisse et le Lichtenstein) n'ont pas approuvé le texte de la convention, tandis que l'Autriche, Chypre et l'Italie se sont abstenus. Les réticences de ces pays s'expliquent pour l'essentiel par le régime fiscal de ces Etats et par les limites apportées à l'échange de renseignements.

### B. la position d'attente de la France

Favorable au projet, **la France s'était engagée à signer la convention**, en émettant toutefois **deux réserves**, relatives à **l'exclusion des cotisations de sécurité sociale du champ d'application de la convention**, et au **refus de la venue sur le territoire national de vérificateurs qui procéderaient à des contrôles fiscaux pour le compte d'une administration étrangère**.

La France a ensuite adopté une position d'attente. Considérant que la signature de la convention ne revêtait pas un caractère d'urgence en raison de l'existence d'un réseau déjà dense de conventions fiscales bilatérales portant sur le même objet, **la France a subordonné la signature de la convention à l'examen de ses premières années de mise en oeuvre.**

Cette attente n'était pas cohérente avec les positions défendues par la France en faveur du développement de l'échange d'informations à des fins fiscales. Elle n'était plus justifiée depuis l'abrogation de l'article L. 80 C<sup>2</sup>(<sup>6</sup>) du livre des procédures fiscales, qui interdisait l'intervention auprès d'un contribuable, sur le territoire national, d'un agent d'une administration fiscale étrangère (article 107 de la loi n° 99-1172 du 30 décembre 1999 portant loi de finances pour 2000).

Un dernier obstacle était lié à l'interrogation sur l'inclusion ou non des cotisations sociales dans le champ de la convention et à la détermination de l'autorité compétente dans ce domaine. Suite à des discussions entre le ministère de l'économie, des finances et de l'industrie et le ministère des affaires sociales, seules la CSG et la CRDS ont été jugées concernées par la convention. En effet, les cotisations de sécurité sociale sont gérées par des organismes de droit privé. Dès lors, elles ne sont pas visées au titre des cotisations sociales dues aux organismes de droit public prévues par le texte de la convention. Les CSG et CRDS sont, quant à elles, couvertes par la convention mais au titre des impôts sur le revenu en raison du caractère fiscal de ces prélèvements. L'autorité compétente pour ces dernières est, suivant le revenu sur lequel s'appliquent les prélèvements, soit le ministre chargé du budget ou son représentant autorisé, soit l'Agence Centrale des Organismes de Sécurité Sociale (ACOSS).

Cette dernière clarification opérée, la France a donc signé la convention le 17 septembre 2003.

### C. l'intérêt de la convention pour la France

La ratification de la convention sur l'assistance administrative en matière fiscale présente de nombreux intérêts pour la France, dont le détail, tiré de l'étude d'impact annexée au présent projet de loi, est présenté ci-après.

Du point de vue français, la signature de cette convention est utile pour trois raisons majeures :

- **elle complétera le réseau de conventions fiscales bilatérales conclues par la France.** Son caractère multilatéral élargit en effet les possibilités et l'efficacité de la coopération entre les états. En outre **elle régit et renforce les garanties des contribuables.** En effet, les informations les concernant ne pourront désormais être échangées que dans les cas énumérés et suivant les formes prévues par la convention ;

- **elle organise l'assistance au recouvrement qui n'est que rarement visée par les conventions fiscales bilatérales.** Or elle en constitue un complément indispensable et logique. Depuis la publication de la directive n° 2002/94/CE modifiée par la directive n° 2001/44/CE concernant l'assistance mutuelle en matière de recouvrement, désormais transposées notamment dans les articles L. 283 A et L. 283 B du livre des procédures fiscales, les dispositions de la présente convention trouveront utilement à s'appliquer en dehors du cadre communautaire. En effet, à ce jour, la portée de la directive ne concerne que 15 Etats sur les 52 membres de l'OCDE ou du Conseil de l'Europe ;

- enfin, **la convention**, en proposant un ensemble de règles en vue de la notification de documents à l'étranger, **vient mettre de l'ordre dans une pratique administrative internationale aux frontières mal définies.**

