

N° 35

SENAT

PREMIERE SESSION ORDINAIRE DE 1986-1987

Annexe au procès-verbal de la séance du 30 octobre 1986

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 d'une convention entre le Gouvernement de la République française et le Gouvernement de l'Union des républiques socialistes soviétiques en vue d'éviter la double imposition des revenus, ensemble un protocole.

Par M. Josy MOINET,

Sénateur.

(1) Cette commission est composée de : MM. Christian Poncelet, président; Geoffroy de Montalembert, vice-président d'honneur; Michel Durafour, Jean Cluzel, Jacques Descours Desacres, Tony Larue, vice-présidents; Emmanuel Hamel, Modeste Legoux, Louis Perrein, Robert Vizet, secrétaires; Maurice Blin, rapporteur général; MM. René Ballayer, Stéphane Bonduel, Raymond Bourguin, Roger Chinaud, Maurice Couve de Murville, Pierre Croze, Gérard Delfau, Jacques Delong, Marcel Fortier, André Fosset, Mme Paulette Fost, MM. Jean Francou, Henri Goetschy, Georges Lombard, Roland du Luart, Michel Manet, Jean-Pierre Masseret, Josy Moinet, Jacques Mossion, Lucien Neuwirth, Jacques Oudin, Bernard Pellarin, Jean-François Pintat, Mlle Irma Rapuzzi, MM. Joseph Raybaud, René Regnault, Robert Schwint, Henri Torre, André-Georges Voisin.

Voir le numéro :

Sénat : 321 (1985-1986)

Traité et convention. - U.R.S.S.

SOMMAIRE

	Pages
Avant propos	3
<u>I - LE CONTEXTE ECONOMIQUE</u>	4
A. Les échanges de personnes	5
B. Les échanges commerciaux	5
C. Les échanges de capitaux	8
<u>II - LES PRINCIPALES STIPULATIONS</u>	11
A. Le champ d'application de la convention	11
B. Les règles relatives à l'imposition des activités économiques	14
C. Les revenus de placements et de droits d'auteur	16
D. Les revenus des personnes physiques	19
E. L'élimination des doubles-impositions	21
Conclusion	23
EXAMEN EN COMMISSION	25

AVANT-PROPOS

Mesdames, Messieurs,

Les relations fiscales franco-soviétiques ne sont actuellement régies par aucun texte de portée générale. Deux accords particuliers ont seuls été conclus ; le premier, en date du 14 mars 1967, prévoit l'exonération de toute imposition dans l'Etat de la source des revenus de concessions de brevets ; le second, signé le 4 mars 1970, est destiné à éviter les doubles impositions dans le domaine des transports aériens et maritimes.

En l'absence de dispositions conventionnelles générales, les revenus issus des échanges franco-soviétiques de personnes, de marchandises et de capitaux étaient donc imposés selon la législation interne de chaque Etat, solution susceptible d'entraîner diverses doubles impositions.

Pour remédier à cette lacune juridique, la France et l'Union des Républiques soviétiques ont engagé, en 1979, des négociations destinées à aboutir à la signature d'un accord de portée générale ; dès cette époque, les deux Etats décidèrent, par ailleurs, de surseoir à l'imposition de leurs ressortissants résidant dans l'autre pays, par le biais d'un arrangement réalisé sous forme d'échange de notes (1).

Ces négociations viennent de connaître une issue positive, une convention ayant été signée le 4 octobre 1985 à Paris, à l'occasion de la venue à Paris de M. Gorbatchev. Le projet de loi autorisant l'approbation de cette convention est désormais soumis au Sénat.

(1) Echange mentionné par M. le Ministre du Budget dans une réponse à une question écrite de M. Barbier (question n° 14 596, J.O. débats A.N. du 18 novembre 1979, page 10 337).

