

## SOMMAIRE

	Pages.
<b>INTRODUCTION. -- L'importance de l'Avenant.....</b>	<b>3</b>
<b>I -- La genèse de l'Avenant.....</b>	<b>3</b>
<b>A. -- Les particularités américaines qui compliquent les relations         fiscales entre les Etats-Unis et les autres pays.....</b>	<b>3</b>
1° La structure fédérale de l'Etat américain.....	3
2° L'application par les Etats-Unis du principe de la nationalité en matière fiscale .....	3
<b>B. -- Les précédents fiscaux franco-américains.....</b>	<b>4</b>
1° L'existence de l'article 164-1 du Code général des impôts au moment de la conclusion de la Convention de 1967.....	4
2° La nécessité d'un avenant en raison de la suppression de l'arti- cle 164-1 par la loi sur l'imposition des Français de l'étranger.	5
<b>II -- Les problèmes résolus.....</b>	<b>6</b>
<b>A. -- L'élimination de la double imposition des citoyens américains         domiciliés en France.....</b>	<b>6</b>
1° Principes généraux .....	6
2° Cas particuliers .....	7
a) Missions .....	7
b) Partnership .....	7
c) Cotisations sociales .....	7
d) Dons .....	7
<b>B. -- La suppression de règles fiscales défavorables aux entreprises         françaises exerçant leurs activités aux Etats-Unis.....</b>	<b>7</b>
1° La taxation dans l'état d'immatriculation du matériel loué ou utilisé en commun par des compagnies maritimes ou aériennes.	7
2° La double imposition partielle des intérêts des prêts consentis par les établissements bancaires.....	8
3° La taxe spéciale sur les primes payées par des résidents améri- cains aux sociétés d'assurances étrangères.....	8
<b>III. -- Les problèmes en suspens.....</b>	<b>8</b>
<b>A. -- Le refus de la France d'octroyer aux sociétés mères américaines         l'avoir fiscal pour les dividendes qu'elles reçoivent de leurs         filiales françaises .....</b>	<b>9</b>
<b>B. -- L'impossibilité pour l'Etat fédéral américain de modifier les         modalités d'imposition des entreprises françaises dans certains         des Etats fédérés .....</b>	<b>9</b>
<b>CONCLUSION. -- Un texte avantageux pour la France.....</b>	<b>10</b>

Le projet de loi qui nous est soumis tend à autoriser la ratification d'un Avenant à la Convention fiscale franco-américaine du 28 juillet 1967.

Cet Avenant est particulièrement important et complexe.

Il est important, tant en raison du nombre des personnes concernées qu'à cause du montant des intérêts en jeu (sont visés, en effet, non seulement les quelque 25 000 citoyens américains qui résident en France, mais également les nombreuses entreprises françaises et américaines, aux chiffres d'affaires souvent considérables, dont l'activité s'exerce à la fois des deux côtés de l'Atlantique).

Important, cet Accord est également singulièrement complexe, comme tout ce qui touche aux relations fiscales des Etats-Unis avec les autres pays, en raison de caractéristiques très particulières de la fiscalité américaine.

## I. — La genèse de l'Avenant.

### A. — LES PARTICULARITÉS AMÉRICAINES QUI RENDENT DIFFICILES LES RELATIONS FISCALES ENTRE LES ETATS-UNIS ET LES AUTRES PAYS

Deux caractéristiques américaines rendent particulièrement difficiles les relations fiscales bilatérales entre les Etats-Unis et les autres pays du monde, notamment la France.

Il s'agit :

- de la structure fédérale de l'Etat américain ;
- de l'application par les Etats-Unis du principe de la nationalité en matière fiscale.

1° L'Etat fédéral américain ne peut pas, en effet, imposer à chacun des Etats fédérés l'application des règles fiscales auxquelles sont attachés les pays qui négocient avec les Etats-Unis des conventions bilatérales (cf. III de ce rapport).

2° L'application par les Etats-Unis du principe de la nationalité complique également singulièrement les relations fiscales entre ce pays et les autres Etats qui appliquent le principe de la résidence.

En effet, alors que la plupart des Etats n'imposent que les personnes qui résident sur leur territoire, ou les revenus qui en proviennent, les Etats-Unis, eux, imposent les citoyens américains, quelle que soit leur résidence.

La juridiction fiscale des Etats-Unis sur les personnes physiques est ainsi l'une des plus extensives du monde puisque tous les résidents des Etats-Unis et tous les citoyens américains, quelle que soit leur résidence, sont passibles de l'impôt fédéral sur *l'ensemble de leur revenu mondial*.

