

N° 211

# SÉNAT

SESSION ORDINAIRE DE 2009-2010

---

---

Enregistré à la Présidence du Sénat le 20 janvier 2010

## RAPPORT

FAIT

*au nom de la commission des finances (1) sur le projet de loi, ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE, autorisant l'approbation de la convention entre le Gouvernement de la République française et le **Gouvernement de la Géorgie** en vue d'éviter les doubles impositions et de prévenir l'évasion fiscale en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune,*

Par M. Adrien GOUTEYRON,

Sénateur

---

*(1) Cette commission est composée de : M. Jean Arthuis, président ; M. Yann Gaillard, Mme Nicole Bricq, MM. Jean-Jacques Jégou, Thierry Foucaud, Aymeri de Montesquiou, Joël Bourdin, François Marc, Alain Lambert, vice-présidents ; MM. Philippe Adnot, Jean-Claude Frécon, Mme Fabienne Keller, MM. Michel Sergent, François Trucy, secrétaires ; M. Philippe Marini, rapporteur général ; M. Jean-Paul Alduy, Mme Michèle André, MM. Bernard Angels, Bertrand Auban, Denis Badré, Mme Marie-France Beaufils, MM. Claude Belot, Pierre Bernard-Reymond, Auguste Cazalet, Michel Charasse, Yvon Collin, Philippe Dallier, Serge Dassault, Jean-Pierre Demerliat, Éric Doligé, André Ferrand, Jean-Pierre Fourcade, Christian Gaudin, Adrien Gouteyron, Charles Guené, Claude Haut, Edmond Hervé, Pierre Jarlier, Yves Krattinger, Gérard Longuet, Roland du Luart, Jean-Pierre Masseret, Marc Massion, Gérard Miquel, Albéric de Montgolfier, François Rebsamen, Jean-Marc Todeschini, Bernard Vera.*

Voir le(s) numéro(s) :

Assemblée nationale (13<sup>ème</sup> législ.) : 1060, 1429 et T.A. 252

Sénat : 357 (2008-2009) et 212 (2009-2010)



## SOMMAIRE

Pages

<b>PREMIÈRE PARTIE : EXPOSÉ GÉNÉRAL .....</b>	<b>5</b>
<b>I. UNE IMAGE POLITIQUE DE LA FRANCE RENFORCÉE À L'ISSUE DE LA CRISE RUSSO-GEORGIENNE.....</b>	<b>6</b>
<b>II. DES RELATIONS ÉCONOMIQUES BILATÉRALES NÉCESSITANT UN SOUTIEN PARTICULIER.....</b>	<b>9</b>
<b>III. UN LONG PROCESSUS DE NÉGOCIATION.....</b>	<b>11</b>
<b>DEUXIÈME PARTIE : DES DISPOSITIONS CONVENTIONNELLES RÉPONDANT AUX DEMANDES DE LA FRANCE .....</b>	<b>13</b>
<b>I. DÉFINITION DU CHAMP D'APPLICATION DE LA CONVENTION FISCALE .....</b>	<b>13</b>
<b>II. COMPÉTENCE DES ETATS EN MATIÈRE D'IMPOSITION .....</b>	<b>16</b>
<b>III. ELIMINATION DE LA DOUBLE IMPOSITION.....</b>	<b>21</b>
<b>IV. DISPOSITIONS SPÉCIALES .....</b>	<b>23</b>
<b>V. TABLEAU COMPARATIF DES DISPOSITIONS DE LA CONVENTION AVEC LE MODÈLE OCDE.....</b>	<b>25</b>
<b>EXAMEN EN COMMISSION.....</b>	<b>35</b>
<b>ANNEXE - LISTE DES PERSONNES AUDITIONNÉES .....</b>	<b>37</b>



## **PREMIÈRE PARTIE : EXPOSÉ GÉNÉRAL**

Le Sénat est saisi du **projet de loi n° 357 (2008-2009)**, adopté par l'Assemblée nationale, autorisant l'approbation de la **convention entre le gouvernement de la République française et le gouvernement de la Géorgie**, en vue d'**éviter les doubles impositions et de prévenir l'évasion fiscale en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune**.

La convention fiscale franco-géorgienne, qui a été signée à Paris, le **7 mars 2007**, constitue le premier instrument fiscal particulier établi par les deux Etats. En effet, la France et la Géorgie sont actuellement liées par la convention fiscale franco-soviétique du 4 octobre 1985. Par échange de lettres du 3 février 1997, les autorités géorgiennes ont accepté de reconnaître la validité de cet accord dans le cadre des relations fiscales bilatérales.

Cette convention vient compléter les nombreux accords conclus avec les Etats de la zone depuis le milieu des années 1990, tels que la convention avec **l'Ouzbekistan**, du 28 avril 1996, la convention signée avec la **Russie**, le 26 novembre 1996, la convention avec **l'Ukraine**, en date du 31 janvier 1997, la convention avec **l'Arménie**, conclue le 9 décembre 1997, celle avec le **Kazakhstan**, signée le 3 février 1998 et celle avec **l'Azerbaïdjan**, du 20 décembre 2001.

Cet accord conventionnel vise, d'une part, à éliminer les doubles impositions qui freinent les échanges entre les deux Etats et, d'autre part, à établir des règles d'assistance réciproques en matière fiscale.

Il convient de distinguer la **double imposition juridique internationale**, qui fait l'objet de cette convention, de la double imposition dite économique. La première est définie par l'Organisation de coopération et de développement économiques (OCDE)<sup>1</sup> comme étant « *l'application d'impôts comparables dans deux ou plusieurs Etats au même contribuable pour le même fait générateur et pour des périodes identiques* ». En revanche, la seconde concerne deux personnes différentes imposées au titre d'un même revenu.

---

<sup>1</sup> Cf. *Introduction du modèle de convention fiscale concernant le revenu et la fortune de 2008*.

La double imposition juridique par l'Etat source des revenus (S) et celui de la résidence (R) du contribuable est réputée intervenir dans les cas suivants :

- chaque Etat contractant applique un impôt comparable sur l'ensemble des revenus d'une même personne ;

- l'Etat source assujettit à l'impôt une personne résidente de l'autre Etat contractant (R) pour le revenu qui y a été généré (S) ;

- chaque Etat contractant applique le même impôt à une personne qui, bien que n'étant pas résidente d'un Etat contractant, a reçu des revenus provenant d'un Etat contractant. Ce scénario renvoie notamment à la situation du non-résident détenant un établissement stable dans un Etat contractant, d'où il tire ses revenus, et possédant sa fortune dans l'autre Etat contractant.

La convention fiscale, que le projet de loi vise à approuver, tend à résoudre ces différentes situations de conflit de compétence d'attribution du droit d'imposer à l'impôt une même personne.

En l'espèce, les contribuables concernés par le texte conventionnel représentent 212 personnes immatriculées en 2008 au titre de la communauté française en Géorgie, et 2.760 personnes majeures pour la communauté géorgienne en France.

Cette convention fiscale constitue un projet conforme au modèle de convention élaboré par l'OCDE. Sans valeur contraignante, il permet de fixer un cadre de référence aux négociations bilatérales. Il a été l'objet de nombreuses adaptations demandées et accordées à la France afin de lui permettre de se conformer à sa pratique fiscale nationale.

## **I. UNE IMAGE POLITIQUE DE LA FRANCE RENFORCÉE À L'ISSUE DE LA CRISE RUSSO-GEORGIENNE**

La signature de la convention fiscale est intervenue dans un contexte où les relations entre la Géorgie et la France, et plus largement l'Occident, sont en plein essor. En effet, depuis son indépendance en avril 1991, la Géorgie a mené une politique d'ouverture. Celle-ci s'est concrétisée par l'adhésion de ce pays au Conseil de l'Europe, le 27 avril 1999, puis à l'Organisation mondiale du commerce (OMC), en octobre de la même année. L'entrée en vigueur de l'accord de partenariat et de coopération avec l'Union européenne le 1<sup>er</sup> juillet 1999<sup>1</sup> a témoigné de cette volonté de rapprochement.

