

SÉNAT

PREMIÈRE SESSION ORDINAIRE DE 1989 - 1990

Annexe au procès-verbal de la séance du 14 décembre 1989.

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 d'un avenant modifiant la convention entre la République française et la République fédérale d'Allemagne en vue d'éviter les doubles impositions et d'établir des règles d'assistance administrative et juridique réciproque en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune, ainsi qu'en matière de contribution des patentes et de contributions foncières, du 21 juillet 1959, modifiée par l'avenant du 9 juin 1969,

Par M. Yves GUÉNA,

Sénateur.

(1) Cette commission est composée de : MM. Christian Poncelet, président ; Geoffroy de Montalembert, vice-président d'honneur ; Tony Larue, Jean Cluzel, Paul Girod, Jean-François Pintat, vice-présidents ; MM. Maurice Blin, Emmanuel Hamel, Louis Perrein, Robert Vizet, secrétaires ; M. Roger Chinaud, rapporteur général ; MM. Philippe Adnot, Jean Arthuis, René Ballayer, Claude Belot, Mme Maryse Bergé-Lavigne, MM. Raymond Bourguine, Paul Caron, Ernest Cartigny, Auguste Cazalet, Jacques Chaumont, Jean Clouet, Henri Collard, Maurice Couve de Murville, Pierre Croze, Jacques Delong, Marcel Fortier, Mme Paulette Fost, MM. Henri Gœtschy, Yves Guéna, Paul Loidant, Roland du Luart, Michel Manet, Jean-Pierre Masseret, René Monory, Michel Moreigne, Jacques Oudin, Bernard Pellarin, René Regnault, Henri Torre, François Trucy, Jacques Valade, André-Georges Voisin

Voir le numéro :

Sénat : 110 (1989-1990).

SOMMAIRE

	Pages
	-
AVANT-PROPOS	3
A - L'IMPOSITION DES DIVIDENDES	5
1. Présentation générale	5
2. Le modèle de convention OCDE	6
3. Le régime conventionnel actuel	7
4. Les dispositions de l'avenant	8
B - L'IMPOSITION DES TRAVAILLEURS FRONTALIERS ...	11
1. Le régime actuel	11
2. Comparaison sommaire des impositions respectives	11
3. Les dispositions de l'avenant	13
4. Observations complémentaires	14
C - L'IMPOSITION DE LA FORTUNE	15
D - LES AUTRES DISPOSITIONS	19
EXAMEN EN COMMISSION	21
ANNEXE : Comparatif	23

Mesdames, Messieurs,

Le Sénat est appelé à se prononcer sur un projet de loi autorisant l'approbation d'un avenant à la convention fiscale franco-allemande du 21 juillet 1959, modifiée une première fois par l'avenant du 9 juillet 1969.

Cet avenant est d'une grande importance pratique, il intéresse, au premier chef, les entreprises françaises ainsi que les travailleurs frontaliers français exerçant en Allemagne fédérale.

Cet avenant s'inspire, sur certains points, des projets de directives européennes, notamment concernant la retenue à la source appliquée aux dividendes.

La ratification de ce texte est urgente. La rapidité des transmissions, voire même la précipitation des délais peut être relevée : l'avenant a été signé à Bonn le 28 septembre 1989 ; il a été adopté en Conseil des ministres le 6 décembre 1989 et déposé sur le bureau du Sénat le jour même ; les services intéressés n'excluent pas une approbation par les deux assemblées avant la fin de la présente session ...

Compte tenu de ce rythme imposé à la Haute Assemblée mais aussi de l'intérêt réel que présente cette convention, qui constitue, au-delà des discours généraux sur la construction européenne, la pratique quotidienne des opérateurs internationaux, votre Commission se bornera à une brève description de la convention.

A - L'IMPOSITION DES DIVIDENDES (article 2 de l'avenant)

1. Présentation générale

Les nouvelles dispositions concernent essentiellement les dividendes versés par les filiales allemandes aux sociétés mères françaises. Le taux de retenue à la source est diminuée dans des proportions importantes puisqu'il passe, progressivement, de 25 % à 5 %.

Il s'agit d'un rééquilibrage en faveur de la France.

Trois observations peuvent être faites à ce sujet :

- Compte tenu des taux de l'impôt sur les sociétés respectivement applicables aux revenus distribués en France (42 %) et en RFA (36 %), les dispositions applicables aux dividendes seront ainsi équilibrés alors qu'elles ne l'étaient plus avec la convention actuelle, compte tenu notamment de la diminution du taux de l'impôt sur les sociétés en France.

Il peut être noté que, en parallèle, le taux de l'impôt sur les sociétés allemandes applicable aux bénéfices non distribués va, lui aussi, baisser de 56 à 50 % à compter du 1.1.1990.

- Les flux financiers entre les deux pays sont aujourd'hui très déséquilibrés, et tout ce qui peut contribuer - y compris la fiscalité - à limiter le déséquilibre, doit être recherché.

La balance des paiements de l'année 1988 accusait un déficit de 45,35 milliards de francs.

Les principaux postes se présentaient de la façon suivante :

- Ensemble des opérations courantes	- 48,44 MdsF
dont marchandises	- 52,84 MdsF
services	+ 3,48 MdsF
- Mouvements de capitaux à long et court termes	- 3,09 MdsF

Les investissements de portefeuille effectués en France par les Allemands se sont élevés à 82,17 MF.

Les investissements de même nature effectués en Allemagne fédérale par les Français se sont élevés à 69,30 MF.

Les montants des revenus de capitaux mobiliers et des redevances de l'année 1988 sont indiqués dans le tableau ci-après (millions de francs) :

	Revenus de source française perçus par les Allemands	Revenus de source allemande perçus par les Français	Solde
Dividendes	1 364	866	- 498
Intérêts	13 727	10 150	- 3577
Redevances	698	679	19

• La diminution du taux allemand est également une concession majeure de la part de nos partenaires qui pratiquent des taux de retenue à la source élevés. Cette concession est aussi celle accordée aux pressions communautaires vers l'établissement d'un "marché unique", dans la mesure où il existe un projet de directive éliminant totalement les retenues à la source.

2. Le modèle OCDE :

Le principe d'imposition des dividendes s'établit comme suit : les dividendes payées par une société d'un Etat (par exemple l'Allemagne) à un résident d'un autre Etat (ex. France) sont imposables dans ce dernier (ex. en France). Toutefois, le pays de résidence de la société (Allemagne) a droit à une retenue à la source de 5 % du montant brut des dividendes si le bénéficiaire (français) est une société qui déteint au moins 25 % du capital de la société.

Cette retenue à la source est égale à 15 % du montant brut des dividendes dans les autres cas.

3. Le régime conventionnel actuel :

Dans la convention franco-allemande de 1959, le principe d'imposition par l'Etat de résidence du bénéficiaire est maintenu (les dividendes versés par une société allemande à un résident français actionnaire sont imposables en France et réciproquement). En revanche, la retenue à la source s'écarte du modèle de base de l'OCDE sur deux points :

- d'une part, les taux de retenue à la source sont différents de ceux prévus par le modèle (0 % ou 25 % selon les cas au lieu de 5 %)

- d'autre part, la convention est dissymétrique : le régime de l'imposition des filiales-sociétés mères est différent selon que l'on considère le versement des dividendes d'une société allemande à un résident français, ou le versement d'une société française à un résident allemand.

• cas du versement d'un dividende d'une société allemande à un résident français :

- le taux de retenue à la source (en Allemagne) est de 25 % (au lieu de 5 %) lorsque le bénéficiaire - société - a 25 % au moins du capital de la société.

- le taux est de 15 % dans les autres cas.

• cas du versement d'un dividende d'une société française à un résident allemand : le taux de retenue à la source (en France) s'établit comme suit :

- 0 lorsque le bénéficiaire - société - a plus de 25 % du capital de la société,

- dans les autres cas (participation inférieure à 25 % du capital), le régime est d'une complexité extrême. Pour l'actionnaire allemand, le taux de retenu à la source d'un dividende français est de 0. Il bénéficie d'un avoir fiscal de 50 % en Allemagne et est imposé sur le totalité du dividende majoré de l'avoir fiscal. Cet avoir fiscal est partiellement compensé par le Trésor public français.

