

N° 191

SÉNAT

SESSION ORDINAIRE DE 2004-2005

Annexe au procès-verbal de la séance du 16 février 2005

RAPPORT

FAIT

*au nom de la commission des Finances, du contrôle budgétaire et des comptes économiques de la Nation (1) sur le projet de loi autorisant l'approbation de la **convention** entre le Gouvernement de la République française et le Gouvernement de la République de **Croatie** en vue d'éviter les **doubles impositions** et de **prévenir l'évasion et la fraude fiscales** en matière d'impôts sur le **revenu** (ensemble un protocole),*

Par M. Adrien GOUTEYRON,
Sénateur.

(1) Cette commission est composée de : M. Jean Arthuis, président ; MM. Claude Belot, Marc Massion, Denis Badré, Thierry Foucaud, Aymeri de Montesquiou, Yann Gaillard, Jean-Pierre Masseret, Joël Bourdin, vice-présidents ; MM. Philippe Adnot, Michel Moreigne, François Trucy, secrétaires ; M. Philippe Marini, rapporteur général ; MM. Bernard Angels, Bertrand Auban, Jacques Baudot, Mme Marie-France Beaufils, MM. Roger Besse, Maurice Blin, Mme Nicole Bricq, MM. Auguste Cazalet, Michel Charasse, Yvon Collin, Philippe Dallier, Serge Dassault, Jean-Pierre Demerliat, Eric Doligé, Jean-Claude Frécon, Yves Fréville, Paul Girod, Adrien Gouteyron, Claude Haut, Jean-Jacques Jegou, Roger Karoutchi, Alain Lambert, Gérard Longuet, Roland du Luart, François Marc, Michel Mercier, Gérard Miquel, Henri de Raincourt, Michel Sergent, Henri Torre, Bernard Vera.

Voir le numéro :

Sénat : 234 rectifié bis (2003-2004)

Traités et conventions.

AVANT-PROPOS

Mesdames, Messieurs,

Le présent projet de loi soumis à votre examen a pour objet d'autoriser l'approbation de la convention signée à Paris le 19 juin 2003 entre le Gouvernement de la République française et le Gouvernement de la République de Croatie en vue d'éviter les doubles impositions et de prévenir l'évasion et la fraude fiscales en matière d'impôts sur le revenu.

Ce texte est destiné à se substituer à la convention fiscale franco-yougoslave du 28 mars 1974, sans en remettre en cause les dispositions favorables à la partie française. Il vise à prendre en compte l'indépendance de la Croatie. Il permet en outre de consolider la position de la France dans les Balkans.

La convention soumise à votre approbation a été ratifiée par le Parlement croate le 9 juillet 2004.

I. LA SITUATION INTÉRIEURE DE LA CROATIE ET LES RELATIONS BILATÉRALES AVEC LA FRANCE

Parce que son territoire de 56.600 km² est en forme de « fer à cheval », la Croatie touche à la Méditerranée, à l'Europe centrale et à l'Europe du sud-est. Ce pays qui s'ouvre largement sur la mer Adriatique à l'ouest, est bordé au nord par la Slovénie et la Hongrie, à l'est par la République fédérale de Yougoslavie et au sud par la Bosnie-Herzégovine.

Entre 1991 et 2001, date du dernier recensement, la population de ce pays a diminué de 6,1 %, pour s'établir à 4,4 millions d'habitants, dont 90 % de Croates, la guerre d'indépendance ayant entraîné une diminution sensible de la population d'origine serbe.

Le centre et le nord du pays affichent des densités de population particulièrement élevées et Zagreb, la capitale, concentre près du quart des habitants de Croatie.

Près de 90 % de la population se déclare catholique.

A. LA SITUATION POLITIQUE ET ÉCONOMIQUE

La Croatie, jeune République, à l'histoire récente mouvementée et dont l'indépendance a été reconnue par la communauté internationale en 1992, entretient aujourd'hui avec celle-ci des relations normalisées. Elle est membre de l'ONU, de l'OMC, du FMI, de la Banque mondiale, du Conseil de l'Europe. Aujourd'hui, elle aspire à rejoindre l'Union européenne en 2007. Les négociations dans ce but s'ouvrent en mars 2005.

1. La situation politique

Promulguée le 22 décembre 1990 et amendée en 1992 et 1997, la Constitution de la République de Croatie s'inspire en partie de la Constitution française. Elle est fondée sur le principe de la séparation des pouvoirs selon un régime présidentiel.

