

N° 356

SÉNAT

TROISIÈME SESSION EXTRAORDINAIRE DE 1987-1988

Rattaché par ordre au procès-verbal de la séance du 8 juillet 1988

Enregistré à la présidence du Sénat le 21 septembre 1988

PROJET DE LOI

autorisant l'approbation de l'avenant d'une convention fiscale du 28 juillet 1967 entre la République française et les États-Unis d'Amérique en matière d'impôts sur le revenu et la fortune, fait à Paris le 16 juin 1988

PRÉSENTÉ

au nom de M. MICHEL ROCARD

Premier ministre

par M. Roland DUMAS

ministre d'État, ministre des affaires étrangères,

(Renvoyé à la commission des finances, du contrôle budgétaire et des comptes économiques de la Nation sous réserve de la constitution éventuelle d'une commission spéciale dans les conditions prévues par le règlement.)

Traités et conventions. - États-Unis. - Impôt sur le revenu. - Impôt sur la fortune.

EXPOSÉ DES MOTIFS

Mesdames, Messieurs,

La France et les Etats-Unis ont signé le 16 juin 1988 à Paris un quatrième avenant à la convention fiscale franco-américaine du 28 juillet 1967.

L'adaptation du texte de la convention s'imposait en raison des effets sur certaines de ses dispositions de la réforme fiscale américaine de 1986. Cette révision a été également mise à profit pour clarifier des difficultés d'interprétation et modifier les règles d'élimination des doubles impositions applicables aux citoyens américains qui résident en France.

Les principales modifications apportées par l'avenant appellent les commentaires suivants.

L'article 1^{er} actualise le texte existant en ce qui concerne les impôts visés par la convention du côté américain, par référence au nouveau Revenue Code issu de la réforme de 1986, qui se substitue à celui de 1967. Cette référence au nouveau code permet notamment de couvrir la nouvelle taxe américaine sur les succursales à laquelle est consacré l'article 8 de l'avenant.

L'article 2 a pour objet d'affirmer de manière explicite que chacun des Etats signataires, leurs collectivités locales et, dans le cas des Etats-Unis, les Etats fédérés, ont la qualité de résident au regard de l'application des dispositions conventionnelles.

L'article 3 introduit dans l'article 6 de la convention un nouveau paragraphe 3 destiné à prévenir certains types d'évasion fiscale résultant des règles américaines relatives au rattachement des revenus à une activité imposable aux Etats-Unis.

Un nouveau paragraphe 7, inclus dans le même article 6 de la convention, légalise un échange de lettres signé en même temps que la convention de 1967, mais qui n'avait pas été soumis à ratification. Ce texte prévoit que des primes de réassurance, normalement rattachables à l'établissement stable qu'une compagnie d'assurances possède dans l'autre Etat, sont néanmoins imposables au siège de la compagnie. Cette dérogation au droit d'imposer de l'Etat où est situé l'établissement stable est motivée par les difficultés rencontrées pour déterminer la localisation de ces revenus.

L'article 4 supprime des dispositions rendues caduques par l'institution de la taxe américaine sur le bénéfice des succursales dont il est question à l'article 8. Par ailleurs, il introduit dans la convention franco-américaine une définition du terme « dividendes » adaptée à la législation interne française.

L'article 5 précise que le fait générateur du prélèvement à la source sur les intérêts ne peut être retardé au-delà de la comptabilisation de ces intérêts dans les charges de l'établissement qui les supporte.

L'article 6, conformément au modèle de l'O.C.D.E., introduit la notion de bénéficiaire effectif pour l'application des prélèvements à la source en matière de redevances. Il redéfinit aussi la notion de source.

La disposition précisant le fait générateur du prélèvement à la source sur intérêts (comptabilisation en charges) concernera aussi les redevances.

L'article 7 permet d'appliquer aux gains en capital la solution à l'article 3 en ce qui concerne les bénéfices des établissements stables qui cessent d'exister. Les gains rattachables à un tel établissement seront imposés dans l'Etat où l'établissement est situé, même s'ils sont encaissés postérieurement à la cessation d'existence.

