

N° 229

---

# SÉNAT

SESSION ORDINAIRE DE 2001-2002

---

---

Annexe au procès-verbal de la séance du 13 février 2002

## RAPPORT

### FAIT

*au nom de la commission des Finances, du contrôle budgétaire et des comptes économiques de la Nation (1) sur le projet de loi autorisant l'approbation du **protocole modifiant la convention du 23 juillet 1990 relative à l'élimination des doubles impositions en cas de correction des bénéfices d'entreprises associées,***

Par M. Jacques CHAUMONT,

Sénateur.

---

*(1) Cette commission est composée de : M. Alain Lambert, président ; MM. Jacques Oudin, Gérard Miquel, Claude Belot, Roland du Luart, Mme Marie-Claude Beaudeau, M. Aymeri de Montesquiou, vice-présidents ; MM. Yann Gaillard, Marc Massion, Michel Sergent, François Trucy, secrétaires ; M. Philippe Marini, rapporteur général ; MM. Philippe Adnot, Bernard Angels, Bertrand Auban, Denis Badré, Jacques Baudot, Roger Besse, Maurice Blin, Joël Bourdin, Gérard Braun, Auguste Cazalet, Michel Charasse, Jacques Chaumont, Jean Clouet, Yvon Collin, Jean-Pierre Demerliat, Eric Doligé, Thierry Foucaud, Yves Fréville, Adrien Gouteyron, Hubert Haenel, Claude Haut, Alain Joyandet, Jean-Philippe Lachenaud, Claude Lise, Paul Loridant, François Marc, Michel Mercier, Michel Moreigne, Joseph Ostermann, Jacques Pelletier, René Tréguët.*

**Voir le numéro :**

**Sénat : 313 rect. (2000-2001)**

---

**Traités et conventions.**

## SOMMAIRE

<b>AVANT-PROPOS</b> .....	5
<b>I. LA CONVENTION DU 23 JUILLET 1990 : UN DISPOSITIF NOVATEUR</b> .....	6
A. UNE PROCÉDURE AMIABLE EN DROIT INTERNATIONAL PEU CONTRAIGNANTE .....	6
B. LES AVANTAGES DE LA CONVENTION DU 23 JUILLET 1990.....	6
<b>II. LE PROTOCOLE MODIFIANT LA CONVENTION DU 23 JUILLET 1990</b> .....	7
A. LA PROROGATION AUTOMATIQUE DE LA CONVENTION ÉLIMINANT LES DOUBLES IMPOSITIONS .....	7
B. LA DATE D'ENTRÉE EN APPLICATION DE CE PROTOCOLE .....	8
C. UN DISPOSITIF QUI ALLONGE LES DÉLAIS DE RECOURS JUSQU'À L'ENTRÉE EN VIGUEUR DU PROTOCOLE .....	8
<b>III. UNE PROCÉDURE DE RATIFICATION LOIN D'ÊTRE ACHEVÉE</b> .....	9
<b>EXAMEN EN COMMISSION</b> .....	10

## **AVANT-PROPOS**

Mesdames, Messieurs,

Le projet de loi soumis à votre examen a pour objet d'autoriser l'approbation du protocole modifiant la convention du 23 juillet 1990 signée par les douze Etats membres de la Communauté européenne et relative à l'élimination des doubles impositions en cas de correction des bénéfices d'entreprises associées.

Cette convention améliore sensiblement la procédure amiable par rapport à l'état du droit international actuel lorsque l'application d'une convention fiscale conduit à une double imposition. En effet, elle tend à la rendre effective en l'encadrant dans des délais et en la rendant contraignante pour les Etats.

Le présent protocole vise à proroger cette convention de manière automatique par période de cinq ans, sauf objection d'un Etat contractant.

La convention du 23 juillet 1990 : un dispositif novateur

Le dispositif introduit par la convention du 23 juillet 1990 apporte une solution novatrice à un problème classique en droit fiscal international.

#### ***A. UNE PROCÉDURE AMIABLE EN DROIT INTERNATIONAL PEU CONTRAIGNANTE***

Les conventions fiscales internationales conformes au modèle adopté par l'OCDE en 1977 comportent un article « *entreprises associées* » (article 9 du modèle) et un article « *procédure amiable* » (article 25 du modèle) relatif au règlement amiable en cas de double imposition, par concertation entre les autorités compétentes des Etats contractants.