Le président de la République, élu pour cinq ans, nomme le chef du gouvernement. Le Parlement ou Chambre des représentants (« Sabor »), monocaméral depuis 2001, est composé de 152 sièges, 8 sont réservés aux représentants des minorités et 4 aux représentants de la diaspora croate à l'étranger.

a) Une situation de cohabitation

Alors que de janvier 2000 à novembre 2003, le président de la République croate, M. Stjepan Mesic, s'appuyait sur un gouvernement de coalition de centre-gauche, proche de ses convictions, les élections législatives du 23 novembre 2003 ont débouché sur une période de cohabitation.

Lors de ces élections, la Communauté Démocratique Croate (HDZ), parti conservateur de l'ancien président Franjo Tudjman¹, a retrouvé le pouvoir qu'il avait perdu en 2000 en raison d'affaires ayant nui à sa crédibilité.

Une nécessité de réforme s'imposait au nouveau président du HDZ, M. Ivo Sanader. Le HDZ des années 1990 avait en effet été l'objet de reproches et de désapprobations de la part de la communauté internationale : mauvais traitements infligés à la minorité serbe du pays, manque de coopération avec le Tribunal pénal international de La Haye, mauvais dossier général en matière de droits humains.

Dans un but de rupture avec une ligne nationaliste dure, ont été exclues plusieurs personnalités considérées comme embarrassantes du fait de leur extrémisme et de leurs liens avec les milieux « herzégoviniens » responsables notamment du conflit avec la communauté bosniaque en Bosnie Herzégovine.

Ce parti est aujourd'hui une formation de droite classique, membre depuis 2001 du Parti populaire européen (PPE) et pro-européenne.

Avec 66 députés sur un total de 152, il détient un nombre substantiel de sièges au Parlement, sans toutefois obtenir la majorité absolue nécessaire pour former seul un gouvernement. Après avoir écarté la possibilité d'une coalition avec le parti d'extrême-droite HSP, et grâce au soutien parlementaire de représentants de minorités et du HSS (Parti Paysan Croate), le HDZ a pu faire approuver le 23 décembre 2003 un gouvernement mené par M. Ivo Sanader.

b) Un gouvernement fragilisé et relativement contraint

Le gouvernement de M. Ivo Sanader doit faire face à des difficultés tant sur le plan international que national.

Dans ses relations extérieures, il souffre d'une mauvaise image laissée à la communauté internationale par le HDZ de l'ère Tudjman. L'actuel HDZ, se déclarant réformé et transformé en parti de centre-droit classique et pro-européen, se doit de répondre aux exigences de l'Union européenne et de l'OSCE pour ne pas mettre en péril le rapprochement européen de la Croatie.

¹ Franjo Tudjman fut président de 1990 à 1999.

Ces exigences portent sur la coopération avec le Tribunal pénal international pour l'ex-Yougoslavie (TPIY), notamment sur « l'affaire Gotovina », le retour des réfugiés et personnes déplacées, la réforme de la justice. Les mesures que le HDZ sera amené à prendre à cet effet pourraient être mal acceptées par une partie significative de son électorat.

Sur le plan de la politique intérieure, le gouvernement de M. Ivo Sanader bénéficie de certaines retombées positives laissées par les autorités précédentes avec la construction d'infrastructures routières et la reprise du tourisme. Il devra cependant parvenir à réduire l'importante dette extérieure de la Croatie, sans pour autant ralentir la croissance économique, tout en diminuant le taux de chômage. L'adoption de nouvelles lois pourrait se révéler difficile, le HDZ devant répondre à des demandes parfois contradictoires des différents partis susceptibles de l'appuyer au Parlement, sans bénéficier toutefois d'une garantie de soutien permanent de leur part.

Du reste, lors de l'élection présidentielle du 16 janvier 2005, le HDZ a vu sa candidate, Mme Jadranka Kosor, battue par le président de la République sortant, M. Stjepan Mesic, réélu pour un second et dernier mandat de cinq ans, avec 66 % des voix.

Le gouvernement en place doit néanmoins pouvoir compter sur l'appui de la plupart des forces politiques pour toutes les mesures nécessaires au rapprochement européen, et sur l'avis positif sur la candidature croate délivré par la Commission européenne le 20 avril 2004.