S'agissant de l'incidence financière de la convention, qui a pour objet principal de fixer les règles de fonctionnement des diverses formes de coopération entre les administrations fiscales de deux ou plusieurs pays, il est précisé dans l'étude d'impact que : « *l'objectif de cette convention est la*

*promotion de la coopération internationale en matière d'assistance administrative. Cette assistance comprend l'échange de renseignements et le recouvrement des créances fiscales.*

**« Cette coopération se traduit par une amélioration des rentrées fiscales tant par l'effet dissuasif qu'elle comporte que par les effets directs liés au recouvrement forcé de créances qui auraient été abandonnées en l'absence de ce dispositif ».**

## **II. les principales dispositions de la convention**

La convention a pour objet de fixer les règles de fonctionnement des diverses formes de coopération entre les administrations fiscales de deux ou plusieurs états et d'organiser l'assistance administrative principalement en matière d'échange de renseignements, d'assistance au recouvrement et de notification de documents.

### **A. la portée et le champ d'application de la convention**

Le champ d'application de la convention concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale est très large, puisqu'il comprend l'ensemble des impôts directs et indirects, à la seule exception des droits de douanes. *A contrario*, on rappellera que les conventions fiscales bilatérales ne couvrent généralement qu'un nombre restreint d'impositions (impositions sur le revenu et sur la fortune, pour l'essentiel).

Toutefois, ainsi que cela sera précisé plus loin, chaque Etat signataire dispose de la possibilité de limiter l'application des dispositions de la convention à certaines impositions.

S'agissant de l'articulation de la convention avec les dispositions de même nature contenues dans une convention fiscale bilatérale, dès lors que l'objectif recherché est la promotion de la coopération internationale entre états, il devra être fait application, dans une situation donnée, de l'instrument le plus efficace et donc le plus complet. Ce sera tantôt la convention mutuelle, tantôt la convention fiscale bilatérale.

Une disposition spécifique a été introduite dans la convention qui permet aux états membres de l'Union européenne, dans leurs relations mutuelles, d'appliquer les règles en vigueur dans l'Union, notamment les directives en matière d'assistance administrative et de recouvrement. Ce n'est que dans la situation où aucune règle n'existerait au niveau communautaire que les états membres appliqueront les règles issues de la convention mutuelle. L'encadré ci-après détaille les modalités d'assistance au recouvrement prévues par la directive 2001/44/CE du 15 juin 2001.

### **L'assistance au recouvrement dans le cadre de l'Union européenne**

#### **NE SERA PLUS A JOUR A COMPTER DU 1<sup>ER</sup> JANVIER 2012**

La transposition de la directive européenne 2001/44/CE du 15 juin 2001 a donné lieu à la création dans le livre des procédures fiscales des articles L. 283 A et L. 283 B, insérés sous le nouveau chapitre IV « Assistance internationale au recouvrement » dans le titre IV de la première partie du livre précité.

Il résulte de ces textes que les comptables du Trésor pourront solliciter de leurs homologues européens une assistance pour le recouvrement de certains impôts limitativement énumérés lorsque leur créance est supérieure ou égale à 1.500 euros. De même, les administrations financières des autres Etats de l'Union Européenne pourront demander l'assistance des autorités financières nationales compétentes pour les impôts de nature similaire et sous la même condition de seuil.

La directive européenne du 15 juin 2001 n'emporte pas abrogation des conventions fiscales bilatérales conclues entre la France et les autres Etats de l'Union, lesquelles demeurent en

vigueur pour les impôts directs non compris dans le champ d'application de la directive.

Dans un souci de simplification, il a été décidé que le Trésorier-Payeur Général des Créances Spéciales du Trésor, déjà compétent en matière d'assistance au recouvrement international en application de l'article 2 du décret n° 92-1256 du 2 décembre 1992, serait l'unique interlocuteur des autres Etats membres de l'Union pour recevoir et traiter les demandes de renseignements, de notification des titres et d'assistance au recouvrement. C'est également par l'intermédiaire du Trésorier-Payeur Général des Créances Spéciales du Trésor que les comptables du Trésor saisiront les autorités fiscales compétentes des autres Etats de l'Union.