L'article 8 permet à chaque Etat d'imposer les distributions présumées de bénéfices réalisées par les établissements stables situés sur leur territoire. La convention autorisait déjà la France à prélever un tel impôt, au taux de 10 p. 100, et prévoyait que les Etats-Unis pourraient opérer un prélèvement similaire au cas où il serait introduit dans leur législation interne.

La réforme américaine de 1986 ayant institué une telle taxe, l'article 8 en tire les conséquences conventionnelles, mais limite le taux d'imposition à 5 p. 100. Ce taux est identique à celui qui s'applique aux distributions de dividendes opérées par une filiale au profit de sa société mère.

L'article 9 modifie les règles d'élimination des doubles impositions entre les Etats-Unis et la France. Il prévoit l'exonération en France des dividendes, intérêts, redevances et gains en capital de source américaine perçus par les personnes physiques qui ont la nationalité américaine et qui résident en France. Ces revenus et gains ne seront donc imposables qu'aux Etats-Unis. La double imposition des autres revenus, tels que les revenus immobiliers, les bénéfices industriels et commerciaux, les salaires et pensions pour la part correspondant à une activité exercée aux Etats-Unis, est déjà évitée de cette manière par les dispositions conventionnelles en vigueur.

Des conditions sont prévues pour s'assurer que les revenus concernés sont effectivement de source américaine et que les citoyens américains qui les perçoivent s'acquittent bien de leurs obligations fiscales aux Etats-Unis.

L'article 10 précise que la clause de non-discrimination prévue à l'article 24 de la convention ne fait pas obstacle à l'application des taxes américaine et française sur les bénéfices réputés distribués des succursales.

L'article 11 est destiné à prévenir l'utilisation abusive de la convention. Il reprend pour l'essentiel les dispositions antérieures. A la demande des Etats-Unis, une condition est toutefois ajoutée : pour bénéficier des taux réduits d'imposition à la source ou des exemptions prévues par la convention ainsi que des dispositions relatives à l'élimination des doubles impositions, les personnes morales bénéficiaires des revenus concernés ne doivent pas redistribuer plus de 50 p. 100 de leurs propres produits d'exploitation à des résidents d'Etats tiers à la convention. L'article 11 ne s'appliquera que si les personnes morales concernées ont été principalement motivées par une intention d'évasion fiscale.

L'article 12 remédie à une lacune de la convention. Sauf en ce qui concerne l'attribution de l'avoir fiscal aux résidents américains, celle-ci ne comportait aucune disposition expresse permettant les autorités compétentes de chaque Etat à imposer des formalités particulières pour l'application de la Convention.

Cet article donne à l'Etat de la source la base juridique nécessaire pour exiger en particulier des formulaires et attestations de résidence certifiées par l'autre Etat afin de s'assurer que le bénéficiaire des revenus est bien un résident de cet autre Etat. Ce dernier garde ainsi, de son côté, la possibilité de contrôler l'assujettissement à l'impôt des revenus en cause sur son territoire.

Enfin, les articles 13 et 14 comportent les dispositions classiques pour l'entrée en vigueur et la dénonciation du texte signé par les deux Etats. L'exonération prévue en faveur des citoyens américains résidents de France s'applique aux revenus perçus à compter du 1^{er} janvier 1988.

Telles sont les principales dispositions de l'avenant du 16 juin 1988 à la convention fiscale passée avec les Etats-Unis aujourd'hui soumis à votre approbation.

PROJET DE LOI

Le Premier ministre,
Sur le rapport du ministre d'Etat, ministre des affaires étrangères,
Vu l'article 39 de la Constitution,

Décète :

Le présent projet de loi autorisant l'approbation d'un avenant à la convention fiscale du 28 juillet 1967 entre la République française et les Etats-Unis d'Amérique en matière d'impôts sur le revenu et la fortune, fait à Paris le 16 juin 1988, délibéré en conseil des ministres après avis du Conseil d'Etat, sera présenté au Sénat par le ministre d'Etat, ministre des affaires étrangères, qui est chargé d'en exposer les motifs et d'en soutenir la discussion.

