



ASSEMBLÉE NATIONALE

CONSTITUTION DU 4 OCTOBRE 1958

DOUZIÈME LÉGISLATURE

Enregistré à la Présidence de l'Assemblée nationale le 7 juin 2006.

RAPPORT

FAIT

AU NOM DE LA COMMISSION DES AFFAIRES ÉTRANGÈRES SUR :

- LE PROJET DE LOI n° 2755 *autorisant l'approbation de l'avenant à la convention entre la République française et les États-Unis d'Amérique tendant à éviter les doubles impositions et à prévenir l'évasion fiscale en matière d'impôts sur les successions et sur les donations,*
- LE PROJET DE LOI n° 2756 *autorisant l'approbation de l'avenant à la convention entre le Gouvernement de la République française et le Gouvernement des États-Unis d'Amérique en vue d'éviter les doubles impositions et de prévenir l'évasion et la fraude fiscales en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune,*

PAR MME GENEVIEVE COLOT,

Députée.

SOMMAIRE

	Pages
INTRODUCTION	5
I – DES ECHANGES COMMERCIAUX IMPORTANTS NECESSITANT UN ORDONNANCEMENT JURIDIQUE RIGOUREUX	7
A - DES ECHANGES COMMERCIAUX IMPORTANTS	7
1) Les investissements	7
2) Les échanges bilatéraux	7
B - DEUX CONVENTIONS FISCALES DIFFERANT PEU DU MODELE OCDE	8
1) La convention de 1994	8
2) La convention de 1978	8
II - DES DIFFICULTES D'APPLICATION AUXQUELLES LES DEUX AVENANTS VISENT A REMEDIER	11
A - DES DIFFICULTES D'APPLICATION	11
1) En matière de pensions	11
2) En matière de « partnerships »	12
3) Dues à l'adoption de la législation « TAMRA »	13
B - LES AVENANTS	14
1) Principales dispositions de l'avenant à la convention de 1994	14
2) Principales dispositions de l'avenant à la convention de 1978	16
CONCLUSION	21
EXAMEN EN COMMISSION	23

Mesdames, Messieurs,

La France est actuellement liée aux États-Unis par deux conventions fiscales, l'une datant de 1978 et l'autre de 1994, tendant à éviter les doubles impositions et à prévenir l'évasion fiscale. Compte tenu de l'importance et de la diversité des échanges franco-américains, la clarification de la situation fiscale des personnes susceptibles d'être imposées dans les deux États est particulièrement importante. Environ 245 000 Français vivent aux États-Unis, ce qui représente en nombre la première communauté française à l'étranger. La présence française se matérialise notamment à travers plus de 2 500 filiales qui emploient 580 000 personnes (dont plus de 500 ont un chiffre d'affaires de plus de 3 millions de dollars) faisant de la France le troisième employeur étranger aux États-Unis.

Le 8 décembre 2004 ont été signés à Washington un avenant à la convention fiscale franco-américaine du 31 août 1994 en vue d'éviter les doubles impositions et de prévenir l'évasion fiscale en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune, ainsi qu'un avenant à la convention fiscale franco-américaine du 24 novembre 1978 en matière d'impôts sur les successions et sur les donations. Ces deux avenants visent à régler certains problèmes d'application apparus depuis l'entrée en vigueur des deux conventions et dus principalement aux différences existant entre les législations française et américaine.

I – DES ECHANGES COMMERCIAUX IMPORTANTS NECESSITANT UN ORDONNANCEMENT JURIDIQUE RIGOUREUX

A - Des échanges commerciaux importants

1) Les investissements

La France est le cinquième investisseur étranger en stock (10 % du total des stocks d'IDE aux États-Unis) et le quatrième investisseur en flux (17 % des flux entrants).