Celle-ci ne peut être appréciée en dehors de son contexte ; contexte politique, en premier lieu ; la référence aux accords d'Helsinki, qui figure en tête de la commission témoigne de l'inscription de cet accord dans le cadre de la politique de coopération avec l'Union soviétique menée par notre pays depuis les années soixante ; contexte économique, ensuite ; l'adoption d'une convention destinée à éviter les doubles impositions paraît nécessaire au regard de l'importance des échanges commerciaux franco-soviétiques.

Il n'appartient pas à votre Commission des Finances de s'interroger sur l'opportunité de poursuivre la politique de coopération avec l'Union soviétique ; il lui suffit d'observer que - quel qu'en soient ses résultats - cette politique a été conduite de manière constante par tous les gouvernements de la Ve République.

Il lui incombe, en revanche, d'évaluer le bénéfice économique que notre pays retire des relations économiques entretenues avec ce pays ; c'est pourquoi votre rapporteur étudiera dans un premier temps le contexte économique de la convention du 4 octobre 1985 (I) avant d'envisager les principales stipulations de cet accord (II).

I - LE CONTEXTE ECONOMIQUE DE LA CONVENTION DU 4 OCTOBRE 1985

Le contexte dans lequel s'inscrit la convention du 4 octobre 1985 apparaît peu favorable à notre pays ; tant dans le domaine des échanges de personnes (A), que dans celui des échanges commerciaux (B) ou de capitaux (C), la France semble en effet retirer moins d'avantages que l'Union soviétique des relations qui unissent les deux pays.

A. LES ECHANGES DE PERSONNES

Au 1er janvier 1986, le nombre de citoyens français résidant en Union soviétique s'élevait à 1 658, dont 119 étaient affectés aux services diplomatiques et consulaires, parmi lesquels 35 avaient le statut de diplomates. Au 1er janvier 1984, 2 706 citoyens soviétiques résidaient dans notre pays, dont 249 étaient au service de l'ambassade, parmi lesquels 61 diplomates.

Les échanges de personnes ne se limitent pas aux séjours de longue durée, qui déterminent les chiffres relatifs aux résidents ; sur le fondement d'accords de coopération datant de 1966 et 1973, d'importants échanges scientifiques sont également opérés ; ces échanges ne sont d'ailleurs guère favorables à notre pays : en termes quantitatifs, en premier lieu, alors que les accords prévoient des échanges équilibrés, le nombre de chercheurs français en Union soviétique ne dépasse que rarement, selon les années, 60 % du nombre de chercheurs soviétiques en France ; en termes qualitatifs, les chercheurs soviétiques semblent, par ailleurs, profiter pleinement des recherches françaises dans les domaines à implications technologiques, voire militaires, les chercheurs français étant plutôt amenés à s'intéresser aux recherches soviétiques dans le domaine des sciences humaines ou des disciplines théoriques.

Une certaine différence de conception paraît donc se manifester dans le domaine des échanges de personnes, dont les soviétiques pourraient ainsi tirer un parti favorable. Un déséquilibre similaire se manifeste à propos des échanges commerciaux.

B. LES ECHANGES COMMERCIAUX

L'évolution des échanges commerciaux entre la France et l'Union soviétique n'est pas favorable à notre pays. Excédentaires pour la France jusqu'en 1979, ces échanges sont devenus, depuis cette date, fortement déficitaires. Pour l'année

1984, comme pour l'exercice 1985, le constat n'est guère encourageant: en 1984, l'Union soviétique était notre 10^e client (2 % de nos exportations) et notre 9^e fournisseur (2,5 % de nos importations) mais pour cette même année, notre déficit avec ce pays représentait 22 % de notre déficit global; la situation ne s'est pas redressée en 1985 (1,9 % de nos exportations, 2,3 % de nos importations, mais un déficit représentant 21,3 % de notre déficit global).

