

N° 192

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, ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE, autorisant l'approbation de l'avenant 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 et la fraude fiscales en matière d'impôts sur le revenu,

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 les numéros :

Assemblée nationale (12^{ème} législ.) : 1280, 1468 et T.A. 273

Sénat : 259 (2003-2004)

Traités et conventions.

SOMMAIRE

Pages

AVANT-PROPOS	3
I. LE QUÉBEC : UNE PROVINCE CANADIENNE SPÉCIFIQUE	3
A. LES RELATIONS PRIVILÉGIÉES DE LA FRANCE AVEC LE QUÉBEC	3
1. <i>Des relations fortes et institutionnalisées</i>	4
2. <i>Les relations économiques</i>	5
a) Les échanges commerciaux	5
b) Les investissements	5
B. LES SPÉCIFICITÉS QUÉBÉCOISES EN MATIÈRE D'IMPÔTS	6
1. <i>L'impôt sur les sociétés</i>	6
a) L'imposition des sociétés résidentes	6
b) L'imposition des sociétés non résidentes	7
2. <i>L'impôt sur le revenu</i>	7
3. <i>Les droits de mutation à titre gratuit</i>	8
II. LES DISPOSITIONS TECHNIQUES DE L'AVENANT	9
A. L'ENTENTE FRANCO-QUÉBÉCOISE DANS LE CADRE DE LA CONVENTION FRANCO-CANADIENNE	9
B. LES PRINCIPAUX POINTS DE L'AVENANT À L'ENTENTE FISCALE FRANCO- QUÉBÉCOISE	9
1. <i>Titre de l'entente, champ d'application et définitions</i>	9
2. <i>Bénéfices</i>	10
3. <i>Dividendes</i>	10
4. <i>Intérêts</i>	11
5. <i>Redevances</i>	11
6. <i>Rémunérations publiques</i>	12
7. <i>Élimination de la double imposition</i>	12
EXAMEN EN COMMISSION	14

AVANT-PROPOS

Mesdames, Messieurs,

Le présent projet de loi soumis à votre examen a pour objet d'autoriser l'approbation de 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 1^{er} septembre 1987.

Cet avenant à l'entente fiscale entre la France et le Québec reprend les modifications introduites par l'avenant à la convention franco-canadienne signé le 30 novembre 1995.

I. LE QUÉBEC : UNE PROVINCE CANADIENNE SPÉCIFIQUE

Sur un territoire d'une superficie triple de celle de la France, et avec 7,5 millions d'habitants, **le Québec forme la plus grande des dix provinces du Canada**, dont il réunit le quart de la population.

A. LES RELATIONS PRIVILÉGIÉES DE LA FRANCE AVEC LE QUÉBEC

Membre d'une Fédération majoritairement anglophone et voisin proche des Etats-Unis, le Québec, dont 90 % de la population est francophone, se bat depuis quatre siècles pour conserver son identité culturelle, au travers notamment de sa langue.

A l'évidence, son histoire et sa spécificité linguistique font du Québec un partenaire privilégié de la France.

1. Des relations fortes et institutionnalisées

La Constitution française n'interdit pas la signature d'un traité ou accord international avec un Etat fédéré dans la mesure où ce dernier y est habilité ou autorisé par sa Constitution fédérale.

Divers instruments ont ainsi été conclus par la France avec le Québec, qui recueillent nécessairement l'assentiment du Gouvernement fédéral canadien sous la forme soit d'une habilitation *ad hoc*, soit d'une mention dans un accord franco-canadien de la possibilité pour le Québec de conclure avec la France un accord généralement appelé « entente » portant sur la même matière.

Depuis la signature, en 1965, de la première entente bilatérale, les relations entre la France et le Québec n'ont cessé de se renforcer, comme en témoignent le nombre des visites ministérielles et l'importance de la présence française au Québec.

Ainsi, l'entente bilatérale de coopération du 27 février 1965 a ouvert une période d'échange fructueux avec le Québec qui a acquis un niveau de développement économique et technologique équivalent à celui de la France.