2. La situation économique

Après la récession et la crise bancaire de 1998-1999, la Croatie est parvenue, depuis 2000, à redresser son économie. Elle a renoué avec la croissance : 5,2 % en 2002, 4,3 % en 2003 et près de 4 % en 2004.

Cette croissance, soutenue principalement par la consommation interne - grands travaux publics, investissements industriels pour une nécessaire mise à niveau des usines, consommation des ménages - **est financée par un secteur bancaire assaini et modernisé**. Elle s'accompagne d'une inflation contenue : 1,8 % en 2003 et environ 2,5 % en 2004.

La Croatie bénéficie de gisements de gaz et de pétrole. Ses principales branches industrielles sont les constructions navales, l'industrie alimentaire, la chimie, le textile et le bois.

Par ailleurs, le tourisme, réduit à néant par le conflit serbo-croate de 1991-1995, a apporté à la Croatie en 2004 environ 8,5 milliards de dollars de recettes, niveau jamais atteint depuis la proclamation de l'indépendance en 1991.

Ce pays s'ouvre de plus en plus sur l'extérieur, comme en témoigne le volume croissant de ses échanges - 20 milliards de dollars en 2003 - avec, toutefois, un déséquilibre en sa défaveur, puisque son déficit commercial s'élève à 8 milliards de dollars.

La Croatie réalise la plus grande partie de ses échanges extérieurs avec les pays qui lui sont voisins, **faisant donc de l'Union européenne son principal partenaire commercial**. En tant que fournisseurs, l'Italie et immédiatement après, l'Allemagne, se détachent assez loin devant les autres pays. En tant que clients, ces deux pays figurent encore dans les premières places avec, à leurs côtés, les pays de l'ex-Yougoslavie – Bosnie-Herzégovine, Slovénie, Serbie-Monténégro – qui constituent, à court terme, de réels débouchés pour les exportateurs croates.

Le salaire moyen mensuel, d'environ 600 euros, est comparable à ceux des pays d'Europe de l'est ayant intégré l'Union européenne en mai 2004.

Le déficit budgétaire s'est réduit en 2004, à environ 4,5 % du PIB, après un « dérapage » en 2003, dans un contexte électoral, où il s'est élevé à 5,5 % du PIB.

En revanche, le chômage demeure élevé : 19,5 % en 2003, 18,4 % en 2004.

De plus, la Croatie doit faire face à une dette extérieure particulièrement élevée : 28,5 milliards de dollars fin 2004, soit 83 % du PIB (contre 75 % en 2003), en raison du déficit de ses comptes courants et d'importants crédits à long terme engagés par les banques de Croatie.

Le FMI estime nécessaire une accélération du processus de privatisations des entreprises croates, notamment de celles qui enregistrent des grosses pertes, comme les chantiers navals et les complexes sidérurgiques.

B. LES RELATIONS BILATÉRALES

1. Les relations politiques

L'instauration d'un régime démocratique, après la mort de Franjo Tudjman, a permis la reprise **des relations franco-croates que l'on peut qualifier de confiantes et amicales**.

Le président de la République française s'est rendu en visite officielle en Croatie à l'occasion du Sommet de Zagreb, le 24 novembre 2000, et en visite de travail, le 8 décembre 2001.

Le président de la République croate, M. Stjepan Mesic, s'est rendu plusieurs fois en France, dans le cadre de visites officielles : les 11 et 12 mai 2000 – il effectuait alors sa première visite dans un pays de l'Union européenne – ainsi que le 24 février 2003, pour solliciter le soutien de la France à la candidature croate d'adhésion à l'Union européenne. Les 18 et 19 juin 2003, accompagné d'une délégation de quatre ministres, il s'est entretenu avec le président du Sénat, a inauguré un séminaire du Centre français du commerce extérieur (CFCE) consacré à la Croatie et a assisté à la signature de deux accords franco-croates au ministère de l'économie, des finances et de l'industrie (un accord de développement des PME/PMI et la présente convention).

Les 6 et 7 avril 2004, le président Mesic a encore été reçu par le président de la République, visite au cours de laquelle il a rencontré le président de l'Assemblée nationale et où il a également inauguré une exposition consacrée à la Renaissance croate au musée d'Ecouen. Cette visite a été suivie le 15 avril 2004 par celle du ministre des affaires étrangères croate, M. Miomir Zuzul, qui s'est entretenu avec le ministre français des affaires étrangères, M. Michel Barnier. Ce dernier s'est lui-même rendu à Zagreb le 22 juillet 2004.

