

...le projet de loi autorisant

LES CONVENTIONS FISCALES FRANCE-DANEMARK ET FRANCE-GRÈCE

Réunie le 18 octobre 2023, sous la présidence de M. Claude Raynal, la commission des finances examine le rapport de M. Vincent Delahaye sur le projet de loi n° 549 (2022-2023) autorisant l'approbation de la convention entre le Gouvernement de la République française et le Gouvernement du Royaume du Danemark pour l'élimination de la double imposition en matière d'impôts sur le revenu et la prévention de l'évasion et de la fraude fiscales et la ratification de la convention entre la République française et la République hellénique pour l'élimination de la double imposition en matière d'impôts sur le revenu et pour la prévention de l'évasion et de la fraude fiscales.

1. LA NÉCESSAIRE MODERNISATION DU CADRE FISCAL RÉGISSANT LES RELATIONS ÉCONOMIQUES FRANCO-DANOISES ET FRANCO-GRECQUES

A. LA FRANCE ET LE DANEMARK NE SONT PLUS LIÉS PAR AUCUNE CONVENTION FISCALE BILATÉRALE DEPUIS LE 1^{ER} JANVIER 2009

La France et le Danemark ont été liés pendant plus de cinquante ans par la **convention fiscale du 8 février 1957** ayant pour objet principal d'éliminer les doubles impositions. En juin 2008, les autorités danoises, qui ont estimé que les stipulations de la convention de 1957 étaient **déséquilibrées** dès lors qu'elles octroyaient à la France un droit exclusif de taxation des pensions perçues par les retraités danois installés en France, ont pris la **décision unilatérale de dénoncer la convention de 1957**, qui n'est donc plus en vigueur depuis le 1^{er} janvier 2009.

Par conséquent, alors même que le Danemark, membre de l'Union européenne, est un partenaire commercial important de la France, avec **7,4 milliards d'euros d'échanges bilatéraux** en 2022, les règles fiscales actuellement applicables sont celles résultant du droit interne de chaque État membre et du droit de l'Union européenne.

Malgré l'adoption d'une **instruction fiscale dédiée**¹ pour limiter les cas de double imposition et la création d'un **régime provisoire** pour les retraités danois installés en France antérieurement au mois de novembre 2007, les particuliers et les entreprises sont actuellement **exposés à un risque de double imposition** qui porte atteinte au dynamisme des échanges économiques entre la France et le Danemark.

Français établis au Danemark ²	d'échanges commerciaux franco-danois en 2022	filiales danoises implantées en France

¹ v. BOI-INT-CVB-DNK, dernière mise à jour le 28 juillet 2016.

² D'après les inscriptions au registre des Français établis hors de France.

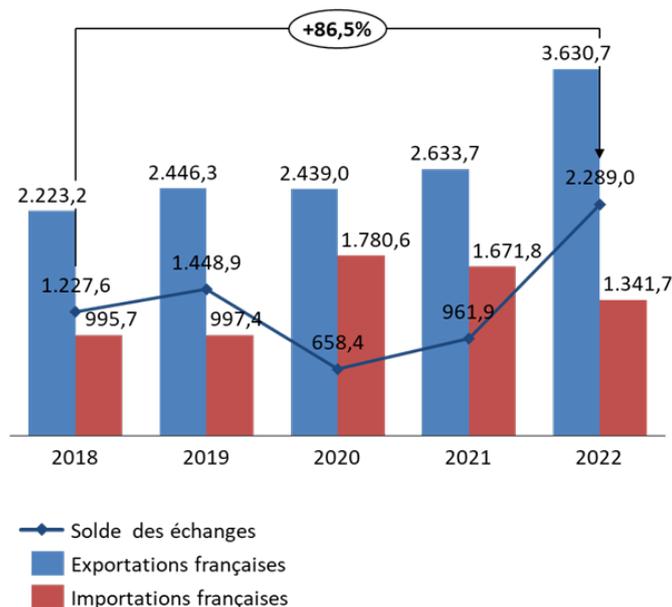
B. LA FRANCE ET LA GRÈCE SONT LIÉES PAR UNE CONVENTION FISCALE DE 1963 QUI N'A DEPUIS LORS FAIT L'OBJET D'AUCUNE ÉVOLUTION

La France et la Grèce sont liées, en matière d'imposition sur le revenu et d'élimination des doubles impositions, par une convention fiscale signée le 21 août 1963 et entrée en vigueur le 31 janvier 1965.