*Source : Note de service n° 03-021-A du 13 février 2003, publiée au Bulletin Officiel de la Comptabilité Publique*

## B. l'échange de renseignements

L'échange de renseignements a pour objet de permettre aux Etats **d'échanger toute information nécessaire pour procéder à l'établissement des impôts et au recouvrement des créances fiscales et exercer des poursuites devant un organe juridictionnel**. Cet échange, conformément aux pratiques retenues dans le cadre des conventions fiscales bilatérales, peut intervenir sur demande, automatiquement ou spontanément.

En outre, la convention permet d'élargir le champ d'application de l'échange de renseignements. Celui-ci est actuellement prévu par :

- les directives communautaires CEE 77/799 du 19 décembre 1977 et CEE 79/1070 du 6 décembre 1979 ainsi que par le règlement CEE 218/92 du 27 janvier 1992. Ces dispositions ne concernent que les impôts sur le revenu et la fortune ainsi que la TVA, et avec les seuls États membres de la Communauté européenne ;

- les conventions fiscales bilatérales permettant d'éviter les doubles impositions en matière de revenu ou de fortune ou en matière de successions. Toutefois, certaines de ces conventions ne prévoient d'échanger des renseignements que pour l'application de la convention et non du droit interne de chaque pays. En outre, les clauses d'échanges de renseignements de ces conventions ne s'appliquent qu'aux impôts couverts par ces conventions (impôt sur les revenus, impôt sur les sociétés et impôt sur la fortune ou impôt sur les successions). A cet égard, la France n'est liée à d'autres états membres de l'OCDE ou du Conseil de l'Europe que par un faible nombre de conventions en matière de successions (neuf États sur quarante et un).

**La convention permettra donc d'élargir l'échange de renseignements à d'autres impôts que ceux couverts par les conventions fiscales ou les directives européennes** (par exemple, les impôts locaux, les droits d'enregistrement, les contributions indirectes, la TVA et les taxes diverses perçues au profit de l'Etat) et permettra l'échange d'informations pour l'application du droit interne de chaque pays. La convention permettra donc **d'uniformiser la pratique des pays signataires en matière d'échange de renseignements**.

La convention prévoit également la possibilité de contrôles fiscaux simultanés et la participation de représentants d'un Etat à des contrôles fiscaux dans un autre Etat.

## C. l'assistance au recouvrement

En matière d'assistance au recouvrement, la convention prévoit que **l'Etat requis doit procéder au recouvrement de la créance fiscale de l'Etat requérant de la même manière que s'il recouvrait ses propres créances**. Elle permet ainsi de **lutter contre l'organisation par les contribuables de leur insolvabilité dans l'Etat qui a établi les impositions**. Ces règles figurent dans les clauses d'assistance au recouvrement que la France a

dans certaines conventions fiscales, mais les conventions actuellement en vigueur qui comportent cette clause sont peu nombreuses (11 conventions en matière d'impôts sur le revenu et la fortune et 8 conventions en matière de droits de successions et de donations, sur les 41 membres de l'OCDE ou du Conseil de l'Europe) et sont limitées aux impôts couverts par la convention.

La convention permettra ainsi de développer l'assistance au recouvrement. Toutefois, elle prévoit à l'article 30 la possibilité pour un Etat, au moment de la signature, d'émettre une réserve sur toute assistance au recouvrement.

#### D. la notification de documents à l'étranger

La convention facilite et clarifie la procédure de notification de documents à l'étranger. Par exemple, l'Etat requis notifiera au destinataire les documents selon les formes prescrites par sa législation interne.

Enfin, la convention précise les conditions de forme et de présentation des demandes d'assistance et de réponse par l'Etat requis en matière d'échange de renseignements ou d'assistance au recouvrement (articles 18 et 20 de la convention).