Entre la France et le Québec, se sont établies des relations culturelles, scientifiques, techniques et institutionnelles dont l'intensité est, sur certains points, comparable à celle que la France entretient avec l'Union européenne.

Ces relations sont impulsées par la Commission permanente de coopération franco-québécoise qui se réunit tous les deux ans, et met en œuvre les orientations définies par les deux Premiers ministres lors de leurs rencontres périodiques.

Outre ces relations étatiques, la France et le Québec ont développé une forte coopération décentralisée.

Ainsi, depuis les années 70, les villes françaises et québécoises ont tissé des liens forts dans les domaines universitaire, économique et culturel. Par ailleurs, la loi n° 92-125 du 6 février 1992 d'orientation relative à l'administration territoriale de la République a permis à plusieurs conseils régionaux et conseils généraux de France de signer des conventions (ententes) de coopération avec le Québec, ses régions et ses communautés urbaines.

Enfin, en concertation avec les collectivités ayant signé une entente avec le Québec, les gouvernements français et québécois ont mis en place début 2005 un fonds spécifique de coopération dans le cadre duquel quatre thématiques (mobilité des 18-35 ans, développement local et régional, culture, coopération économique) ont été retenues.

2. Les relations économiques

a) Les échanges commerciaux

Le volume d'exportations de la France vers le Québec s'est élevé en 2003 à 1,5 milliard d'euros, faisant de notre pays le 4^{ème} fournisseur du Québec. Plus de 40 % des exportations françaises vers le Canada s'effectuent vers cette province.

Les secteurs les plus dynamiques sont l'aéronautique (environ 15 % des exportations), les vins et spiritueux (environ 13 %), les équipements électriques et électroniques (12 %), les produits pharmaceutiques (10 %). Puis viennent les industries mécaniques, les parfums et cosmétiques, l'édition, les produits sidérurgiques, les fromages.

Les importations de la France en provenance du Québec représentent 0,8 milliard d'euros et portent sur les biotechnologies, les technologies de l'information et de la consommation, l'aéronautique, l'environnement et les biens de consommation. La France est le 6^{ème} client du Québec.

b) Les investissements

Le Québec demeure la principale base de la présence française au Canada.

Les secteurs les plus dynamiques sont les services et les secteurs innovants.

On compte environ 300 entreprises françaises ayant établi au Québec le siège de leur filiale canadienne. Plus de 60 % des sièges sociaux des entreprises françaises implantées au Canada se situent au Québec. Celles-ci y emploient environ 40.000 salariés et réalisent un chiffre d'affaires annuel de 19 milliards de dollars canadiens. La plus grande partie de ces investissements provient de multinationales telles que Alstom, Thalès, Messier Dowty, Vinci, Vivendi, Lafarge, Pechiney, Montupet, Usinor, Air Liquide, Aventis, Rhodia, L'Oréal, Yves Rocher, LVMH, Danone, Aventis, Bio Mérieux, Servier, Boiron, Sonepar et Rexel. Dans le secteur du multimédia, le groupe Guillemot et sa filiale Ubisoft emploient désormais plus de 600 personnes dans leurs installations de Montréal alors que Microïd s'est installée dans la Cité du multimédia. La plupart des grandes entreprises du secteur tertiaire sont aussi présentes : la BNP-Paribas, la Société générale, AXA, Accor, Hachette, Flammarion, Gallimard, Le Seuil.

Chaque année, 10 à 15 nouvelles filiales d'entreprises françaises s'implantent au Québec (création nette). Cette progression tient à des coûts d'implantation contenus et au fait que le Québec est considéré comme une plate forme pour s'engager sur le continent américain.

La France est le 2^{ème} investisseur étranger, derrière les Etats-Unis.

Dans l'autre sens, quelque 150 entreprises québécoises sont implantées en France et y disposent de près de 200 établissements industriels et commerciaux employant environ 13.000 salariés.