Article unique

Est autorisée l'approbation de l'avenant à la convention fiscale du 28 juillet 1967 entre la République française et les Etats-Unis d'Amérique en matière d'impôts sur le revenu et la fortune, signée à Paris le 16 juin 1988 et dont le texte est annexé à la présente loi.

Fait à Paris, le 21 septembre 1988.

Signé : MICHEL ROCARD

Par le Premier ministre :

*Le ministre d'Etat,
ministre des affaires étrangères,*

Signé : ROLAND DUMAS

0

ANNEXE

AVENANT

à la Convention fiscale entre la République française

et les Etats-Unis d'Amérique en matière d'impôts sur le revenu et la fortune,

signée le 28 juillet 1967

et modifiée par les avenants des 12 octobre 1970, 24 novembre 1978 et 17 janvier 1984

Le Gouvernement de la République française et le Gouvernement des Etats-Unis d'Amérique,

Désireux de modifier la Convention fiscale entre la France et les Etats-Unis d'Amérique en matière d'impôts sur le revenu et la fortune signée le 28 juillet 1967, et modifiée par les avenants des 12 octobre 1970, 24 novembre 1978 et 17 janvier 1984,

sont convenus des dispositions suivantes :

Article 1^{er}

A l'article 1, le paragraphe 1, a, est modifié comme suit :

Le membre de phrase « les impôts fédéraux sur le revenu prévus par l'Internal Revenue Code » est remplacé par le membre de phrase « les impôts fédéraux sur le revenu prévus par l'Internal Revenue Code de 1986 ».

Article 2

A l'article 3 :

A la fin de l'alinéa a du paragraphe 1 « et » est supprimé ; à la fin de l'alinéa b le point est remplacé par « , et », et un nouvel alinéa c est ajouté, rédigé comme suit :

« c) La France ou l'un quelconque de ses collectivités territoriales. »

A la fin de l'alinéa a du paragraphe 2 « et » est supprimé ; à la fin de l'alinéa b le point est remplacé par « , et », et un nouvel alinéa c est ajouté, rédigé comme suit :

« c) Les Etats-Unis ou l'une quelconque de leurs subdivisions politiques ou collectivités territoriales. »

Article 3

A l'article 6 :

Un nouveau paragraphe 3 est ajouté, rédigé comme suit :

3. Pour l'application des paragraphes 1 et 2, tout revenu ou gain imputable à un établissement stable au cours de son existence est imposable dans l'Etat contractant où cet établissement stable est situé, même si les paiements sont différés jusqu'à ce que cet établissement stable ait cessé d'exister. »

Les paragraphes 3 à 5 deviennent respectivement les paragraphes 4 à 6.

Un nouveau paragraphe 7 est ajouté, rédigé comme suit :

« 7. Lorsqu'une compagnie d'assurances de l'un des Etats contractants a un établissement stable dans l'autre Etat contractant, les primes de réassurance perçues ne sont prises en compte, pour la détermination des bénéfices imposables, que dans l'Etat contractant dont la compagnie est un résident. »

Le paragraphe 6 devient le paragraphe 8.

Article 4

A l'article 9 :

Le paragraphe 4 est remplacé par un nouveau paragraphe, rédigé comme suit :

« 4. Les dividendes payés par une société d'un Etat contractant sont considérés comme des revenus ayant leur source dans cet Etat contractant, et les dividendes payés par toute autre société sont considérés comme des revenus ayant leur source en dehors dudit Etat contractant. »

Un nouveau paragraphe 7 est ajouté, rédigé comme suit :

« 7. Le terme « dividendes » employé dans le présent article désigne les revenus provenant d'actions, actions ou bons de jouissance, parts de mine, parts de fondateur ou autres parts bénéficiaires à l'exception des créances, ainsi que les revenus soumis au régime des revenus distribués par la législation fiscale de l'Etat dont la société distributrice est un résident. »

Article 5

A l'article 10, la phrase suivante est ajoutée à la fin du paragraphe 5 :

« Dans ce cas, ces intérêts sont considérés comme payés par l'établissement stable ou la base fixe au bénéficiaire effectif au plus tard lorsqu'ils sont comptabilisés dans les charges de cet établissement stable ou de cette base fixe. »