#### E. les garanties des contribuables

Dans le souci de protéger les personnes et les biens, la convention prévoit des stipulations plus précises que celles contenues généralement dans les conventions fiscales bilatérales. Ainsi :

- le secret des renseignements obtenus est expressément garanti par référence aux règles de l'Etat qui a fourni les renseignements si ces règles sont plus protectrices que celles de l'Etat requérant ;
- **les informations fournies par un Etat ne pourront être transmises à un Etat tiers sans l'autorisation préalable du premier Etat.** Ceci autorise toutefois *a contrario* une telle transmission à un Etat tiers, ce que n'autorisent pas les dispositions actuelles des conventions fiscales.

#### F. les déclarations et réserves quant à l'application de la convention

##### 1. Un champ d'application de la convention laissée à la discrétion des Etats signataires

La plupart des pays signataires de la convention ont précisé, dans des déclarations et des réserves, les impôts auxquels s'applique la convention, ainsi que ceux pour lesquels le pays se réserve le droit de n'accorder aucune forme d'assistance. Ces réserves sont de nature à limiter considérablement le champ d'application de la convention, ainsi que le montrent les exemples ci-après.

A titre d'exemple, les Etats-Unis ont, à l'occasion de la ratification du texte, le 13 février 1991, émis plusieurs réserves, en conséquence desquelles :

- les Etats-Unis n'accorderont aucune forme d'assistance relative aux impôts des autres Parties décrits aux sous-paragraphes b.i ou b.iv du paragraphe 1 de l'article 2 de la convention (impôts perçus par ou pour le compte de possessions, subdivisions politiques ou collectivités locales), comme l'autorise le paragraphe 1.a de l'article 30 de la convention ;
- les Etats-Unis n'accorderont pas d'assistance en matière de recouvrement de créances fiscales, ou de recouvrement d'amendes administratives, pour quelque impôt que ce soit en application des articles 11 à 16 de la convention, comme l'autorise le paragraphe 1 b de l'article 30 de la convention ;
- les Etats-Unis n'accorderont pas d'assistance en matière de notification de documents pour quelque impôt que ce soit, en application de l'article 17 de la convention (comme l'autorise le

paragraphe 1 d de l'article 30 de la convention). Cette réserve ne s'applique pas à la notification de documents par la poste en application du paragraphe 3 de l'article 17 de la convention.

On notera que la Pologne a émis des réserves similaires à celles des Etats-Unis d'Amérique lors de la ratification de la convention, le 25 juin 1997.

S'agissant des Pays-Bas<sup>3(\*)</sup>, la réserve consignée dans l'instrument d'acceptation, déposé le 15 octobre 1996, prévoit que :

*« Conformément aux dispositions de l'article 29, paragraphe 1, de la Convention, le Royaume des Pays-Bas accepte ladite Convention pour le Royaume en Europe, les Antilles néerlandaises et Aruba, sous condition des réserves suivantes.*

*« Conformément à l'article 30, paragraphe 1, (a), (b), (c) et (d) de la Convention, le Royaume des Pays-Bas (pour les Pays-Bas) déclare qu'il se réserve le droit :*

- de n'accorder aucune assistance pour les impôts des autres Parties énumérés à l'article 2, paragraphe 1, (b), (i), (iii), lettres B, C, D, E, F et G, et (iv) ;*
- de ne pas accorder d'assistance en matière de créances fiscales qui existent déjà à la date d'entrée en vigueur de la Convention pour le Royaume des Pays-Bas (pour les Pays-Bas) ;*
- de ne pas accorder d'assistance en matière de notification de documents pour tous les impôts.*

*« Conformément à l'article 30, paragraphe 1, (a), (b), (c), (d) et (e) de la Convention, le Royaume des Pays-Bas (pour les Antilles néerlandaises et Aruba) déclare qu'il se réserve le droit :*

- de n'accorder aucune assistance pour les impôts des autres Parties énumérés à l'article 2, paragraphe 1, (b) ;*
- de ne pas accorder d'assistance en matière de recouvrement de créances fiscales quelconques, ou de recouvrement d'amendes administratives, pour tous les impôts, quels qu'ils soient ;*
- de ne pas accorder d'assistance en matière de créances fiscales qui existent déjà à la date d'entrée en vigueur de la Convention pour le Royaume des Pays-Bas (pour les Antilles néerlandaises et Aruba) ;*
- de ne pas accorder d'assistance en matière de notification de documents pour tous les impôts ;*
- de ne pas accepter les notifications par voie postale comme il est prévu à l'article 17, paragraphe 3. ».*

## **2. Les déclarations envisagées par la France**

Selon les informations recueillies par votre rapporteur, la France fera usage de la possibilité donnée par l'article 29 de la convention de désigner le ou les territoires auxquels s'appliquera ce texte. Lors du dépôt de l'instrument d'adhésion, elle déposera une déclaration excluant les territoires d'outre-mer de la République française en raison de l'autonomie fiscale dont ils jouissent.