Evolution des échanges commerciaux franco-soviétiques
(en millions de francs)

	Exportations françaises	Importations françaises	Solde
1975	4906	3303	+ 1603
1976	5344	4372	+ 972
1977	7237	5690	+ 1557
1978	6551	5626	+ 925
1979	8532	7618	+ 914
1980	10418	15067	- 4649
1981	10038	18406	- 8368
1982	10226	18782	- 8556
1983	17003	21425	- 4422
1984	16838	22287	- 5449
1985	16930	22051	- 5121

L'étude des différents postes des relations commerciales franco-soviétiques démontre, toutefois, que le bilan négatif de ces relations résulte, pour une part importante, de l'évolution défavorable du prix des hydrocarbures; tous les postes de notre balance commerciale bilatérale avec l'Union soviétique sont en effet excédentaires à l'exception du poste produits énergétiques, déficitaire à hauteur de 19 milliards de francs en 1984 et 1985. La hausse des prix du pétrole survenue en 1979 explique donc en partie l'apparition du déficit des échanges avec l'Union soviétique.

Par ailleurs, le marché soviétique constitue l'un de nos principaux débouchés de produits agricoles, puisqu'il absorbe 60 % de nos ventes de céréales, plus de 60 % de nos ventes de beurre et 30 % de nos ventes de viandes.

En outre, un redressement important a été enregistré en 1985 pour les signatures de contrats de biens d'équipement.

Echanges franco-soviétiques par postes en 1985
(en millions de francs)

	Exportations	Importations	Solde
Produits agro-alimentaires	7 179	383	+ 6798
Produits énergétiques	16519	328	- 19163
Demi-produits industriels	3 398	1 889	+ 1509
Demi-produits chimiques	1 754	446	+ 1308
Biens d'équipement	3 110	399	+ 2711
Biens de consommation	1 329	391	+ 938

Comparée à celle d'autres pays, la position de la France dans ses échanges avec l'Union soviétique ne semble pas anormale.

Pour la plupart des pays européens, les relations commerciales avec l'Union soviétique se traduisent en effet par un déficit ; les échanges entre l'URSS et le Japon, la Finlande et les Etats-Unis sont toutefois fortement excédentaires pour ces trois pays.

Echanges commerciaux avec l'Union soviétique
(en milliards de roubles (1) en 1985)

	Solde pour les pays considérés	V o l u m e global des échanges
Japon	+ 1,38	3
Finlande	+ 0,38	5
Italie	- 1,1	4
Allemagne Fédérale	- 1	7
France	- 0,57	4
Grande-Bretagne	- 0,53	2
Etats-Unis	+ 2	3

(1) Un rouble = 10 francs environ.

C. LES ECHANGES DE CAPITAUX

Les échanges de capitaux entre la France et l'Union soviétique sont totalement déséquilibrés; la France, en effet, accompagne une partie de ses ventes à l'URSS de crédits commerciaux ou bancaires, le plus souvent consenties à taux très préférentiels; aucune condition de ce genre n'est accordée par l'Union soviétique.

1. Les crédits commerciaux et bancaires

Ces crédits ont évolué, en 1982, 1983, 1984 et 1985, de la manière suivante :

	1982 (France vers URSS)	1983 (France vers URSS)	1984 (France vers URSS)	1985 (3 trimestres) URSS)
Crédits acheteurs (exportations)				
- Crédits accordés par la France	1 401	3 356	2 150	720
- Remboursements de l'URSS	1 179	1 280	1 349	1 160
- Crédits nets	222	276	801	- 440
Prêts à long terme du secteur bancaire :				
- Augmentation des prêts accordés	2 468	0	2 720	0
- Remboursements de l'URSS	0	256	0	0

Il semble que, pour la première fois, les remboursements de l'Union soviétique aient, en 1985, excédé le montant des crédits nouveaux accordés par la France.

Cette évolution doit être poursuivie ; en effet, il paraît anormal que la France continue à faire bénéficier l'Union soviétique de crédits commerciaux qui créent, à l'égard de ce pays, une véritable dépendance ; comment, en effet, espérer recouvrer ces créances en cas de tension politique ?