Le Trésor français rembourse le montant de l'avoir fiscal au Trésor allemand après une retenue à la source calculée au taux de 15 % sur le total du dividende et de l'avoir fiscal (soit pour un dividende de 100, 22,5, soit 15 % de 100 + 50). Le versement final est donc de 27,5 % soit 50 (avoir fiscal) - 22,5 (retenue).

Le mécanisme du transfert de l'avoir fiscal figure dans le paragraphe 1. bb) de l'article 28 de la convention franco-allemande, "chef d'oeuvre" de technique fiscale appliquée aux relations bilatérales.

Mécanisme du transfert de l'avoir fiscal dans le cas du versement d'un dividende par une société française à un résident allemand :

"Le résident de la République fédérale bénéficie d'un avoir fiscal égal à celui qui est accordé aux résidents de France au moment de la distribution des dividendes pour des produits de même nature ; le montant de cet avoir fiscal correspond actuellement à la moitié du dividende distribué. Cet avoir fiscal qui constitue un revenu supplémentaire pour le bénéficiaire est ajouté au montant du dividende distribué pour la détermination de la base de l'imposition allemande. L'avoir fiscal est imputé sur l'impôt allemand afférent au dividende ainsi majoré. Dans la mesure où l'avoir fiscal excède cet impôt allemand, l'excédent est remboursé lorsqu'il ne peut pas être compensé par l'impôt allemand afférent à d'autres revenus. Le Trésor français rembourse au Trésor allemand un montant égal à cet avoir fiscal ; cependant le Trésor français déduit de ce montant une somme correspondant à la retenue à la source calculée au taux de 15 % sur le total composé du dividende et de l'avoir fiscal. Sur la base d'un avoir fiscal égal à la moitié du dividende distribué, le montant du remboursement à effectuer par le Trésor français s'établit actuellement à 27,5 % de ce même dividende."

4. Les dispositions de l'avenant

Le principe d'imposition dans le pays du bénéficiaire des dividendes n'est pas remis en cause. La nouvelle définition des dividendes est inspirée de modèle de convention de l'OCDE ; elle couvre tous les revenus soumis au régime fiscal de distribution de bénéfice.

La principale et importante modification concerne le régime des retenues à la source applicable aux versements de dividendes entre filiales et sociétés mères. Ce régime s'établit comme suit :

- l'avenant ramène la retenue à la source (en Allemagne) appliquée aux dividendes versés par une filiale allemande à une société mère française de 25 % à 10 % jusqu'en 1991 et 5 % à compter du 1er janvier 1992.

- Par ailleurs, en France et en Allemagne, ce régime applicable au versement des dividendes entre filiales - sociétés mères est abaissé de 25 % à 10 % du capital.

L'avenant ne modifie pas les dispositions applicables aux dividendes de source française (absence de retenue à la source).

Les différents régimes successifs s'établissent comme suit :

	Modèle OCDE	Convention franco-allemande actuelle		Avenant à la convention	
Conditions d'application	Dividende versé par une filiale d'un Etat à une société mère d'un autre Etat qui détient 25 % au moins de son capital	Dividende versé par une filiale allemande à une société mère française qui détient 25 % au moins de son capital	Dividende versé par une filiale française à une société mère allemande qui détient 25 % au moins de son capital	Dividende versé par une filiale allemande à une société mère française qui détient 10 % au moins de son capital	Dividende versé par une filiale française à une société mère allemande qui détient 10 % au moins de son capital
Taux de retenue à la source	Taux applicable dans les deux pays : 5 %	Taux appliqué en RFA : 25 %	Taux appliqué en France : 0 %	Taux appliqué en RFA : 10 % entre le 1.1.1990 et le 31.12.1991 : 5 % à partir du 1.1.1992	Taux appliqué en France : 0 %

Dans les autres cas (dividende versé à un actionnaire d'un autre pays) le taux de retenue à la source est de :

- 15 % en RFA
- 0 % + avoir fiscal en France.

B. L'IMPOSITION DES TRAVAILLEURS FRONTALIERS

L'article 3 de l'avenant a été rédigé à la suite d'une demande française, compte tenu de l'importance du nombre de salariés français exerçant leur activité professionnelle en Allemagne. Ces nouvelles dispositions concernent environ 30.000 Français.

1. Le régime actuel est prévu par les paragraphes 4 et 5 de l'article 13 de la convention du 21 juillet 1959.

• **La règle d'imposition des salariés du secteur privé est l'imposition dans l'Etat de la source : un salarié français exerçant en Allemagne est imposé en Allemagne sur les revenus qu'il retire de son activité.**

Cette règle connaît deux exceptions principales : la première concerne le travail temporaire (c'est-à-dire un travail dont la durée est inférieure à 183 jours), la seconde concerne les travailleurs frontaliers : dans les deux cas, le salaire est imposé dans l'Etat de la résidence, et non dans l'Etat d'exercice du travail.

La qualification des travailleurs frontaliers est étroitement réglementée. Conformément à l'accord frontalier du 10 juillet 1950, le travailleur doit habiter et travailler dans une bande de 20 km de part et d'autre de la frontière. Il est alors imposé dans l'Etat de sa résidence (en d'autres termes, les travailleurs français exerçant une activité en Allemagne, à moins de 20 km de la frontière, sont imposés en France).

2. Comparaison sommaire des impositions respectives

Compte tenu des barèmes d'imposition respectifs applicables aux catégories socio-professionnelles intéressées, l'imposition selon le régime français est relativement plus intéressante. Les différentes impositions s'établissent comme suit :

Ecart d'imposition en France et en RFA
Situation d'un ouvrier moyen de
l'industrie manufacturière
(Source : OCDE 1988)

	FRANCE*		RFA*	
	Célibataire	Marié 2 enfants	Célibataire	Marié 2 enfants
1. Salaire brut annuel* (chiffres arrondis)	93.400	93.400	141.800	141.800
2. Impôt dû	6.350	0	25.660	12.482
3. Impôt -hors prélèvements sociaux- en % du volume brut	6,8 %	0	18,5 %	8,8 %

Ce tableau appelle trois remarques :

- Ces chiffres* sont tirés d'une étude de l'OCDE de 1989 relative à "la situation des ouvriers au regard de l'impôt et des transferts sociaux". Selon cette étude, l'écart entre un ouvrier allemand et un ouvrier français serait considérable, de l'ordre de 50 %. Cette différence résulte de la prise en compte (dans le cas allemand) et de l'exclusion (dans le cas français) des agents de maîtrise, ce qui fausse sans aucun doute les évaluations de revenus.

En réalité, l'écart des rémunérations, à profession comparable, serait de l'ordre de 20 %.

- Cette comparaison porte sur les seuls impôts directs et non sur les prélèvements obligatoires. Il ne s'agit pas ici de mesurer en termes économiques les différentes formes d'imposition (impôt direct, cotisations sociales, ces dernières étant compensées le cas échéant par le versement de prestations sociales...) ou, a fortiori, le coût du travail, mais plutôt d'évaluer l'impôt direct qui est, de toute évidence, la forme d'imposition la plus vivement ressentie par les intéressés.

A noter toutefois qu'en Allemagne l'impôt sur le revenu est prélevé à la source, ce qui atténue notablement la "sensibilité" des contribuables à cet impôt.

- Compte tenu des imprécisions et des imperfections susmentionnées, les évaluations du tableau ne sont données qu'à titre indicatif. Cependant, toutes les comparaisons montreraient un écart sensible dans le montant de l'imposition directe sur le revenu des salaires français et allemand, notamment pour les revenus modestes

et les catégories socio-professionnelles intéressées par les migrations frontalières.

Ainsi, selon le CNPF, le coût salarial allemand est de 28,3 % supérieur au coût salarial français. Le revenu net du salarié allemand est amputé de quelque 10 % de plus que le français, ce qui ramène la différence de revenu à 15,5 %.

Rappelons en effet qu'en France, 47,9 % des 25,5 millions de contribuables ne sont pas imposés au titre de l'impôt sur le revenu (contre 16 % des 28 millions de contribuables en RFA).

3. Les dispositions de l'avenant

• L'avenant élargit de façon notable la zone frontalière par deux extensions.

Sont considérés comme travailleurs frontaliers :

- ceux qui travaillent en Allemagne dans une bande de 30 km de la frontière (au lieu de 20 km actuellement) ;

- ceux qui résident dans les trois départements limitrophes, le Haut-Rhin, le Bas-Rhin et la Moselle (au lieu des seuls résidents dans une bande de 20 km à l'intérieur actuellement).

Cette extension concerne les travailleurs français en Allemagne. Ces dispositions s'appliquent aussi aux rémunérations des dirigeants et gérants de sociétés. Par ailleurs, la clause de non discrimination (article 6 de l'avenant) qui permet de mettre sur un pied d'égalité les personnes physiques allemandes et françaises améliore singulièrement le régime des travailleurs français non frontaliers.

La R.F.A. n'a pas demandé d'adaptation semblable pour les travailleurs frontaliers domiciliés en R.F.A.

En revanche, à la demande de la partie allemande, le régime des travailleurs intérimaires a été légèrement modifié. Le régime conventionnel antérieur était conforme au modèle de l'OCDE : les revenus tirés de l'activité temporaire (- 183 jours) sont imposables dans l'Etat de résidence et non dans l'Etat de l'activité. L'avenant permet d'imposer les intérimaires dans l'Etat de l'activité, mais aussi dans l'Etat de résidence sous réserve de déduire l'impôt déjà payé dans l'Etat de l'activité.

4. Observations complémentaires

Les dispositions concernant l'imposition des frontaliers ont fait l'objet d'un large débat lors de l'examen en commission, auquel ont participé, outre M. Yves Guéna, rapporteur, MM. Henri Goetschy, Jean Arthais, Auguste Cazalet et Christian Poncelet, président. L'analyse des commissaires s'oriente autour de trois considérations.

- **L'importance des flux migratoires**

Cet avenant tente de suivre la réalité : un nombre croissant de salariés français va travailler en RFA pour y trouver des salaires supérieurs (dans certaines spécialités).

M. Henri Goetschy a estimé que 35.000 personnes étaient concernées en Alsace. Il a par ailleurs indiqué que ce chiffre devait être complété par les 27.000 salariés qui exercent une activité en Suisse et qu'il y avait des projets importants d'implantation de nouvelles usines en Allemagne susceptibles de provoquer un nouvel appel de travailleurs français ; ainsi, il existe un projet de construction d'une usine Mercedes en Allemagne fédérale qui pourrait employer de 10 à 30.000 frontaliers supplémentaires.

L'effet déstructurant sur les populations locales doit être considéré dans la mesure où les salaires offerts sont plus élevés qu'en France. Ce mouvement n'est ni récent, ni propre à la France puisqu'un système semblable tend à s'instaurer entre les deux Allemagne mais tend toutefois à prendre des proportions importantes aujourd'hui.

- **Les conséquences fiscales importantes**

Ces conséquences doivent être appréciées à deux niveaux distincts :

- Au niveau national en premier lieu. Sur le strict plan fiscal, sans adaptation des règles, ce courant migratoire entraîne une perte nette de recettes fiscales (doublée par ailleurs d'une perte de ressources sociales). Ainsi, les différents éléments techniques analysés confirment d'une part une imposition directe relativement plus pénalisante en RFA et d'autre part l'intérêt, tant pour le Trésor français que pour les intéressés eux-mêmes, d'une imposition en France au titre de travailleurs frontaliers.

- Au niveau des collectivités locales : ce niveau d'analyse est en règle générale totalement évincé lors des négociations bilatérales menées par le ministère des affaires étrangères. Les

conséquences fiscales pour les collectivités locales sont pourtant tout à fait importantes. En effet, en raison de la délocalisation des entreprises et le maintien des résidences, les collectivités locales conservent le produit de la taxe d'habitation mais perdent celui de la taxe professionnelle faute d'assiette imposable. Ce phénomène est d'autant plus grave que les collectivités locales doivent continuer d'assurer le financement des logements, des routes, des équipements au profit de personnes qui continuent de loger en France mais travaillent en Allemagne.

Sur le modèle d'accord de voisinage conclu entre le département de la Savoie et le canton de Genève, un partage de la taxe professionnelle pourrait être étudié. Le mécanisme de péréquation prévu par la loi de 1975 pourrait servir de référence à de telles dispositions.

Selon M. Henri Goetschy et M. Jean Arthuis, il paraît important que les collectivités locales soient associées aux négociations des conventions dès lors que ces dernières entraînent des conséquences pratiques importantes. Il conviendrait qu'elles obtiennent un "juste retour" de la taxe professionnelle perçue outre Rhin.

- Les conséquences économiques

Il serait imprudent de s'en tenir à cette seule analyse et certains effets de telles dispositions, notamment sur les économies locales, ne peuvent manquer d'être relevés.

En effet, ce mécanisme joue le rôle d'une véritable pompe aspirante des ouvriers qualifiés, formés en France et attirés en RFA par des revenus plus élevés que ne tempère pas une fiscalité directe elle aussi plus lourde. Selon M. Jean Arthuis, de telles dispositions conduisent à une véritable cannibalisation au profit des entreprises allemandes en accroissant les difficultés d'implantation des entreprises françaises.

Les entreprises locales françaises peuvent, à juste titre, s'inquiéter de ce nouveau courant qui risque de renforcer la pénurie de main d'oeuvre qualifiée.

Cet avenant, sous une apparence anodine, pourrait donc susciter de sérieuses réserves. M. Henri Goetschy a d'ailleurs rappelé que l'Alsace, qui avait été un glacis économique entre les deux guerres avait réussi au cours de ces dernières années à attirer de nombreuses entreprises étrangères et que l'effet de délocalisation avec l'Allemagne renforçait par des conventions fiscales attractives comportait de sérieux risques de destabilisation.

C. L'IMPOSITION DE LA FORTUNE

• L'impôt sur la fortune appliqué en R.F.A. présente quelques spécificités par rapport à l'impôt français :

- l'assiette est plus large. Les objets d'art ou de collection sont inclus dans l'assiette au-delà d'un certain montant ;

- l'impôt s'applique en pratique à partir d'un patrimoine de 300.000 francs pour un célibataire ;

- le taux unique est modeste, soit 0,5 % ;

- l'impôt est prélevé au profit des communes.

• L'article 1 de l'avenant ajoute l'impôt de solidarité sur la fortune à la liste des impôts visés par la convention.

Le modèle de l'OCDE s'applique à l'impôt sur la fortune. Les biens sont imposés dans l'Etat où ils sont situés. Pour le calcul de l'impôt, la fortune totale est comptabilisée, mais on déduit l'impôt payé dans l'autre pays.

Deux dispositions particulières sont prévues. La première concerne le régime des actions de société à prépondérance immobilière.

En effet, en l'absence d'adaptations, les biens immobiliers sont imposés dans le pays de la source, les biens mobiliers sont imposés dans le pays de résidence. Ainsi, selon le droit conventionnel, les actions des sociétés à prépondérance immobilière sont traitées comme des biens mobiliers et par conséquent échappent à l'impôt sur la fortune. Ce régime ne répond pas au régime français de l'I.S.F.

Ainsi, à la demande de la partie française, et par dérogation du modèle de l'OCDE, les parts des sociétés immobilières sont considérées comme des biens immobiliers, et sont par conséquent imposées dans l'Etat où elles se situent.

La seconde disposition concerne les nationaux allemands qui résident en France pour une courte période. Pendant les cinq premières années qui suivent leur établissement, ces nouveaux résidents en France ne sont pas imposables sur les biens situés hors de France.

En l'absence de cette adaptation, un résident allemand en France est imposé sur la totalité de sa fortune qu'il détient en France et en Allemagne : il déduit de l'impôt français ce qu'il a déjà payé en R.F.A.

Cette adaptation permet de ne prendre en compte que les seuls biens français, à l'exception donc des biens mobiliers et immobiliers allemands. Cette exonération joue pendant cinq ans.

Un système similaire a été introduit dans l'avenant à la convention franco-américaine de 1986.

D. LES AUTRES DISPOSITIONS

Les autres dispositions sont plus classiques.

• L'élimination des doubles impositions

L'article 5 de l'avenant n'apporte que des modifications de détail aux règles allemandes.

En ce qui concerne la France, la méthode du crédit d'impôt est retenue pour éliminer la double imposition.

1. Pour les revenus, le crédit est calculé de la manière suivante :

- Dividendes autres qui sont versés à des sociétés mères : le crédit d'impôt correspond à la retenue à la source supportée en R.F.A. (15 %). L'excédent éventuel est remboursé.

- Dividendes versés à des sociétés mères, tantièmes et revenus provenant d'un travail intérimaire (visé à l'article 3 de l'avenant) : le crédit d'impôt est en principe égal au montant de l'impôt perçu en R.F.A. ; mais lorsque l'impôt perçu en R.F.A. excède l'impôt français afférent à ces revenus, le crédit d'impôt est limité au montant de cet impôt français.

- Autres revenus : le crédit d'impôt est réputé égal au montant de l'impôt français correspondant à ces revenus. Cette méthode de calcul équivaut à une exonération avec progressivité.

- Sociétés françaises qui optent pour le régime du bénéfice consolidé : il est précisé que les dispositions de la convention ne font pas obstacle à l'application par la France de sa législation pour l'élimination des doubles impositions.

2. En ce qui concerne l'imposition de la fortune, la France accorde un crédit d'impôt égal à l'impôt allemand perçu sur les éléments de fortune imposables en R.F.A. Ce crédit ne peut toutefois excéder le montant de l'impôt français afférent à ces éléments de fortune.

Les dispositions conventionnelles rejoignent ainsi celles qui sont applicables en droit interne français.

• **La non discrimination**

L'article 6 de l'avenant complète les dispositions de l'article 21 de la convention relatives à la non-discrimination.

Un premier additif met sur pied d'égalité les deux Etats et leurs subdivisions politiques ou collectivités territoriales en matière d'exemptions et réductions d'impôts sur les donations ou sur les successions.

Un second additif prévoit, sous réserve de réciprocité, des dispositions similaires en faveur des organismes, associations, institutions et fondations à but désintéressé créés ou organisés dans l'un des Etats contractants et exerçant leur activité dans le domaine religieux, scientifique, artistique, culturel, éducatif ou charitable.

• **La procédure amiable**

L'article 7 crée un nouvel article 25 A qui complète l'article 25 relatif à la procédure amiable.

Il prévoit l'intervention facultative d'une commission d'arbitrage si les deux Etats ne parviennent pas à un accord amiable dans un délai de 24 mois.

Le nouveau dispositif est destiné à améliorer les garanties données aux contribuables par la procédure amiable.

Cet article est important, compte tenu de fréquentes difficultés pratiques liées aux interférences d'imposition entre l'imposition d'Etat et l'imposition des Länder. Cet article prévoit qu'en cas de difficulté, et à défaut de procédure amiable, les désaccords en matière fiscale seront réglés par une procédure d'arbitrage.

EXAMEN EN COMMISSION

Réunie sous la présidence de M. Christian Poncelet, président, la Commission des Finances a procédé à l'examen du projet de loi autorisant l'approbation de l'avenant modifiant la convention entre la République française et la République fédérale d'Allemagne en vue d'éviter les doubles impositions et d'établir des règles d'assistance administrative et juridique réciproque en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune, ainsi qu'en matière de contribution des patentes et de contributions foncières, du 21 juillet 1959, modifiée par l'avenant du 9 juin 1969.

M. Yves Guéna, rapporteur, a présenté les dispositions techniques de l'avenant et formulé certaines observations (voir rapport).

A la suite de cette présentation, M. Henri Goetschy a tout d'abord rappelé l'importance pratique et les flux migratoires induits par le travail frontalier. Il a indiqué qu'actuellement 23.000 salariés français du Bas-Rhin et 7.000 salariés du Haut-Rhin allaient travailler en Allemagne ; que dans les deux départements 27.000 allaient travailler en Suisse. Il a indiqué que Mercedes projetait de créer une nouvelle usine en Allemagne fédérale et entendait employer de 10 à 30.000 frontaliers supplémentaires.

Il a indiqué que l'effet déstructurant sur les populations locales était à considérer dans la mesure où les salaires offerts, y compris les salaires minimum, sont beaucoup plus élevés qu'en France, en particulier en Suisse. Ce mouvement n'est ni récent, ni propre à la France puisqu'un système semblable tend à s'instaurer entre les deux Allemagnes. Il tend toutefois à prendre des proportions importantes aujourd'hui.

M. Henri Goetschy a rappelé en second lieu que si les personnes physiques et si l'Etat trouvent leur intérêt à ce régime d'imposition, en revanche, les collectivités locales sont totalement écartées, alors même qu'elles assurent le financement des logements, des routes, des écoles au profit de personnes qui travaillent en Allemagne mais logent en France. On assiste depuis quelques années à une stérilisation des bandes frontalières. Ce phénomène est grave dans la mesure où l'Alsace, qui avait été un glacis économique entre les deux guerres avait réussi au cours de ces dernières années à attirer de nombreuses entreprises étrangères (américaines, japonaises et européennes).

Il a observé que les collectivités locales conservaient le produit des taxes d'habitation mais perdaient celui des taxes professionnelles . Il a estimé souhaitable que le produit de la taxe professionnelle allemande soit partagé avec les collectivités françaises à l'image de l'accord intervenu entre le département de la Savoie et le canton de Genève. Il a indiqué en conclusion que le ministère des affaires étrangères qui négociait ces conventions ne connaissait absolument pas la réalité locale alors que l'intérêt financier des collectivités locales correspondantes tant en Allemagne qu'en Suisse était très bien défendu.

M. Jean Arthuis a rappelé les exigences des collectivités locales dans ces affaires. Il a relevé que l'Etat ne pouvait négocier dans son propre intérêt au détriment, même indirectement, des collectivités locales. Il a indiqué que de telles dispositions conduisaient à une véritable canibalisation au profit des entreprises allemandes en accroissant les difficultés d'implantation des entreprises françaises. Il a suggéré la négociation d'accords de voisinage entre les collectivités locales d'Etats différents dans la même inspiration que la loi de 1975 sur la péréquation de la taxe professionnelle. Il a estimé également que, dans le cadre de la rénovation des travaux du Sénat, celui-ci ne pouvait plus se contenter d'un rôle purement formel lorsque l'importance pratique des conventions sur les nationaux et l'intérêt des collectivités locales étaient en jeu.

M. Auguste Cazalet et **M. Christian Poncelet**, président, ont indiqué qu'il ne fallait pas oublier les éventuels effets positifs sur nos ressortissants.

A la suite de ce débat, la commission a décidé de proposer au Sénat d'adopter ce projet de loi.

ANNEXE :

Comparatif

TEXTE DE REFERENCE

Convention entre la République française et la République fédérale d'Allemagne du 21 juillet 1959, modifiée par l'avenant du 9 juin 1969

Art. premier

(2) Sont considérés comme impôts visés par la présente convention :

1. En ce qui concerne la République française :

g) L'impôt spécial sur la plus-value de réévaluation provenant des emprunts.

Art. 9

(1) Les dividendes payés par une société qui est un résident d'un État contractant à un résident de l'autre État contractant sont imposables dans cet autre État.

(2) Chacun des États contractants conserve le droit de percevoir l'impôt sur les dividendes par voie de retenue à la source, conformément à sa législation. Toutefois, ce prélèvement ne peut excéder 15 % du montant brut des dividendes.

(3) Par dérogation au paragraphe 2, les dividendes payés à un résident de la République fédérale par une société résident de France, dont les distributions, si elles étaient faites au profit d'une personne résident de France, ouvriraient droit à un avoir fiscal, ne donnent pas lieu au prélèvement de l'impôt français, cet impôt étant acquitté par le règlement visé à l'article 20 (§ 1 b-bb).

(4) Par dérogation aux paragraphes 2 et 3, les dividendes payés par une société de capitaux résident de France à une société de capitaux résident de la République fédérale qui détient au moins 25 % du capital social de la première société ne peuvent pas être imposés en France. Le précompte éventuellement prélevé lors du versement de ces dividendes est remboursé à cette société de la République fédérale.

(5) Par dérogation au paragraphe (2), phrase 2, aussi longtemps que dans la République fédérale le taux de l'impôt sur les sociétés pour les bénéfices distribués reste inférieur au taux fixé pour les bénéfices non distribués et que la différence est de 20 % au moins, l'impôt prélevé à la source dans la République fédérale sur les dividendes qui seront mis en distribution après le 31 décembre 1958 pourra s'élever à 25 % du montant brut des dividendes, si :

1. Les dividendes sont distribués par une société de capitaux résident de la République fédérale à une société de capitaux résident de la France et si

2. La société française détient au moins 25 % du capital social de la société allemande.

Cette disposition s'appliquerait en France, *mutatis mutandis*, à l'impôt prélevé à la source sur les dividendes au cas où le taux de l'impôt sur les bénéfices des sociétés, pour les bénéfices distribués, y deviendrait inférieur au taux de l'impôt applicable aux bénéfices non distribués et où la différence serait de 20 % au moins.

(6) Sous réserve du paragraphe (7), sont considérés comme « dividendes », au sens du présent article, les produits des actions et titres assimilés, des parts de sociétés à responsabilité limitée, ainsi que les revenus qu'un « stiller Gesellschafter » tire de sa participation. Sont également considérées comme dividendes les distributions afférentes à des participations dans un fonds d'investissement.

TEXTE DU PROJET DE LOI

Art. premier

Au paragraphe (2) 1 g) de l'article 1^{er} de la Convention, les mots « l'impôt spécial sur la plus-value de réévaluation provenant des emprunts » sont supprimés et remplacés par les mots suivants « l'impôt de solidarité sur la fortune »

Art. 2

1. Les paragraphes (4), (5) et (6) de l'article 9 de la Convention sont abrogés et remplacés par les dispositions suivantes :

« (4) Par dérogation aux paragraphes (2) et (3), les dividendes payés par une société de capitaux qui est un résident de France à une société de capitaux qui est un résident de la République fédérale et qui détient au moins 10 p. 100 du capital social de la première société ne peuvent pas être imposés en France. Ces dividendes n'ouvrent pas droit à un avoir fiscal. Le précompte éventuellement prélevé lors du versement de ces dividendes est remboursé à cette société de la République fédérale.

(5) Par dérogation au paragraphe (2), lorsque les dividendes sont payés par une société de capitaux qui est un résident de la République fédérale à une société de capitaux qui est un résident de France et qui détient au moins 10 p. 100 du capital de la première société, l'impôt prélevé à la source dans la République fédérale ne peut excéder :

- 10 p. 100 du montant brut des dividendes mis en paiement à compter du 1^{er} janvier 1990 jusqu'au 31 décembre 1991 ;

- 5 p. 100 du montant brut des dividendes mis en paiement à compter du 1^{er} janvier 1992.

(6) Le terme « dividendes » employé dans le présent article désigne les revenus provenant d'actions, actions ou droits de jouissance, parts de mine, parts de fondateur ou autres parts bénéficiaires à l'exception des créances. Nonobstant toute autre disposition de la présente Convention, sont également considérés comme dividendes aux fins des paragraphes (2) à (5) :

TEXTE DE REFERENCE

Convention entre la République française et la République fédérale d'Allemagne du 21 juillet 1959, modifiée par l'avenant du 9 juin 1969

Art. 9 (suite)

(7) Dans la mesure où les dispositions des articles 4 et 6 confèrent à la France le droit d'imposer les bénéfices des sociétés mentionnées au paragraphe 3 de l'article 4, les revenus provenant de ces bénéfices, qui sont regardés comme des dividendes au sens de la législation française, sont imposables selon les dispositions du paragraphe 2 du présent article.

(8) Les paragraphes (1) à (5) ne s'appliquent pas quand le bénéficiaire des dividendes possède un établissement stable dans l'autre État contractant et que les participations font partie de l'actif de cet établissement. Dans ce cas, l'article 4 est applicable.

Art. 13

(1) Sous réserve des dispositions des paragraphes ci-après, les revenus provenant d'un travail dépendant ne sont imposables que dans l'État contractant où s'exerce l'activité personnelle source de ces revenus. Sont considérés notamment comme revenus provenant d'un travail dépendant, les appointements, traitements, salaires, gratifications ou autres émoluments, ainsi que tous les avantages analogues payés ou alloués par des personnes autres que celles visées à l'article 14.

(2) Les rémunérations afférentes à une activité exercée à bord d'un navire ou d'un aéronef en trafic international, ou à bord d'un bateau servant à la navigation intérieure, ne sont imposables que dans l'État contractant où se trouve le siège de la direction effective de l'entreprise. Si cet État ne perçoit pas d'impôt sur lesdites rémunérations, celles-ci sont imposables dans l'État contractant dont les bénéficiaires sont les résidents.

(3) Le paragraphe (1) ne s'applique pas aux étudiants résidents de l'un des États contractants qui sont occupés à titre onéreux par une entreprise de l'autre État contractant au maximum 183 jours dans le courant d'une année civile afin d'acquérir la formation pratique nécessaire. Les revenus provenant d'une telle activité ne sont imposables que dans l'État dont l'étudiant est le résident.

TEXTE DU PROJET DE LOI

Art. 2 (suite)

a) Les revenus soumis au régime des distributions par la législation fiscale de l'État contractant dont la société distributrice est un résident ; et

b) En République fédérale :

Les revenus qu'un "stiller Gesellschafter" tire de sa participation comme tel ;

Les revenus provenant de "partiarische Darlehen", de "Gewinnobligationen" et les rémunérations similaires liées aux bénéfices ainsi que les distributions afférentes à des parts dans un fonds d'investissement. »

2. L'article 9 de la Convention est complété comme suit :

« (9) Les revenus visés au paragraphe (6), provenant de droits ou parts bénéficiaires participant aux bénéfices (y compris les actions ou droits de jouissance et, dans le cas de la République fédérale d'Allemagne, les revenus qu'un "stiller Gesellschafter" tire de sa participation comme tel, ou d'un "partiarisches Darlehen" et de "Gewinnobligationen") qui sont déductibles pour la détermination des bénéfices du débiteur sont imposables dans l'État contractant d'où ils proviennent, selon la législation de cet État. »

Art. 3

1. Les paragraphes (4) et (5) de l'article 13 de la Convention sont abrogés et remplacés par les dispositions suivantes :

TEXTE DE REFERENCE

Convention entre la République française et la République fédérale d'Allemagne du 21 juillet 1959, modifiée par l'avenant du 9 juin 1969

Art. 13 (suite)

(4) Par dérogation au paragraphe (1), les revenus provenant d'un travail dépendant ne peuvent être imposés que dans l'Etat contractant dont le salarié est le résident :

1. Si le séjour temporaire de celui-ci dans l'autre Etat n'excède pas une durée totale de 183 jours au cours d'une année civile,

2. Si sa rémunération pour l'activité exercée pendant ce séjour est payée par un employeur résident du premier Etat, et

3. S'il n'exerce pas son activité à la charge d'un établissement stable ou d'une installation permanente de l'employeur situés dans l'autre Etat.

(5) Par dérogation aux paragraphes (1), (3) et (4), les revenus provenant du travail dépendant de personnes habitant dans la zone frontalière de l'un des Etats contractants et travaillant dans la zone frontalière de l'autre Etat ne sont imposables que dans l'Etat dont ces personnes sont les résidents. La « zone frontalière » de chaque Etat est celle définie par l'Accord frontalier du 10 juillet 1950 entre la France et la République fédérale allemande.

(6) Les pensions de retraite privées et les rentes viagères ne sont imposables que dans l'Etat contractant dont le bénéficiaire est le résident.

TEXTE DU PROJET DE LOI

Art. 3 (suite)

« (4) Nonobstant les dispositions du paragraphe (1), les rémunérations qu'un résident d'un Etat contractant reçoit au titre d'un emploi salarié exercé dans l'autre Etat contractant ne sont imposables que dans le premier Etat si :

1. - Le bénéficiaire séjourne dans l'autre Etat pendant une période ou des périodes n'excédant pas au total cent quatre-vingt-trois jours au cours de l'année fiscale considérée, et

2. - Les rémunérations sont payées par un employeur ou pour le compte d'un employeur qui n'est pas un résident de l'autre Etat, et

3. - La charge des rémunérations n'est pas supportée par un établissement stable ou une installation permanente que l'employeur a dans l'autre Etat.

(5) a) Par dérogation aux paragraphes (1), (3) et (4), les revenus provenant du travail dépendant de personnes qui travaillent dans la zone frontalière d'un Etat contractant et qui ont leur foyer d'habitation permanent dans la zone frontalière de l'autre Etat contractant où elles rentrent normalement chaque jour ne sont imposables que dans cet autre Etat ;

b) La zone frontalière de chaque Etat contractant comprend les communes dont tout ou partie du territoire est situé à une distance de la frontière n'excédant pas 20 kilomètres ;

c) Le régime prévu au a) est également applicable à l'ensemble des personnes qui ont leur foyer d'habitation permanent dans les départements français limitrophes de la frontière et qui travaillent dans les communes allemandes dont tout ou partie du territoire est situé à une distance de la frontière n'excédant pas 30 kilomètres. »

2. Le paragraphe (6) de l'article 13 de la Convention devient le paragraphe (8) et il est cité deux nouveaux paragraphes (6) et (7) ainsi rédigés :

« (6) Nonobstant les dispositions des paragraphes (1) à (4), les rémunérations qu'un salarié résident d'un Etat contractant reçoit au titre d'un emploi salarié exercé dans l'autre Etat contractant dans le cadre d'un contrat qu'il a conclu avec un professionnel du travail intérimaire sont imposables dans cet autre Etat. Ces rémunérations sont aussi imposables dans l'Etat dont le salarié est un résident. Selon leur droit interne, les Etats contractants peuvent exiger du loueur ou du preneur le paiement de l'impôt applicable à ces rémunérations ou les en tenir responsables.

(7) Au sens du présent article, l'expression "travail dépendant" inclut notamment les fonctions de direction ou de gérance exercées dans une société soumise à l'impôt sur les sociétés. »

TEXTE DE REFERENCE

Convention entre la République française et la République fédérale d'Allemagne du 21 juillet 1959, modifiée par l'avenant du 9 juin 1969

Art. 19

Les impôts permanents sur la fortune sont perçus conformément aux règles suivantes :

1. Si la fortune consiste en :

a) Fortune immobilière (y compris les accessoires),

b) Entreprises industrielles et commerciales, y compris les entreprises de navigation maritime, de navigation intérieure et de navigation aérienne, ou

c) Biens servant à l'exercice d'une profession libérale, elle n'est imposable que dans l'Etat contractant qui, en vertu des articles précédents, a le droit d'imposer les revenus qui proviennent de cette fortune.

2. Tous les autres biens ne sont imposables que dans l'Etat dont le propriétaire est résident.

TEXTE DU PROJET DE LOI

Art. 4

L'article 19 de la Convention est abrogé et remplacé par les dispositions suivantes :

« Article 19

(1) La fortune constituée par des biens immobiliers visés à l'article 3 que possède un résident d'un Etat contractant et qui sont situés dans l'autre Etat contractant est imposable dans cet autre Etat.

(2) La fortune constituée par des actions ou des parts dans une société ou une personne morale dont l'actif est principalement constitué d'immeubles situés dans un des Etats contractants ou de droits portant sur ces biens est imposable dans l'Etat contractant où ces biens immobiliers sont situés. Pour l'application de cette disposition, ne sont pas pris en considération les immeubles affectés par cette société ou cette personne morale à sa propre exploitation industrielle, commerciale, agricole ou à l'exercice d'une profession non commerciale.

(3) La fortune constituée par des biens mobiliers qui font partie de l'actif d'un établissement stable qu'une entreprise d'un Etat contractant a dans l'autre Etat contractant, ou par des biens mobiliers rattachés à une installation permanente dont un résident d'un Etat contractant dispose dans l'autre Etat contractant pour l'exercice d'une profession indépendante, est imposable dans cet autre Etat.

(4) La fortune constituée par des navires et des aéronefs exploités en trafic international, par des bateaux servant à la navigation intérieure ainsi que par des biens mobiliers affectés à leur exploitation n'est imposable que dans l'Etat contractant où le siège de direction effective de l'entreprise est situé.

(5) Tous les autres éléments de la fortune d'un résident d'un Etat contractant ne sont imposables que dans cet Etat.

(6) Nonobstant les dispositions des paragraphes précédents du présent article, pour l'imposition au titre de l'impôt de solidarité sur la fortune d'une personne physique résidente de France qui a la nationalité allemande sans avoir la nationalité française, les biens situés hors de France qu'elle possède au 1^{er} janvier de chacune des cinq années civiles suivant celle au cours de laquelle elle devient un résident de France n'entrent pas dans l'assiette de l'impôt afférent à chacune de ces cinq années.

Si cette personne perd la qualité de résident de France pour une durée au moins égale à trois ans, puis redevient un résident de France, les biens situés hors de France qu'elle possède au 1^{er} janvier de chacune des cinq années civiles suivant celle au cours de laquelle elle redevient un résident de France n'entrent pas dans l'assiette de l'impôt afférent à chacune de ces cinq années. »

Convention entre la République française et la République fédérale
d'Allemagne du 21 juillet 1959, modifiée par l'avenant du 9 juin 1969

Art. 20

(1) En ce qui concerne les résidents de la République fédérale, la double imposition est évitée de la façon suivante :

a) Sous réserve des dispositions des alinéas b et c, sont exclus de la base de l'imposition allemande les revenus provenant de France et les éléments de la fortune situés en France qui, en vertu de la présente convention, sont imposables en France. Cette règle ne limite pas le droit de la République fédérale de tenir compte, lors de la détermination du taux de ses impôts, des revenus et des éléments de la fortune ainsi exclus.

b) aa) En ce qui concerne les dividendes, les dispositions de l'alinéa a ne sont applicables que dans le cas où les dividendes sont versés par une société de capitaux résident de France à une société de capitaux résident de la République fédérale qui détient au moins 25 p. 100 du capital social de la première société. Sont également soumises à cette règle les participations dont les dividendes tomberaient sous le coup de la phrase précédente.

bb) Les dividendes non visés au sous-alinéa aa ci-dessus et distribués par une société résident de France, visée à l'article 9 (§ 3), sont soumis au régime suivant :

Le résident de la République fédérale bénéficie d'un avoir fiscal égal à celui qui est accordé aux résidents de France au moment de la distribution des dividendes pour des produits de même nature; le montant de cet avoir fiscal correspond actuellement à la moitié du dividende distribué. Cet avoir fiscal qui constitue un revenu supplémentaire pour le bénéficiaire est ajouté au montant du dividende distribué pour la détermination de la base de l'imposition allemande. L'avoir fiscal est imputé sur l'impôt allemand afférent au dividende ainsi majoré. Dans la mesure où l'avoir fiscal excède cet impôt allemand, l'excédent est remboursé lorsqu'il ne peut pas être compensé par l'impôt allemand afférent à d'autres revenus. Le Trésor français rembourse au Trésor allemand un montant égal à cet avoir fiscal; cependant le Trésor français déduit de ce montant une somme correspondant à la retenue à la source calculée au taux de 15 p. 100 sur le total composé du dividende et de l'avoir fiscal. Sur la base d'un avoir fiscal égal à la moitié du dividende distribué, le montant du remboursement à effectuer par le Trésor français s'établit actuellement à 27,5 p. 100 de ce même dividende.

c) L'impôt français perçu conformément à la présente convention sur les dividendes autres que ceux visés à l'alinéa b ci-dessus ainsi que sur les revenus visés à l'article 11 qui proviennent de France est imputé sur l'impôt allemand afférent à ces mêmes revenus.

Les revenus mentionnés au paragraphe 7 de l'article 9 ne sont pas considérés comme des dividendes pour l'application du présent alinéa.

Art. 5

1. Au paragraphe (1) de l'article 20 de la Convention, les dispositions des alinéas b) aa) et c), à l'exception de la dernière phrase, sont abrogées et remplacées par les dispositions suivantes :

« b) aa) En ce qui concerne les dividendes, les dispositions de l'alinéa a) ne sont applicables qu'aux revenus nets correspondant aux dividendes versés par une société de capitaux qui est un résident de France à une société de capitaux qui est un résident de la République fédérale et qui détient au moins 10 p. 100 du capital social de la première société. Sont également soumises à cette règle les participations dont les dividendes tomberaient sous le coup de la phrase précédente. »

« c) L'impôt français perçu conformément à la présente Convention sur les dividendes autres que ceux visés à l'alinéa b) ci-dessus ainsi que sur les revenus visés à l'article 11 et l'article 13, paragraphe (6), qui proviennent de France est imputé, sous réserve des dispositions de la législation allemande concernant l'imputation de l'impôt étranger, sur l'impôt allemand afférent à ces mêmes revenus. »

Convention entre la République française et la République fédérale d'Allemagne du 21 juillet 1959, modifiée par l'avenant du 9 juin 1969

Art. 20 (suite)

(2) En ce qui concerne les résidents de France, la double imposition est évitée de la façon suivante :

a) Sous réserve des dispositions des alinéas b et c, sont exclus de la base de l'imposition française les revenus provenant de la République fédérale qui, en vertu de la présente convention, sont imposables en République fédérale. Cette règle ne limite cependant pas le droit de la France de tenir compte, lors de la détermination du taux de ses impôts, des revenus ainsi exclus.

b) L'impôt allemand perçu conformément aux dispositions de l'article 9 (§ 2) sur les dividendes provenant de la République fédérale est imputé sur l'impôt français dû par le bénéficiaire de ces produits. L'excédent éventuel est remboursé au contribuable selon les modalités prévues par la législation fiscale française en matière d'avoir fiscal.

c) L'impôt allemand perçu conformément aux dispositions de l'article 11 (§ 2) sur les produits visés dans cette disposition est imputé sur la part de l'impôt français afférent aux mêmes produits.

Art. 5 (suite)

2. Le paragraphe (2) de l'article 20 de la Convention est abrogé et remplacé par les dispositions suivantes :

« (2) En ce qui concerne les résidents de France, la double imposition est évitée de la façon suivante :

a) Les bénéfices et autres revenus positifs qui proviennent de la République fédérale et qui y sont imposables conformément aux dispositions de la présente Convention sont également imposables en France lorsqu'ils reviennent à un résident de France. L'impôt allemand n'est pas déductible pour le calcul du revenu imposable en France. Mais le bénéficiaire a droit à un crédit d'impôt imputable sur l'impôt français dans la base duquel ces revenus sont compris. Ce crédit d'impôt est égal :

aa) pour les revenus visés à l'article 9, paragraphe (2), à un montant égal au montant de l'impôt payé en République fédérale, conformément aux dispositions de ce paragraphe. L'excédent éventuel est remboursé au contribuable selon les modalités prévues par la législation française en matière d'avoir fiscal ;

bb) pour les revenus visés à l'article 9, paragraphes (5) et (9), à l'article 11, paragraphe (2), et à l'article 13, paragraphe (6), au montant de l'impôt payé en République fédérale, conformément aux dispositions de ces articles. Il ne peut toutefois excéder le montant de l'impôt français correspondant à ces revenus ;

cc) pour tous les autres revenus, au montant de l'impôt français correspondant à ces revenus. Cette disposition est notamment applicable aux revenus visés aux articles 3, 4, paragraphes (1) et (3), 6, paragraphe (1), 12, paragraphe (1), 13, paragraphes (1) et (2), et 14.

b) Lorsqu'une société qui est un résident de France opte pour le régime d'imposition des bénéfices d'après des comptes consolidés englobant notamment les résultats de filiales résidentes de la République fédérale ou d'établissements stables situés en République fédérale, les dispositions de la Convention ne font pas obstacle à l'application des dispositions prévues par la législation française, dans le cadre de ce régime, pour l'élimination des doubles impositions.

c) La fortune imposable en République fédérale en application de l'article 19 est également imposable en France. L'impôt perçu en République fédérale sur cette fortune ouvre droit, au profit des résidents de France, à un crédit d'impôt correspondant au montant de l'impôt perçu en République fédérale, mais qui ne peut excéder le montant de l'impôt français afférent à cette fortune. Ce crédit est imputable sur l'impôt de solidarité sur la fortune dans les bases d'imposition duquel la fortune en cause est comprise. »

3. L'article 20 de la Convention est complété comme suit :

« (3) Lorsqu'une société qui est un résident de la République fédérale d'Allemagne affecte des revenus provenant de France à des distributions de dividendes, les dispositions du paragraphe (1) ne font pas obstacle à la perception d'une imposition compensatoire sur les montants distribués, au titre de l'impôt sur les sociétés, conformément aux dispositions de la législation fiscale de la République fédérale d'Allemagne. »

TEXTE DE RÉFÉRENCE

Convention entre la République française et la République fédérale d'Allemagne du 21 juillet 1959, modifiée par l'avenant du 9 juin 1969

Art. 21

(1) Les nationaux d'un État contractant ne sont soumis dans l'autre État contractant à aucune imposition ou obligation y relative, qui est autre ou plus lourde que les impositions et les obligations y relatives auxquelles sont ou pourront être assujettis les nationaux de cet autre État se trouvant dans la même situation.

(2) Le terme « nationaux » désigne :

1. En ce qui concerne la France, toutes les personnes physiques qui possèdent la nationalité française;
2. En ce qui concerne la République fédérale, tous les Allemands au sens de l'article 116, paragraphe 1, de la loi fondamentale de la République fédérale d'Allemagne;
3. Toutes les personnes morales, sociétés de personnes et associations constituées conformément à la législation en vigueur dans un État contractant.

(3) Les apatrides ne sont soumis dans un État contractant à aucune imposition ou obligation y relative, qui est autre ou plus lourde que les impositions et les obligations y relatives auxquelles sont ou pourront être assujettis les nationaux de cet État se trouvant dans la même situation.

(4) L'imposition d'un établissement stable qu'une entreprise d'un État contractant a dans l'autre État contractant n'est pas établie dans cet autre État d'une façon moins favorable que l'imposition des entreprises de cet autre État qui exercent la même activité.

Cette disposition ne peut être interprétée comme obligeant un État contractant à accorder aux résidents de l'autre État contractant les déductions personnelles, abattements et réductions d'impôt en fonction de la situation ou des charges de famille qu'il accorde à ses propres résidents.

(5) Les entreprises d'un État contractant, dont le capital est en totalité ou en partie, directement ou indirectement, détenu ou contrôlé par un ou plusieurs résidents de l'autre État contractant, ne sont soumises dans le premier État contractant à aucune imposition ou obligation y relative, qui est autre ou plus lourde que les impositions et les obligations y relatives auxquelles sont ou pourront être assujetties les autres entreprises de même nature de ce premier État.

(6) Le terme « imposition » désigne dans le présent article les impôts de toute nature et dénomination.

TEXTE DU PROJET DE LOI

Art. 6

L'article 21 de la Convention est complété par un paragraphe (7) ainsi rédigé :

« (7) a) Les exemptions et réductions d'impôts sur les donations ou sur les successions prévues par la législation d'un des États contractants au profit de cet État, de ses Länder ou collectivités locales (dans le cas de la République fédérale d'Allemagne) ou de ses collectivités territoriales (dans le cas de la France) sont applicables aux personnes morales de même nature de l'autre État contractant »

b) Les établissements publics, les établissements d'utilité publique ainsi que les organismes, associations, institutions et fondations à but désintéressé créés ou organisés dans l'un des États contractants et exerçant leur activité dans le domaine religieux, scientifique, artistique, culturel, éducatif, ou charitable bénéficient dans l'autre État contractant, dans les conditions prévues par la législation de celui-ci, des exonérations ou autres avantages accordés, en matière d'impôts sur les donations ou sur les successions, aux entités de même nature créées ou organisées dans cet autre État.

Toutefois, ces exonérations ou autres avantages ne sont applicables que si ces entités bénéficient d'exonérations ou avantages analogues dans le premier État. »

TEXTE DE REFERENCE

Convention entre la République française et la République fédérale d'Allemagne du 21 juillet 1959, modifiée par l'avenant du 9 juin 1969

Art. 25

(1) Toute personne qui prouve que les mesures prises par les autorités fiscales des États contractants ont entraîné ou sont susceptibles d'entraîner pour elle une double imposition en ce qui concerne les impôts visés à l'article 1^{er} peut adresser une demande à l'État dont elle est le résident.

(2) Si le bien-fondé de cette demande est reconnu, l'autorité compétente de cet État peut s'entendre avec l'autorité compétente de l'autre État pour éviter la double imposition.

(3) Les autorités compétentes des États contractants s'entendront pour éviter la double imposition dans les cas non réglés par la présente convention ainsi que pour aplanir les difficultés ou les doutes auxquels l'application de la présente convention pourrait donner lieu.

(4) S'il apparaît que, pour parvenir à une entente, des pourparlers soient opportuns, ceux-ci seront confiés à une commission mixte formée de représentants des administrations des États contractants désignés par les autorités compétentes.

TEXTE DU PROJET DE LOI

Art. 7

Après l'article 25 de la Convention, il est créé un article 25 a ainsi rédigé :

« Article 25 a

(1) Dans les cas visés à l'article 25, si les autorités compétentes ne parviennent pas à un accord amiable dans un délai de vingt-quatre mois décompté à partir du jour de réception de la demande du ou des contribuables concernés, elles peuvent convenir de recourir à une commission d'arbitrage.

(2) Cette commission est constituée pour chaque cas particulier de la manière suivante : chaque État contractant désigne un membre et les deux membres désignent, d'un commun accord, un ressortissant d'un État tiers qui est nommé président. Tous les membres doivent être nommés dans un délai de trois mois à compter de la date à laquelle les autorités compétentes se sont entendues pour soumettre le cas à la commission d'arbitrage.

(3) Si les délais mentionnés au paragraphe (2) ne sont pas respectés et à défaut d'un autre arrangement, chaque État contractant peut inviter le secrétaire général de la Cour permanente d'arbitrage à procéder aux désignations requises.

(4) La commission d'arbitrage décide selon les règles du droit international et en particulier selon les dispositions de la présente Convention. Elle règle elle-même sa procédure. Le contribuable a le droit d'être entendu par la commission ou de déposer des conclusions écrites.

(5) Les décisions de la commission d'arbitrage sont prises à la majorité des voix de ses membres et ont force obligatoire. L'absence ou l'abstention d'un des deux membres désignés par les États contractants n'empêche pas la commission de statuer. En cas de partage égal des voix, la voix du président est prépondérante. »

TEXTE DE REFERENCE

Convention entre la République française et la République fédérale d'Allemagne du 21 juillet 1959, modifiée par l'avenant du 9 juin 1969

TEXTE DU PROJET DE LOI

Art. 8

Après l'article 25 a de la Convention, il est créé un article 25 b ainsi rédigé :

« Article 25 b

(1) Lorsque dans un Etat contractant les dividendes, les intérêts, les redevances ou tout autre revenu, perçus par un résident de l'autre Etat contractant, sont imposés par voie de retenue à la source, les dispositions de la présente Convention n'affectent pas le droit, pour le premier Etat, d'appliquer la retenue au taux prévu par sa législation interne. Cette retenue doit être remboursée, à la demande de l'intéressé, si et dans la mesure où elle est réduite ou supprimée par la Convention. Toutefois, le bénéficiaire peut demander l'application directe, au moment du paiement, des dispositions de la Convention lorsque la législation interne de l'Etat concerné le permet.

(2) Les demandes de remboursement doivent être présentées avant la fin de la quatrième année civile suivant celle au cours de laquelle les dividendes, intérêts, redevances ou autres revenus ont été payés.

(3) Les contribuables doivent joindre à toute demande présentée conformément aux dispositions du paragraphe (1) une attestation de résidence certifiée par les services fiscaux de l'Etat contractant dont ils sont des résidents.

(4) Un organisme de placement collectif en valeurs mobilières (O.P.C.V.M.) situé dans un Etat contractant où il n'est pas assujéti à un impôt visé à l'article 1^{er}, paragraphe (2) 1-c) ou paragraphe (2) 2-b), qui perçoit des dividendes ou des intérêts ayant leur source dans l'autre Etat contractant, peut demander globalement les réductions, exonérations d'impôt ou autres avantages prévus par la Convention pour la fraction de ces revenus correspondant aux droits détenus dans l'O.P.C.V.M. par des résidents du premier Etat.

(5) Les autorités compétentes peuvent, d'un commun accord, préciser les modalités d'application du présent article et définir, le cas échéant, d'autres procédures relatives aux réductions ou exonérations d'impôt prévues par la Convention. »

TEXTE DE REFERENCE

Convention entre la République française et la République fédérale d'Allemagne du 21 juillet 1959, modifiée par l'avenant du 9 juin 1969

TEXTE DU PROJET DE LOI

Art. 9

Le présent Avenant s'applique également au Land de Berlin, sauf déclaration contraire faite par le Gouvernement de la République fédérale d'Allemagne au Gouvernement de la République française dans les trois mois qui suivent son entrée en vigueur.

Art. 10

(1) Chacune des parties contractantes notifiera à l'autre l'accomplissement des procédures requises en ce qui la concerne pour la mise en vigueur du présent Avenant.

(2) Cet Avenant entrera en vigueur le premier jour du mois suivant le mois de réception de la dernière notification.

(3) Les dispositions de cet Avenant s'appliqueront pour la première fois :

a) En ce qui concerne les impôts perçus par voie de retenue à la source sur les dividendes, aux sommes mises en paiement à compter du 1^{er} janvier 1990 ;

b) En ce qui concerne les autres impôts sur le revenu, aux revenus réalisés pendant l'année civile 1990 ou l'exercice comptable ouvert à compter du 1^{er} janvier 1990 ;

c) En ce qui concerne les impôts sur la fortune, à la fortune possédée au 1^{er} janvier 1990.

Art. 11

(1) Le présent Avenant restera en vigueur aussi longtemps que la Convention sera applicable.

(2) Les autorités compétentes des deux Parties contractantes sont habilitées, après l'entrée en vigueur du présent Avenant, à publier le texte de la Convention tel que modifié par l'avenant.

Fait en double exemplaire à Bonn, le 28 septembre 1989, en langues française et allemande, chaque version faisant également foi.

Réunie le 14 décembre 1989, sous la présidence de M. Christian Poncelet, président, la Commission a décidé de proposer au Sénat d'adopter le projet de loi dont le texte suit :

"Est autorisée l'approbation d'un avenant modifiant la convention entre la République française et la République fédérale d'Allemagne en vue d'éviter les doubles impositions et d'établir des règles d'assistance administrative et juridique réciproque en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune, ainsi qu'en matière de contribution des patentes et de contributions foncières, du 21 juillet 1959, modifiée par l'avenant du 9 juin 1969, signé à Bonn le 28 septembre 1989 et dont le texte est annexé à la présente loi (1).

(1) Voir texte annexé au document Sénat 1989-1990 n° 110.