Une possibilité d'inclure ces territoires dans le champ de la convention restera possible par le biais d'une extension ultérieure.

Par ailleurs, les déclarations de la France, faites dans le cadre d'annexes A et B déposées également avec l'instrument de ratification, ont un double objet :

- d'une part, en application de l'article 2 paragraphe 2, la première déclaration a pour objet de désigner les différents impôts et prélèvements français visés par les catégories énumérées par le texte de la convention.*

- d'autre part, en vertu de l'article 3 paragraphe 1, la deuxième déclaration précise quelles sont dans le cas de la France les autorités compétentes chargées de la mise en oeuvre du dispositif de la convention.

L'ensemble des déclarations peut faire l'objet de modifications ultérieures par communication des changements à opérer à l'un des dépositaires du texte, à savoir le Secrétaire Général du Conseil de l'Europe ou le Secrétaire Général de l'OCDE.

### III. conclusion

La convention d'assistance administrative mutuelle en matière fiscale constitue un outil complémentaire aux conventions fiscales bilatérales afin de combattre l'évasion et la fraude fiscales. Sa ratification par la France devrait permettre une application plus rigoureuse des législations fiscales nationales, en harmonisant les procédures de coopération et d'assistance entre les pays signataires.

#### ANNEXE

#### Liste des pays ayant signé ou ratifié la convention<sup>40</sup> :

Etats	Date de signature	Date de ratification	Date d'entrée en vigueur
Azerbaïdjan	26/03/2003		
Belgique	07/02/1992	01/08/2000	01/12/2000
Danemark	16/07/1992	16/07/1992	01/04/1995
Finlande	11/12/1989	15/12/1994	01/04/1995
France	17/09/2003		
Islande	22/07/1996	22/07/1996	01/11/1996
Norvège	05/05/1989	13/06/1989	01/04/1995
Pays-Bas	25/09/1990	15/10/1996	01/02/1997
Pologne	19/03/1996	25/06/1997	01/10/1997
Suède	20/04/1989	04/07/1990	01/04/1995
Etats-Unis	28/06/1989	13/02/1991	01/04/1995

Source : Conseil de l'Europe



## examen en commission

Réunie le **mercredi 16 février 2005** sous la présidence de M. Jean Arthuis, président, la commission des finances a procédé à l'**examen du rapport de M. Adrien Gouteyron** sur le **projet de loi n° 261** (2003-2004) autorisant l'approbation de la convention concernant **l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale** ;

**M. Adrien Gouteyron, rapporteur**, a indiqué au préalable que les huit projets de loi soumis à la commission avaient tous pour but, en application de l'article 53 de la Constitution, d'autoriser l'approbation de conventions fiscales signées par le gouvernement français. Il a noté que quatre de ces projets de loi proposaient d'autoriser l'approbation de conventions fiscales nouvelles, permettant ainsi de compléter un réseau de conventions bilatérales déjà dense. Il a précisé que ces accords, selon la formule consacrée, visaient à éviter les doubles impositions et à prévenir l'évasion et la fraude fiscales en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune et qu'il s'agissait de :

- l'accord signé avec la République d'Albanie le 24 décembre 2002, qui avait fait l'objet d'une approbation du Parlement albanais en mai 2003 ;
- l'accord signé avec la République d'Azerbaïdjan le 20 décembre 2001 et ratifié par le Parlement azerbaïdjanais le 19 février 2002 ;
- l'accord signé avec la République de Croatie le 19 juin 2003 ;
- et enfin, l'accord avec la République Tchèque, signé le 28 avril 2003, approuvé par le Parlement tchèque en mars 2004.