B. LES SPÉCIFICITÉS QUÉBÉCOISES EN MATIÈRE D'IMPÔTS

1. L'impôt sur les sociétés

Au Canada, les bénéficiaires des sociétés sont soumis à l'impôt fédéral ainsi qu'à l'impôt des provinces ou territoires. Les trois territoires et sept provinces sur dix ont confié la gestion de leur impôt au gouvernement fédéral. En revanche, les provinces du Québec, de l'Ontario et de l'Alberta administrent elles-mêmes leur impôt. L'uniformité de l'imposition des sociétés est toutefois respectée par l'adoption d'une assiette fiscale commune à l'échelon fédéral et à l'échelon provincial.

a) L'imposition des sociétés résidentes

Les sociétés résidentes du Canada – qui sont les sociétés dont le siège de direction est situé dans cet Etat – sont redevables de l'impôt fédéral sur leur bénéfice mondial, comprenant les résultats de leurs succursales à l'étranger.

En règle générale, les sociétés résidentes du Canada sont exonérées d'impôt sur les sociétés à raison des dividendes reçus d'une société canadienne

Les dividendes reçus de filiales non résidentes du Canada constituées dans un Etat lié avec le Canada par une convention fiscale peuvent également bénéficier de cette exonération dès lors que la société mère canadienne détient directement ou indirectement au moins 10 % du capital de la filiale distributrice. Dans le cas d'une participation inférieure à ce seuil les dividendes sont soumis à l'impôt canadien de droit commun.

Les plus-values sont exonérées d'impôt à hauteur de 50 % de leur montant. Le solde est soumis au taux de l'impôt sur les sociétés de droit commun.

Le taux fédéral général de l'impôt sur les sociétés s'élève à 24,12 % au titre de l'exercice 2003¹.

b) L'imposition des sociétés non résidentes

Sous réserve des dispositions des conventions fiscales, les bénéfices réalisés par les établissements stables de sociétés non résidentes sont imposés selon le barème de droit commun de l'impôt sur les sociétés.

Une taxe sur les succursales au taux de 25 % est également due. Cette taxe est assise sur le bénéfice net de la succursale après impôts fédéral et provincial.

En l'absence d'établissement stable, le taux général de la retenue à la source canadienne est de 25 %. Cette retenue s'applique aux dividendes, intérêts, redevances, et honoraires.

La société peut toutefois opter pour une imposition aux taux du barème, après un dépôt de déclaration.

2. L'impôt sur le revenu

Les revenus des personnes physiques sont soumis à l'impôt fédéral ainsi qu'à l'impôt des provinces ou territoires. L'Etat fédéral administre l'impôt provincial de tous les territoires et provinces à l'exception du Québec.

Les personnes physiques résidentes du Canada sont redevables de l'impôt canadien à raison de leurs revenus de source mondiale. Sont considérées comme résidentes du Canada les personnes physiques qui y disposent d'un foyer d'habitation et y séjournent régulièrement ainsi que les personnes ayant séjourné dans cet Etat au moins 183 jours au cours de l'année.

L'Etat fédéral prélève en sus de l'impôt fédéral l'impôt provincial à l'exception de l'impôt québécois. Les provinces déterminent leur propre barème (tranches et taux). Le taux marginal d'imposition combinée fédéral / provinces varie de 42,1 % à 48,6 %, la moyenne s'établissant à 44,9 %.

¹ Le taux fédéral général de base de l'impôt sur les sociétés s'élève à 38,12 % (exercices clos le 31/12/2003). Le gouvernement fédéral accorde un abattement de 10 % afin de compenser le paiement de l'impôt sur les sociétés aux provinces, le taux de base s'établit ainsi à 28,12 %. Au titre de l'exercice 2003, le taux de cet impôt est réduit de 5 % pour les sociétés ne bénéficiant pas des réductions spéciales soit un taux fédéral général à 24,12 %.

3. Les droits de mutation à titre gratuit

Le gouvernement canadien ne prélève pas un impôt spécifique sur les donations et les successions.

