

ASSEMBLÉE NATIONALE

CONSTITUTION DU 4 OCTOBRE 1958

DOUZIÈME LÉGISLATURE

Enregistré à la Présidence de l'Assemblée nationale le 10 juillet 2002.

RAPPORT

FAIT

AU NOM DE LA COMMISSION DES AFFAIRES ÉTRANGÈRES SUR :

- LE PROJET DE LOI, ADOPTÉ PAR LE SÉNAT, *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,***
- LE PROJET DE LOI, ADOPTÉ PAR LE SÉNAT, *autorisant la ratification de la convention relative à l'**adhésion de la République d'Autriche, de la République de Finlande et du Royaume de Suède à la convention relative à l'élimination des doubles impositions en cas de correction des bénéfices d'entreprises associées,***

PAR M. HENRI SICRE,

Député

Voir les numéros :
Sénat : 313 rect. (2000-2001), 276 (1998-1999), 229, 179 et T.A. 82 et 120 (2001-2002)
Assemblée nationale : 12, 17

Traités et conventions

SOMMAIRE

INTRODUCTION	5
I. LA CONVENTION DU 23 JUILLET 1990 : RAPPELS	7
II . LA CONVENTION DU 21 DECEMBRE 1995 : L'ADHESION A L'UNION EUROPEENNE DE L'AUTRICHE, DE LA FINLANDE ET DE LA SUEDE...	10
III . LE PROTOCOLE DU 25 MAI 1999 : LA PROROGATION DE LA CONVENTION DU 23 JUILLET 1990	13
CONCLUSION	16
ANNEXE 1 : Convention relative à l'élimination des doubles impositions en cas de correction des bénéfices d'entreprises associées, faite à Bruxelles le 23 juillet 1990	17
ANNEXE 2 : Article 57 du code général des impôts	22
EXAMEN EN COMMISSION	23

Mesdames, Messieurs,

Le 23 juillet 1990, les douze Etats membres de la Communauté européenne ont signé à Bruxelles la convention relative à l'élimination des doubles impositions en cas de correction des bénéfices d'entreprises associées, dite « convention d'arbitrage ». Or celle-ci ne prévoyait pas de mécanisme d'adhésion pour les nouveaux Etats membres de l'Union européenne. C'est pourquoi, à la suite de l'adhésion à l'Union européenne de l'Autriche, de la Finlande et de la Suède le 1^{er} janvier 1995, une nouvelle convention a été négociée puis signée le 21 décembre 1995.

Entre-temps, la « convention d'arbitrage » conclue initialement pour une durée de cinq ans arrivant à expiration le 31 décembre 1999, un protocole la modifiant a été signé le 25 mai 1999 dont l'objet principal est la prorogation automatique de celle-ci.

Ce sont ces deux textes, la convention de 1995 et le protocole de 1999, qui nous sont soumis aujourd'hui pour approbation et que votre Rapporteur se propose de vous présenter plus en détail, après avoir brièvement rappelé les objectifs initiaux du texte de 1990.

I. LA CONVENTION DU 23 JUILLET 1990 : RAPPELS

L'objet de la convention relative à l'élimination des doubles impositions en cas de correction des bénéfices d'entreprises associées, faite à Bruxelles le 23 juillet 1990¹, et dont le texte est présenté en annexe à ce rapport, est tout d'abord de pallier certains inconvénients des conventions fiscales internationales élaborées sur le modèle adopté par l'OCDE en 1977.

Il s'agit avant tout d'éliminer les doubles impositions résultant des rectifications opérées par l'administration fiscale sur les bénéfices des entreprises associées.

Assez couramment en effet, certaines entreprises s'associent à d'autres entreprises, étrangères, dans une relation de contrôle et/ou de dépendance (création de filiales, prises de contrôle, prises de participation, ententes, associations, etc.). La tentation peut s'avérer grande alors de spéculer sur les différentiels de taux d'imposition entre les différents Etats européens et de présenter les bénéfices les plus importants dans les zones de plus faible pression fiscale, souvent en manipulant les prix de transfert entre deux entreprises.

La parade réside dans la possibilité pour l'administration fiscale française de corriger, dans un délai de reprise de trois ans, ces bénéfices (article 57 du code général des impôts²). Lorsqu'un Etat opère une telle rectification, celle-ci conduit à une double imposition que l'entreprise peut éliminer en demandant un ajustement corrélatif dans l'autre Etat. Cependant, cette demande n'aboutit que si l'Etat admet l'appréciation faite par le premier Etat.

Des risques de litige existent donc auquel il peut être remédié en recourant à la procédure de règlement amiable en cas de double imposition par concertation entre les autorités compétentes des Etats contractants. Ainsi toutes les conventions bilatérales qui s'inspirent du modèle OCDE de 1977 comportent des articles relatifs à une telle procédure, mais sans caractère contraignant ni délai maximal : la procédure peut durer indéfiniment et les Etats n'ont pas l'obligation de la conclure.

¹ Projet de loi, adopté par le Sénat, n° 2289 (IX^{ème} législature), Rapport n° 2454, M. Pierre Brana, Rapporteur, adopté par l'Assemblée nationale le 19 décembre 1991 – Loi n° 91-1391 du 31 décembre 1991 publiée au J.O. du 3 janvier 1991 – Décret n° 95-144 du 6 février 1995 publié au J.O. du 6 février 1995.

² Le texte de cet article est donné en annexe au présent rapport.

C'est pourquoi, avec la convention de 1990, fut instituée une procédure d'arbitrage contraignante pour les Etats. Communément appelée « convention d'arbitrage », la convention du 23 juillet 1990 prévoit la mise en œuvre d'une commission consultative d'arbitrage³ 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. La commission d'arbitrage ainsi créée rendant son avis dans un délai de six mois, les autorités fiscales disposent ensuite de six mois pour parvenir à un accord. Dans le cas où elles n'y seraient parvenues, l'avis de la commission d'arbitrage s'impose alors à elles.

³ La commission est composée de deux représentants de chaque autorité compétente, d'un nombre pair de personnalités indépendantes et d'un président désigné par les représentants et les personnalités indépendantes.

II. LA CONVENTION DU 21 DECEMBRE 1995 : L'ADHESION A L'UNION EUROPEENNE DE L'AUTRICHE, DE LA FINLANDE ET DE LA SUEDE

Bien que présentant des améliorations non négligeables par rapport au modèle OCDE, la « convention d'arbitrage » de 1990 présentait également le défaut majeur de ne pas être adaptée à l'arrivée de nouveaux Etats dans la communauté européenne. En effet, aucun mécanisme d'adhésion n'existait pour les nouveaux Etats membres de l'Union européenne. A la suite de l'adhésion à l'Union européenne de l'Autriche, de la Finlande et de la Suède le 1^{er} janvier 1995, une nouvelle convention a été négociée puis signée le 21 décembre 1995. Il est vrai que l'acte d'adhésion prévoit, à l'article 4 paragraphe 4, que les « *nouveaux membres s'engagent à adhérer aux conventions prévues à l'article 220 du traité CE et à entamer, à cet effet, des négociations avec les Etats membres actuels pour y apporter les adaptations nécessaires* »⁴.

D'une part, cette nouvelle convention vise à amender celle de 1990 dans le but de permettre à ces trois pays d'en être parties (article 1^{er}).

D'autre part, elle complète le texte initial en mentionnant les impôts visés et les autorités compétentes dans chacun des nouveaux Etats membres (article 2).

Les articles 3 à 7 n'appellent aucun commentaire particulier. Sont prévues les conditions dans lesquelles la présente convention sera ratifiée et entrera en vigueur dans les rapports entre les Parties, lorsque tous les nouveaux Etats membres auront procédé au dépôt des instruments de ratification.

Par ailleurs, dans le procès-verbal de signature ont été introduites les déclarations unilatérales des nouveaux Etats membres concernant l'article 8 de la convention du 23 juillet 1990. Ces déclarations

⁴ L'article 293 (ex-article 220) dispose : « *Les Etats membres engageront entre eux, en tant que de besoin, des négociations en vue d'assurer, en faveur de leurs ressortissants :*
- *la protection des personnes, ainsi que la jouissance et la protection des droits dans les conditions accordées par chaque Etat à ses propres ressortissants,*
- *l'élimination de la double imposition à l'intérieur de la Communauté,*
- *la reconnaissance mutuelle des sociétés au sens de l'article 48, deuxième alinéa, le maintien de la personnalité juridique en cas de transfert de siège de pays en pays et la possibilité de la fusion de sociétés relevant de législations nationales différentes,*
- *la simplification des formalités auxquelles sont subordonnées la reconnaissance et l'exécution réciproque des décisions judiciaires ainsi que des sentences arbitrales* ».

définissent pour les adhérents à la convention la notion de pénalités graves dont l'application peut autoriser l'autorité compétente d'un Etat contractant à ne pas ouvrir la procédure amiable ou à ne pas constituer la commission consultative, prévues respectivement aux articles 6 et 7 de la convention de 1990.

En conclusion, la convention de 1995 garantit aux entreprises françaises opérant dans les trois nouveaux Etats membres un règlement rapide des litiges fiscaux en matière de prix de transfert entre autorités compétentes, ainsi que la certitude de l'élimination de la double imposition à l'expiration d'une période de temps limitée.

III. LE PROTOCOLE DU 25 MAI 1999 : LA PROROGATION DE LA CONVENTION DU 23 JUILLET 1990

L'objet principal de ce protocole est de proroger la « convention d'arbitrage » dans la mesure où l'article 1^{er} du protocole amende l'article 20 de ladite convention prévoyait : « *La présente Convention est conclue pour une durée de cinq ans. Six mois avant l'expiration de cette période, les Etats contractants se réunissent pour décider de la prorogation de la présente Convention et de toute autre mesure à prendre éventuellement à son sujet.* ». Dorénavant, la prorogation se fera automatiquement par périodes de cinq ans, sauf objection d'un Etat contractant. Cette objection devra 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.