Il a observé que trois autres projets de loi proposaient, par ailleurs, l'approbation d'avenants, le premier à l'entente fiscale entre le Gouvernement de la République française et le Gouvernement du Québec en vue d'éviter les doubles impositions et de prévenir l'évasion fiscale en matière d'impôts sur le revenu, le deuxième à la convention fiscale entre le Gouvernement de la République française et le Gouvernement de son altesse sérénissime le prince de Monaco, signée à Paris le 18 mai 1963 et modifiée par l'avenant du 25 juin 1969, et le troisième enfin, très spécifique, rendu nécessaire par la fusion entre Air France et KLM, avenant à la convention entre le Gouvernement de la République française et le Gouvernement du Royaume des Pays-Bas tendant à éviter les doubles impositions et à prévenir l'évasion fiscale en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune.

Il a indiqué, enfin, qu'un projet de loi autorisait l'approbation d'une convention fiscale multilatérale, en l'occurrence la convention concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale, élaborée conjointement par le Conseil de l'Europe et l'Organisation de coopération et de développements économiques (OCDE).

**M. Adrien Gouteyron, rapporteur**, a présenté succinctement les conventions fiscales nouvelles faisant l'objet des quatre premiers projets de loi, ainsi que le projet de loi relatif à l'avenant à l'entente fiscale France-Québec, précisant que ces textes appelaient peu de commentaires sur un plan technique. Il a souligné que les conventions conclues avec l'Albanie, l'Azerbaïdjan, la Croatie et la République Tchèque s'inspiraient très largement du modèle de la convention OCDE et comportaient les aménagements habituellement conclus par la France, des précisions ayant été introduites concernant les revenus mobiliers, les plus-values de cession de parts, d'actions ou autres droits dans des sociétés à prépondérance immobilière, la non-discrimination afin que les conventions ne fassent pas obstacle à l'application de la législation fiscale en la matière. Il a fait remarquer, en outre, que les textes des conventions conclues avec l'Albanie et la Croatie étaient assez proches des conventions fiscales conclues par la France avec les autres pays de la région, tels que la Macédoine ou la Slovénie. Il a montré que si la convention avec l'Albanie venait combler un réel vide juridique, puisqu'aucune convention fiscale n'avait

jamais été conclue avec ce pays, les autres venaient tirer les conséquences de la disparition de la Tchécoslovaquie, de l'URSS et de la Yougoslavie, l'Azerbaïdjan, la Croatie et la République Tchèque ayant marqué, en effet, leur préférence pour une nouvelle convention fiscale, en quelque sorte « au goût du jour », plutôt que pour le maintien des conventions établies par des Etats aujourd'hui disparus.

S'agissant plus particulièrement de la République Tchèque, **M. Adrien Gouteyron, rapporteur**, a indiqué que les autorités tchèques avaient souhaité obtenir un rééquilibrage du texte de 1973, qui leur apparaissait exagérément favorable aux intérêts français. Il a noté, néanmoins, que, selon le ministère des affaires étrangères, certaines nouvelles stipulations étaient plus favorables aux investissements français que celles contenues dans le traité précédent, citant par exemple la suppression de la retenue à la source, prévue par l'article 10 en ce qui concernait les dividendes provenant de participations supérieures à 25 %, qui aurait pour effet de ne plus conduire la France à imputer sur l'impôt sur les sociétés l'impôt prélevé à ce titre par la République tchèque, comme tel était le cas auparavant dans le cadre de la convention franco-tchécoslovaque.