En effet, une personne est présumée avoir vendu tous ses biens avant son décès et les plus-values ou moins-values dégagées sont soumises à l'impôt sur le revenu selon les règles applicables aux plus-values.

II. LES DISPOSITIONS TECHNIQUES DE L'AVENANT

A. L'ENTENTE FRANCO-QUÉBÉCOISE DANS LE CADRE DE LA CONVENTION FRANCO-CANADIENNE

L'entente fiscale entre la France et la province du Québec en date du 1^{er} septembre 1987, qui constitue le seul accord fiscal conclu par la France avec un Etat fédéré, a, en son temps, été autorisée par le gouvernement fédéral canadien, dans le cadre d'une convention franco-canadienne portant sur le même domaine.

Ainsi, la convention fiscale 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, qui lie déjà la France et le Canada, stipule, 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* ».

Cette convention fiscale franco-canadienne a fait l'objet d'un avenant en date du 30 novembre 1995.

Si le Québec bénéficie d'une autonomie sur le plan fiscal, la « loi sur les impôts du Québec » est harmonisée avec le code des impôts canadiens et les principes fondamentaux sont identiques. Dans un souci d'harmonisation, l'entente fiscale franco-canadienne se doit donc d'être actualisée.

Tel est l'objet du présent avenant signé à Paris le 3 septembre 2002, qui reprend les modifications apportées à la convention franco-canadienne.

B. LES PRINCIPAUX POINTS DE L'AVENANT À L'ENTENTE FISCALE FRANCO-QUÉBÉCOISE

1. Titre de l'entente, champ d'application et définitions

L'article 1^{er} de l'avenant modifie le titre de l'entente qui, outre l'impôt sur le revenu vise désormais aussi l'impôt sur la fortune.

L'article 2 permet d'aligner le champ d'application de l'entente sur celui de la convention en complétant et en actualisant la liste des impôts figurant dans l'entente du 1^{er} septembre 1987.

Ainsi, la définition des impôts couverts par l'entente est étendue en ce qui concerne 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 permet 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.

L'avenant, par son article 6, assimile à des revenus immobiliers les revenus des parts ou actions conférant à leur détenteur la jouissance de biens immobiliers situés dans une partie contractante, conformément aux dispositions introduites par l'avenant du 30 novembre 1995 à la convention franco-canadienne

2. Bénéfices

Pour l'imposition des bénéfices des entreprises, l'article 7 de l'avenant introduit la possibilité d'imposer les bénéfices d'un établissement stable sur la base d'une répartition des bénéfices totaux de l'entreprise pour autant que cette répartition aboutisse à un résultat conforme aux dispositions de l'article relatif à l'imposition des bénéfices des entreprises. Cette disposition, conforme au modèle de l'OCDE, était rendue nécessaire par la législation canadienne qui prévoit pour l'impôt provincial une répartition forfaitaire des bénéfices entre les provinces du Canada où se situe l'établissement stable.

3. Dividendes

L'article 9, qui traite des dividendes, aligne le régime applicable aux dividendes versés à des sociétés mères sur le modèle de l'OCDE et de la convention franco-canadienne en plafonnant la retenue à la source à 5 % du montant brut du dividende au lieu de 10 % dans le texte actuel. Par ailleurs, il ramène le taux de l'impôt additionnel sur les bénéfices des établissements stables à 5 % au lieu de 10 % actuellement.

Par ailleurs, l'avenant prévoit que les OPCVM québécois bénéficient sous certaines conditions du taux réduit de retenue à la source de 15 % à raison des dividendes de source française qu'ils perçoivent pour la fraction de ces revenus qui correspondent aux droits des résidents du Québec dans ces OPCVM.

Il prévoit en outre une exonération de retenue à la source en France pour les dividendes versés par des sociétés distributrices résidentes de France à des fonds de pension du Québec sous certaines conditions.