Il faut également noter que la plupart des crédits ont été consentis à des taux très privilégiés, c'est-à-dire le plus souvent environ 50 % du taux du marché ; une telle politique n'est d'ailleurs pas propre à la France, puisque l'OCDE tente de faire respecter, par l'ensemble des pays européens, des normes tendant à éviter un véritable "dumping" du crédit.

2. Les investissements directs

Les flux d'investissements directs ne se font, en revanche, que dans le sens URSS vers France, puisque l'Union soviétique interdit, contrairement à d'autres pays de l'Est, les prises de participations dans des entreprises soviétiques.

Evolution des investissements de portefeuille soviétiques en France
(en millions de francs)

	1982 (U R S S vers France)	1983 (U R S S vers France)	1984 (U R S S vers France)	1985 (3 premiers trimestres)
Investissements	5	134	13	5
- désinvestissement directs	3	1	2	1
- investissements nets	2	133	11	4

Ces investissements directs ont notamment permis à l'Union soviétique de disposer en France de neuf sociétés mixtes, à capital franco-soviétique, telles Fransov (pêcheries), Techmar (courtage maritime), Sogo (importations de produits chimiques soviétiques), etc...

oOo

Le contexte dans lequel s'inscrit la convention du 4 octobre 1985 n'est donc pas réellement équilibré ; certes, il ne faut pas oublier divers facteurs favorables : diversification des fournisseurs énergétiques, débouchés agroalimentaires ; en matière de crédits, l'URSS constitue, par ailleurs, un "bon risque" ; même si sa dette s'accroît très fortement ces dernières années pour atteindre 25 milliards de dollars, ce chiffre reste faible au regard de ses capacités.

Il reste qu'il n'est pas démontré que notre pays retire un avantage économique réel de ses relations avec l'Union soviétique.

II - LES PRINCIPALES STIPULATIONS DE LA CONVENTION DU 4 OCTOBRE 1985

La convention du 4 octobre 1985 contient un ensemble complet de stipulations destinées à éviter les doubles impositions du revenu ; ces stipulations visent tant les personnes physiques que les personnes morales ; elles sont, pour la majorité d'entre elles, conformes au modèle de convention de l'OCDE ; certaines revêtent, toutefois, un caractère spécifique, en raison de la structure centralisée de l'Union soviétique ; l'ensemble de la convention doit par ailleurs être étudié à la lumière de son contexte économique, dont votre rapporteur a précédemment relevé l'aspect souvent peu favorable.

A) LE CHAMP D'APPLICATION DE LA CONVENTION

1. Champ d'application quant aux personnes

L'article premier de la convention précise le champ d'application de celle-ci quant aux personnes ; il fait référence à la notion classique de résidence, déterminée par référence aux critères du domicile pour les personnes physiques et du siège de direction pour les personnes morales.

Si l'application de ces critères aboutit, au regard de chacune des législations internes, à une situation de double résidence, d'autres critères de détermination de l'Etat de résidence sont prévus : situation du foyer d'habitation permanent, puis centre des intérêts vitaux, puis lieu de séjour habituel et, enfin, nationalité ; si aucun de ces critères ne permet de déterminer l'Etat de résidence, celui-ci sera choisi par accord entre les deux administrations fiscales. Pour les

personnes morales, la notion de lieu du siège de direction "effective" peut également être retenue.

Il convient d'observer que la plupart des "sociétés mixtes", à capital franco-soviétique, par lesquelles l'Union soviétique exerce des activités économiques sur le sol français, seront considérées, au regard de ces critères, comme des résidents français; il en va de même pour la Banque commerciale pour l'Europe du Nord, dont le capital est intégralement détenu par l'Etat soviétique.

2. Champ d'application géographique

Le champ d'application géographique de la convention, déterminé par l'article 3, n'appelle pas de commentaire particulier, à l'exception de la référence au sol et au sous-sol marin sur lequel chacun des deux Etats exerce des "droits souverains relatifs à l'exploitation des ressources naturelles", c'est-à-dire la zone économique exclusive définie par la troisième convention sur le droit de la mer.