En ce qui concernait l'avenant signé, à Paris, le 3 septembre 2002, à l'entente fiscale entre le Gouvernement de la République française et le Gouvernement du Québec en vue d'éviter les doubles impositions et de prévenir l'évasion fiscale en matière d'impôts sur le revenu, datant du 1er septembre 1987, **M. Adrien Gouteyron, rapporteur**, a fait remarquer, au préalable, la particularité de cet accord, qui était le seul accord fiscal conclu par la France avec une subdivision politique d'un Etat, la convention fiscale franco-canadienne tendant à éviter les doubles impositions et à prévenir l'évasion fiscale en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune, signée le 2 mai 1975, stipulant en effet, dans son article 29, que « la France et les provinces du Canada pourront conclure des ententes portant sur toute législation fiscale relevant de la compétence provinciale, pour autant que ces ententes ne soient pas contraires aux dispositions de la présente Convention ». La convention fiscale franco-canadienne ayant fait l'objet d'un avenant, en date du 30 novembre 1995, il a indiqué que l'avenant à l'entente fiscale entre la France et le Québec reprenait, dans un souci d'harmonisation, les modifications apportées à la convention franco-canadienne.

Il a noté que ces modifications étaient multiples, conformes pour l'essentiel au modèle de l'OCDE, la principale d'entre elles consistant à étendre les impôts couverts par l'entente fiscale, en ce qui concernait la France, à la taxe sur les salaires, à l'impôt de solidarité sur la fortune et, pour l'application de certains articles, aux droits de mutation à titre gratuit, ce dernier ajout permettant de prévoir un dispositif d'élimination de la double imposition des successions, suite à la suppression, par le Canada et ses provinces, des droits de mutation à titre gratuit et de leur remplacement par une taxation sur les plus-values latentes au jour du décès.

Présentant l'avenant à la convention fiscale du 18 mai 1963 avec Monaco, il a montré que le texte s'inscrivait dans un cadre plus large de modernisation des relations entre la France et la Principauté, un nouveau traité d'amitié et de coopération ayant été en effet signé le 24 octobre 2002 à la demande des autorités monégasques. En ce qui concernait le dispositif, il a précisé que l'article premier de l'avenant visait à corriger les évolutions anormales dans la déduction des rémunérations des dirigeants de l'assiette de l'impôt monégasque sur les bénéficiaires, l'article 2 permettant d'assujettir à l'impôt de solidarité sur la fortune les résidents français installés à Monaco depuis 1989. Il a fait observer que cette imposition s'appliquait depuis le 1er janvier 2002 et concernait environ deux cents contribuables, soit une base taxable de plus de 800 millions d'euros. Il a donc considéré que, s'agissant des personnes physiques, l'avenant poursuivait la logique initiale, visant à assimiler les citoyens français résidant à Monaco à des contribuables français classiques, ceci expliquant peut-être la décroissance du nombre de Français résidant à Monaco, revenus de 15.222 à 9.454 immatriculés de 1984 à 2002.

Il a ajouté que l'avenant était, par ailleurs, complété par un échange de lettres, qui contenait des dispositions, très attendues par la France, en matière de partage des recettes de taxe sur la valeur ajoutée. Il a expliqué que la convention fiscale du 18 mai 1963 prévoyait, en effet, un partage du produit total des perceptions opérées sur le territoire des deux Etats dans un sens peu favorable à la France, d'où la nécessité d'un rééquilibrage.

**M. Adrien Gouteyron, rapporteur**, a indiqué en ce qui concernait l'avenant à la convention fiscale avec les Pays-Bas du 7 avril 2004 que celui-ci tendait à prendre en compte l'accord intervenu entre Air France et KLM, les négociations sur la fusion entre les deux compagnies aériennes nationales, afin de constituer le premier opérateur européen ayant, en effet, inclus un volet fiscal. Il a précisé que le Gouvernement néerlandais tenait à obtenir la garantie que les opérations de restructuration auxquelles donnerait lieu la constitution d'un groupe combiné ne remettraient pas en cause leur droit d'imposer les résultats actuels et futurs de KLM, même si cette société devait être absorbée, à terme, par Air France. Il a expliqué que la France avait accepté, dès lors, de modifier les règles conventionnelles en ce sens et que tel était précisément l'objet de l'avenant précité, qui ne modifiait pas la convention elle-même, mais insérait dans le protocole annexé une stipulation destinée à régler le cas particulier du rapprochement Air France - KLM. Il a montré que le paragraphe 1 de l'avenant posait ainsi le principe du droit exclusif des Pays-Bas d'imposer les revenus, gains en capital et fortune rattachables à l'activité de transport aérien de l'actuelle société KLM, quel que soit le lieu où se trouvait le siège de direction effective de celle-ci.