---

<sup>1</sup> *Accord de partenariat et de coopération entre les Communautés européennes et leurs États membres, d'une part, et la Géorgie, d'autre part - Protocole sur l'assistance mutuelle entre autorités administratives en matière douanière - Echange de lettres concernant l'établissement de sociétés publié au Journal officiel des communautés européennes n° L 205 du 04/08/1999 p. 0003 – 0052.*

Les liens se sont encore renforcés avec la France à la suite de la médiation de la présidence européenne dans le conflit russo-géorgien en 2008.

Les incidents avec la Russie, qui s'étaient multipliés en 2007 et en 2008 en Abkhazie et en Ossétie du Sud, ont conduit au déclenchement d'un conflit armé dans la nuit du 7 au 8 août 2008 avec le lancement d'une offensive militaire géorgienne en Ossétie du sud. L'intervention de l'armée russe a entraîné une escalade militaire et l'extension du conflit au-delà de l'Ossétie du sud, sur le territoire contrôlé par les Géorgiens.

L'Union européenne, sous la présidence française de Nicolas Sarkozy, a alors proposé à la Géorgie et à la Russie un plan de paix, qui a été accepté par les deux parties. A ce jour, une mission civile d'observation (Mission de surveillance de l'Union européenne), créée à l'initiative du Conseil européen du 1<sup>er</sup> septembre 2008, est toujours sur le terrain. Elle contribue à la stabilisation de la Géorgie, en particulier dans les zones adjacentes, ainsi qu'à l'instauration d'un climat de confiance entre les parties. La mission compte environ 300 policiers et militaires. Elle constitue désormais la seule présence internationale après le retrait des missions de l'Organisation des Nations Unies (ONU) et de l'Organisation pour la sécurité et la coopération en Europe (OSCE).

En vertu des accords de paix, des discussions ont débuté à Genève le 15 octobre 2008, réunissant, sous la présidence des Nations Unies, de l'Union européenne et de l'OSCE, la Géorgie, la Russie, les Etats-Unis et les représentants des deux entités séparatistes d'Ossétie du sud et d'Abkhazie. Après plusieurs sessions, ces discussions ont permis, le 17 février 2009, la mise en place d'un mécanisme conjoint de règlement des incidents. La France appelle de ses vœux la mise en œuvre de tels mécanismes de sécurité pour une plus grande stabilité dans la région.

Ce rôle de médiation du conflit russo-géorgien a permis à notre pays de renforcer ses relations particulières avec la Géorgie. Le Président géorgien, M. Mikheil Saakachvili avait déjà effectué, dès les premiers mois de sa présidence, une visite de travail à Paris au cours de laquelle il avait rencontré le président Jacques Chirac. Il s'est à nouveau rendu à Paris le 13 juin 2007 et a rencontré le président de la République, M. Nicolas Sarkozy, et le ministre des affaires étrangères et européennes, M. Bernard Kouchner.

Lors du conflit, MM. Nicolas Sarkozy et Bernard Kouchner se sont rendus à Tbilissi, les 12 août et 8 septembre 2008. Puis, la secrétaire d'Etat au Commerce extérieur, Mme Anne-Marie Idrac, a effectué une visite dans ce pays les 23 et 24 novembre 2008. Les 2 et 4 décembre 2008, le ministre d'Etat pour la Réintégration, Temour Iakobachvili, s'est rendu en visite à Paris.

Les relations parlementaires se sont également renforcées. M. Christian Poncelet, alors président du Sénat, s'était rendu en Géorgie en juillet 1999 et en octobre 2001. Il avait reçu son homologue, M. Jvania, en janvier 1999, puis à nouveau en décembre 1999, dans le cadre de la réunion des présidents des Parlements sud-caucasiens. Cette expérience s'est renouvelée le 4 novembre 2004. Les groupes d'amitié du Sénat et de l'Assemblée Nationale sont également très actifs. A la mi-septembre 2008, le sénateur Alain Gournac, président délégué pour la Géorgie du groupe France-Caucase, s'est rendu dans ce pays.

## II. DES RELATIONS ÉCONOMIQUES BILATÉRALES NÉCESSITANT UN SOUTIEN PARTICULIER

**Les relations économiques franco-géorgiennes n'ont malheureusement pas suivi le même développement que le partenariat politique** entre les deux Etats. Jusqu'en 2003, les entreprises françaises ne semblent pas avoir pu tirer les profits d'une économie en pleine transition.

### Situation économique de la Géorgie

Les réformes importantes qui ont été engagées depuis l'indépendance ont permis de redresser le pays grâce à un important dynamisme économique. Les opportunités liées à la reconstruction et au développement de la Géorgie après la longue période communiste et les derniers conflits sont nombreuses. L'économie géorgienne a connu une croissance moyenne annuelle supérieure à 9 % sur la période 2004-2008.

En outre, ce pays a fortement abaissé ses barrières protectionnistes pour se tourner vers le libre-échange. Un afflux massif des investissements directs étrangers (IDE) a constitué un des moteurs principaux de l'activité. Ces IDE se sont en fait concentrés dans la finance, l'immobilier, le transport, les infrastructures portuaires et la finance. Dix-sept banques sur vingt sont contrôlées par des banques étrangères.

Second pilier de cette croissance, la forte progression des crédits a été alimentée par les transferts des migrants et, surtout, par une politique volontariste des deux premières banques du pays, Bank of Georgia et TBC Bank, financées elles-mêmes sur les marchés internationaux.

Le conflit avec la Russie et la crise financière internationale ont eu néanmoins un fort impact sur la confiance des investisseurs. Les flux d'IDE ont chuté de 80 % au premier semestre 2009, à 226 millions de dollars US, contre 1,2 milliard en 2008 et 1,7 milliard d'euros en 2007, soit respectivement 9,5 % et 17 % du produit intérieur brut (PIB).

La récession a été toutefois contenue grâce à l'aide internationale massive obtenue lors de la conférence des bailleurs de fonds de Bruxelles en octobre 2008, soit 4,5 milliards de dollars US d'aide promis pour la période 2008-2010, dont 750 millions de dollars octroyés par le Fonds monétaire international (FMI) sous la forme d'un accord de confirmation. Le montant global, qui représente plus du tiers du PIB géorgien, est *a priori* très largement suffisant pour compenser la réduction des IDE.

L'inflation a connu une baisse rapide, passant de 5,5 % en 2008 à moins de 1 % pour 2009. Le déficit budgétaire s'est creusé avec le ralentissement de la croissance et a atteint, en 2008, 6,2 % du PIB. Pour 2009, les services du FMI et les autorités géorgiennes sont convenus initialement d'une hausse modérée de ce déficit, avec comme objectif d'en financer une large part par l'aide internationale. De son côté, le Gouvernement a entrepris de contenir fortement les dépenses budgétaires pour 2010 (réduction de moitié du budget de la défense, notamment). Le budget national 2010 est présenté avec un déficit limité à 3 %.

*Source : Ministère des affaires étrangères et européennes*

Le présent accord, visant à éviter les doubles impositions et à prévenir l'évasion fiscale en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune, devrait faciliter les échanges entre les deux pays. Par ailleurs, le mécanisme de l'assurance-crédit Coface a été ouvert en 2009.

La relation commerciale avec la Géorgie reste très modeste sur le volume global des échanges commerciaux de la Géorgie estimé à 2 milliards d'euros. Les échanges franco-géorgiens ont atteint, en 2007, 120 millions d'euros et 112 millions d'euros en 2008, en baisse de 7 %. Ils se situent ainsi loin derrière la Turquie et la Russie, voire l'Allemagne.

En 2008, **les exportations françaises vers la Géorgie**, après avoir connu un niveau record en 2007, ont diminué de 18 % avec un montant total de 55 millions d'euros. Elles s'articulent autour de trois grands secteurs d'activités. Contrairement au profil constaté dans nos relations avec les autres pays de la région, les biens de consommation constituent le premier poste d'exportations françaises, soit 35 % du total des exportations. Il s'agit essentiellement de produits pharmaceutiques, mais aussi d'articles de parfumerie-cosmétique. Les produits minéraux et chimiques (23 %), notamment les exportations de bauxite et les biens d'équipement (20 %), en diminution de 70 % en 2008 par rapport à 2007 en l'absence de grands contrats, sont les deux autres principaux postes.