Article 6

A l'article 11 :

Le paragraphe 2 est supprimé et remplacé comme suit :

« 2. Sous réserve des dispositions du paragraphe 3, les redevances sont aussi imposables dans l'Etat contractant d'où elles proviennent, et selon la législation de cet Etat, mais si le bénéficiaire effectif des redevances est un résident de l'autre Etat contractant, l'impôt prélevé sur ces redevances ne peut excéder 5 p. 100 du montant brut payé. »

Au paragraphe 3, le membre de phrase « qui en est le bénéficiaire effectif » est inséré après le membre de phrase « par un résident d'un Etat contractant ».

Le paragraphe 6 est supprimé et remplacé comme suit :

« 6. a) Les redevances sont considérées comme provenant d'un Etat contractant lorsque le débiteur est cet Etat lui-même, une collectivité territoriale, une personne morale de droit public ou un résident de cet Etat ;

« b) 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 lesquels il a contracté l'obligation de payer les redevances et qui

supportent la charge de ces redevances, celles-ci sont considérées comme provenant de l'Etat où l'établissement stable ou la base fixe sont situés ;

« c) Nonobstant les alinéas a et b, les redevances payées pour l'usage ou la concession de l'usage de biens aux Etats-Unis sont considérées comme y ayant leur source. »

Un nouveau paragraphe 8 est ajouté, rédigé comme suit :

« 8. Aux fins du présent article, les redevances sont considérées comme payées au bénéficiaire effectif au plus tard lorsqu'elles sont comptabilisées en charge. »

Article 7

A l'article 12 un nouveau paragraphe 4 est ajouté, rédigé comme suit :

« Le paragraphe 1 du présent article ne s'applique pas dans le cas des gains visés au paragraphe 3 de l'article 6. »

Article 8

A l'article 13 :

Le paragraphe 1 est supprimé et remplacé comme suit :

« 1. a) Une société française est exonérée aux Etats-Unis de l'impôt sur les sociétés holdings personnelles (personal holding company tax), au titre d'un exercice fiscal, si toutes ces actions ont été détenues pendant la totalité de cet exercice par une ou plusieurs personnes physiques résidentes de France agissant en leur propre qualité ;

« b) Une société française est exonérée aux Etats-Unis de l'impôt sur les réserves accumulées (accumulated earnings tax), au titre d'un exercice fiscal, s'il s'agit d'une société définie au a du paragraphe 1 de l'article 24 A. »

L'alinéa a du paragraphe 2 est supprimé et remplacé comme suit :

« 2. a) Une société qui est un résident d'un Etat contractant et qui a un établissement stable dans l'autre Etat contractant peut être assuétie dans cet autre Etat contractant à un impôt qui s'ajoute à l'imposition autorisée par les autres dispositions de la présente Convention. Toutefois, cet impôt ne peut porter que sur les éléments suivants :

« i) Dans le cas des Etats-Unis, la part des bénéfices industriels ou commerciaux de la société qui est imputable à l'établissement stable et qui représente le « montant équivalent aux dividendes » (dividend equivalent amount) de ces bénéfices, conformément aux dispositions de l'Internal Revenue Code ; et

ii) Dans le cas de la France, la part des bénéfices industriels ou commerciaux de la société qui est imputable à l'établissement stable et qui est comprise dans la base de la retenue à la source française, conformément aux dispositions du droit interne français.

« b) Les impôts mentionnés à l'alinéa a s'appliquent à la part des bénéfices industriels ou commerciaux imputable aux activités exercées dans un Etat contractant au travers d'une société de personnes, par une société résidente de l'autre Etat contractant, qui est membre de ladite société de personnes.

« c) Le taux des impôts mentionnés aux alinéas a et b ne peut excéder celui qui est fixé au b du paragraphe 2 de l'article 9 (dividendes). »

Le b du paragraphe 2 devient le paragraphe 3.

Article 9

A l'article 23 :

Au paragraphe 2 a ii), à la fin du a, « et » est remplacé par une virgule et à la fin du b le point est remplacé par une virgule.