Les 2 400 filiales françaises présentes aux États-Unis (dont 500 enregistrent un chiffre d'affaires supérieur à 3 millions de dollars américains) ont offert en 2002 plus de 500 000 emplois et généré un chiffre d'affaires de 163 milliards de dollars américains, soit plus de cinq fois le montant des exportations françaises aux États-Unis. Ceux-ci étaient en 2003 le quatrième pays d'accueil de nos IDE (derrière le Royaume-Uni, les Pays-Bas, et l'Allemagne).

Inversement, 150 entreprises multinationales américaines sont installées en France et emploient 470 000 salariés.

On relève que, sur les dix dernières années, à l'exception de 1995, les flux d'investissements français vers les États-Unis ont systématiquement été plus élevés (de deux à huit fois plus importants) que les flux américains en France.

2) Les échanges bilatéraux

Concernant les échanges bilatéraux, le solde commercial pour 2004 demeure excédentaire pour la France : 644 millions d'euros (contre 916 millions en 2003) selon les douanes françaises. Ce résultat contraste avec l'évolution globale du commerce extérieur français, dont le déficit s'est fortement creusé en 2004. La contraction du solde bilatéral provient essentiellement d'une diminution de notre excédent sur les produits agroalimentaires et d'une aggravation de notre déficit sur les biens d'équipement. Sur la période 1992-2004, la France a vu son rang de fournisseur fluctuer entre la huitième et la onzième place et son rang de client entre la septième et la dixième place.

B - Deux conventions fiscales différant peu du modèle OCDE

La France est actuellement liée aux États-Unis par deux conventions fiscales tendant à éviter les doubles impositions et à prévenir l'évasion fiscale :

- la convention du 31 août 1994 en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune ;
- la convention du 24 novembre 1978 en matière d'impôts sur les successions et sur les donations.

1) La convention de 1994

La convention fiscale en matière d'impôts sur le revenu de 1994 a remplacé celle du 28 juillet 1967 modifiée par quatre avenants successifs. Son contenu traduit la volonté de se rapprocher du modèle de convention de l'OCDE mais il est également marqué par les particularités du droit fiscal des deux États ainsi que leur volonté de lutter contre la fraude qui ont notamment donné lieu aux dispositions suivantes :

- l'octroi des avantages conventionnels aux revenus perçus par les « partnerships » américains sous réserve du respect de certaines conditions ;
- la prise en compte de la spécificité du régime fiscal américain applicable aux citoyens des États-Unis ;
- la prise en compte de clauses particulières liées à la législation fiscale française et habituellement négociées par la France (assimilation à des biens immobiliers des titres de sociétés à prépondérance immobilière, transfert de l'avoir fiscal en matière de dividendes, imposition à la source des pensions payées en application de la législation sur la sécurité sociale, clause d'élimination de la double imposition combinant exonération et imputation, confirmation de la possibilité pour la France d'appliquer sa législation anti-abus) ;
- l'acceptation d'une clause anti-abus issue du modèle de convention américain (article 30 « Limitation On Benefits »).

2) La convention de 1978

S'agissant de la convention de 1978 en matière de succession et de donation, les spécificités par rapport au modèle OCDE de 1966 sont les suivantes :

- l'extension du champ d'application de la convention aux donations entre vifs ;

- la détermination du domicile du défunt dans un seul Etat en prévoyant des clauses particulières pour les personnes se trouvant dans l'un des deux États pour des motifs temporaires ;

- la prise en compte du passif successoral ;

- la prise en compte des régimes préférentiels prévus par la législation respective des deux États en faveur des transmissions à titre gratuit entre conjoints (biens de communauté côté français, déduction maritale côté américain) ;

- l'introduction d'une clause de traitement réciproque des dons et legs à des organismes à buts désintéressés (article 10).