Selon les informations fournies à votre rapporteur cette inclusion de la zone économique exclusive dans le champ d'application de la convention n'aurait, pour l'instant, aucune incidence, dans la mesure où il n'y a pas, actuellement, d'activités françaises dans la zone économique exclusive soviétique, ni d'activités soviétiques dans la zone économique exclusive française. Cette disposition pourrait toutefois trouver application dans certains cas (installation de plate-formes de forage en Union soviétique par une entreprise française, par exemple).

3. Champ d'application quant aux impôts

L'article 2 énumère les impôts visés par la convention; il s'agit, pour la France, de l'impôt sur le revenu (y compris l'impôt sur les plus-values sur cession de valeurs mobilières) et de l'impôt sur les sociétés; s'agissant de l'Union soviétique, deux

impôts sont concernés : l'impôt sur le revenu de la population et l'impôt sur les personnes morales étrangères.

- L'impôt sur le revenu de la population "ne repose pas sur les thèmes d'égalité et de justice tels qu'on les entend dans les pays occidentaux" (1). Les contribuables sont en effet répartis en cinq classes, en fonction de leur profession ; certaines classes sont imposées selon un barème pénalisant : ainsi, alors que les revenus salariés sont soumis à un taux ne pouvant dépasser 13 % (l'impôt étant, en réalité, un impôt proportionnel), les revenus des professions dites libérales sont soumis à un prélèvement allant jusqu'à 69 %.

- L'impôt sur le revenu des personnes morales étrangères concerne les sociétés étrangères ou leurs représentations (succursales) ; seule cette dernière hypothèse doit d'ailleurs être retenue, puisque l'Union soviétique n'autorise pas les prises de participation sur son territoire ; cet impôt est établi au taux de 40 % ; selon les informations communiquées à votre rapporteur, l'existence d'un impôt spécifique pour les personnes morales étrangères ne contrevient pas au principe de non discrimination inscrit à l'article 13 de la convention : cet article a en effet pour objet d'exclure les discriminations entre les établissements implantés en Union soviétique de nationalité française et les établissements issus d'entreprises d'autres pays, non de prescrire une imposition identique pour les entreprises soviétiques et les entreprises françaises imposées en Union soviétique.

(1) revue "Fiscalité étrangère" n° 44, page 27.

B) LES REGLES RELATIVES A L'IMPOSITION DES ACTIVITES ECONOMIQUES

Le régime d'imposition des activités économiques (activités industrielles et commerciales) est déterminé par les articles 4 et 5 de la convention ; les principes posés sont traditionnels et n'appellent pas, dans l'ensemble, de commentaires particuliers ; en vertu de l'alinéa premier de l'article 4, les revenus tirés d'activités économiques sont imposables dans l'Etat de résidence de leur bénéficiaire : le bénéfice d'un exportateur français résultant de ventes en Union soviétique sera, par exemple, imposable en France.

Ce principe général connaît, toutefois, certaines exceptions : la principale d'entre elles est constituée par le régime spécifique des "représentations permanentes".

1. La notion de représentation permanente

Cette notion est voisine de celles, retenues ordinairement dans les conventions fiscales, d'établissement stable (pour les bénéfices industriels et commerciaux) et de base fixe (pour les bénéfices non commerciaux) ; cette curiosité terminologique ne devrait toutefois pas avoir d'incidence sur les modalités d'imposition, selon l'exposé des motifs du projet de loi.

L'article 4 de la convention définit la notion de représentation permanente comme étant une "installation fixe d'affaires" par l'intermédiaire de laquelle un résident d'un Etat exerce une activité dans un autre Etat : il s'agit, en réalité, d'une référence à la notion classique de succursale.