Bien que modestes, les investissements français en Géorgie se maintiennent. En septembre 2006, la Société générale a pris le contrôle de Bank Republic, actuellement troisième banque du pays. Pernod Ricard a pris le contrôle de Georgian Wine and Spirit qui assure 10 % de la production de vin. Thalès a signé avec la société géorgienne Sakaeronavigatsia un contrat pour le remplacement des radars de l'aéroport international de Tbilissi, le 11 décembre 2008. L'inauguration de la mise en œuvre de ce nouveau matériel a eu lieu le 21 juillet 2009. Un hôtel Novotel ouvrira à Tbilissi en 2010. Le voyageur dispose également d'une agence en Géorgie depuis 2000. Près d'une demi-douzaine de sociétés ont des bureaux de représentation sur le territoire géorgien (Alstom, Servier, Altadis, etc.). Enfin, divers projets d'investissement, notamment dans le secteur énergétique, sont suivis par les entreprises françaises (Alstom et Schneider Electric).

**Les importations françaises en provenance de Géorgie** sont, en revanche, en hausse de 8,3 %. Elles atteignent 57 millions d'euros, accusant un solde défavorable à l'économie française de 1,2 million d'euros, contre 15 millions d'euros d'excédent en 2007. Elles sont marquées, en 2008, par la forte progression des exportations de produits chimiques issus de la transformation des hydrocarbures vers la France. Ce secteur représente plus des deux tiers des importations françaises, pour un montant total de 40 millions d'euros.

La France est actuellement le douzième partenaire commercial de la Géorgie, avec une part de marché de 1,9 % d'après les autorités géorgiennes (2,5 % d'après le FMI).

### III. UN LONG PROCESSUS DE NÉGOCIATION

Comme on l'a vu plus haut, la France et la Géorgie sont liées par la convention fiscale franco-soviétique du 4 octobre 1985, en vertu d'un échange de lettres du 3 février 1997 reconnaissant la validité de cet accord.

Néanmoins, la Géorgie a souhaité conclure une nouvelle convention fiscale particulière avec la France. Au terme de deux tours de négociation qui se sont déroulés à Tbilissi du 9 au 11 septembre 1998 ainsi qu'à Paris, du 16 au 18 mai 2000, un projet de texte relatif aux impôts sur le revenu a été paraphé.

Toutefois, à l'issue de ce second tour, restait en suspens la question de la définition du territoire maritime de la Géorgie en Mer Noire, en raison de l'incertitude sur la validité de la référence à la Convention des Nations Unies sur le droit de la mer, dans le cas des mers fermées ou semi-fermées. Ce point a été réglé par échange diplomatique entre les deux Etats en novembre 2002.

Le projet de texte ainsi stabilisé a été paraphé le 10 février 2003.

Néanmoins, il est apparu nécessaire de revenir postérieurement sur cette version de l'accord afin de tenir compte des évolutions intervenues entre-temps dans la politique conventionnelle de la Géorgie. Celle-ci avait en effet paraphé un projet de convention avec le Royaume-Uni qui octroyait des conditions plus favorables en matière de revenus passifs et qui visait également l'imposition de la fortune.

Un nouveau tour de négociation s'est donc tenu les 16 et 17 décembre 2004 à Paris et a permis de parapher une nouvelle convention actualisée.

Enfin, la signature de cette dernière n'est intervenue que le 7 mars 2007 en raison de difficultés techniques rencontrées lors des opérations de concordance des textes français et géorgiens.

Votre rapporteur observe que, si la convention est fortement inspirée du modèle OCDE de convention fiscale, elle adopte les spécificités du modèle français. Les avantages fiscaux octroyés par la France sont, en conséquence, de portée restreinte. Ils concernent essentiellement la définition de l'établissement stable et les conditions de mise en œuvre du taux réduit d'imposition ou d'exonération, en matière de dividende.



## **DEUXIÈME PARTIE : DES DISPOSITIONS CONVENTIONNELLES RÉPONDANT AUX DEMANDES DE LA FRANCE**

La convention est constituée de trente et un articles et un protocole qui complète celle-ci. Les articles 1<sup>er</sup> à 5 définissent son champ d'application. Les articles 6 à 23 déterminent les compétences de chacun des deux Etats en matière d'imposition pour chacun des revenus.

Le cœur de la convention réside, d'une part, dans l'article 24, qui prévoit les modalités d'**élimination des doubles impositions** par les deux Etats, et d'autre part, dans l'article 27, relatif aux **échanges de renseignements**.

Les articles 25, 26 et 28 à 31 constituent les dispositions spéciales habituelles, notamment en matière de non-discrimination, de procédure amiable et d'entrée en vigueur.

Si ce projet est **conforme au modèle de convention de l'OCDE**, il a fait néanmoins l'objet d'**aménagement habituellement retenus** dans les conventions conclues **par la France**.

### **I. DÉFINITION DU CHAMP D'APPLICATION DE LA CONVENTION FISCALE**

**L'article 1<sup>er</sup>** stipule que la convention s'applique aux résidents d'un Etat contractant ou des deux Etats contractants.

**L'article 2** précise les **impôts** couverts par la convention. Il s'agit, pour la France, de l'impôt sur le revenu, la contribution sociale généralisée, la contribution au remboursement de la dette sociale, l'impôt sur les sociétés, la taxe sur les salaires<sup>1</sup> et l'impôt de solidarité sur la fortune.

Les impôts géorgiens couverts par la convention sont l'impôt sur les bénéfices, l'impôt sur les revenus et l'impôt foncier.

---

<sup>1</sup> Selon le point 2 du protocole, la taxe sur les salaires est régie par l'article relatif aux bénéficiaires des entreprises ou aux revenus des professions indépendantes.

<b>Fiscalité géorgienne</b>			
<b>I-Imposition des sociétés et des personnes physiques</b>			
<b><u>Imposition des résidents</u></b>			
<b>Sociétés</b>	Taux		15 % 10 % sur les bénéfices tirés des activités d'exploitation et d'exploration des hydrocarbures
	Dividendes		Dividendes de source géorgienne et étrangère : exonération
	Intérêts		Intérêts de source géorgienne : retenue à la source de 7,5 %, puis imposition à l'IS avec crédit d'impôt au titre de la retenue à la source  Intérêts de source étrangère : imposition à l'IS de droit commun de 15 %
	Plus-values		Imposition à l'IS de droit commun au taux de 15 %
<b><u>Imposition des non-résidents</u></b>			
<b>Personnes physiques</b>	Revenus du capital	Dividendes	- de source géorgienne : Retenue à la source libératoire de 5 %  - de source étrangère : exonération (principe de territorialité)
		Intérêts	- de source géorgienne : Retenue à la source libératoire de 7,5 %  - de source étrangère : exonération (principe de territorialité)
		Plus-values	Imposition au taux proportionnel de 20 %
	Revenu imposable		Imposition au taux proportionnel de 20 %
<b>II-Impôt sur la propriété</b>			
	Dividendes		Retenue à la source : 5 %
	Intérêts		Retenue à la source : 7,5 %
	Redevances		Retenue à la source : 10 %
Entreprises :			1 % de la valeur moyenne annuelle des actifs
Ménages :			Taux variant selon la valeur des biens et le montant du revenu imposable <sup>1</sup>

Source : Ministère des affaires étrangères et européennes

<sup>1</sup> - 0 % si le revenu imposable (RI) est inférieur à 17.370 euros ;  
- 0,05 % à 0,2 % si le RI est compris entre 17.371 et 43.426 euros ;  
- de 0,8 à 1 % si le RI est supérieur à 43.427 euros.

**L'article 3** de la convention **définit les termes** nécessaires à l'interprétation de la convention, telles que « personne », « société », « entreprise d'un Etat contractant » ou « trafic international ».

Il convient de souligner que, s'agissant de la **définition territoriale de la Géorgie**, cette dernière a accepté, à la demande de la partie française, que ne soit pas visée expressément la Convention des Nations Unies sur le droit de la mer, en faisant seulement référence au droit international. Le terme « Géorgie » désigne notamment « *la zone économique exclusive et le plateau continental adjacent à sa mer territoriale, sur lesquels elle peut exercer ses droits souverains en conformité avec le droit international ;* ».