II - DES DIFFICULTES D'APPLICATION AUXQUELLES LES DEUX AVENANTS VISENT A REMEDIER

A - Des difficultés d'application

Un avenant modifiant la convention du 31 août 1994 ainsi qu'un avenant modifiant la convention du 24 novembre 1978 ont été signés le 8 décembre 2004. Ces deux avenants ont été rendus nécessaires par certaines difficultés d'application en matière de pensions et de « partnerships » pour ce qui concerne la convention de 1994, et dues à l'adoption par les États-Unis de la législation « TAMRA » (Technical and Miscellaneous Revenue Act) de 1988 pour ce qui concerne la convention de 1978, relative aux successions.

1) En matière de pensions

S'agissant des pensions, la convention de 1994 prévoyait, conformément au modèle de l'OCDE, un principe d'imposition des retraites privées dans l'Etat de résidence. Toutefois, la France avait souhaité introduire, conformément à sa pratique dans un certain nombre de conventions fiscales, une exception concernant les pensions versées en application de la législation sur la sécurité sociale afin qu'elles ne soient imposables que dans l'Etat de la source. Les deux États n'ayant pas la même conception du champ d'application couvert par la législation sur la sécurité sociale, l'application de ces dispositions a été source d'ambiguïtés.

Des problèmes se sont posés à la fois en ce qui concerne l'imposition des pensions et la déductibilité de certaines cotisations.

La convention de 1994 modifiait le régime fiscal applicable aux pensions. Dans la convention de 1967, seules les pensions servies dans le cadre des régimes de base de la sécurité sociale pouvaient faire l'objet d'une imposition à la source en France. L'article 18 de la convention de 1994 a étendu cette disposition aux sommes « versées en application de la législation sur la sécurité sociale » de chacun des deux pays, formulation qui demeurerait ambiguë en raison des différences existant entre les législations des deux pays. Le régime applicable aux pensions de source française a fait l'objet d'un accord entre les administrations des deux pays en 2001. L'avenant clarifie définitivement la situation en posant un principe exclusif d'imposition des pensions dans l'Etat d'où elles proviennent.

Se pose également le problème de la possibilité pour des Français résidents des États-Unis de déduire de leur revenu imposable américain les cotisations qu'ils versent à un régime de retraite français. La rédaction de la convention actuelle implique en effet une analogie des régimes de retraite des deux États. Les cotisations payées aux États-Unis à la social security américaine n'étant pas déductibles, celles payées par les Français expatriés aux États-Unis à un régime de protection français relevant de la législation sur la sécurité sociale ne le sont pas non plus. L'article 18, paragraphe 2, de la convention modifié par l'avenant précise désormais « qu'un régime de retraite français ou tout autre régime de retraite organisé en application de la législation française sur la sécurité sociale est considéré comme correspondant à un régime de retraite constitué, établi et reconnu aux fins d'imposition aux États-Unis ».

2) *En matière de « partnerships »*

En matière de « partnerships », l'avenant à la convention du 31 août 1994 a pour principal objectif de régler les difficultés inhérentes aux spécificités de la législation des deux États en matière de sociétés de personnes (« partnerships » du côté américain) liées à des conceptions juridiques et fiscales très différentes de ces entités. En effet, les États-Unis appliquent une règle de transparence totale à ces « partnerships » (les associés sont réputés percevoir ou réaliser en lieu et place de l'entité les revenus que celle-ci réalise ou perçoit) alors que la France connaît un régime intermédiaire dit de translucidité, dans lequel la société de personnes est le sujet fiscal (le bénéfice lié à ses activités est déterminé à son niveau) mais ce sont ses associés qui sont redevables de l'impôt.

L'alinéa b(iv) du paragraphe 2 de l'article 4 de la convention du 31 août 1994 précise que les entités dotées d'un régime de transparence fiscale ne sont des résidents des États-Unis que pour la part de leurs revenus de source française soumise à l'impôt aux États-Unis soit à leur niveau, soit entre les mains de leurs associés ou bénéficiaires en qualité de résidents des États-Unis.

Cette rédaction s'avère pénalisante dans trois cas.