Le ii) du a du paragraphe 2 est complété par de nouveaux alinéas c, d et e rédigés comme suit :

« c) Les revenus qui consistent en dividendes provenant de sources situées aux Etats-Unis (définis au paragraphe 4 de l'article 9), en intérêts provenant de sources situées aux Etats-Unis (définis au paragraphe 5 de l'article 10) ou en redevances provenant de sources situées aux Etats-Unis (définies au paragraphe 6 de l'article 11) dont le bénéficiaire effectif est un résident de France, et qui sont :

« A) Payés par les Etats-Unis, l'une de leurs subdivisions politiques, ou l'une de leurs autorités publiques, ou

« B) Payés par une personne morale résidente des Etats-Unis - dont la principale catégorie d'actions ou parts est négociée de manière importante et habituelle sur une bourse de valeurs reconnue telle que définie au paragraphe 3 de l'article 24 A, ou

« C) Payés par une « société » (corporation) résidente des Etats-Unis, autre qu'une société dont le résident de France a détenu (directement ou indirectement) 10 p. 100 ou plus des actions avec droit de vote pendant toute la partie de l'exercice fiscal de cette société, antérieure à la date de paiement du revenu au titulaire de ce revenu, et pendant l'exercice fiscal précédent (s'il a existé), à condition que moins de 50 p. 100 de ces actions soient détenus par des résidents de France au cours de la même période, ou

« D) Payés par un résident des Etats-Unis dont 25 p. 100 au plus du revenu brut de l'année d'imposition précédente (si elle a existé) ont consisté directement ou indirectement en revenus provenant de sources situées hors des Etats-Unis.

« d) Les gains en capital provenant de la vente ou de l'échange de biens en capital produisant les revenus définis au c ci-dessus. Toutefois, cette vente ou cet échange demeure pris en compte pour la détermination du seuil d'imposition applicable en France aux plus-values mobilières, et

« e) Les profits ou gains provenant de transactions sur un marché public d'options ou à terme situé aux Etats-Unis. »

Le début de l'alinéa b paragraphe 2 est modifié comme suit :

« b) En ce qui concerne les revenus ou les bénéfices imposables aux Etats-Unis en vertu des articles 9, 11, 13 ou 15 A... » (Le reste sans changement.)

Un nouvel alinéa e est ajouté à la fin du paragraphe 2. Il est rédigé comme suit :

« e) L'exonération prévue par le ii du a du paragraphe 2 est accordée :

« - uniquement si les citoyens des Etats-Unis qui sont résidents de France prouvent qu'ils ont satisfait à leurs obligations relatives à l'impôt fédéral sur le revenu aux Etats-Unis ; et

« - après réception par l'autorité compétente française des attestations qu'elle requiert, ou sur demande en restitution de l'impôt payé formulée auprès de cette autorité et accompagnée de toute attestation requise. »

Article 10

A l'article 24, la dernière phrase du paragraphe 2 est supprimée et remplacée comme suit :

« Les dispositions du présent paragraphe ne peuvent être interprétées comme faisant obstacle à l'application, par l'un et l'autre Etat contractant, de leur impôt sur les bénéfices des succursales défini au paragraphe 2 de l'article 13 de la Convention. »

Article 11

L'article 24 A est remplacé par l'article suivant :

« Article 24 A

« Clause anti-abus

« 1. Une personne (autre qu'une personne physique) qui est résidente d'un Etat contractant et qui perçoit des revenus provenant de l'autre Etat contractant ne peut se prévaloir de la présente Convention pour bénéficier des allègements d'impôt dans cet autre Etat contractant, ni pour obtenir une exonération ou un crédit d'impôt dans le premier Etat contractant, à moins :

« a) Que plus de 50 p. 100 des droits aux bénéfices de cette personne (ou, dans le cas d'une société, plus de 50 p. 100 du nombre d'actions de chaque catégorie d'actions de la société) ne soient détenus, directement ou indirectement, par toute combinaison d'une ou plusieurs :

« i) Personnes physiques qui sont résidentes des Etats-Unis ;

« ii) Citoyens des Etats-Unis ;