Certaines précisions viennent, toutefois, nuancer cette définition ; en particulier, les agents commerciaux, les courtiers et les mandataires ne sont pas assimilés à des représentations permanentes de l'entreprise pour laquelle ils agissent : ils sont

donc considérés comme des résidents de l'Etat dans lequel ils exercent leur activité. En second lieu, les installations d'entrepôt ou destinées à des livraisons de marchandises ne sont pas non plus considérées comme des représentations permanentes. Enfin, les chantiers de construction ne sont pas réputés représentations permanentes si leur durée est inférieure à 24 mois.

Ainsi, la notion de représentation permanente apparaît restrictive : la compétence d'imposition de l'Etat de résidence est donc étendue.

Au regard de ces critères, 26 sociétés françaises, dites "accréditées", disposent d'une représentation permanente en Union soviétique ; il s'agit, par exemple, de Technip, d'Alstom, de Rhône-Poulenc (pour l'industrie), du Crédit Lyonnais, de la BNP, du CIC (pour les services), etc...

L'Union soviétique dispose, pour sa part, de cinq représentations (Intourism, Aéroflot...) dans notre pays, le reste de son activité y étant exercé par des "sociétés mixtes", qui ont le statut de résidents français.

La disposition relative aux chantiers concernera exclusivement des entreprises françaises travaillant en Union soviétique, qui serait actuellement une dizaine, selon les informations fournies à votre rapporteur.

2. Les modalités d'imposition des représentations permanentes

Par dérogation à la règle d'imposition dans l'Etat de résidence, les bénéfices imputables à une représentation permanente située dans l'autre Etat sont imposés dans cet autre état.

Le protocole annexé à la convention précise, dans son paragraphe 1, les modalités de détermination du bénéfice imputable à une représentation permanente au cas où un contrat, passé par un résident d'un Etat, est partiellement exécuté par sa représentation permanente dans l'autre Etat : le montant des revenus imputables à la représentation permanente n'est pas, alors, le montant total du contrat, mais uniquement le montant correspondant à la part du contrat

exécutée par la représentation permanente; si, par exemple, une entreprise française exporte vers l'Union soviétique des marchandises, transformées sur place par sa représentation permanente, seule l'activité de transformation sera imposée en Union soviétique.

Il convient par ailleurs d'observer que les revenus des transports internationaux sont, en vertu de l'article 5 de la convention, toujours imposable dans l'Etat de résidence de leur bénéficiaire, même si celui-ci dispose dans l'autre Etat d'une représentation permanente; cette solution constitue la reprise de celle prévue par l'accord franco-soviétique du 4 septembre 1970.

C) L'IMPOSITION DES REVENUS DE PLACEMENTS ET DE DROITS D'AUTEUR

Comme votre rapporteur l'a déjà mentionné, les flux financiers entre la France et l'Union soviétique sont importants (cf. supra); les stipulations relatives à l'imposition des revenus de placements - et notamment de créances - sont donc particulièrement intéressantes.

Les chiffres fournis à votre rapporteur par le ministère des affaires étrangères révèlent, par ailleurs, les forts excédents enregistrés par notre pays dans le domaine des revenus du capital.

	1982		1983		1984		1985 3 prem. trimestres	
	versés par la France à l'URSS	versés à l'URSS la France	versés par la France à l'URSS	versés à l'URSS la France	versés par la France à l'URSS	versés à l'URSS la France	versés par la France à l'URSS	versés à l'URSS la France
Intérêts et dividendes : montant annuel	259	1 220	491	1 106	479	1 346	293	1 158
Soldes	+ 961 (pour la France).		+ 617 (pour la France).		+ 837 (pour la France)		+ 865 (pour la France)	

1. L'imposition des intérêts

Cette imposition s'effectue, en principe, dans l'Etat de résidence des bénéficiaires; ce principe ne comporte aucune exception pour les intérêts perçus à l'occasion de crédits bancaires ou commerciaux; pour les intérêts afférents à d'autres types de créances, en revanche, l'Etat de la source peut pratiquer un prélèvement ne pouvant excéder 10 % du montant des intérêts.

Les stipulations relatives aux intérêts sont plutôt favorables à notre pays; celui-ci étant, structurellement, créancier de l'Union soviétique, essentiellement par le biais de crédits fournisseurs ou bancaires, l'exonération totale des intérêts afférents à ce type de créances doit être favorablement accueillie; il convient toutefois d'observer que les crédits français sont fréquemment consentis à taux avantageux, à des entreprises dont le statut est totalement public: il aurait donc été difficilement concevable que l'Etat soviétique pût prélever une fraction des revenus qui en découlent; de plus, les conventions passées avec les pays développés prévoient désormais l'imposition des intérêts exclusivement dans l'Etat de résidence du bénéficiaire.

2. L'imposition des dividendes

L'imposition des dividendes s'effectue à la fois dans l'Etat de la résidence du bénéficiaire et dans celui de la source ; établie dans les conditions de droit commun dans l'Etat de résidence, cette imposition ne peut, en revanche, excéder 15 % dans l'Etat de la source.

Cette dernière disposition s'applique uniquement à la France, puisque l'Union soviétique n'autorise pas la participation au capital social de ses entreprises, d'ailleurs impossible en raison de la structure juridique très particulière de celles-ci.

3. L'imposition des revenus de la propriété littéraire, artistique et industrielle

Ces revenus -droits d'auteur et redevances de brevet, notamment- sont exclusivement imposables, en vertu de l'article 6 de la convention, dans l'Etat de résidence de leur bénéficiaire.

Les flux annuels de droits d'auteur sont d'un montant très faible, notre pays étant légèrement excédentaire dans ce domaine.

S'agissant des redevances de brevets, le flux se fait presque exclusivement dans le sens URSS-France (10 millions de francs par an), les redevances versées à l'Union soviétique étant insignifiantes (environ 40.000 francs par an).

Les concessions de brevets à l'Union soviétique sont d'ailleurs d'ampleur très modeste, au regard d'autres modes de transferts de technologie, telles la vente d'usines "clés en main" ou les "méthodes illicites" selon l'OCDE (1).

(1) Transferts de technologie entre l'Est et l'Ouest. OCDE 1985.

D - L'IMPOSITION DES REVENUS DES PERSONNES PHYSIQUES

1. Règles relatives aux salaires

Le régime d'imposition des salaires et autres rémunérations à caractère salarial est, dans l'ensemble, conforme au modèle de convention de l'OCDE.

Les salaires perçus au cours de séjours temporaires (c'est-à-dire une ou plusieurs périodes n'excédant pas 183 jours dans l'année) ne sont, en premier lieu, imposables que dans l'Etat d'origine, sauf au cas où ces salaires sont versés par une représentation permanente d'une entreprise de l'Etat d'origine située dans l'Etat de séjour.

En second lieu, les salaires versés aux chercheurs dans le cadre des échanges scientifiques sont exonérés dans l'Etat de séjour pendant une période de trois ans. Il en va de même des bourses accordées aux étudiants.

En outre, les salaires versés aux personnes travaillant sur des chantiers dans l'autre Etat et les revenus tirés de spectacles et autres prestations artistiques sont également exonérés dans l'Etat de séjour, de même que les rémunérations accordées aux journalistes ; sur ces trois derniers points, la convention s'écarte des règles habituellement retenues.

Il convient d'observer que ce régime d'imposition des rémunérations des personnes physiques réserve assez largement la compétence d'imposition de l'Etat d'origine ; dès lors, il serait souhaitable que les échanges de personnes entre la France et l'Union soviétique soient équilibrés pour que notre pays ne soit pas fiscalement lésé par ces dispositions ; votre rapporteur relève, à ce propos, que le montant des bourses accordées par l'Etat soviétique aux étudiants français séjournant sur son sol a, semble-t-il, été relevé, ce qui constitue

un élément positif ; le déséquilibre des échanges scientifiques demeure, en revanche, très préoccupant.