Lorsqu'un membre d'un « partnership » américain n'est pas imposé à raison de ses revenus de source française, ce qui est notamment le cas des fonds de pension et des organismes sans but lucratif américains, la convention ne permet pas de le considérer comme résident des États-Unis et ne peut dès lors lui être appliquée. L'alinéa (vi) du second paragraphe de l'article I de l'avenant lève désormais la condition d'imposition au niveau de ces organismes des revenus de source française, ce qui permet désormais de les considérer comme résidents des États-Unis.

Lorsque l'associé du « partnership » américain est un résident de France, ses revenus de source française subissent une double imposition française, lors de leur appréhension par le « partnership » américain puis lors de leur

redistribution à l'associé résident de France, qu'aucun dispositif ne permet d'éliminer. L'avenant prévoit désormais qu'un « partnership » américain est, dans ce cas, un résident de France. Ces revenus pourront donc désormais être analysés dans un cadre français.

Enfin, la convention du 31 août 1994 n'apporte aucune précision quant aux situations « triangulaires » dans lesquelles un revenu ayant sa source dans l'un des deux États revient à un résident de l'autre Etat en sa qualité d'associé d'une structure fiscalement transparente constituée dans un Etat tiers. L'avenant élargit l'octroi des avantages conventionnels aux revenus ou gains de source française perçus par des entités transparentes qui ne seraient pas constituées ou dirigées sur le territoire des États-Unis et dont certains de leurs associés sont des résidents des États-Unis. Cette extension est toutefois conditionnée à certaines conditions cumulatives, dont le régime fiscal de l'entité en cause dans son Etat de constitution, la reconnaissance de sa transparence fiscale et l'existence d'une clause d'échanges de renseignements entre l'Etat de la source des revenus et l'Etat tiers.

3) Dues à l'adoption de la législation « TAMRA »

S'agissant de l'avenant à la convention fiscale de 1978 en matière de succession et de donation, celui-ci a pour objet de permettre aux citoyens français de bénéficier à nouveau de certaines dispositions favorables dont ils ne bénéficient plus depuis l'adoption de la législation TAMRA.

Cette législation, entrée en vigueur le 10 novembre 1988, avait pour objet de mettre fin à un mode d'évasion fiscale rendu possible par l'exonération de la part du conjoint survivant en cas de succession, les droits de succession étant payés par ses héritiers au moment de son décès (système dit du « generation skipping transfer »). Il était alors possible à un conjoint survivant n'étant pas citoyen américain de quitter les États-Unis et de transférer l'ensemble des biens concernés dans son nouveau pays de résidence, ce qui permettait à ses héritiers d'échapper à l'impôt sur la succession, puisque cet impôt n'était dû qu'à la condition que l'actif se trouve sur le territoire américain ou que le défunt soit citoyen ou résident américain.

La législation TAMRA a donc supprimé cette exonération, sauf dans le cas où l'actif successoral était apporté à un trust domestique qualifié, ce qui garantissait au Trésor américain le paiement des droits de succession à la date du décès du bénéficiaire.

La législation TAMRA avait également pour effets :

- la suppression du barème réservé aux étrangers non-résidents et l'application à ces derniers du barème moins favorable prévu pour les résidents et citoyens américains ;

- la limitation, pour les successions des non-résidents qui ne possèdent pas la nationalité américaine, du crédit d'impôt unifié au taux plein applicable indifféremment en matière de donations et de successions dès lors que l'Etat de résidence n'est pas lié aux États-Unis par une clause conventionnelle spécifique qui le prévoit.

La convention fiscale entre la France et les États-Unis du 24 novembre 1978 ne pouvait pas faire obstacle à ces modifications, dès lors que les États-Unis ont fait prévaloir la législation TAMRA sur les dispositions conventionnelles en application du principe américain du « treaty overriding » qui veut que les dispositions d'une loi nouvelle prévalent sur celles d'un accord international qui lui est antérieur.

Dans ces conditions, seule la négociation d'un avenant à la convention permettait de restaurer, pour l'essentiel, les avantages dont bénéficiaient les Français résidant aux États-Unis.