D'une manière générale, afin de prévenir tout conflit d'interprétation, le paragraphe 2 de l'article 3 précise que le droit fiscal prévaut sur les autres branches du droit pour l'interprétation des termes non définis par ailleurs dans la convention.

Les articles 4 et 5 traitent de **deux notions essentielles à l'application de toute convention fiscale** visant à supprimer la double imposition : **la résidence et l'établissement stable**.

Votre rapporteur rappelle que la double imposition internationale peut se définir comme étant l'application d'impôts comparables dans deux Etats contractants au même contribuable, pour le même fait générateur s'inscrivant dans une période identique. Ainsi, en l'absence de convention fiscale, la France taxe de manière progressive l'ensemble des revenus mondiaux des personnes résidentes en France. En revanche, elle n'applique pas, selon le principe de territorialité, l'impôt sur les sociétés sur les résultats acquis par les sociétés françaises dans leur entreprise située dans un pays étranger. La conclusion d'un accord fiscal permet, en conséquence, l'articulation de deux systèmes fiscaux en éliminant tout risque de sur-taxation.

S'agissant du terme de « **résident** », **l'article 4** est conforme au modèle de l'OCDE.

Cependant, le paragraphe 4 du Protocole inclut, à la demande de la partie française, dans la définition de « *résident de France* », « *les sociétés de personnes et les groupements de personnes dont le siège de direction est situé en France et dont les actionnaires, associés et autres partenaires, y sont personnellement soumis à l'impôt au titre de leur participation aux bénéfices, en application du droit interne français* ».

La théorie de l'**établissement stable** définie à **l'article 5** de la convention permet à un Etat contractant d'imposer les bénéfices d'une entreprise de l'autre Etat contractant. Elle définit en quelques sortes un « seuil économique » à partir duquel l'activité de cette entreprise peut être considérée comme autonome de la société mère et donc taxable uniquement localement dans l'autre Etat contractant et non dans l'Etat d'implantation de la société mère.

**Le modèle OCDE préconise une durée d'une année** afin de déterminer l'existence d'un établissement stable. Cette période correspond généralement à un cycle complet d'activités permettant d'établir une autonomie suffisamment forte par rapport à la société mère. La France a cependant accepté une durée de six mois en matière de chantiers de construction et de montage.

Votre rapporteur constate cependant que cette concession est généralement octroyée par la France dans le cadre de négociations avec certains pays en voie de développement ou en transition. A titre d'illustration, cette condition figure dans les conventions conclues par la France avec l'Argentine, le Bangladesh, le Brésil, ou encore l'Ethiopie.

En contrepartie de cette spécificité conventionnelle, la France a obtenu que la Géorgie renonce à inclure les activités de supervision dans la définition de l'établissement stable.

## **II. COMPÉTENCE DES ETATS EN MATIÈRE D'IMPOSITION**

**Les articles 6 à 23 fixent les règles de détermination du lieu d'imposition** des différents revenus couverts par la convention.

En matière de **revenus immobiliers**, **l'article 6** attribue le droit d'imposer, conformément au modèle OCDE, à l'Etat de la source, c'est-à-dire celui sur le territoire duquel ces biens immobiliers<sup>1</sup> sont situés.

En outre, **la France a obtenu que les revenus des parts** ou actions conférant à leur détenteur la jouissance de biens immobiliers situés dans un Etat contractant soient imposables dans cet Etat<sup>2</sup>. Cet ajout par rapport au modèle de l'OCDE permet à la France d'appliquer les dispositions particulières de sa législation fiscale en ce qui concerne les revenus des sociétés immobilières, en imposant de la même manière les revenus d'immeubles, que le contribuable soit propriétaire du bien ou de seulement de parts de sociétés immobilières.

Corollaire de l'article 5 définissant la notion d'établissement stable, **l'article 7 détermine quels sont les bénéficiaires des entreprises** qui constituent des établissements stables. Cet article doit pouvoir permettre de calculer les bénéfices réalisés par une entreprise d'un Etat contractant qui réalise des opérations commerciales avec une entreprise du même groupe de l'autre Etat contractant.

---

<sup>1</sup> Aux termes du point 6 du protocole, la notion de « biens immobiliers » inclut les options, promesses de ventes et droits semblables relatifs à ces biens.

<sup>2</sup> Cf. paragraphe 5 de l'article 6 de la convention.

Inspiré du modèle OCDE, **l'article 7** rappelle que « *les bénéfices d'une entreprise d'un Etat contractant ne sont imposables que dans cet Etat.* ». Néanmoins, une entreprise d'un Etat qui exerce une activité dans l'autre Etat contractant n'est imposable, dans cet autre Etat, qu'à la condition que cette activité y soit exercée par l'intermédiaire d'un établissement stable. En outre, elle n'est imposable qu'à raison des bénéfices dégagés par cet établissement.

La France n'a pas souhaité utiliser la possibilité décrite dans le modèle OCDE de calculer les bénéfices imputables à un établissement stable selon une méthode forfaitaire. Elle a préféré recourir à la règle d'attribution des bénéfices sur la base d'une comptabilité séparée.<sup>1</sup>

Le point 7 du protocole précise les règles de détermination des bénéfices imputables à un établissement stable dans le cadre de certaines activités (vente de marchandises, études, fourniture, installation ou construction d'équipements ou d'établissements industriels, commerciaux ou scientifiques, ou d'ouvrages publics).

Il convient de préciser que **l'article 8** déroge à la règle posée à l'article 7 puisque les bénéfices provenant de l'exploitation de **navires ou aéronefs en trafic international** ne sont imposables que dans l'Etat dans lequel est situé le siège de la direction effective. Cet article est conforme au modèle de l'OCDE.

**L'article 9** traite de la question des **transferts de bénéfices** entre entreprises associées telles que les sociétés mères et leurs filiales et sociétés placées sous contrôle commun. Il permet notamment aux Etats contractants de procéder à des ajustements du montant de l'impôt sur les bénéfices de deux entreprises, chacune située sur le territoire d'un Etat contractant, et liées dans leurs relations commerciales ou financières par des conditions qui diffèrent de celles qui auraient été établies entre des entreprises indépendantes.

S'agissant des **dividendes**<sup>2</sup>, **l'article 10**<sup>3</sup> attribue tout d'abord ce droit d'imposition à l'Etat de la résidence de leur bénéficiaire. Il ne s'agit pas d'un principe d'imposition exclusive. Ainsi, les dividendes peuvent être imposés par l'Etat de la source.

---

<sup>1</sup> C'est pourquoi le paragraphe 4 de l'article 7 du modèle OCDE ne figure pas dans le présent article.

<sup>2</sup> La définition des dividendes est inspirée du modèle de l'OCDE. Elle comprend cependant également tous les revenus soumis au régime fiscal des distributions par la législation fiscale de l'Etat dont la société distributrice est un résident, afin de s'appliquer aux distributions occultes ou déguisées.

<sup>3</sup> Cf. paragraphe 1 de l'article 10.

Avant d'aborder les cas de retenue à la source sur les dividendes, l'article 10 précise<sup>1</sup> le cas d'exonération d'une telle retenue. En effet, ces dividendes ne sont pas imposables dans l'Etat de la source<sup>2</sup> si leur bénéficiaire effectif répond à une double condition. Il doit être une société résidente de l'autre Etat, détenant directement ou non, au moins 50 % du capital de la société qui paie les dividendes. Il doit avoir investi au moins trois millions d'euros<sup>3</sup> dans le capital de cette société.

**La France a demandé à bénéficiaire de cet avantage complémentaire**, qui n'est pas prévu dans le modèle de convention de l'OCDE. Dans les accords conclus par la France avec les autres Etats de la région, l'exonération de retenue à la source est le plus souvent exclue (Arménie, Kazakhstan, Ouzbékistan, Russie).

Cette exonération particulière de retenue à la source a été également concédée par la Géorgie au Royaume-Uni<sup>4</sup>. Elle a été obtenue par la France en contrepartie des conditions posées par la Géorgie en matière de seuil de détention du capital et de montant investi dans la société distributrice, dans le cadre de la retenue à la source appliquée aux dividendes.