Enfin, en ce qui concernait la convention concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale, ouverte à la signature des Etats membres du Conseil de l'Europe et des pays membres de l'OCDE, signée par la France le 17 septembre 2003, **M. Adrien Gouteyron, rapporteur**, a signalé que ce nouvel instrument juridique et fiscal était utile du point de vue français pour trois raisons majeures. Il a noté premièrement que la convention compléterait le réseau de conventions fiscales bilatérales conclues par la France, permettant par exemple d'élargir l'échange de renseignements à d'autres impôts que ceux couverts par les conventions fiscales ou les directives européennes, impôts locaux, droits d'enregistrement, contributions indirectes, TVA et taxes diverses perçues au profit de l'Etat, et d'uniformiser la pratique des pays signataires en matière d'échange de renseignements. Il a fait valoir, deuxièmement, que cette convention organisait l'assistance au recouvrement, rarement visée par les conventions fiscales bilatérales, la convention prévoyant que l'Etat requis devait procéder au recouvrement de la créance fiscale de l'Etat requérant de la même manière que s'il recouvrait ses propres créances, permettant ainsi de lutter contre l'organisation par les contribuables de leur insolvabilité dans l'Etat qui avait établi les impositions. Il a montré, troisièmement, que la convention, en proposant un ensemble de règles en vue de la notification de documents à l'étranger, venait « mettre de l'ordre » dans une pratique administrative internationale aux frontières mal définies. Il a ajouté que onze pays, y compris la France, avaient à ce jour signé la convention qui constituait un complément utile aux conventions bilatérales.

A l'issue de cette présentation, **M. Adrien Gouteyron, rapporteur**, a proposé de demander au Sénat d'adopter les huit projets de loi précités.

Un débat s'est alors engagé.

**M. Jean Arthuis, président**, a remercié le rapporteur pour la qualité de sa présentation et la précision de sa description des enjeux liés à la fusion entre Air France et KLM et ses conséquences sur la convention fiscale avec les Pays-Bas.

**M. Philippe Marini, rapporteur général**, s'est félicité de l'existence d'un accord direct entre la France et le Québec. Il s'est interrogé, par ailleurs, sur la compatibilité avec le droit communautaire de l'avenant à la convention fiscale entre la France et les Pays-Bas concernant

KLM, l'imposition des bénéfices devant, en principe, être établie dans le pays du siège de l'entreprise.

**M. Jean Arthuis, président**, a souligné que cet accord visait à répondre à une préoccupation politique du Gouvernement des Pays-Bas, mais que sa portée pratique était vraisemblablement plus limitée.

**M. Adrien Gouteyron, rapporteur**, a confirmé cette analyse, donnant lecture de l'exposé des motifs du projet de loi autorisant l'approbation de l'avenant à la convention entre la France et les Pays-Bas, indiquant qu'afin de tenir compte de la difficulté pratique à déterminer les bénéfices et gains en capital concernés, le texte renvoyait à une consultation ultérieure des parties pour la fixation des modalités de mise en oeuvre du principe de répartition du droit d'imposer prévu en cas de disparition ou de transfert de l'essentiel de l'activité de KLM.

A l'issue de cet échange, la commission a décidé de demander au Sénat **d'adopter les huit projets de loi précités, dont le présent projet de loi.**

*\* <sup>1</sup> Ce résumé, ainsi que de nombreuses informations relatives à cette convention, sont disponibles sur le site du bureau des traités du Conseil de l'Europe (<http://conventions.coe.int>).*

*\* <sup>2</sup> Cet article disposait que : « l'intervention, auprès d'un contribuable, sur le territoire national, d'un agent d'une administration fiscale d'un pays étranger, rend nuls et de nul effet le redressement ainsi que toute poursuite fondée sur celui-ci. ».*

*\* <sup>3</sup> Les Etats-Unis, les Pays-Bas et la Pologne sont les trois Etats qui ont ratifié la convention en consignnant des réserves, la plupart des autres parties ne consignnant que des déclarations.*

*\* <sup>4</sup> En date du 11 mai 2004.*