En outre, la « convention d'arbitrage » entrée en vigueur le 1^{er} janvier 1995 aurait dû venir à expiration le 31 décembre 1999. L'article 3 alinéa 2 du présent protocole stipule qu'il prend effet au 1^{er} janvier 2000, c'est-à-dire rétroactivement par rapport à sa date d'entrée en vigueur, qui est fixée, conformément à l'alinéa 1 de l'article 3, 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 d'éviter toute discontinuité dans l'application de la « convention d'arbitrage ».

En pratique toutefois, la mise en œuvre de la « convention d'arbitrage » est suspendue pendant la période comprise entre le 1^{er} 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 (cf. article 7 de la « convention d'arbitrage » de 1990) ne commencera à courir qu'à compter de l'entrée en vigueur du protocole.

Enfin, l'alinéa 3 de l'article 3 prévoit expressément qu'il est fait abstraction de la période comprise entre le 1^{er} janvier 2000 (depuis l'expiration de la « convention d'arbitrage ») et la date d'entrée en vigueur du protocole pour apprécier si un recours a été régulièrement introduit dans le délai de trois ans suivant la première notification de la mesure qui entraîne ou est susceptible d'entraîner une double imposition, délai prévu au premier alinéa de l'article 6 de la « convention d'arbitrage ». Etant donné que

l'entrée en vigueur du présent protocole se fera, à l'évidence, tardivement, cette disposition permet d'éviter qu'un recours puisse être considéré comme irrecevable.

Concrètement, une entreprise qui aurait fait 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 demanderait l'ouverture de la procédure d'arbitrage à compter de cette dernière date pourrait voir sa demande rejetée au motif que le délai de trois ans est expiré. Grâce à la disposition prévue à l'alinéa 3 de l'article 3, la période intermédiaire allant du 1^{er} janvier 2000 à l'entrée en vigueur du protocole du 25 mai 1999 pour apprécier le délai de trois ans prévu est neutralisée. En pratique, pour les cas de double imposition survenus après le 1^{er} janvier 2000, le délai ne courra qu'après l'entrée en vigueur du protocole.

Les articles 2 et 4 n'appellent aucun commentaire particulier.

CONCLUSION

Rappelant, d'une part, que la convention du 21 décembre 1999 est entrée en vigueur le 1^{er} mai 1999 et que la France figure, avec la Grèce et l'Irlande, parmi les derniers pays à la ratifier, et, d'autre part, que le protocole du 25 mai 1999 a pris effet le 1^{er} janvier 2000, votre Rapporteur émet un avis favorable à l'adoption de ces deux textes pour toutes les raisons évoquées ci-dessus.

ANNEXE 1 :

**Convention relative à l'élimination des doubles impositions en cas de
correction des bénéfices d'entreprises associées, faite à Bruxelles le
23 juillet 1990
- Texte intégral -**

Source : Journal Officiel de la République Française

ANNEXE 2 :

Article 57 du code général des impôts

Pour l'établissement de l'impôt sur le revenu dû par les entreprises qui sont sous la dépendance ou qui possèdent le contrôle d'entreprises situées hors de France, les bénéfices indirectement transférés à ces dernières, soit par voie de majoration ou de diminution des prix d'achat ou de vente, soit par tout autre moyen, sont incorporés aux résultats accusés par les comptabilités. Il est procédé de même à l'égard des entreprises qui sont sous la dépendance d'une entreprise ou d'un groupe possédant également le contrôle d'entreprises situées hors de France.

La condition de dépendance ou de contrôle n'est pas exigée lorsque le transfert s'effectue avec des entreprises établies dans un Etat étranger ou dans un territoire situé hors de France dont le régime fiscal est privilégié au sens du deuxième alinéa de l'article 238 A.

En cas de défaut de réponse à la demande faite en application de l'article L. 13 B du livre des procédures fiscales, les bases d'imposition concernées par la demande sont évaluées par l'administration à partir des éléments dont elle dispose et en suivant la procédure contradictoire définie aux articles L. 57 à L. 61 du même livre [*Ces dispositions s'appliquent aux contrôles engagés à compter de la date d'entrée en vigueur de la loi n° 96-314 du 12 avril 1996 publiée au J.O. du 13*].

A défaut d'éléments précis pour opérer les redressements prévus aux premier, deuxième et troisième alinéas, les produits imposables sont déterminés par comparaison avec ceux des entreprises similaires exploitées normalement.

Source : Code Général des Impôts

EXAMEN EN COMMISSION

La Commission a examiné les présents projets de loi au cours de sa réunion du 10 juillet 2002.

Après l'exposé du Rapporteur, et suivant ses conclusions, *la Commission a adopté les projets de loi (n^{os} 12 et 17).*

*

* *

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

NB : Les textes de la convention et du protocole figurent en annexe aux projets de loi (*n^{os} 12 et 17*).

Rapport n°32 de M. Henri Sicre : Elimination des doubles impositions – bénéfiques d'entreprises associées, 1^{ère} lecture.