Néanmoins, les résidents qui quittent les États-Unis pour des motifs fiscaux restent soumis pour une période de dix ans au régime qui s'applique aux citoyens et résidents américains, cette disposition étant complétée par un échange d'informations entre la France et les États-Unis.

B - Les avenants

1) Principales dispositions de l'avenant à la convention de 1994

L'article I de l'avenant modifie plusieurs dispositions de l'article 4 de la convention relatif à la définition de la notion de résident. Un fonds commun de placement ne bénéficiera des avantages conventionnels pour ses revenus de source américaine qu'à hauteur de la part de ces revenus qui bénéficient aux membres de ces fonds qui sont eux-mêmes des résidents de France.

Le paragraphe 2 élargit l'octroi des avantages conventionnels aux revenus ou gains de source française perçus par des entités transparentes non constituées ou dirigées sur le territoire des États-Unis mais comptant parmi leurs associés des résidents des États-Unis, sous certaines conditions.

Le second paragraphe de l'article I de l'avenant crée également deux alinéas supplémentaires au paragraphe 2 de l'article 4 de la convention.

Le nouvel alinéa (v) vise à permettre d'octroyer le bénéfice des avantages conventionnels à l'associé résident de France d'un « partnership » américain percevant des revenus passifs de source française. La nouvelle disposition prévoit désormais qu'en tout état de cause, et sans aucune référence au

droit interne français, un « partnership » américain est un résident de France pour la part de ses revenus de source française qui reviennent à un résident de France.

Le nouvel alinéa (vi) vise à permettre d'octroyer le bénéfice des avantages conventionnels aux revenus de source française perçus par des fonds de pension et des organismes sans but lucratif américains en qualité de membres d'une ou de plusieurs structures fiscalement transparentes.

L'article II de l'avenant modifie le paragraphe 2 de l'article 10 de la convention relatif aux dividendes perçus par des « real estate investment trust » (REIT). Il permet d'accorder le taux réduit conventionnel de retenue à la source de 15 % à l'ensemble des personnes résidentes de l'autre État à raison des dividendes afférents à des catégories de parts sociales négociables dans la mesure où l'investisseur ne détient pas plus de 5 % des droits dans le trust, ainsi qu'aux investisseurs qui sont les bénéficiaires effectifs des dividendes s'ils détiennent moins de 10 % des droits dans le trust et si aucun autre membre de ce trust ne détient plus de 10 % des droits dans ce dernier.

L'article III de l'avenant remplace l'article 18 de la convention relatif aux pensions privées et pose un principe d'imposition exclusive à la source.

L'article V de l'avenant tire les conséquences des modifications introduites dans les articles précédents sur l'article 24 de la convention relatif à l'élimination de la double imposition.

Ainsi, le paragraphe 1 de l'article V de l'avenant supprime l'alinéa b (iv) du paragraphe 1 de l'article 24 relatif à l'élimination de la double imposition par la France en ce qui concerne les pensions privées perçues par une personne physique résidente de France et possédant la citoyenneté américaine. La modification du principe d'imposition à la source posée par le nouvel article 18 de l'ensemble des pensions supprime en effet la double imposition éventuelle de ce revenu dans une telle situation.

L'article VI de l'avenant modifie les paragraphes 2 et 3 de la convention relatifs au droit et à ses limites pour les États-Unis d'imposer leurs résidents et leurs citoyens comme si la convention n'existait pas.

Le paragraphe 2 de l'article VI de l'avenant tire la conséquence des modifications apportées à la convention par le projet d'avenant en ce qui concerne les limites des États-Unis dans l'application de leur droit interne s'agissant de l'imposition de leurs citoyens et résidents. Le paragraphe 1 du nouvel article 18 visant l'intégralité des pensions est désormais cité à l'alinéa a du paragraphe 3 de l'article 29 de la convention et règle la situation des pensions publiques de source française versées aux résidents des États-Unis qui sont titulaires de la carte verte. Il en résulte que les anciens agents de l'État français, retraités aux États-Unis et titulaires de la carte verte américaine, ne seront plus imposables aux États-Unis à raison de ces sommes.