L'avenant prévoit le transfert de l'avoir fiscal aux résidents du Québec par référence aux dispositions de la convention fiscale franco-canadienne en la matière. En effet, un résident du Québec est un résident du Canada et a donc droit à ce titre depuis le 1er janvier 1999 au transfert de l'avoir fiscal en application de la convention franco-canadienne modifiée.

Ce transfert ne sera bien entendu possible que dans la mesure où les résidents de France bénéficient de l'avoir fiscal. Les résidents du Canada et/ou du Québec cesseront donc de pouvoir en bénéficier à raison des dividendes reçus à compter du 1^{er} janvier 2004 s'agissant des personnes morales et à compter du 1^{er} janvier 2005 pour les personnes physiques (article 94 de la loi de finances pour 2004).

4. Intérêts

En matière d'intérêts, qui font l'objet de l'article 10, l'avenant rappelle le principe de taxation exclusive à la résidence. C'est en effet, au niveau fédéral, côté canadien, qu'une retenue à la source conventionnelle de 10 % maximum est prélevée. La Province du Québec ne saurait pour sa part imposer également à la source ces revenus.

5. Redevances

L'article 11 de l'avenant traite des redevances. Il étend l'exonération de retenue à la source sur les redevances au titre des droits d'auteur aux redevances pour l'usage ou la concession de l'usage de logiciels d'ordinateurs ainsi que des brevets et en ce qui concerne la communication d'informations dans le domaine industriel, commercial ou scientifique qui figure dans la convention franco-canadienne.

6. Rémunérations publiques

L'article 16 de l'avenant modifie le régime d'imposition des rémunérations publiques.

La disposition actuelle prévoit un principe d'imposition exclusive des rémunérations publiques dans l'Etat qui paie ces rémunérations.

Toutefois, des exceptions à ce principe sont prévues : si le bénéficiaire de la rémunération possède la nationalité de l'Etat où l'activité est exercée, ou s'il est devenu un résident de cet Etat à d'autres fins que de rendre les services (cas d'un français résident du Québec antérieurement à son recrutement), les rémunérations sont taxables dans l'Etat où l'activité est exercée.

L'avenant modifie ces exceptions en prévoyant désormais que seuls les agents possédant exclusivement la nationalité de l'Etat d'activité sont taxables dans cet Etat.

Il s'ensuit que dans le cas d'un « double national », français et canadien, ses rémunérations publiques de source française deviennent exclusivement taxables en France (alors qu'elles font l'objet d'une imposition partagée à l'heure actuelle du fait de la double nationalité de leur bénéficiaire).

De même les recrutés locaux rémunérés sur fonds publics qui étaient déjà des résidents du Québec avant leur recrutement, sont désormais imposables exclusivement en France dès lors qu'ils possèdent la nationalité française (alors qu'actuellement ils sont imposables au Québec du fait de leur présence sur le territoire québécois antérieurement à leur recrutement).

7. Elimination de la double imposition

L'avenant, par son article 19, modifie la méthode d'élimination de la double imposition du côté français.

D'une part, il généralise, conformément à la convention franco-canadienne et à la pratique française introduite dans les conventions les plus récentes, la méthode de l'imputation, à l'exception des revenus exonérés d'impôt sur les sociétés en application de la législation interne française. Il est précisé que les dividendes, intérêts et redevances ne font pas partie des revenus pour lesquels la France impute l'impôt québécois sur le montant de l'impôt français dès lors que le Québec n'a pas le droit d'imposer ces revenus en tant que partie de la source et en application de sa législation interne.

D'autre part, l'avenant prévoit, lorsque le défunt était résident de France, l'imputation sur les droits de mutation à titre gratuit français déterminés conformément au droit interne, d'un crédit d'impôt égal à l'impôt sur le revenu québécois correspondant aux gains qui sont taxables dans cet Etat en application de l'article relatif aux plus-values de l'entente.

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° 259** (2003-2004) autorisant l'approbation de l'avenant 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.

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 Slovaquie. 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 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.**