En effet, nonobstant cette exonération, **l'article 10 réserve<sup>5</sup> un droit d'imposition à l'Etat de la source** des dividendes, selon un taux n'excédant pas :

- 5 % du montant brut des dividendes lorsque le bénéficiaire effectif est une société détenant directement ou non au moins 10 % du capital de la société qui paie les dividendes. Il doit avoir également investi dans le capital de cette société au moins 100.000 euros<sup>6</sup> ; ou

- 10 % du montant brut des dividendes, dans les autres cas.

Votre rapporteur observe tout d'abord que le seuil de détention du capital de la société distributrice, de 10 %, est inférieur à celui de 25 % préconisé par le modèle de convention de l'OCDE. Ce taux a été obtenu par la France avec la plupart des Etats de la région<sup>7</sup>.

La France a également accepté d'ajouter, à la condition traditionnelle du seuil de participation, une condition supplémentaire liée à un montant d'investissement minimal de 100.000 euros par la société bénéficiaire dans le capital de la société distributrice. Une telle négociation lui a permis d'obtenir de la part de la Géorgie, en contrepartie, un taux réduit de 5 % de retenue à la source sur les dividendes.

---

<sup>1</sup> Cf. a) du paragraphe 2 de l'article 10.

<sup>2</sup> C'est-à-dire l'Etat, dont la société qui paie les dividendes est un résident.

<sup>3</sup> Ou l'équivalent en devise géorgienne.

<sup>4</sup> Concédée postérieurement au premier paragraphe de la convention franco-géorgienne, ce qui avait conduit à actualiser le projet de convention géorgienne et à procéder à un second paragraphe.

<sup>5</sup> Cf. b) du paragraphe 2 de l'article 10.

<sup>6</sup> ou l'équivalent en devise géorgienne.

<sup>7</sup> Cf. les conventions avec l'Arménie, le Kazakhstan, l'Ouzbékistan et l'Ukraine.

S'agissant des **intérêts** (article 11), des **redevances** (article 12) et des **revenus non spécifiquement visés** par la convention (article 22), la Géorgie a accepté la demande française du principe de taxation exclusive par l'Etat de la résidence du bénéficiaire effectif.

L'article 11 du modèle de convention de l'OCDE ne stipule pas un tel droit exclusif d'imposition des **intérêts** en faveur de l'Etat de la résidence. Ce modèle réserve un droit de taxer les intérêts à l'Etat d'où ces derniers proviennent en le limitant par un plafond d'imposition qui ne peut dépasser 10 %.

Concernant les **redevances**, votre rapporteur rappelle qu'elles constituent des revenus de location qui peuvent ou non s'effectuer dans le cadre de l'exploitation d'une entreprise<sup>1</sup>. Il est précisé dans le protocole que les prestations d'assistance technique ne constituent pas des redevances pour l'utilisation d'un savoir-faire.

Il est cependant fait exception au principe d'imposition exclusive des redevances dans l'Etat dont le bénéficiaire est résident lorsque ce dernier exerce dans l'Etat de la source une activité par l'intermédiaire d'un établissement stable et que le bien générateur des redevances se rattache effectivement à cet établissement<sup>2</sup>. Il convient également de souligner qu'à la demande de la partie française, il a été ajouté un paragraphe stipulant que les redevances sont considérées comme provenant de l'Etat du lieu de situation de l'établissement stable du débiteur, résident ou non d'un Etat contractant, lorsque cet établissement stable supporte la charge de ces redevances.

Votre rapporteur observe que l'absence de retenue à la source, tant en matière d'intérêts que de redevances, ou encore la limitation de son taux applicable aux dividendes n'a qu'une très faible incidence dans la mesure où les placements de source géorgienne en France sont négligeables.

S'agissant des **autres revenus non expressément visés par la convention**, il est dérogé au principe de l'imposition exclusive de ces revenus dans l'Etat de la résidence de leur bénéficiaire effectif, s'ils peuvent être rattachés à un établissement stable dont le bénéficiaire dispose dans l'autre Etat. De surcroît, le point 11 du protocole exclut expressément de ce régime les gains provenant des jeux.

**L'article 13** aborde le régime applicable aux **gains en capital**. Inspiré du modèle de l'OCDE, il attribue le droit d'imposer les gains provenant de l'aliénation de biens immobiliers à l'Etat où sont situés ces biens. En revanche, il se distingue du modèle, s'agissant des gains provenant de la cession d'actions, parts ou autres droits dans des sociétés ou entités à prépondérance immobilière.

---

<sup>1</sup> En effet, la redevance peut être due à raison d'une concession de l'usage d'un brevet par l'inventeur ou par ses héritiers.

<sup>2</sup> Cf. paragraphe 3 de l'article 12 de la convention inspiré du modèle de convention de l'OCDE.

Il permet à la France, conformément à sa pratique conventionnelle, d'appliquer sa législation pour l'imposition des plus-values provenant de l'aliénation de tels droits.

Cet article prévoit également que les gains provenant de l'aliénation de biens mobiliers appartenant à l'actif d'un établissement stable, qu'une entreprise d'un Etat contractant a dans l'autre Etat, sont imposables dans cet autre Etat. En revanche, les gains provenant de l'aliénation de navires ou d'aéronefs exploités en trafic international ne sont imposables que dans l'Etat contractant accueillant le siège de la direction effective de l'entreprise.

**Les articles 14 à 21** exposent les critères de détermination du droit d'imposition des différents **revenus d'activités des personnes physiques**.

Ainsi, **l'article 14** attribue l'imposition des revenus tirés de l'exercice d'une **profession libérale** à l'Etat de la résidence, sauf si la profession est exercée dans l'autre Etat par le biais d'une base fixe. Cet article est inspiré de l'article 14 du modèle de convention de l'OCDE, dans sa version antérieure à l'année 2000. Cette disposition a été depuis supprimée. Les revenus tirés de l'exercice d'une profession libérale sont désormais traités à l'article 7 du modèle, en tant que bénéfices d'activité d'entreprise.

S'agissant des **salaires du secteur privé**, **l'article 15**, inspiré du modèle de l'OCDE, pose le principe de l'imposition de ces revenus dans l'Etat d'exercice de l'activité. Une exception est prévue dans le cas des missions temporaires effectuées dans un Etat par un résident de l'autre Etat. Elle est soumise à une triple condition. En effet, les salaires sont imposés dans l'Etat de la résidence et non d'exercice d'activité si le bénéficiaire séjourne dans l'autre Etat pendant une durée n'excédant pas cent quatre-vingt-trois jours. Les rémunérations doivent également être payées par un employeur qui n'est pas un résident de l'Etat d'exercice de l'activité. Enfin, la charge des rémunérations ne doit pas être supportée par un établissement stable que l'employeur a dans l'Etat où l'activité salariée est exercée.

**L'article 16** prévoit d'imposer les rémunérations des membres du conseil d'administration ou de surveillance de sociétés, résidentes de l'autre Etat contractant, dans cet autre Etat.

Concernant les artistes et sportifs, **l'article 17** retient le principe de l'imposition de leurs revenus d'activité dans l'Etat d'exercice de l'activité et non de la résidence. Cependant, à la demande de la France et conformément à sa pratique conventionnelle, l'article 17 attribue le droit d'imposer ces revenus à l'Etat qui a financé<sup>1</sup>, si tel est le cas, les activités de ces artistes ou sportifs.

Les articles 18 et 19 définissent le régime d'imposition des **pensions et rémunérations similaires**.

---

<sup>1</sup> Ou l'une de ses subdivisions politico-administratives, ses collectivités territoriales ou l'une de ses personnes morales de droit public.

S'agissant du **secteur privé**, **l'article 18**, inspiré du modèle OCDE, attribue le droit exclusif d'imposition de ces revenus à l'Etat de la résidence de leur bénéficiaire.

En ce qui concerne les **pensions publiques**, **l'article 19**, également élaboré à partir du modèle OCDE pose le principe d'imposition exclusive de ces revenus dans l'Etat qui les paye, c'est-à-dire l'Etat de la source, à l'exception des revenus versés à des nationaux résidents de l'autre Etat. L'Etat de la résidence dispose alors du droit d'imposer les services rendus dans cet Etat si le bénéficiaire en est non seulement un résident mais en possède la nationalité. Cet article est particulièrement favorable au budget de l'Etat français. Puisque les pensions publiques ne seront imposables que dans l'Etat qui les paye, la France pourra donc imposer les rémunérations qu'elle verse à ses fonctionnaires en poste en Géorgie dès lors qu'ils ne sont pas de nationalité géorgienne.

Quant aux sommes perçues par les **étudiants** et les stagiaires, **l'article 20** prévoit de les exonérer dans l'Etat où ils séjournent, dans la mesure où elles sont destinées à couvrir leurs frais d'entretien et d'études.

La solution relative aux revenus des professeurs et des **chercheurs** séjournant pour leurs travaux dans l'autre Etat contractant est, quant à elle, originale. En effet nonobstant les dispositions de l'article 15, **l'article 21** autorise l'Etat d'origine à imposer ces personnes pendant une période ne pouvant excéder vingt-quatre mois, à compter de la date de leur arrivée dans le pays d'accueil. Sont exclus du bénéfice de cet article les revenus tirés d'activités à caractère principalement privé.

Enfin, **l'article 23** relatif à la fortune, pose le principe général de l'imposition dans l'Etat de la résidence du contribuable, à l'exception de certaines catégories de biens. Les biens immobiliers, ainsi que les parts de sociétés immobilières<sup>1</sup>, sont imposés dans l'Etat de situation du bien immobilier. Les navires et aéronefs exploités en trafic international, ainsi que les biens mobiliers affectés à leur exploitation, ne sont imposables que dans l'Etat contractant du siège de direction effective de l'entreprise.

### III. ELIMINATION DE LA DOUBLE IMPOSITION

**L'article 24**, qui fait suite à la définition des différentes règles d'attribution aux Etats contractants du droit d'imposition de l'ensemble des revenus couverts par la convention,  **vise à éliminer les doubles impositions** pouvant naître de l'exercice concomitant de ce droit par l'Etat de la source et l'Etat de la résidence sur un même revenu, pour une même personne, au titre d'une même période.

---

<sup>1</sup> Clause insérée à la demande de la France.

Votre rapporteur rappelle qu'il existe **deux méthodes d'élimination des doubles impositions**. La première est fondée sur le **principe de l'exemption** des revenus de source extérieure. Ainsi l'Etat de la résidence n'assujettit pas à l'impôt les revenus imposables dans l'Etat de la source.

Ce principe est mis en œuvre selon deux méthodes. Soit le revenu imposable dans l'Etat de la source n'est en aucune façon pris en compte par l'Etat de la résidence ; soit l'Etat de la résidence le prend en considération lorsqu'il détermine l'impôt à percevoir sur le reste du revenu, sans pour autant lui appliquer l'impôt. La première méthode est qualifiée d'exemption intégrale et la seconde d'exemption avec progressivité.

La seconde méthode d'élimination des doubles impositions repose sur le **principe de l'imputation**. L'Etat de la résidence calcule l'impôt sur la base du montant total des revenus du contribuable, en y incluant ceux provenant de l'Etat de la source, à l'exclusion cependant des revenus qui ne sont imposables que dans cet Etat de la source. Puis il soustrait de l'impôt qui lui est dû celui qui est payé dans l'Etat de la source.

L'Etat déduit cet impôt selon deux mécanismes : l'imputation intégrale et l'imputation ordinaire. Dans le premier cas, l'Etat de la résidence octroie une réduction s'élevant au montant total de l'impôt effectivement payé dans l'autre Etat. Dans le second cas, la déduction est limitée à la fraction de son propre impôt qui correspond aux revenus imposables dans l'autre Etat.

Votre rapporteur observe que **la France a choisi**, dans le cadre de la présente convention, **un mécanisme de suppression des doubles impositions relevant des deux principes** d'exemption et d'imputation.

**Le principe d'exemption** en France des **revenus des sociétés** imposables en Géorgie, à titre exclusif ou non, est maintenu dans la mesure où ils sont exonérés d'impôts sur les sociétés, aux termes de la législation française.

**S'agissant des autres revenus**, la France supprime la double imposition par **l'imputation sur l'impôt français d'un crédit d'impôt**, égal soit à l'impôt géorgien, soit à l'impôt français.

**Le crédit d'impôt s'établit à hauteur du montant de l'impôt géorgien effectivement payé** dans la limite de l'impôt français correspondant pour certaines catégories de gains en capital et de rémunérations des activités des personnes physiques<sup>1</sup>. Les gains en capital concernés sont les dividendes<sup>2</sup>, les plus-values provenant de l'aliénation de biens immobiliers et de parts de sociétés immobilières, les bénéfices des entreprises imposables en France et les plus-values mobilières réalisées lors de la cession d'un bien inscrit à l'actif d'un établissement stable.

---

<sup>1</sup> Cf. la clause (ii) du a du paragraphe 1 de l'article 24 de la convention.

<sup>2</sup> L'impact des crédits d'impôt sur la taxation en France des dividendes de source géorgienne peut être considéré comme négligeable en raison du caractère peu développé des relations économiques franco géorgiennes.

Quant aux revenus tirés de l'activité des personnes, il s'agit des rémunérations perçues au titre d'un emploi salarié à bord d'un navire ou d'un aéronef exploité en trafic international, des jetons de présence, des revenus des artistes et sportifs dont l'activité n'est pas financée par des fonds publics.

En revanche, **le crédit d'impôt est égal au montant de l'impôt français** si les revenus imposés n'entrent pas dans la liste mentionnée au paragraphe précédent<sup>1</sup>. Les revenus provenant de Géorgie et perçus par des personnes résidentes en France sont pris en compte dans le calcul du taux d'imposition de l'impôt dû en France. Cependant, au moment de l'établissement du crédit d'impôt, l'impôt français calculé sur les revenus géorgiens est soustrait. Ce mécanisme permet de conserver les effets de la progressivité de l'impôt français.

Votre rapporteur constate que les mécanismes français d'élimination des doubles impositions permettent à la France d'appliquer sa législation interne destinée à lutter contre la délocalisation des bénéficiaires des sociétés<sup>2</sup> et des revenus de placement des personnes physiques<sup>3</sup>.

L'article 24 traite également de la double imposition d'un résident français possédant une fortune imposable en Géorgie. Le crédit d'impôt accordé est égal au montant de l'impôt payé en Géorgie sur cette fortune, dans la limite du montant de l'impôt français correspondant à cette fortune<sup>4</sup>.

**La Géorgie élimine la double imposition** d'un résident de Géorgie sur des revenus ou une fortune imposables en France par l'imputation d'un crédit d'impôt égal au montant de l'impôt payé en France, dans la limite de l'impôt géorgien correspondant à ces revenus ou fortune.

#### IV. DISPOSITIONS SPÉCIALES

**Les articles suivants traitent des dispositions spéciales**, habituelles à toute convention fiscale, et relatives à la non discrimination, la procédure amiable, l'échange de renseignements, les modalités d'application, l'entrée en vigueur et la dénonciation.

**L'article 25** relatif à la **non-discrimination** appelle plusieurs remarques. Il pose le principe de l'interdiction en matière fiscale des discriminations fondées sur la nationalité. Il convient de relever qu'il déroge au modèle OCDE, à la demande de la France, par l'ajout d'un paragraphe<sup>5</sup> prévoyant une application mutuelle des exonérations d'impôt et autres avantages prévus par la législation fiscale d'un Etat contractant au profit de cet

---

<sup>1</sup> Ce mécanisme est appelé à jouer dans la mesure où ces revenus ne sont pas exemptés d'impôt sur les sociétés en application de la législation française.

<sup>2</sup> Cf. article 209 B du code général des impôts.

<sup>3</sup> Cf. article 123 bis du code général des impôts.

<sup>4</sup> Cf. b du paragraphe 1 de l'article 24 de la convention.

<sup>5</sup> Cf. paragraphe 5 de l'article 25 de la convention.

Etat ou de l'une de ses subdivisions. Les impôts ou taxes dus en contrepartie de services rendus sont exclus de cette clause de réciprocité.

Il est également ajouté un paragraphe<sup>1</sup> qui retire toute portée fiscale aux stipulations de non-discrimination ou aux clauses de la nation la plus favorisée contenues dans d'autres accords bilatéraux auxquels seraient parties les deux Etats.