2) Principales dispositions de l'avenant à la convention de 1978

L'article 1^{er} de l'avenant introduit un nouveau paragraphe 4 à l'article 1^{er} de la convention.

L'alinéa a de cette disposition vise à préserver la possibilité pour les États-Unis d'imposer certaines catégories de contribuables comme si la convention n'existait pas.

En effet, la législation américaine soumet à l'impôt sur une base mondiale, d'une part, les successions et les donations des personnes qui possèdent la citoyenneté américaine et de celles qui sont des résidents des États-Unis, d'autre part, celles des citoyens américains ou des anciens résidents permanents qui ont quitté le territoire des États-Unis ou ont abandonné leur citoyenneté pour des motifs fiscaux pendant une période de dix années à compter de leur renonciation à leur citoyenneté ou de leur départ des États-Unis (législation « expatriation tax »).

L'alinéa b de ce nouveau paragraphe 4 de l'article 1^{er} de la convention introduit cependant des exceptions à ce principe, concernant notamment l'application par les États-Unis des dispositions de l'article 17 de la convention en faveur des personnes qui ne sont ni des citoyens des États-Unis ni titulaires d'un statut d'immigrant aux États-Unis, notamment les fonctionnaires diplomatiques et consulaires.

L'article II de l'avenant remplace le paragraphe 2 de l'article 3 de la convention relatif à la définition des termes qui ne sont pas expressément définis par la convention. En effet, lorsque tel est le cas, la rédaction actuelle de la convention ne fait en effet pas prévaloir la définition du droit fiscal sur les autres branches du droit de l'Etat qui applique la convention. Le nouveau paragraphe 2 introduit par l'avenant apporte donc cette précision.

L'article III de l'avenant remplace l'article 5 de la convention relatif aux biens immobiliers par un nouvel article qui, d'une part, actualise sa rédaction et, d'autre part, intègre, à la demande de la France, dans la définition des biens concernés par cet article, les parts des sociétés à prépondérance immobilière, désormais définies comme les actions et autres parts sociales détenues par une personne morale dont l'actif est constitué directement ou indirectement au moins à 50 % de biens immobiliers situés dans un État.

L'article VI de l'avenant modifie l'article 11 de la convention de 1978 qui a pour objectif d'harmoniser les effets des deux législations française et américaine en matière de dévolution successorale afin d'accorder dans un État aux couples mariés sous un régime matrimonial de l'autre État, les avantages qui peuvent résulter de sa propre législation.

Le conjoint survivant qui ne possède pas la citoyenneté américaine et qui, s'il possédait cette citoyenneté, bénéficierait de la déduction maritale totale en

vertu du droit interne américain à raison des biens qui lui reviennent de l'actif successoral a droit à un abattement équivalent à la déduction maritale, si toutefois satisfaisait aux conditions suivantes :

- le défunt était domicilié dans l'un des deux États contractants ou était un citoyen des États-Unis ;
- le conjoint survivant était domicilié aux États-Unis ou en France ; et
- si les deux époux étaient domiciliés aux États-Unis, au moins l'un des deux possédait la nationalité française.

L'article VII de l'avenant remplace entièrement l'article 12 actuel de la convention relatif notamment à la méthode d'élimination des doubles impositions de la convention.

Le paragraphe 1 de l'article 12, inchangé, prévoit que chacun des deux États contractants peut imposer dans un premier temps la succession ou le don en application de son droit interne.