2. Règles relatives à l'exploitation et à l'aliénation des biens.

Ces règles sont, pour deux d'entre elles, déterminées par la convention, une troisième disposition résultant du protocole.

L'article 11 de la convention stipule, d'une part, que les revenus et les plus-values afférents aux immeubles sont imposables dans l'Etat de situation de l'immeuble (la France, pour des biens détenus en France par des Soviétiques...), d'autre part, que les plus-values réalisées sur des biens mobiliers, y compris les valeurs mobilières, sont imposables dans l'Etat de résidence.

Cette dernière règle n'est pas favorable à la France puisque, du fait du régime soviétique, les biens possédés par des Soviétiques en France sont beaucoup plus importants que les biens français en Union soviétique.

Toutefois, le protocole vient tempérer cette solution, en prévoyant que les cessions de participations substantielles (plus de 25 % du capital social) détenues en France par des résidents soviétiques restent imposables en France. Ainsi, la plus-value résultant de la cession d'une partie du capital de la Banque Commerciale pour l'Europe du Nord serait, par exemple, imposable en France.

E. L'ELIMINATION DES DOUBLES IMPOSITIONS

1. En ce qui concerne la France

En ce qui concerne la France, les règles d'élimination des doubles impositions sont traditionnelles : exonération des revenus imposables en Union soviétique, à l'exception des retenues à la source sur les intérêts qui sont éliminées par imputation.

Par ailleurs, de manière classique, les revenus imposables en Union soviétique sont pris en compte en France pour la détermination du taux du barème de l'impôt sur le revenu applicable.

2. En ce qui concerne l'Union soviétique

Les règles applicables sont en revanche beaucoup moins classiques, puisque l'article 15, paragraphe 5, de la Convention prévoit l'élimination des doubles impositions "conformément à la législation en vigueur en Union soviétique"; toutefois, cette référence est utilisée par l'Union soviétique dans toutes les conventions qu'elle conclut; votre rapporteur tient cependant à observer qu'il y a là une stipulation purement potestative, qui en droit privé causerait la nullité du contrat.

CONCLUSION

Les relations économiques avec l'Union soviétique ont souvent été présentées comme un moyen, aux mains de l'Occident, permettant d'infléchir la politique intérieure et extérieure de ce pays.

Il n'appartient pas à votre Commission de mettre en cause cet argument; elle doit, d'ailleurs, observer que tous les pays occidentaux, depuis plus de quinze ans, conduisent une politique similaire à la nôtre.

Votre Commission des Finances, en revanche, émet le souhait qu'un certain rééquilibrage des relations économiques entre la France et l'Union soviétique soit mis en oeuvre; c'est à cette condition que la Convention du 4 octobre 1985, texte de nature essentiellement technique, sera pleinement profitable aux deux pays concernés.

EXAMEN EN COMMISSION

Réunie le jeudi 30 octobre 1986 sous la présidence de **M. Christian Poncelet**, président, la Commission a procédé à l'examen du projet de loi autorisant l'approbation d'une convention entre le Gouvernement de la République Française et le Gouvernement de l'Union des Républiques Socialistes Soviétiques en vue d'éviter la double imposition des revenus, ensemble un protocole (Sénat n° 321, 1385-1986).

M. Josy Moynet, rapporteur, a présenté les principales conclusions de son rapport.

La Commission a ensuite décidé de proposer au Sénat d'adopter le projet de loi n° 321 (Sénat 1985-1986).

PROJET DE LOI

(Texte présenté par le Gouvernement)

Article unique

Est autorisé l'approbation de la convention entre le Gouvernement de la République française et le Gouvernement de l'Union des républiques socialistes soviétiques en vue d'éviter la double imposition des revenus (ensemble un protocole), signé à Paris le 4 octobre 1985 et dont le texte est annexé à la présente loi (1).

(1) Voir le texte annexé au document n° 321 (1985-1986).