« iii) Personnes physiques qui sont résidentes de France ;

« iv) Sociétés dont la principale catégorie d'actions est négociée de manière importante et habituelle sur une bourse de valeurs reconnue, telle que définie au paragraphe 3 ; et

« v) Etats contractants, collectivités territoriales de ces Etats ou subdivisions politiques des Etats-Unis ; et

« b) Que 50 p. 100 au plus du revenu brut de cette personne ne soient utilisés, directement ou indirectement, pour satisfaire à des engagements (y compris des engagements en matière

d'intérêts ou de redevances) envers des personnes qui ne sont pas : des résidents des Etats contractants, les Etats contractants ou leurs collectivités territoriales, ou les subdivisions politiques des Etats-Unis, ou des citoyens des Etats-Unis.

« 2. Les dispositions du paragraphe 1 ne s'appliquent pas si l'un des principaux objectifs de l'établissement, de l'acquisition, de l'existence et de la conduite des activités de cette personne n'a pas été de profiter des avantages prévus par la présente Convention.

« 3. Les dispositions du paragraphe 1 ne s'appliquent pas si la personne qui perçoit les revenus est une société résidente d'un Etat contractant dont la principale catégorie d'actions est négociée de manière importante et habituelle sur une bourse de valeurs reconnue. Pour l'application de la phrase précédente, l'expression « bourse de valeurs reconnue » signifie :

« a) Le système de cotation automatisé de l'Association nationale des agents de change (NADASQ) dé tenu par l'Association nationale des agents de change et toute bourse de valeurs enregistrée auprès de la commission des bourses de valeurs. (Securities and Exchange Commission) comme étant une bourse de valeurs nationale pour l'application de la loi sur les bourses de valeurs de 1934 (Securities Exchange Act de 1934) ;

« b) Les bourses de valeurs françaises ; et

« c) Toute bourse de valeurs agréée par les autorités compétentes des Etats contractants. »

Article 12

Un nouvel article 25 A « Mesures d'application » est ajouté, rédigé comme suit :

« Les autorités compétentes des Etats contractants peuvent prescrire, conjointement ou séparément, des règles et formalités en vue de l'application des dispositions de la présente Convention. »

Article 13

1. Chacune des parties notifiera à l'autre l'accomplissement des procédures constitutionnelles requises, en ce qui la concerne, pour l'entrée en vigueur du présent accord qui prendra effet le jour de la réception de la dernière notification.

2. Les dispositions du présent Avenant s'appliqueront :

a) En ce qui concerne les impôts perçus par voie de retenue à la source : aux sommes mises en paiement à compter du premier jour du deuxième mois suivant la date d'entrée en vigueur du présent Avenant ;

b) En ce qui concerne les impôts visés au paragraphe 2 de l'article 13 de la Convention, ajouté par l'article 8 du présent Avenant : aux bénéfices réalisés au titre de tout exercice fiscal clos à compter de la date d'entrée en vigueur du présent Avenant ;

c) En ce qui concerne les nouveaux alinéas c, d, et e du a ii) du paragraphe 2 de l'article 23 de la Convention et le nouvel alinéa e du même paragraphe, ajoutés par l'article 9 du présent Avenant : aux revenus qui y sont définis, réalisés à compter du 1^{er} janvier 1988 ;

d) En ce qui concerne toutes les autres modifications de la Convention apportées par le présent Avenant : aux années d'imposition ou exercices fiscaux commençant à compter de la date d'entrée en vigueur du présent Avenant.

Article 14

Le présent Avenant demeurera en vigueur aussi longtemps que la Convention du 28 juillet 1967, modifiée par les Avenants des 12 octobre 1970, 24 novembre 1978 et 17 janvier 1984, demeurera en vigueur.

En foi de quoi, les représentants des Gouvernements, dûment autorisés à cet effet, ont signé le présent Avenant.

Fait à Paris le 16 juin 1988 en deux exemplaires, en langues française et anglaise, les deux textes faisant également foi.

Pour le Gouvernement de la République française :
PIERRE BÉRÉGOVOY

Pour le Gouvernement des Etats-Unis d'Amérique :
JOE M. RODGERS