Cependant, la convention franco-grecque de 1963 correspond à un modèle ancien, qui n'est plus conforme ni à la pratique conventionnelle de la France, ni aux standards internationaux les plus récents. Elle n'a fait l'objet d'aucune modification depuis son entrée en vigueur.

La France et la Grèce entretiennent des relations économiques importantes et dynamiques, qui ont augmenté de près de 90 % entre 2018 et 2022. La France est par surcroît le quatrième fournisseur de la Grèce au sein de l'Union européenne et la balance commerciale franco-grecque représente le 6^e excédent commercial de la France en 2022.

Échanges commerciaux entre la France et la Grèce (en M€)



Source : commission des finances, d'après les données du ministère de l'Europe et des affaires étrangères

À la demande de la France, des négociations autour de la rédaction d'une nouvelle convention se sont ouvertes en 2019. Un premier tour de négociation s'est tenu à Athènes du 4 au 6 juin 2019 et s'est poursuivi à distance, du fait du contexte sanitaire, au cours de l'année 2020. Du côté français, les négociations ont poursuivi trois objectifs principaux : intégrer les derniers standards OCDE, adapter les stipulations à la pratique conventionnelle française et remédier aux difficultés d'application de la précédente convention.

2. LES NOUVELLES CONVENTIONS FISCALES MODERNISÉES RÉGLEMENT LES PROBLÈMES BILATÉRAUX AVEC LE DANEMARK ET LA GRÈCE

A. LA NOUVELLE CONVENTION FRANCO-DANOISE RÉSOUT EN PARTICULIER LA QUESTION DE LA TAXATION DES PENSIONS

Le règlement de la question de la **taxation des pensions** constituait à la fois un **préalable** et un des **principaux enjeux** de la négociation d'une nouvelle convention fiscale entre la France et le Danemark.

La **convention du 4 février 2022** adopte une solution atypique reposant sur un mécanisme de « crédit d'impôt inversé » qui permet de **maintenir l'intégralité du droit d'imposer du fisc français** tout en accédant à la demande danoise de pouvoir taxer de manière résiduelle les pensions privées.

Par conséquent, à compter de l'entrée en vigueur de la convention, les retraités danois installés en France, dont le nombre est estimé à 1 500 environ, **continueront d'être imposés en France pour l'intégralité de leurs pensions**. Par surcroît, le Danemark aura la possibilité d'imposer également ces pensions **dans la limite de la différence** entre l'impôt payé en France et l'impôt qui aurait été payé au Danemark.

Parallèlement, la nouvelle convention intègre les **standards modernisés** établis par l'OCDE dans le cadre du plan BEPS¹, dont en particulier la nouvelle définition de l'établissement stable, la clause générale anti-abus ou la procédure amiable de règlement des différends.

B. LA NOUVELLE CONVENTION FRANCO-GRECQUE VISE ESSENTIELLEMENT À REMÉDIER AUX RÉCENTES DIFFICULTÉS D'APPLICATION DE LA CONVENTION ACTUELLE

Comme pour le texte liant la France au Danemark, la convention franco-grecque du 11 mai 2022 intègre les derniers standards établis par l'Organisation de coopération et de développements économiques (OCDE) dans son modèle de convention fiscale concernant l'imposition du revenu et de la fortune (projet BEPS) ainsi que dans l'instrument multilatéral.

Cette convention intègre ainsi la nouvelle définition de l'établissement stable, de l'agent dépendant et de l'agent indépendant, la clause anti-fragmentation et la clause générale anti-abus. Toutefois, au cours des négociations, les deux parties ont fait le choix de conserver certaines stipulations issues de la convention de 1963, notamment sur la répartition des bénéficiaires et la distinction entre navigation aérienne et navigation maritime internationales.

Surtout, la nouvelle convention permet de réduire le risque de double imposition entre les deux États.

La France et la Grèce ont fait le choix d'abandonner la méthode de l'exonération pour privilégier la méthode de l'imputation afin d'éliminer les doubles impositions. Ce choix est cohérent avec les conventions fiscales récentes conclues ou renouvelées par la France.

De plus, les règles de répartition de l'imposition des rémunérations publiques ont fait l'objet d'une simplification. Les règles en vigueur dans le cadre de la convention de 1963 étaient source de complexité et ont été à l'origine de difficultés pour les personnes physiques résidant en Grèce et percevant des rémunérations publiques de source française.

3. LES NOUVELLES CONVENTIONS FISCALES DOIVENT ENTRER EN VIGUEUR POUR SÉCURISER ET STIMULER LES RELATIONS ÉCONOMIQUES FRANCO-DANOISES ET FRANCO-GRECQUES

A. LES DEUX NOUVELLES CONVENTIONS FISCALES SIMPLIFIERONT ET SÉCURISERONT LES RELATIONS TRANSFRONTALIÈRES

• En ce qui concerne les dispositions fiscales applicables entre la France et le Danemark, l'entrée en vigueur de la convention fiscale **renforcera la sécurité juridique de la situation fiscale des particuliers et des entreprises** ayant des intérêts en France et au Danemark.

Pour les particuliers, l'entrée en vigueur de la nouvelle convention permettra **l'élimination du risque de double imposition**, en particulier pour les retraités dont les revenus seront soumis au nouveau mécanisme institué par la convention. Pour les entreprises, l'entrée en vigueur **simplifiera** la situation des groupes ayant des activités en France et au Danemark en limitant le recours à des procédures administratives lourdes et répétitives. La réduction des taux de retenus à la source pour les revenus passifs **favorisera par surcroît les investissements** entre les deux pays.

¹ Base Erosion and Profit Shifting (BEPS) ou Érosion de la base d'imposition et transfert des bénéfices.

• Pour les relations fiscales entre la France et la Grèce, le choix d'une imposition exclusive dans l'État de source des rémunérations publiques clarifie la situation des résidents français en Grèce qui perçoivent de tels revenus. En outre, par l'ajout d'une stipulation rétroactive au protocole annexé à la convention, la Grèce renonce à la perception des arriérés d'impôt que son administration fiscale avait pu réclamer à ces résidents français.

De plus, la convention du 11 mai 2022 prévoit un régime d'imposition des revenus passifs plus favorable aux investissements entre les deux pays. Cet abaissement de retenue à la source conduira, comme dans le cas du Danemark, à une répartition des recettes fiscales plus favorable au Trésor français.

Par conséquent, le rapporteur propose d'adopter le projet de loi pour permettre l'entrée en vigueur au plus vite de ces deux nouvelles conventions.

B. UN APPROFONDISSEMENT DES ÉVALUATIONS RELATIVES AUX EFFETS DES CONVENTIONS FISCALES PERMETTRAIT DE RENFORCER L'INFORMATION DU PARLEMENT

Si le dossier législatif transmis au Sénat comporte de longs développements sur les relations économiques bilatérales avec le Danemark et la Grèce, il ne fait pas apparaître **d'estimation chiffrée de l'impact** sur les finances publiques en général, ni **sur les recettes fiscales** en particulier, de chacune des deux conventions. À titre d'illustration, il est regrettable que l'administration fiscale n'ait pas pu produire, du fait de la complexité liée à l'extraction de ce type de données, **une estimation précise des recettes fiscales** rattachées aux revenus des retraités français actuellement établis au Danemark.

Le renforcement de **l'expertise économique mobilisée pour les négociations fiscales internationales**, appelé de ses vœux par la Cour des comptes¹, contribuerait à une meilleure évaluation des conventions fiscales à venir et, partant, à une meilleure information du Parlement.

Vincent Delahaye

Rapporteur



Sénateur
(Groupe Union Centriste)
de l'Essonne

Commission des finances

<http://www.senat.fr/commission/fin/index.html>

Téléphone : 01.42.34.23.28

Consulter le dossier législatif :

<https://www.senat.fr/dossier-legislatif/pjl22-549.html>

¹ Cour des comptes, 2019, *Les conventions fiscales internationales*.