S'agissant des relations parlementaires, M. Vladimir Seks, président du Parlement croate, est venu à Paris les 25 et 26 janvier 2005, à l'invitation de M. Jean-Louis Debré, président de l'Assemblée nationale. Il a été reçu par M. Christian Poncelet, président du Sénat, le 26 janvier 2005.

2. Les relations économiques

a) Des échanges commerciaux encore modestes

Les échanges commerciaux, qui certes se situaient à un niveau relativement faible, ont connu en 2002 une très forte progression, avec une augmentation de près de 40 % des exportations françaises, notamment dans le domaine de l'automobile (les groupes français PSA et Renault représentent près du tiers du marché automobile en Croatie).

Cependant, pour la Croatie, la France est un partenaire commercial relativement secondaire : 5^{ème} fournisseur avec une part de marché de 5 % et 6^{ème} client avec une part de marché de 3 %. A court terme, il est peu probable que la place de notre pays s'améliore dans ce classement.

Les échanges, d'un montant de 634 millions d'euros en 2003, demeurent déséquilibrés en défaveur de la Croatie, dont le taux de couverture n'atteint pas 30 %.

Les exportations françaises en Croatie (489 millions d'euros en 2003, soit + 6 % par rapport à 2002) sont dominées par l'industrie automobile (36 % des échanges), suivie des biens intermédiaires (24 %) et des biens d'équipement (21 %). En 2003, elles ont été soutenues par deux gros contrats remportés par des entreprises françaises : Thalès ATM, qui doit équiper en radars civils l'aéroport de Zagreb, pour un montant de 22 millions d'euros, et Bouygues, qui a obtenu la construction et la concession de la deuxième tranche de l'autoroute d'Istrie, pour un montant de 210 millions d'euros.

Les exportations croates vers la France, d'un montant de 145 millions d'euros, ont marqué une diminution de 17 % correspondant au prix d'un navire livré l'année précédente. Les exportations courantes stagnent donc et concernent essentiellement des biens de consommation et des biens intermédiaires.

Enfin, ce que l'on a appelé « l'affaire Spie-Batignolles », relative à un contrat de percement de tunnels dénoncé par la partie croate suite à des dépassements de coûts, qui a longtemps envenimé les relations économiques franco-croates, a finalement débouché sur un accord amiable, signé le 29 mai 2003, qui prévoit l'abandon des réclamations réciproques.

b) Des progrès à faire en matière d'investissements

Les investissements en Croatie sont un peu freinés par **la réticence des Croates à accepter le rachat d'entreprises locales par des capitaux étrangers dans le cadre de la privatisation**, par les insuffisances du système judiciaire ainsi que par une relative lourdeur de l'administration croate. Cependant, le gouvernement croate sait que pour dynamiser l'économie, il se doit de mieux attirer les investisseurs, notamment par une amélioration de la législation du travail, de la protection des investissements, des accords de libre-échange.

Tant par l'histoire que par la géographie, la Croatie et la France n'ont pas de raison d'être particulièrement proches l'une de l'autre. Du reste, leurs communautés d'affaires se connaissent mal. Cependant, par souci de diversifier ses partenaires, la Croatie entend développer ses relations avec notre pays.

Un séminaire du CFCE inauguré par le président Mesic a été consacré à la Croatie le 19 juin 2003 afin d'inciter les investisseurs et entrepreneurs français à s'intéresser davantage aux potentialités économiques de ce pays. Plusieurs projets sont en cours et il est probable que notre pays, dont la part dans le stock d'investissements directs à l'étranger n'est que de 1,6 % (soit 146 millions de dollars), améliore cette situation à l'horizon 2005.

Alors qu'aucune entreprise française n'a encore participé aux grandes privatisations, des liens de diverses natures s'instaurent ou se renforcent donnant lieu à des visites de ministres, de représentants des corps constitués, de chefs d'entreprises et même de touristes dont les voyages dans les deux sens ont doublé en 2003 par rapport à 2002. Des filiales d'entreprises françaises s'implantent en Croatie et la coopération industrielle se développe.

c) La présence française

Le nombre de Français résidant en Croatie était de 636 en 2003. Cette petite communauté française se compose essentiellement de salariés de la trentaine de filiales commerciales d'entreprises françaises (Renault, Peugeot, Citroën, L'Oréal, Danone, Publicis, Rhodia, etc.) et de bureaux de représentation (Strafor-Steelcase, Air France, Alcatel, etc).