Le paragraphe 2 (a) relatif à l'élimination des doubles impositions du côté français modifie la méthode jusqu'alors retenue par la France en ce qui concerne l'imposition des successions ou des dons des personnes domiciliées en France en substituant un principe d'imputation de l'impôt américain à celui de l'exonération en ce qui concerne les biens visés aux articles 5 (biens immobiliers), 6 (biens faisant partie de l'actif d'un établissement stable ou d'une base fixe d'affaires) et 7 (biens meubles corporels), pour lesquels la convention prévoit une imposition partagée entre les deux États.

Le paragraphe 2 b de l'article 12 introduit par l'avenant traite quant à lui de la méthode d'élimination des doubles impositions du côté américain.

La méthode du crédit d'impôt égal au montant de l'impôt français afférent aux biens imposables en France est maintenue et est étendue à raison des biens qui sont imposés par les États-Unis à raison uniquement des dispositions du paragraphe 4 de l'article 1^{er} de la convention en ce qui concerne les anciens citoyens et résidents permanents des États-Unis.

Le paragraphe 3 est unilatéral et vise à restaurer le crédit d'impôt unifié (« unified tax credit ») dont les successions des personnes non citoyennes des États-Unis ne pouvaient plus bénéficier en application de la législation TAMRA, et ce à condition que l'ensemble des informations permettant son calcul soient fournies à l'administration américaine.

Le paragraphe 4 de l'article 12 a été introduit à la demande des États-Unis.

La première phrase prévoit, d'une part, que pour le calcul par la France des droits de mutation à titre gratuit dus à raison du décès ou d'un don effectué par un citoyen ou un résident des États-Unis, il sera accordé les mêmes déductions et les mêmes crédits que ceux prévus par le droit interne français en faveur des successions ou des donations des personnes qui sont domiciliées en France.

Les mêmes dispositions sont introduites par la seconde phrase du paragraphe en ce qui concerne les abattements et les réductions d'impôts accordés par la France à raison de la succession ou du don réalisé par un résident de France au profit d'un citoyen ou d'un résident des États-Unis.

Le paragraphe 6 de l'article 12 introduit, à la demande des États-Unis, une clause visant à éviter les doubles exonérations liées à l'application de la convention fiscale. Cette disposition prévoit que lorsqu'un bien n'est taxable que dans un État contractant du fait de la convention, l'autre État peut néanmoins imposer ce bien en application de sa législation interne si aucun impôt n'est payé en définitive dans l'État auquel le droit d'imposer est conféré.

Le paragraphe 7 de l'article 12 permet à chacun des deux États de prendre en considération les biens qui font partie de la succession mais qui ne sont pas imposables dans cet État afin de calculer le taux de l'impôt afférent aux seuls biens qu'il peut imposer en vertu de la convention (règle du taux effectif).

Le paragraphe 8 de l'article 12 reprend le paragraphe 5 de l'article 12 actuel de la convention relatif à la non aggravation de la situation fiscale des contribuables par application des dispositions de la convention.

L'article IX de l'avenant est relatif aux dispositions relatives à l'entrée en vigueur de l'avenant ainsi qu'à sa date de prise d'effet.

Les dispositions de l'avenant s'appliqueront pour la première fois aux successions ouvertes et aux donations réalisées à compter de la date à laquelle l'avenant entrera en vigueur.

Toutefois, le paragraphe 3 introduit, en ce qui concerne l'application des avantages de la convention par les États-Unis, une rétroactivité de certaines dispositions. Il prévoit à cet effet que les dispositions en faveur des conjoints survivants qui ne possèdent pas la citoyenneté américaine et qui sont plus favorables que la législation TAMRA rétroagiront à la date d'entrée en vigueur de cette législation, soit le 10 novembre 1988.

Les dispositions qui sont expressément concernées par cette rétroactivité sont les suivantes :

- article 11 paragraphe 3 de la convention modifiée (déduction maritale proprement dite) ;

- article 12 paragraphe 3 de la convention modifiée (octroi du crédit d'impôt unifié au *prorata* des biens faisant partie de la succession qui sont situés sur le territoire des États-Unis).