S'agissant de la **procédure amiable** pour le règlement des difficultés soulevées par l'application de la convention, **l'article 26** reprend les dispositions du modèle OCDE. Le délai de saisine de l'autorité compétente est de trois ans, à compter de la première notification de la mesure qui révèle une imposition non conforme aux dispositions de la convention.

**L'article 27** prévoit les **échanges de renseignements** nécessaires pour l'application des dispositions de la convention et de la législation interne des deux Etats relative aux impôts visés par la convention.

Votre rapporteur constate que la rédaction de cet article est conforme au modèle OCDE dans sa rédaction antérieure à juillet 2005, date de sa mise à jour avec l'ajout des paragraphes 4 et 5 de l'article 26. Le premier<sup>2</sup> crée une obligation envers un Etat de répondre à une demande de renseignements en dépit de l'absence d'intérêt des renseignements demandés dans son cadre national. La rédaction du paragraphe 5 impose également cette obligation d'échange, même si ces renseignements sont détenus par une banque ou un autre établissement financier, des mandataires ou fiduciaires. Les négociations de la présente convention étaient cependant déjà closes lors de la mise à jour du modèle de l'OCDE.

**L'article 28** vise à garantir, conformément au modèle de l'OCDE, aux membres des **missions diplomatiques** et des postes consulaires, l'application d'un traitement au moins aussi favorable que celui qui leur est accordé au titre du droit international. A la demande de la France, la référence aux membres des délégations permanents auprès des organisations internationales a été ajoutée.

Les **modalités d'application** de la convention peuvent être réglées par les Etats contractants aux termes de **l'article 29**.

**Selon l'article 30, l'entrée en vigueur** de la convention doit intervenir le premier jour du deuxième mois suivant le jour de réception de la dernière notification de l'accomplissement des procédures d'approbation. L'article 31 précise que la convention peut être dénoncée après une période de cinq années suivant la date d'entrée en vigueur.

---

<sup>1</sup> Cf. *paragraphe 7 de l'article 25 de la convention.*

<sup>2</sup> Cf. *paragraphe 4 de l'article 26 du modèle OCDE.*

**V. TABLEAU COMPARATIF DES DISPOSITIONS DE LA  
CONVENTION AVEC LE MODÈLE OCDE**

Article	Comparaison avec le modèle de l'OCDE	Demande de la France	Demande de la Géorgie	Commentaires
<b>Personnes visées</b> (Art.1)	Conforme			
<b>Impôts visés</b> (Art.2 et point 2 du protocole)	Conforme au modèle OCDE, sous réserve du paragraphe 3. - Le point a) du paragraphe 3 précise que la taxe sur les salaires, les contributions sociales généralisées et les contributions pour le remboursement de la dette sociale sont visées par la convention.  Le point 2 du protocole précise que la taxe sur les salaires est régie, selon le cas, par les articles relatifs aux bénéfices des entreprises ou aux revenus des professions indépendantes.	X		Clause conforme à la pratique française.
<b>Définitions générales</b> (Art.3)	Paragraphe 1 conforme.			
<b>Résidence</b> (Art.4 et point 4 du protocole)	Conforme, sous la réserve suivante : - Le point 4 du protocole précise que doivent être considérés comme des résidents de France, les sociétés de personnes et groupements assimilés.	X		Solution conforme à la pratique française.
<b>Etablissement stable</b> (Art.5 et point 5 du protocole)	Conforme sous réserve de la durée de 6 mois pour les chantiers de construction et de montage (au lieu de 12 mois). - Le point 5 du protocole définit les conditions dans lesquelles la livraison à partir d'un stock de marchandises situé dans un Etat peut conduire à l'existence d'un établissement stable.	X	X	La France a accepté cette durée contre la renonciation par la Géorgie de l'introduction des activités de supervision parmi celles susceptibles de constituer un établissement stable.
<b>Revenus immobiliers</b> (Art 6 et point 6 du protocole)	Conforme sous réserve de l'ajout du paragraphe 5 qui prévoit l'imposition des revenus tirés de la propriété d'actions, parts ou autres droits dans une société ou personne morale qui confèrent à leur propriétaire la jouissance de biens immobiliers dans l'Etat	X		Cet ajout, conforme à la pratique française, permet d'imposer de la même manière

Article	Comparaison avec le modèle de l'OCDE	Demande de la France	Demande de la Géorgie	Commentaires
	<p>où ces biens sont situés.</p> <p>Le point 6 du protocole précise la notion de biens immobiliers.</p>	X		les revenus des immeubles dont le contribuable est propriétaire et ceux des immeubles qu'il détient au travers de sociétés.
<p><b>Bénéfices des entreprises</b> (Art 7 et point 7 du protocole)</p>	<p>Conforme au modèle de l'OCDE, sous réserve de la suppression du paragraphe 4, qui prévoit, dans certains cas, la possibilité de calculer les bénéfices imputables à un établissement stable en répartissant les bénéfices totaux de l'entreprise selon diverses formules approximatives et forfaitaires (méthode indirecte de répartition).</p> <p>Le point 7 du protocole précise les règles de détermination des bénéfices imputables à un établissement stable dans le cadre de certaines activités (vente de marchandises, études, fourniture, installation ou construction d'équipements ou d'établissements industriels, commerciaux ou scientifiques ou d'ouvrages publics).</p>	X		La France estime qu'il est préférable, sauf exceptions, de se référer à la règle normale d'attribution des bénéfices à l'établissement stable sur la base d'une comptabilité séparée et selon le principe de l'entreprise distincte. Selon ce principe, les bénéfices à imputer à un établissement stable sont ceux que cet établissement aurait réalisés si, au lieu de traiter avec son siège central, il avait traité avec une entreprise entièrement distincte, aux conditions et prix du marché ordinaire.
<p><b>Trafic international</b> (Art.8)</p>	<p>Conforme dans le principe sous réserve de la suppression de la référence à la navigation intérieure prévue par le paragraphe 2 de l'article 8 du modèle de l'OCDE.</p>		X	La Mer Noire étant une mer fermée, la clause du paragraphe 3 du modèle OCDE est sans portée dans cette convention.

Article	Comparaison avec le modèle de l'OCDE	Demande de la France	Demande de la Géorgie	Commentaires
<p><b>Dividendes</b> (Art.10)</p>	<p>Conforme en ce qui concerne les paragraphes 1, 3, 4 et 5.</p> <p>Non conforme pour le paragraphe 2 :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- l'imposition dans l'Etat de la source est fixée à 5 % lorsque le bénéficiaire est une société qui : <ul style="list-style-type: none"> <li>- détient directement ou indirectement au moins 10 % du capital de la société distributrice,</li> <li>- et a investi dans le capital de cette société au moins 100.000 euros ou l'équivalent en une autre devise.</li> </ul> </li> <li>- dans les autres cas, l'imposition est de 10 %.</li> <li>- il y a toutefois exonération de cette retenue à la source dans le cas où le bénéficiaire effectif des dividendes est une société résidente de l'autre Etat contractant qui détient, directement ou indirectement, 50 % du capital de la société distributrice <u>ET</u> qui a investi au moins trois millions d'euros dans le capital de cette dernière.</li> </ul>	<p>X</p>		<p>Le seuil de détention directe ou indirecte d'au moins 10 % dans le capital de la société distributrice (au lieu d'un seuil de détention directe d'au moins 25 % dans le modèle OCDE) résulte d'un compromis entre les demandes des deux délégations. La France a accepté d'insérer la condition liée à l'investissement minimal, absente du modèle de convention OCDE. Une clause similaire a été acceptée avec la Russie et envisagée, mais non retenue en définitive, avec l'Azerbaïdjan.</p> <p>La clause d'exonération est inspirée de la convention britannico-géorgienne paraphée postérieurement à celle négociée par la France qui ne la comportait pas. La France a dès lors demandé à en bénéficier et conditionné la signature de la convention à son insertion. Il est à noter qu'il n'existe pas de cas d'exonération dans les conventions conclues par la France avec les Etats de la zone, à l'exception de l'Ukraine</p>