D'après l'article 9 du modèle, les bénéfices d'entreprises associées doivent être déterminés dans des conditions analogues à celles qui seraient convenues entre des entreprises indépendantes. Lorsqu'un Etat procède sur ce fondement à un réhaussement des bénéfices d'une entreprise, l'Etat où est située l'autre entreprise accorde, s'il l'estime justifiée, un ajustement corrélatif pour éviter que les deux entreprises ne soient imposées au titre des mêmes opérations.

L'article 25 du modèle prévoit que lorsque l'application de la convention conduit à une double imposition, les autorités compétentes des Etats membres, saisies par les contribuables concernés, s'efforcent d'y remédier. Cette procédure, d'usage courant dans les relations fiscales internationales, présente toutefois deux limites :

- elle n'est encadrée par aucun délai ;
- elle n'est pas contraignante pour les Etats, qui n'ont pas obligation de conclure la procédure.

#### ***B. LES AVANTAGES DE LA CONVENTION DU 23 JUILLET 1990***

La convention du 23 juillet 1990 pallie ces inconvénients en prévoyant la mise en œuvre d'une convention consultative d'arbitrage si aucun accord n'a pu intervenir entre autorités compétentes dans un délai de deux ans à la suite de l'ouverture de la procédure amiable. Cette commission rend un avis dans un délai de six mois. Les autorités fiscales disposent alors d'un délai de six mois pour parvenir à un accord. Si aucun accord n'a été obtenu au terme de ce délai, l'avis de la commission d'arbitrage s'impose à elles.

Ces procédures permettent de remédier tant aux situations de double imposition juridique dans lesquelles un même contribuable est imposé dans

deux Etats à raison d'un même revenu, qu'aux situations de double imposition économique dans lesquelles deux contribuables différents établis respectivement dans deux Etats, sont imposés à raison du même revenu.

## **II. LE PROTOCOLE MODIFIANT LA CONVENTION DU 23 JUILLET 1990**

### ***A. LA PROROGATION AUTOMATIQUE DE LA CONVENTION ÉLIMINANT LES DOUBLES IMPOSITIONS***

Le protocole modifiant la convention du 23 juillet 1990 relative à l'élimination des doubles impositions en cas de correction des bénéfices d'entreprises associées a été établi à Bruxelles le 25 mai 1999 et signé par la France.

L'objet de ce protocole est de proroger la convention du 23 juillet 1990, dite « convention d'arbitrage », relative à l'élimination des doubles impositions en cas de correction des bénéfices d'entreprises associées. Cette convention, ratifiée par la France le 31 décembre 1991, est entrée en vigueur le 1<sup>er</sup> janvier 1995.

L'article 1<sup>er</sup> du protocole amende l'article 20 de la convention, qui prévoyait une telle possibilité de prorogation, afin de permettre à l'avenir une prorogation automatique par périodes de cinq ans, sauf objection d'un Etat contractant. Cette objection doit être faite, le cas échéant, par écrit auprès du Secrétaire général du Conseil de l'Union européenne, au plus tard six mois avant l'expiration de la période considérée.

La portée pour la France de ce protocole est le maintien du bénéfice des procédures amiables et d'arbitrage instituées par la convention du 23 juillet 1990. Il garantit donc aux entreprises françaises qui réalisent des opérations dans les Etats membres de l'Union européenne non seulement un règlement rapide des litiges fiscaux, en matière de prix de transfert entre autorités compétentes, mais encore la certitude que la double imposition sera éliminée à l'expiration d'une période de temps limitée.

## ***B. LA DATE D'ENTRÉE EN APPLICATION DE CE PROTOCOLE***

La convention du 23 juillet 1990 est entrée en vigueur le 1<sup>er</sup> janvier 1995 pour une durée de cinq ans conformément à son article 20 et venait donc à expiration le 31 décembre 1999. L'article 3 du protocole modifiant la convention précitée prévoit que celui-ci prendra effet au 1<sup>er</sup> janvier 2000, c'est à dire rétroactivement par rapport à sa date d'entrée en vigueur, qui est fixée au premier jour du troisième mois suivant le dépôt de l'instrument de ratification, d'acceptation ou d'approbation de l'Etat contractant procédant le dernier à cette formalité.

Cette rétroactivité permet de maintenir les effets juridiques de la convention d'arbitrage qui expirait fin 1999 alors que le protocole prévoyant sa prorogation pour cinq ans à compter de cette date ne pouvait pas entrer en vigueur puisqu'il n'avait pas été adopté par toutes les parties. Cette disposition permet dès lors d'éviter toute discontinuité dans l'application de la convention.

En pratique, la mise en œuvre de la convention européenne d'arbitrage est suspendue pendant la période comprise entre le 1<sup>er</sup> janvier 2000 et la date d'entrée en vigueur du protocole. Pendant cette période intermédiaire, les entreprises conservent toutefois le droit de demander le bénéfice de cette convention qui ne trouvera à s'appliquer qu'à compter de l'entrée en vigueur du protocole. Ainsi, le délai de deux ans au terme duquel la commission d'arbitrage doit être constituée à défaut d'accord entre autorités compétentes ne commencera à courir qu'à compter de l'entrée en vigueur du protocole.

## ***C. UN DISPOSITIF QUI ALLONGE LES DÉLAIS DE RECOURS JUSQU'À L'ENTRÉE EN VIGUEUR DU PROTOCOLE***

Le paragraphe 2 de l'article 3 qui prévoit que le protocole prend effet le 1<sup>er</sup> janvier 2000 permet de proroger les effets de la convention d'arbitrage au delà du 31 décembre 1999 alors même que le protocole n'entrera en vigueur que postérieurement.

Toutefois, à défaut d'une disposition spécifique dans le protocole, les dispositions de l'article 6 de la convention précitée trouveraient à s'appliquer. Cet article prévoit que les cas de double imposition doivent être présentés à l'autorité compétente dans les trois ans suivant la première notification de la mesure qui entraîne ou est susceptible d'entraîner une double imposition.

Ainsi, une entreprise qui ferait l'objet d'une mesure de double imposition avant le 31 décembre 1999 ou entre la date de prise d'effet du protocole et sa date d'entrée en vigueur et qui présenterait une demande d'ouverture de la procédure prévue par la convention d'arbitrage à compter de cette dernière date pourrait voir sa demande rejetée au motif que le délai de trois ans est expiré.

C'est pourquoi le paragraphe 3 de l'article 3 du protocole prévoit que la période commençant le 1<sup>er</sup> janvier 2000 et se terminant à la date d'entrée en vigueur du protocole ne doit pas être prise en compte pour déterminer si un recours a été introduit dans les délais fixés à l'article 6 paragraphe 1 de la convention d'arbitrage.

Cette disposition permet de neutraliser la période intermédiaire allant du 1<sup>er</sup> janvier 2000 à l'entrée en vigueur du protocole du 25 mai 1999 pour apprécier le délai de trois ans prévu par l'article 6, paragraphe 1 de la convention européenne d'arbitrage. En pratique pour les cas de double imposition survenus après le 1<sup>er</sup> janvier 2000, le délai ne courra qu'après l'entrée en vigueur du protocole.

### **III. UNE PROCÉDURE DE RATIFICATION LOIN D'ÊTRE ACHEVÉE**

Le protocole a été signé le 25 mai 1999. La convention du 23 juillet 1990 est entrée en vigueur le 1<sup>er</sup> janvier 1995 et aurait dû venir à expiration le 31 décembre 1999. Comme il a été indiqué précédemment, l'article 3 du protocole du 25 mai 1999 modifiant la convention permet à celui-ci de prendre effet au 1<sup>er</sup> janvier 2000, c'est-à-dire rétroactivement par rapport à sa date d'entrée en vigueur, qui est fixée au premier jour du troisième mois suivant le dépôt de l'instrument de ratification, d'acceptation ou d'approbation de l'Etat contractant procédant le dernier à cette formalité. Cette rétroactivité introduit une continuité dans l'application de la convention d'arbitrage.

A la date du 26 juin 2001, les Etats ayant ratifié le protocole sont les suivants : le Danemark, l'Allemagne, le Luxembourg, les Pays-Bas et la Finlande.

## EXAMEN EN COMMISSION

Réunie le mercredi 13 février 2002, sous la présidence de M. Roland du Luart, vice-président, la commission a procédé, sur le rapport de M. Jacques Chaumont, à l'examen du projet de loi tendant à éliminer les doubles impositions en cas de correction des bénéfices d'entreprises associées.

Elle a décidé de proposer au Sénat l'adoption du projet de loi dont le texte suit :

*« Article unique*

*Est autorisée l'approbation du protocole modifiant la convention du 23 juillet 1990 relative à l'élimination des doubles impositions en cas de correction des bénéfices d'entreprises associées. »*