II. LES DISPOSITIONS TECHNIQUES DE LA CONVENTION

A. HISTORIQUE DE LA CONVENTION FRANCO-CROATE

Le projet de convention fiscale entre le Gouvernement français et le Gouvernement de la République de Croatie, signé à Paris le 19 juin 2003, et dont le présent projet de loi propose l'approbation, est destiné à éviter les doubles impositions et à prévenir l'évasion et la fraude fiscales en matière d'impôts sur le revenu.

Cette nouvelle convention se substituerait à la convention fiscale franco-yougoslave du 28 mars 1974 qui demeure applicable dans le cadre des relations fiscales bilatérales franco-croates jusqu'à l'entrée en vigueur du nouveau traité.

Elle a été négociée à la demande, en 1998, de la partie croate qui, en tant qu'Etat successeur de l'ex-Fédération de Yougoslavie, considère que les dispositions de la convention franco-yougoslave de 1974 sont devenues inadapées, bien qu'elle ait accepté, en attendant, de la reconduire. Deux tours de négociation ont été suffisants pour parapher un projet d'accord.

Le principal objectif de cette convention est de reconnaître l'indépendance de la Croatie.

B. COMPARAISON PAR RAPPORT AU MODÈLE DE L'OCDE

1. Une convention globalement conforme au modèle de l'OCDE

Cette convention ne remet pas en cause les dispositions favorables pour la partie française contenues dans la convention de 1974. En outre, ce texte permet d'améliorer le Traité existant sur plusieurs points, en particulier s'agissant de la suppression de la retenue à la source sur les dividendes pour un seuil de participation de 10 %.

Cette nouvelle rédaction est très proche des textes négociés avec d'autres pays de l'ex-Yougoslavie tels que la Macédoine (convention signée le 10 février 1999) ou la Slovénie (convention signée le 7 avril 2004).

Ce projet de convention fiscale s'inspire largement du modèle de convention de l'OCDE et comporte les aménagements habituellement retenus dans les conventions conclues par la France.

Ainsi, des précisions ont été introduites dans la convention en ce qui concerne l'imposition des revenus immobiliers, des plus-values de cession de parts, actions ou autres droits dans des sociétés à prépondérance immobilière et de la fortune, afin que la convention ne fasse pas obstacle à l'application de la législation fiscale française en la matière.

2. Quelques dispositions s'écartant du modèle de l'OCDE

a) Définitions

L'article 3 énonce les définitions nécessaires à l'interprétation des termes utilisés dans la convention. A la demande des autorités croates, le terme « nationalité » a été remplacé par le terme « citoyenneté ».

La notion de résidence, définie à l'article 4, constitue un critère essentiel de répartition des droits d'imposer entre les Etats contractants. La France a pu obtenir que soient considérées comme des résidents pour l'application de la convention les sociétés de personnes qui ont leur siège de direction effective en France.

b) Dividendes

S'agissant des dividendes, qui font l'objet de l'article 10, la nouvelle convention prévoit un taux de retenue à la source de 15 % dans le cas général.

Toutefois, une exonération de retenue à la source sur les dividendes payés aux sociétés-mères par leurs filiales (détenues directement ou indirectement à plus de 10 %) a été retenue. Ce seuil est plus faible que celui figurant dans les conventions franco-macédonienne (25 %) et franco-slovène (20 %).

Sur un plan rédactionnel, à la demande de la Croatie, le texte prévoit un taux de retenue à la source égal à zéro pour les dividendes versés par une société fille à sa mère et non une clause d'exonération.

En outre, le paragraphe 3 de cet article prévoyait le remboursement du précompte acquitté par la société distributrice à raison des dividendes payés par la société française. Les autorités compétentes croates ont été informées depuis lors de la suppression de ce dispositif (article 93 de la loi de finances initiale pour 2004) qui entraîne la caducité du dudit paragraphe 3.

c) Intérêts

Les dispositions en matière d'intérêts, précisées par l'article 11, maintiennent, comme dans le nouveau traité conclu avec la Macédoine, l'imposition exclusive dans l'Etat de résidence du bénéficiaire déjà prévue dans la convention du 28 mars 1974.