Article	Comparaison avec le modèle de l'OCDE	Demande de la France	Demande de la Géorgie	Commentaires
<b>Intérêts</b> (Art.11)	Conforme sous la réserve majeure suivante : le droit d'imposer est attribué exclusivement à l'Etat de la résidence.	X		La taxation exclusive par l'Etat de la résidence, inhabituelle dans les conventions conclues par la France, est envisagée par les commentaires du modèle de l'OCDE.
<b>Redevances</b> (Art.12 et point 9 du protocole)	<p>Conforme en ce qui concerne les paragraphes 1, 2, 3 et 5.</p> <p>Non conforme en ce qui concerne le paragraphe 4 : les redevances sont considérées comme provenant d'un Etat contractant lorsque le débiteur est un résident de cet Etat. Toutefois, lorsque le débiteur des redevances, qu'il soit ou non un résident d'un Etat contractant, a dans un Etat contractant un établissement stable ou une base fixe, pour lequel l'obligation de payer les redevances a été contractée et qui supporte la charge de ces redevances, celles-ci sont considérées comme provenant de l'Etat où l'établissement stable ou la base fixe, est situé.</p> <p>Le point 9 du protocole précise que les prestations d'assistance technique ne constituent pas des redevances.</p>	X		<p>Précisions conformes à la pratique française.</p> <p>Disposition conforme à la pratique française destinée à faire obstacle à la tendance de certains Etats d'étendre exagérément la notion d'information ayant trait à une expérience acquise dans le domaine industriel, commercial ou scientifique (savoir-faire).</p>
<b>Gains en capital</b> (Art.13)	Conforme au modèle OCDE sous réserve de l'ajout d'un alinéa <i>b</i> au paragraphe 1, qui autorise l'imposition dans l'Etat de situation des biens, des gains tirés de la cession de droits sociaux ou autres droits dans des sociétés à prépondérance immobilière.	X		Réserve conforme à la pratique française.

Article	Comparaison avec le modèle de l'OCDE	Demande de la France	Demande de la Géorgie	Commentaires
<b>Revenus des professions indépendantes</b> (Art.14)	Conforme			Conforme au modèle OCDE dans sa version antérieure au millésime 2000 (où l'article propre aux professions indépendantes est supprimé).
<b>Revenus des professions dépendantes</b> (Art.15)	Conforme			
<b>Jetons de présence</b> (Art 16)	Conforme			
<b>Revenus des artistes et sportifs</b> (Art.17)	Conforme pour les paragraphes 1 et 2. Non conforme pour les paragraphes 3 et 4 (introduction d'une exception à la règle de taxation dans l'Etat d'exercice de l'activité, lorsque cette activité est principalement financée par des fonds publics).	X		Ces ajouts sont conformes à la pratique française.
<b>Pensions</b> (Art.18)	Conforme			
<b>Rémunérations publiques</b> (Art.19)	Conforme			
<b>Etudiants</b> (Art.20)	Conforme			

Article	Comparaison avec le modèle de l'OCDE	Demande de la France	Demande de la Géorgie	Commentaires
<b>Enseignants et chercheurs</b> (Art.21)	Non conforme au modèle OCDE.  Par dérogation au principe de l'imposition exclusive dans l'Etat d'exercice de l'activité, cet article permet de maintenir, sous certaines conditions, le droit d'imposer les enseignants et chercheurs dans leur Etat d'origine pendant une période limitée (24 mois).	X		Conforme à la pratique française, l'insertion de cet article est justifiée par le souhait d'encourager la diffusion de la culture française à l'étranger et de favoriser les échanges bilatéraux d'enseignants et de chercheurs.
<b>Autres revenus</b> (Art 22 et point 11 du protocole)	Conforme sous réserve de l'ajout dans le paragraphe 1 de la condition de soumission à l'impôt dans l'autre Etat.  Les gains provenant des jeux n'entrent pas dans le champ de cette disposition.	X	X	Pratique habituelle de la France.
<b>Fortune</b> (Art 23)	Conforme sous réserve de l'alinéa <i>b</i> du paragraphe 1 qui prévoit l'alignement du régime des parts, actions ou autres droits des sociétés à prépondérance immobilière sur celui des immeubles.	X		Ajout conforme à la pratique de la France.
<b>Elimination des doubles impositions</b> (Art 24)	<p><u>Paragraphe 1</u> : non conforme en ce qui concerne le dispositif retenu par la France pour éliminer les doubles impositions.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- 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 Géorgie ;</li> <li>- dans les autres cas, la double imposition des revenus provenant de Géorgie 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 (crédit égal au montant de l'impôt français ou de l'impôt géorgien suivant la nature du revenu) ;</li> <li>- s'agissant de la fortune, la double imposition est éliminée par l'imputation sur l'impôt français d'un crédit d'impôt égal au montant de l'impôt géorgien dans la limite de l'impôt français.</li> </ul>	X		



Article	Comparaison avec le modèle de l'OCDE	Demande de la France	Demande de la Géorgie	Commentaires
<b>Modalités d'application</b> (Art. 29)	Article non prévu par le modèle de convention de l'OCDE.	X		Conforme à la pratique française.
<b>Entrée en vigueur</b> (Art. 30) <b>et</b> <b>Dénonciation</b> (Art.31)	<p>Non conformes</p> <p>Il est prévu que l'entrée en vigueur intervient après un échange de notes confirmant que les procédures nécessaires à cette entrée en vigueur ont été accomplies par chacun des Etats.</p> <p>Le paragraphe 2 de l'article 30 détermine les dates de prise d'effet de la convention en fonction du mode de perception de l'impôt (par voie de rôle ou de retenue à la source) ou du type d'impôt (impôt sur le revenu ou sur la fortune).</p> <p>Le paragraphe 3 du même article précise que les dispositions fiscales incluses dans les accords et traités entre la France et la Géorgie cessent d'avoir effet, à compter de la date d'entrée en vigueur de la présente convention.</p>	<p>X</p> <p>X</p> <p>X</p>	<p>X</p> <p>X</p>	Dispositions habituelles en la matière prévues par les commentaires du modèle de l'OCDE.
<b>Protocole</b>	<p>Le point 8 introduit une clause anti-abus concernant les articles 10, 11 et 12 (revenus passifs) et 22 (revenus non expressément visés par une disposition conventionnelle) de la convention. Ces dispositions ne s'appliquent pas aux opérations y afférentes, faites dans le seul ou principal objectif de tirer avantage de la convention.</p> <p>Le point 12 réserve à la France le droit d'appliquer les dispositifs anti-abus de sa législation interne tel que l'article 212 du Code général des impôts ou toutes dispositions analogues.</p> <p>Les points 1 et 3 définissent respectivement les notions de « subdivisions politico-administratives » et de « société » au sens de la législation géorgienne.</p>	<p>X</p> <p>X</p>	<p>X</p>	<p>Clause préconisée par les commentaires OCDE des articles visés.</p> <p>Conforme à la pratique française.</p>

Source : Ministère des affaires étrangères et européennes



## EXAMEN EN COMMISSION

Réunie le mercredi 20 janvier 2010, sous la présidence de **M. Jean Arthuis, président**, la commission a procédé à l'examen du rapport de **M. Adrien Gouteyron** sur le **projet de loi n° 357 (2008-2009)**, adopté par l'Assemblée nationale, autorisant l'approbation de la **convention entre le Gouvernement de la République française et le Gouvernement de la Géorgie en vue d'éviter les doubles impositions et de prévenir l'évasion fiscale en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune**.

Après un bref débat, à l'issue de la présentation du rapporteur, **la commission a adopté le projet de loi et proposé que ce texte fasse l'objet d'une procédure d'examen simplifié en séance publique**, en application des dispositions de l'article 47 *decies* du règlement du Sénat.



## **ANNEXE**

### **LISTE DES PERSONNES AUDITIONNÉES**

#### **Ministère du budget, des comptes publics, de la fonction publique et de la réforme de l'Etat**

##### **Direction générale des finances publiques**

- M. Renaud JAUNE, chef du bureau E1 à la direction de la législation fiscale,
- M. Pierre KERJEAN, adjoint au chef de section du bureau E1 à la direction de la législation fiscale.

#### **Ministère des affaires étrangères et européennes**

##### **Direction des affaires juridiques**

- M. Grégoire MASNOU, adjoint au sous-directeur.

##### **Direction des Français à l'étranger et de l'administration consulaire, Sous-direction des conventions et de l'entraide judiciaire**

- Mme Sophie DELPORTE, rédactrice