Il en résulte qu'en cas d'expatriation, il est plus difficile d'éviter la double imposition d'un citoyen américain que celle d'un ressortissant d'un autre pays.

Telles sont donc les données qui expliquent les difficultés des relations fiscales franco-américaines, difficultés qui n'ont d'ailleurs pas été toutes résolues par le présent Avenant, bien qu'il succède à une convention datée de 1967, elle-même déjà modifiée par un avenant de 1970.

La compréhension de cet accord rend, du reste, nécessaire une rétrospective de tous les événements fiscaux qui l'ont précédé.

## B. — LES PRÉCÉDENTS FISCAUX FRANCO-AMÉRICAINS

1 Au moment où a été négociée la Convention fiscale franco-américaine de 1967, il existait, dans notre Code général des impôts, un article 164-1 qui permettait d'exonérer du paiement de tout impôt français les revenus de source étrangère perçus par des étrangers domiciliés en France, lorsque ces sommes avaient déjà été imposées hors de notre territoire.

S'agissant des Américains résidents de France, la Convention s'en remettait implicitement à cet article du soin d'éliminer toutes les doubles impositions, dont elle n'avait pas prévu elle-même la suppression.

Des lors qu'existait cette garantie qu'aucun citoyen américain résidant en France ne serait victime d'une double imposition, la Convention pouvait comporter certaines lacunes et certaines imperfections.

Ainsi, les règles de détermination de la source des revenus étaient-elles, dans certains cas, insuffisamment précisées, de même que les modalités de calcul des crédits d'impôt.

D'autre part, les Etats-Unis imposaient, à la place de la France, les revenus perçus dans notre pays par des citoyens américains en provenance de pays tiers.

2° Mais l'article 164-1 a été abrogé en 1976 par la loi n° 76-1234 modifiant les règles de territorialité et les conditions d'imposition des Français de l'étranger, ainsi que des autres personnes non domiciliées en France.

Il a donc fallu prévoir dans la Convention elle-même la protection contre les doubles impositions confiée auparavant à l'article précité.

La Convention a donc été mise en révision mais en attendant la conclusion du présent Avenant et sa ratification par les Parlements des deux Etats concernés, il convenait de trouver une solution transitoire afin que les Américains vivant en France ne fussent pas victimes d'une double imposition provisoire, du fait de l'application par les Etats-Unis du principe de la nationalité.

Le Sénat a d'abord obtenu la prorogation jusqu'au 1<sup>er</sup> janvier 1979 de l'article 164-1 à la suite des interventions conjointes de MM. Etienne Dailly, Maurice Schumann, et de votre rapporteur, lors de la discussion du projet de loi sur l'imposition des Français à l'étranger.

Puis, comme l'avenant n'avait toujours pas été signé à la date d'expiration du délai de prorogation dudit article, M. Dailly, à l'occasion de la discussion du projet de loi de finances rectificative pour 1978, a obtenu du Ministre du Budget l'assurance que nos hôtes américains ne seraient aucunement lésés sur le plan fiscal par le décalage existant entre la date d'abrogation de l'article et celle de la signature de l'avenant.

A l'occasion de la négociation du présent Avenant ont été résolus, en même temps que les difficultés résultant de la suppression de l'article 164-1, les problèmes fiscaux auxquels étaient confrontées depuis longtemps certaines entreprises françaises aux Etats-Unis.

Cependant, d'autres difficultés n'ont pu être surmontées, en dépit des quatre réunions de négociations qui ont abouti à la signature de l'Accord.

## II. — Les problèmes résolus.

### A. — L'ÉLIMINATION DE LA DOUBLE IMPOSITION DES CITOYENS AMÉRICAINS DOMICILIÉS EN FRANCE

#### 1<sup>o</sup> Principes généraux.

La double imposition des citoyens américains vivant en France a été totalement éliminée suivant des règles qui donnent satisfaction à notre pays.

Les Etats-Unis reconnaissent en effet désormais une priorité d'imposition à la France en tant qu'Etat de résidence.

Les doubles impositions seront évitées suivant des modalités fixées par le nouvel article 23 de la Convention tel qu'il résulte du présent Avenant.

Les modalités de détermination de la source des revenus ont été précisées ainsi que les règles d'évaluation des crédits d'impôt consentis par chaque Etat.

De même ont été affinées les normes de partage d'imposition de certains revenus entre la France et les Etats-Unis (partnership).

Les conditions dans lesquelles pouvaient être déduites de l'impôt français certaines dépenses effectuées aux Etats-Unis ont également été fixées (cotisations sociales et dons).

Le principe général est que l'impôt sur le revenu acquitté à la France est déductible dans certaines limites de l'impôt fédéral sur le revenu.

En ce qui concerne les revenus de placement, l'impôt français à la source ouvre droit aux Etats-Unis à un crédit d'impôt dont le montant doit être inférieur aux limites fixées par la législation américaine.

S'il s'agit de revenus de placement d'origine américaine perçus par des citoyens américains résidents de France, l'impôt français de résidence ouvre droit aux Etats-Unis à un crédit pour impôt étranger déductible de l'impôt de nationalité américain (lequel est perçu en sus de la retenue à la source) et calculé suivant des modalités d'une regrettable complexité.

Réciproquement, les revenus imposables aux Etats-Unis pour une raison, extérieure ou non à la nationalité du résident, soit sont exonérés d'impôt en France, soit ouvrent droit à un crédit d'impôt.

## 2° Cas particuliers.

Un certain nombre de cas plus particuliers ont été considérés :

a) Dans le cas d'un Américain exerçant en France une activité salariée, qui se rend en *mission aux Etats-Unis*, l'imposition en France se limitera à la fraction de la rémunération autre que celle se rapportant au temps de travail effectué aux Etats-Unis ;

b) Dans le cas des membres de sociétés américaines de personnes (*partnership*), l'imposition en France de chaque associé sera proportionnelle à sa participation aux bénéfices réalisés par l'établissement français. Toutefois, le montant imposable en France sera au moins égal à 50 % du revenu total ;

c) Les Américains résidant en France seront autorisés à déduire de leurs revenus imposables en France les *cotisations* qu'ils versent pour les *régimes de retraite et d'assurance* qu'ils ont contractés aux Etats-Unis, à la condition qu'il s'agisse de régimes collectifs (par exemple conçus dans le cadre d'une entreprise) et non de contrats individuels ;

d) *Les dons aux œuvres d'intérêt général* (françaises ou américaines) ne seront déductibles que dans les limites fixées par la loi française (1 % ou 1,50 %).

### B. — LA SUPPRESSION DE RÈGLES FISCALES DÉFAVORABLES AUX ENTREPRISES FRANÇAISES EXERÇANT LEUR ACTIVITÉ AUX ETATS-UNIS

A l'occasion de l'élimination de la double imposition des Américains vivant en France, ont été supprimées certaines mesures discriminatoires à l'égard d'entreprises françaises exerçant une activité aux Etats-Unis.

1° *La taxation dans l'Etat d'immatriculation du matériel loué ou utilisé en commun par des compagnies maritimes ou aériennes.*

Les entreprises de navigation maritime et aérienne ont recours depuis quelques années à des modalités nouvelles d'exploitation : soit qu'elles louent des avions ou des navires, soit qu'elles utilisent des containers, soit qu'elles se trouvent liées à des compagnies étrangères par des contrats de transports exploités en pool.

Sans tenir compte de cette évolution, la Convention de 1967 limitait le bénéfice des exemptions réciproques aux compagnies de transport utilisant des navires ou des avions immatriculés dans l'Etat de résidence des entreprises.

C'est ainsi par exemple qu'Air France était imposable aux Etats-Unis pour avoir loué et utilisé dans ce pays des Boeing 747.

Désormais, la compagnie nationale sera exonérée de ces taxes.

De même, seront éliminées les doubles impositions concernant les transports maritimes effectués par des groupes associant des entreprises françaises à des compagnies de navigation de plusieurs Etats.

*2' La double imposition partielle des intérêts des prêts consentis par les établissements bancaires.*

Désormais, l'Etat de la source exonérera totalement les intérêts des prêts consentis par les établissements bancaires ce qui permettra d'éviter les doubles impositions partielles qui subsistaient auparavant.

Cela devrait en particulier faciliter la conclusion par la Banque française du commerce extérieur, de contrats de prêts destinés au financement des exportations françaises aux Etats-Unis.

*3 La taxe sur les primes payées par des résidents américains aux sociétés d'assurances étrangères.*

Les sociétés d'assurances étrangères couvrant des risques situés aux Etats-Unis sont victimes d'une discrimination fiscale qui les place dans une situation défavorable par rapport à leurs rivales américaines dans la mesure où elles doivent acquitter une taxe spéciale sur le montant brut des primes payées par les résidents américains.

Grâce au présent Avenant, les sociétés françaises seront exemptées du montant de cette taxe.

### **III. — Les problèmes en suspens.**

L'échange de lettres, annexé à l'Avenant, fait état des divergences d'interprétation qui subsistent entre la France et les Etats-Unis sur deux aspects des relations fiscales franco-américaines :

— l'octroi de l'avoir fiscal aux sociétés mères américaines :

— les modalités d'imposition des entreprises françaises dans certains des Etats américains.

A. — LE REFUS DE LA FRANCE D'OCTROYER  
AUX SOCIÉTÉS MÈRES AMÉRICAINES L'AVOIR FISCAL POUR LES DIVIDENDES  
QU'ELLES REÇOIVENT DE LEURS FILIALES FRANÇAISES

Par l'Avenant du 12 octobre 1970, la convention fiscale franco-américaine a déjà étendu le bénéfice de l'avoir fiscal aux résidents américains détenant moins de 10 % du capital de la société française distributrice : mais il ne s'agissait que de favoriser les placements étrangers à la Bourse de Paris.

Toutes autres risqueraient d'être les conséquences de l'octroi de l'avoir fiscal aux sociétés mères américaines.

Une telle mesure pourrait être considérée comme un incitation fiscale aux prises de participation étrangères dans des sociétés françaises.

Elle coûterait environ 500 millions de francs au Trésor français.

De plus, elle ouvrirait une brèche dans le réseau des conventions bilatérales conclues par la France.

En effet, les autres pays avec lesquels nous sommes liés par des conventions pourraient justifier de pareilles exigences.

Or, la France a jusqu'ici toujours refusé d'octroyer le bénéfice de l'avoir fiscal à des sociétés étrangères, mères de sociétés françaises.

Il paraît probable qu'elle persistera dans son attitude.

Pourtant, le Gouvernement américain avait fait de cette question un des points les plus importants de la négociation du présent avenant, si l'on en croit, du moins, l'échange de lettres, dans lequel il précise qu'il n'a accepté de signer l'Avenant en l'absence d'une telle disposition qu'afin d'éviter que les citoyens américains résidents de France ne soient victimes de doubles impositions, en raison de l'abrogation de l'article 164-1.

B. — L'IMPOSSIBILITÉ POUR LES ÉTATS-UNIS DE MODIFIER  
LES MODALITÉS D'IMPOSITION DES ENTREPRISES FRANÇAISES  
DANS CERTAINS DES ÉTATS AMÉRICAINS

Pour la détermination des bénéfices imposables, certains États américains, comme la Californie, prennent en compte l'intégralité des profits d'un groupe avec toutes ses filiales sans se limiter aux seuls résultats locaux.

Ces pratiques ne font pas seulement l'objet de critiques de la part du Gouvernement français mais sont également controversées aux États-Unis mêmes.

Cependant, les Etats américains demeurent localement souverains dans le domaine fiscal.

Il s'agit d'une illustration des difficultés fiscales, signalées au début de ce rapport, pouvant résulter de la structure fédérale des Etats-Unis.

\*  
\* \*

Bien qu'il n'ait pas résolu tous les problèmes fiscaux franco-américains, le présent Accord est cependant positif.

Il permet, à l'avantage de la France et sans léser les citoyens américains vivant dans notre pays, d'éliminer les doubles impositions qui pourraient résulter de l'existence dans le droit fiscal américain du principe de la nationalité. Il facilite, d'autre part, l'activité des entreprises françaises aux Etats-Unis.

On doit donc saluer l'esprit de conciliation dont les Etats-Unis ont fait preuve pour faciliter la conclusion de cet Avenant qui supprime certaines entraves aux relations franco-américaines.

Cependant, votre rapporteur regrette qu'en raison de la complexité technique de ce texte et eu égard à son importance, celui-ci n'ait pas fait l'objet d'un exposé des motifs du Gouvernement plus fourni et plus explicatif.

Il souhaiterait également obtenir du Gouvernement des explications concernant la curieuse définition du terme « citoyen » qui, d'après le point n° 9 de l'Avenant, doit venir compléter le paragraphe 4 a de l'article 23 de la Convention.

Sous ces réserves et en souhaitant que les problèmes laissés en suspens soient prochainement résolus, votre Commission des Finances vous demande d'adopter le projet de loi dont la teneur suit :

## **PROJET DE LOI**

*(Texte adopté par l'Assemblée Nationale.)*

### **Article unique.**

Est autorisée la ratification de l'Avenant à la Convention entre la République française et les Etats-Unis d'Amérique en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune du 28 juillet 1967, modifiée par l'Avenant du 12 octobre 1970, ensemble un Echange de lettres, signé à Washington le 24 novembre 1978 (1).

---

(1) Voir les documents annexés au numéro 377 (1978-1979).