Le modèle OCDE propose, quant à lui, une retenue à la source de 10 % sur ces revenus.

d) Gains en capital

Inspiré du modèle de l'OCDE, le dispositif décrit à l'article 13, s'en distingue néanmoins par le paragraphe 1*b* qui permet à la France, conformément à sa pratique habituelle d'appliquer sa législation en matière d'imposition des plus-values provenant de l'aliénation des titres de sociétés à prépondérance immobilière. Ces dispositions sont insérées dans la plupart des conventions signées par la France.

e) Professions indépendantes

L'article 14, qui ne figure pas dans le modèle de l'OCDE, traite de l'imposition des professions libérales. Celles-ci sont imposables dans l'Etat d'exercice de l'activité si l'exploitation est réalisée par le biais d'une base fixe ou lorsque l'activité est exécutée pendant une période de six mois au cours de douze mois consécutifs.

f) Artistes et sportifs

L'article 17, relatif aux artistes et sportifs, reprend les dispositions habituelles des conventions conclues par la France. Il confirme le droit pour la France d'appliquer les dispositions de l'article 155 A du code général des impôts. Il prévoit également que, lorsque les activités exercées dans un Etat par des artistes et sportifs résidents de l'autre Etat sont financées principalement par des fonds publics de cet autre Etat, de ses collectivités locales ou de ses personnes morales de droit public, les revenus correspondants ne sont imposables que dans cet autre Etat.

g) Elimination des doubles impositions

L'article 23 traite des modalités d'élimination des doubles impositions par chacun des deux Etats contractants.

La France a pu obtenir l'inclusion de sa clause habituelle. Elle retient en effet une combinaison des deux méthodes couramment utilisées pour

éliminer la double imposition des revenus provenant de Croatie et perçus par un résident de France.

S'agissant des revenus des sociétés, la convention maintient le principe de l'exonération en France des revenus qui sont imposables ou ne sont imposables qu'en Croatie, dans la mesure où ils sont exemptés d'impôt sur les sociétés en application de la législation française.

Dans les autres cas, la double imposition des revenus provenant de la Croatie et perçus par des personnes résidentes de France est éliminée par l'imputation sur l'impôt français d'un crédit d'impôt dont le montant dépend du type de revenu considéré.

Le crédit est calculé de façon différente selon les revenus.

Pour les bénéfices des entreprises et plus-values mobilières réalisés lors de la cession d'un bien inscrit à l'actif d'un établissement stable, les dividendes, les redevances, les plus-values provenant de l'aliénation de biens immobiliers, de parts ou actions de sociétés à prépondérance immobilière, les rémunérations reçues au titre d'un emploi salarié à bord d'un navire ou d'un aéronef, les rémunérations d'administrateurs de société, les revenus des artistes et sportifs, le crédit d'impôt est égal au montant de l'impôt croate effectivement payé à titre définitif. Lorsque cet impôt excède l'impôt français correspondant à ces revenus, ce crédit est limité au montant de l'impôt français.

Pour les revenus autres, le crédit d'impôt est égal au montant de l'impôt français correspondant à ces revenus. Cette méthode équivaut à une exemption avec progressivité.

La rédaction de la clause française d'élimination des doubles impositions garantit à la France la possibilité d'appliquer sa législation interne destinée à lutter contre la délocalisation des bénéfices des sociétés (article 209 B du code général des impôts) et des revenus de placement des personnes physiques (article 123 *bis* du même code).

Enfin, s'agissant de la fortune, la France élimine la double imposition des biens immobiliers par imputation d'un crédit égal à l'impôt croate mais limité au montant de l'impôt français.

Du côté croate, les méthodes du crédit d'impôt égal à l'impôt français dans la limite de l'impôt croate correspondant et de l'exemption avec taux effectif ont été retenues.

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° 234 rectifié bis** (2003-2004) autorisant l'approbation de la convention entre le gouvernement de la République française et le gouvernement de la **République de Croatie** en vue d'éviter les **doubles impositions** et de **prévenir l'évasion et la fraude fiscales** en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune (ensemble un protocole).

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 développement 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 bénéfices, 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 1^{er} 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 bénéficiaires 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 bénéficiaires et gains en capital concernés, le texte renvoyait à une consultation ultérieure des parties pour la fixation des modalités de mise en œuvre 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.**