Afin de permettre d'appliquer cette rétroactivité, l'avenant ouvre un délai spécifique de réclamation au profit des contribuables : les personnes concernées pourront déposer leur réclamation au plus tard un an et deux mois après la date d'entrée en vigueur de l'avenant afin de régulariser leur situation.

Par ailleurs, étant donné que les personnes concernées par ces mesures ont pu opter, lors du décès du premier conjoint, pour la création d'un « qualified domestic trust » (QDOT) américain afin de ne pas payer de droits de successions aux États-Unis en application de la législation TAMRA, l'avenant prévoit que durant cette même période les personnes concernées peuvent également renoncer de manière irrévocable au bénéfice de la déduction maritale liée à ce trust en vue de demander l'application des dispositions rétroactives de l'avenant.

CONCLUSION

L'incidence financière de ces deux avenants devrait être neutre. L'avenant à la convention en matière de succession modifie la disposition relative à l'élimination de la double imposition en substituant à la méthode de l'exonération avec prise en compte du revenu pour la progressivité de l'impôt celle de l'imputation d'un crédit d'impôt égal à l'impôt français ce qui revient au même. L'impact financier est donc neutre pour la France.

En revanche, pour les États-Unis, la portée rétroactive à 1988 de l'octroi des avantages en matière de succession et de donation au conjoint survivant français pourra avoir un impact financier mais qui est difficilement mesurable à ce jour.

L'avenant à la convention en matière de revenu remplace le principe de l'imposition à la résidence des pensions privées par un principe d'imposition à la source : les États-Unis pourront imposer les pensions de source américaine servies à leurs citoyens résidant en France et inversement.

Il prévoit également que la France devra accorder de manière rétroactive au 1^{er} janvier 1996, date d'entrée en vigueur de la convention de 1994, les avantages conventionnels en matière de dividendes aux fonds de pension et aux organismes sans but lucratif américains qui ont investi en France par le truchement de structures transparentes américaines et qui se trouvaient privés des avantages conventionnels auxquels ils auraient pu prétendre s'ils avaient investi directement en France

Du côté américain, le Sénat des États-Unis a émis le 30 mars dernier un vote favorable à la ratification des avenants aux deux conventions fiscales. L'intervention de la Chambre des Représentants n'est pas nécessaire en matière d'approbation des accords internationaux.

Ces deux textes vont donc maintenant être transmis au Président des États-Unis pour signature des documents de ratification. Après notification de cette ratification aux autorités françaises, la procédure pourra être considérée comme achevée du côté américain. Du côté français, il appartient désormais au Parlement d'adopter ces deux projets de loi qui nous sont soumis afin d'autoriser le gouvernement à ratifier ces deux avenants.

En conclusion, et pour ces raisons, votre Rapporteur vous propose d'adopter le présent projet de loi.

EXAMEN EN COMMISSION

La Commission a examiné les présents projets de loi au cours de sa réunion du 7 juin 2006.

Après l'exposé de la Rapporteuse, et suivant ses conclusions, *la Commission a adopté les projets de loi (n° 2755 et n° 2756).*

*

* *

La Commission vous demande donc d'*adopter*, dans les conditions prévues à l'article 128 du Règlement, les présents projets de loi.

NB : Le texte des avenants figure en annexe aux projets de loi (n° 2755 et 2756).

N° 3129 Rapport de Mme Geneviève Colot au nom de la commission des affaires étrangères sur le projet de loi (n° 2755) autorisant l'approbation de l'avenant à la convention entre la République française et les États-Unis d'Amérique tendant à éviter les doubles impositions et à prévenir l'évasion fiscale en matière d'impôts sur les successions et sur les donations et sur le projet de loi (n° 2756) autorisant l'approbation de l'avenant à la convention entre le Gouvernement de la République française et le Gouvernement des États-Unis d'Amérique en vue d'éviter les doubles impositions et de prévenir l'évasion et la fraude fiscales en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune