

2.1.1

Actualité du réseau conventionnel français

**Albert CASTRO**

Directeur Juridique et fiscal,
Lazard frères Banque,
Conseiller du Commerce Extérieur
de la France, Président du GEFI

**Cédric PHILIBERT**

Avocat associé, KPMG avocats,
Membre du GEFI, CNCCEF

**Joël ZERBIB**

Juriste fiscaliste, Louis Vuitton,
Membre du GEFI, CNCCEF

**Romain BUREAU**

Fiscaliste, Lazard Frères Banque,
Membre du GEFI, CNCCEF

Introduction

1. La clause de la nation la plus favorisée : un élément privilégié de la politique conventionnelle française - Fin février, l'administration fiscale française a modifié sa documentation au BOFiP, confirmant que les conditions d'activation de la clause de la nation la plus favorisée (ci-après, « clause NPF ») contenue dans le protocole final de la convention fiscale entre la France et le Chili, signée le 7 juin 2004 à Paris, avaient été remplies¹. Ainsi, à la suite de la conclusion d'une convention fiscale bilatérale entre le Chili et le Japon le 21 janvier 2016, les taux de retenues à la source applicables en matière d'intérêts et de redevances dans la convention franco-chilienne sont modifiés comme suit :

- > pour les intérêts :
 - un taux général de 10 % s'applique désormais en lieu et place du taux de 15 % initialement prévu dans la convention franco-chilienne,
 - un taux de 4% est désormais applicable si le bénéficiaire effectif des intérêts est, notamment, une banque ou une compagnie financière,
 - un taux de 5 % s'applique aux intérêts d'obligations d'emprunts ou de titres négociés de manière régulière sur un marché réglementé,

- un taux spécifique de 5% ou 10%, selon les hypothèses, est également prévu, pour les prêts adossés ou à effet équivalent ;
- > pour les redevances, les paiements effectués en contrepartie de l'usage ou du droit à l'usage d'un équipement industriel, commercial ou scientifique subissent désormais une retenue à la source de 2 % (contre 5 % précédemment).

Cette actualité nous offre l'opportunité de revenir, sur un des éléments caractéristiques de la politique conventionnelle française.

D'une manière générale, les clauses NPF figurent parmi les outils conventionnels insérés par certains États dans leurs conventions fiscales, ou au sein d'un avenant ou d'un protocole. Les États membres de l'OCDE, à défaut d'obtenir une absence totale de retenue à la source, peuvent tenter d'obtenir d'un État partenaire l'insertion d'une clause NPF dans leur convention. Cette dernière sera modifiée automatiquement si une convention aux conditions plus avantageuses est conclue ultérieurement entre l'État partenaire et un État tiers.

La France, plus sensible que d'autres États à cette pratique, a conclu seize conventions fiscales contenant une clause NPF². Elle a, par ailleurs, rappelé son attachement à ces clauses

1 BOI-INT-CVB-CHL, 27 févr. 2019, § 20 (FI 2-2019, n° 5, § XX).

2 Arabie Saoudite, Bolivie, Chili, Egypte, Estonie, Ethiopie, Inde, Kazakhstan, Kenya, Lettonie, Lituanie, Libye, Mexique, Ouzbékistan, Taïwan, Viêt-Nam.

en novembre 2016, à l'occasion d'une mise à jour du BOFiP confirmant qu'un certain nombre de conventions la liant à d'autres États, évoluaient conformément aux clauses NPF.

Nous avons vu précédemment les effets de ces clauses sur les taux avec l'exemple de la convention franco-chilienne. Elles peuvent également entraîner la modification du champ d'application relatif à certains revenus passifs.

À cet égard, les conventions conclues par l'Inde avec la Suède et le Portugal ont délimité le champ de l'article 13 de la convention franco-indienne, relatif aux redevances. En application de la première, ont été exclues du champ des redevances, les rémunérations versées en contrepartie de l'usage ou la concession de l'usage d'un équipement industriel, commercial ou scientifique. En application de la seconde, le champ des rémunérations pour services techniques a été limité aux services répondant à l'une des deux conditions suivantes :

- ils sont accessoires et complémentaires à la jouissance du droit, du bien ou de l'information pour lequel est reçue une rémunération décrite au paragraphe 3 de l'article 13 ; ou
- ils rendent disponibles des connaissances techniques, une expérience, une compétence, un savoir-faire, ou un procédé, ou consistent en l'élaboration ou en la transmission d'un plan technique ou d'un dessin technique qui permet à la personne acquérant le service d'en maîtriser la technologie.

Une des priorités du négociateur français étant la suppression des retenues à la source sur les revenus passifs, une application réciproque de ces clauses est fondamentale. Si les clauses NPF ont les faveurs de l'administration française, les administrations étrangères peuvent y être plus réticentes.

Or, en cas de non-application de la clause NPF par l'État étranger, la sanction est potentiellement double : impossibilité de bénéficier d'un crédit d'impôt conventionnel pour la fraction de la retenue à la source excédant le taux réduit applicable conformément à la clause NPF et non-déductibilité de l'impôt prélevé à l'étranger. Le législateur reconnaît bien la possibilité de déduire en charge l'impôt prélevé en contrariété avec les stipulations d'une convention fiscale³. Seulement, en pratique, l'administration peut se montrer exigeante avec le contribuable n'ayant pas accompli les diligences suffisantes pour bénéficier du taux réduit.

Dans le cadre d'un tel litige, il appartiendrait alors au contribuable français de saisir l'administration, à charge pour elle de s'entretenir avec son homologue étranger aux fins de mettre un terme à cette surcharge fiscale injustifiée.

La résolution des dysfonctionnements conventionnels conduisant à des situations de double imposition est capitale. Aussi, face à ces difficultés relativement fréquentes, la reconnaissance par l'État étranger de l'application de la clause NPF doit demeurer une priorité.

Enfin, une solution pourrait-elle être envisagée avec la mise en œuvre de la procédure amiable telle que modifiée par l'Instrument multilatéral de l'OCDE ?

³ CGI, art. 39,1, 4° tel que modifié par l'article 14 de la loi de finances rectificative pour 2017.

I. Conventions bilatérales

A. Conventions fiscales

1° Évolutions du réseau conventionnel français sur la période

◆ A) TABLEAU RÉCAPITULATIF

Nouvelles conventions (première négociation d'une convention)				
Pays	En cours de négociation	Signée	Ratifiée	Entrée en vigueur
Biélorussie	x			
Colombie			x (1)	
Danemark	x (2)			
Pérou	x			

(1) En attente de ratification par la Colombie de la convention signée le 25 juin 2015. La France a ratifié la convention le 7 octobre 2016.

(2) La précédente Convention avait été dénoncée par le Danemark par le biais d'une note diplomatique notifiée à la France le 10 juin 2008.

Conventions nouvelles (renégociation d'une convention existante)				
Pays	En cours de négociation	Signée	Ratifiée	Entrée en vigueur
Botswana		x (3)		
Corée du Sud	x			
Luxembourg			x	
Pays-Bas	x			

(3) Un projet de loi autorisant l'approbation de l'avenant signé le 27 juillet 2017 a été déposé par le ministre des affaires étrangères au Sénat le 20 mars 2019.

NB : Les données reproduites dans les tableaux ci-dessus proviennent d'informations publiques. D'autres négociations/renégociations peuvent être en cours, mais elles n'ont pas fait l'objet de communication ou d'actualisation à ce jour.

◆ B) PREMIERS COMMENTAIRES DES ÉVOLUTIONS

2. Luxembourg – La nouvelle convention avec la France, signée le 20 mars 2018, a été ratifiée le 25 février 2019 et publiée au JORF le 26 février 2019. Le Luxembourg a approuvé la nouvelle convention le 26 mars 2019 et devrait la ratifier prochainement.

Le 9 avril 2019, le Luxembourg a déposé son instrument de ratification de l'instrument multilatéral, il impactera donc les conventions conclues par le Grand-Duché, dont la convention franco-luxembourgeoise, à compter du 1^{er} janvier 2020.

3. Botswana – Un avenant à la convention avec la France a été signé, le 27 juillet 2017. Le projet de loi autorisant l'approbation de l'avenant a été déposé au Sénat le 20 mars 2019. Décomposé en deux articles, il vise à mettre cette convention fiscale en conformité avec les normes internationales en matière d'échange de renseignements.

À l'issue du Forum mondial de 2010 sur la transparence et l'échange de renseignements à des fins fiscales, le Botswana

a été considéré comme n'étant pas en conformité avec les standards internationaux en matière d'échange de renseignements. Par un arrêté du 4 avril 2012, la France a inscrit le Botswana sur sa liste des États et territoires non-coopératifs. En outre, le Botswana figure sur la « liste grise » de l'Union européenne depuis le 5 décembre 2017.

Cet avenant à la convention entre la France et le Botswana reprend de manière fidèle les deux paragraphes des modèles 2014 et 2017⁴ de l'OCDE sur ce point. Conformément à l'approche française, un troisième paragraphe prévoit que les États contractants doivent prendre les mesures utiles pour permettre l'effectivité de l'échange de renseignements. En conséquence, une fois cet avenant entré en vigueur, le Botswana devrait être retiré de la liste des États et territoires non-coopératifs au sens de l'article 238-0 bis du CGI.

4. Danemark – Le 29 avril 2019, le Ministre des finances danois a publié un communiqué de presse, indiquant que les gouvernements français et danois étaient parvenus à un accord de principe sur le traitement conventionnel des pensions, notamment des pensions privées versées à des retraités danois résidents en France.

Point de mésentente ayant mené à la notification de la dénonciation en 2008 de la convention fiscale entre la France et le Danemark par l'État danois – les pensions danoises étant, en ce temps, imposables uniquement en France –, le traitement de ces pensions constituait également un point de blocage dans les nouvelles négociations. Désormais, de telles pensions bénéficiant à des danois résidents fiscaux de France devraient également être imposables au Danemark par application de la convention... encore en discussion.

2° Nouveautés dans les droits internes impactant les conventions

5. Nous présentons ci-dessous une sélection d'actualités, intervenues en France et à l'étranger, intéressant l'application des conventions.

♦ A) DROIT INTERNE FRANÇAIS

6. Rescrits : prestations fournies ou utilisées en France – Dans le cadre de la nouvelle relation de confiance présentée par le Ministre de l'Action et des comptes publics le 14 mars 2019, la DGFIP s'est engagée à améliorer les modalités de publication et d'accès aux demandes de rescrit général. Alors qu'une vingtaine de rescrits ont d'ores et déjà fait l'objet d'une publication dans une série du BOFiP leur étant réservée, « RES », l'administration a apporté des précisions concernant l'application de l'article 182 B du CGI.

La demande soumise à l'administration était la suivante : une société française de fabrication et de commercialisation de chaussures, sous-traitant en Tunisie une partie de la production finale destinée à être vendue sur le sol français, doit-elle ou non soumettre à retenue à la source le paiement

effectué en contrepartie de la prestation rendue par la société tunisienne ?

L'administration répond alors, qu'en matière de travail à façon, la prestation rendue par la société tunisienne ne peut être considérée comme étant fournie ou utilisée en France, au sens de l'article 164 B du CGI, excluant, par suite, l'application de la retenue à la source prévue à l'article 182 B du même code.

BOI-RES-000025, 27 févr. 2019 (FI 2-2019, n° 3, § XX)

7. Plus-values immobilières des non-résidents – L'administration fiscale a mis à jour le BOFiP relatif à l'imposition des plus-values immobilières réalisées par les contribuables personnes physiques non-résidents. Depuis le 1^{er} janvier 2019, les contribuables devenant non-résidents peuvent bénéficier, sous conditions, à l'occasion de la cession de leur résidence principale en France, de l'exonération de la plus-value réalisée sur cette cession, à l'instar des résidents fiscaux français.

BOI-RFPI-PVINR-10-20, 19 avr. 2019

♦ B) DROITS INTERNES ÉTRANGERS

8. Luxembourg : résolution des conflits en matière d'établissement stable – Conformément à la loi du 21 décembre 2018, visant à lutter contre les pratiques frauduleuses de double non-imposition, l'administration fiscale est en droit de demander à un contribuable luxembourgeois des preuves confirmant l'imposition d'un établissement stable dans un État avec lequel le Luxembourg a conclu une convention fiscale.

Le 22 février 2019, l'administration fiscale luxembourgeoise a publié une circulaire⁵ apportant des précisions sur les circonstances et la teneur des éléments de preuve à fournir par le contribuable. Ce texte d'application précise, d'une part, les hypothèses dans lesquelles un justificatif doit être fourni, soit sur demande de l'administration, soit de manière obligatoire (hypothèse où l'État étranger ne reconnaît pas la présence d'un établissement stable et que cette même convention est dépourvue de dispositions autorisant le Luxembourg à ne pas exempter d'impôt), et d'autre part, le contenu du justificatif à fournir (bulletin d'impôt ou justificatif de l'administration confirmant la présence d'un établissement stable).

9. Brésil : absence de retenue à la source sur les services techniques – L'administration fiscale brésilienne a confirmé, dans une instruction publiée au Journal officiel du 18 mars 2019⁶, le traitement de prestations de services en application de la convention entre la France et le Brésil : les paiements effectués par des entreprises brésiennes en contrepartie de services techniques et/ou une assistance technique fournis par des entreprises françaises ne doivent pas être soumis à retenue à la source.

L'administration fiscale brésilienne considérait depuis plusieurs années, que les prestations de services techniques doivent faire l'objet d'une retenue à la source. Cette pratique avait partiellement été remise en cause par un avis du

⁴ Cette dernière version n'ayant pas subi de modification sur ce point à l'occasion de la révision du modèle en 2017.

⁵ L.G. – n° 19 (FI 2-2019, n° 11, § XX).

⁶ Solução de Consulta 2004/2019 (FI 2-2019, n° 11, § XX).

procureur général de 2013, reconnaissant que celle-ci était contraire aux principes de l'OCDE. L'administration fiscale est alors revenue sur sa position de manière générale en 2014, puis concernant la relation franco-brésilienne en 2015. Toutefois en pratique, les établissements payeurs pouvaient continuer de prélever une retenue à la source, considérant que la dernière instruction n'était pas suffisamment claire.

Cette nouvelle instruction met donc un terme à un traitement complexe et asymétrique des paiements de source brésilienne effectués en contrepartie de prestations de services techniques ou d'assistance technique.

10. Inde : consultation relative aux bénéfices des établissements stables – L'administration fiscale indienne a publié, pour consultation, un document⁷ relatif à la modification des règles d'attribution des bénéfices des établissements stables. Tout en rappelant son opposition à l'article 7 du modèle OCDE et notamment la méthode « FAR » (fonctions, actifs et risques), jugée défavorable pour les juridictions importatrices de capital et de technologie, le comité chargé d'établir le document met en lumière les complexités liées aux règles d'attribution des bénéfices des établissements stables.

Cette consultation vise à apporter plus de clarté, de cohérence et de prévisibilité dans les règles internes indiennes applicables en vertu des conventions fiscales signées par l'Inde.

◆ C) INSTITUTIONS ET ORGANISATIONS INTERNATIONALES

11. OCDE : version 2017 du modèle de convention fiscale – Le 25 avril 2019, l'OCDE a publié la version 2017 consolidée du modèle de convention fiscale accompagnée des commentaires relatifs à chaque article, des positions des États non membres, de la recommandation du Conseil de l'OCDE, des notes et rapports historiques. Cette nouvelle version du modèle de convention fiscale bilatérale intègre notamment les travaux des rapports finaux relatifs aux actions 2, 6, 7 et 14 du plan BEPS.

OCDE (2018), Modèle de Convention fiscale concernant le revenu et la fortune (Version complète) 2017, Éditions OCDE, Paris

12. OCDE : consultation relative à l'économie numérique – Une conférence relative aux solutions envisageables face aux défis fiscaux soulevés par la numérisation de l'économie s'est tenue les 13 et 14 mars 2019 à Paris. Les propositions de l'OCDE en matière de rattachement international des profits dans une économie digitalisée ont été présentées et débattues à cette occasion.

Trois propositions sont à l'étude : les incorporels de marketing, la participation des utilisateurs et la présence économique significative. La première proposition place le curseur sur la valeur créée sur un marché en développant une base d'utilisateurs actifs et engagés, et en sollicitant de leur part des données et des contributions de contenu. La seconde proposition met l'accent sur le lien fonctionnel intrinsèque

existant entre les actifs incorporels de marketing et le marché sur lequel ils se trouvent. Enfin, la dernière proposition (non développée dans la publication de l'OCDE à la différence des deux premières) vise à pallier l'insuffisance d'imposition d'une activité exercée par une entreprise non-résidente dans un État au seul prétexte qu'elle n'y est pas implantée physiquement.

La consultation publique met notamment en lumière la nécessité de parvenir à une solution pérenne évitant tout résultat qui aboutirait à des systèmes de répartition des profits différents selon les activités exercées par les entreprises (i.e. fortement digitalisée contre faiblement digitalisée).

OCDE (2019), Addressing the tax challenges of the digitalisation of the economy, Public consultation document, Éditions OCDE, Paris (FI 2-2019, n° 1.1 ; FI 2-2019, n° 1.2)

3° Jurisprudence intéressant les conventions

13. Nous présentons ci-dessous une sélection de décisions de jurisprudence, certaines pouvant être développées par ailleurs dans la Revue.

14. Convention France-Irlande – La Cour administrative d'appel de Paris a jugé que la société française Google France, tout en étant un agent dépendant de la société irlandaise Google Ireland Limited, ne disposait pas des pouvoirs lui permettant d'engager cette dernière dans une relation commerciale. En effet, placée sous la dépendance de la société irlandaise, la SARL Google France ne disposait des pouvoirs de conclure des contrats au nom et pour le compte de la société étrangère, au sens de l'article 2 de la convention fiscale entre la France et l'Irlande.

Subsidiairement, la Cour devait se prononcer sur l'existence d'une installation fixe d'affaires dont disposerait la société irlandaise dans les locaux de la société Google France. Ce moyen a également été rejeté par la Cour, celle-ci considérant que les locaux et le personnel français n'étaient à la disposition que de la société française dans le cadre de son activité propre.

En conséquence, la Cour juge que la société irlandaise Google Ireland Limited ne disposait pas d'un établissement stable en France.

CAA Paris, 9e ch., 25 avr. 2019, n° 17PA03067, concl. A. Mielnik-Meddah (FI 2-2019, n° 3, § 13 ; FI 2-2019, n° 3.4)

15. Convention France-Belgique – La Cour administrative d'appel de Nantes a jugé, s'agissant d'une société de droit belge dont l'activité consistait en de l'achat revente de pièces destinées à l'ingénierie hydraulique, que l'application de pénalités de 80% en cas d'activité occulte devait être écartée. En l'espèce, considérant qu'elle ne disposait d'aucun établissement stable en France au sens de la convention, la société belge s'était abstenue de déclarer l'impôt sur les sociétés. La Cour rappelle alors que l'erreur commise par un contribuable, satisfaisant à ses obligations fiscales dans un autre État, peut être justifiée en tenant compte du taux d'imposition dans cet autre État et des modalités d'échange d'informations entre

⁷ Notice N° 500/33/2017-FTD.I (FI 2-2019, n° 11, § XX).

les administrations fiscales entre ces deux États.

Toutefois, l'administration a appliqué, en cours de procédure, par la voie de substitution de base légale, la majoration de 40 % pour non-déclaration de résultats dans les trente jours suivant la mise en demeure du contribuable.

La Cour valide la substitution de base légale et considère que la circonstance selon laquelle ces pénalités avaient été mises en recouvrement avant l'issue de la procédure amiable, en méconnaissance de l'article L. 189 A du LPF, n'était pas de nature à entraîner la décharge desdites pénalités.

CAA Nantes, 1re ch., 25 avr. 2019, n° 17NT03257, Sté Ags Belghyd

16. Convention France-Luxembourg – Le Conseil d'État a jugé qu'une société de droit luxembourgeois, n'ayant pas rempli ses obligations fiscales en France, n'était pas, en l'espèce, en mesure de justifier son erreur.

En effet, la convention applicable aux faits litigieux ne prévoyait qu'une possibilité restreinte d'assistance administrative entre les administrations fiscales des deux États. Le contribuable peut justifier de son erreur eu égard, d'une part, au taux d'imposition supporté dans l'autre État et, d'autre part, aux modalités d'échanges de renseignements entre les deux administrations fiscales. Toutefois, cette dernière condition faisant défaut, le contribuable ne pouvait justifier d'une absence de déclaration d'impôt sur les sociétés en France.

CE, 18 mars 2019, n° 410573, Sté Ediprint, concl. M.-G. Merloz (FI 2-2019, n° 9, § 55)

17. Convention France-Royaume-Uni – La Cour administrative d'appel de Versailles a jugé qu'une société de droit britannique chargée de récupérer, pour le compte d'artistes britanniques, des redevances versées par la SACEM⁸ au titre de l'utilisation en France, des œuvres desdits artistes britanniques, ne devait pas être soumise à une retenue à la source en France.

En l'espèce, à l'occasion du versement de ces redevances, la SACEM a prélevé la retenue à la source en application de l'article 182 B du CGI. Or, conformément à l'article 13 de la convention franco-britannique, les redevances provenant de France n'étaient imposables qu'au Royaume-Uni dès lors que le bénéficiaire en était le bénéficiaire effectif. La société britannique a alors demandé le remboursement de la retenue à la source opérée par la SACEM. L'administration, considérant que la société britannique n'était pas le bénéficiaire effectif des redevances pour la fraction des redevances qu'elle ne conservait pas, mais reversait aux artistes britanniques, n'a accédé que partiellement à sa demande. La Cour a donné raison à la société requérante en précisant que les statuts de cette dernière lui conféraient un réel pouvoir d'utilisation et d'affectation des revenus perçus et ne saurait par suite être considérée comme un simple mandataire.

CAA Versailles, 3e ch., 12 mars 2019, n° 17VE01940

18. Convention France-Allemagne – Le Cour administrative d'appel de Versailles a jugé qu'une société allemande,

assimilable à une société en commandite simple de droit français, ne saurait être imposée en France, à raison de la participation d'un associé résident français. En effet, le juge précise que la participation du commanditaire dans les bénéfices d'une société en commandite de droit allemand, fiscalement transparente, ne saurait constituer un dividende en application du régime mère-fille, mais un revenu imposable conformément à l'article 120, 2° du CGI. Par suite, en application de la convention franco-allemande, le commanditaire résident français est seulement imposable, dans la limite de ses droits, dans l'État où la société de personne dispose d'un établissement stable, c'est-à-dire en Allemagne.

CAA Versailles, 3e ch., 12 mars 2019, n° 17VE00724

19. QPC sur l'article 182 B du CGI – Le Conseil d'État a renvoyé une question prioritaire de constitutionnalité relative à l'article 182 B du CGI au Conseil constitutionnel. Le requérant soutient qu'en instituant un prélèvement sur un montant brut des sommes versées à une société étrangère, alors même que cette dernière pourrait se trouver dans une situation déficitaire, l'article 182 B du CGI méconnaîtrait le principe d'égalité devant les charges publiques et, par suite, serait contraire à la Constitution.

CE, 25 févr. 2019, n° 412497, Sté Cosfibel Premium (FI 2-2019, n° 2, § XX)

4^e Tableaux récapitulatifs du réseau conventionnel français

20. Le tableau ci-dessous récapitule sommairement l'état du réseau conventionnel français.

Évolution du réseau conventionnel français sur la période	
Conventions fiscales signées par la France (1)	125
Nouvelles conventions et conventions renégociées sur la période	0
Conventions dénoncées sur la période	0
Total actualisé	125
Accord d'échanges de renseignement en matière fiscale (2)	28
Conventions fiscales françaises couvertes par l'instrument multilatéral	91

(1) Comprenant les anciennes conventions encore utiles : Mayotte, Ex-URSS (Biélorussie et Kirghizistan), Ex-Yougoslavie (Bosnie, Kosovo, Monténégro et Serbie) et Royaume-Uni (Malawi et Zambie).

(2) L'accord d'échange de renseignements avec Andorre du 22 septembre 2009 reste applicable dans le cadre de la convention du 2 avril 2013 (cf. BOI-INT-CVB-AND, 7 oct. 2015, § 10)

21. Un tableau détaillé est disponible sur le site internet de la Revue.

Ce tableau, en format Excel, liste l'ensemble des conventions fiscales conclues par la France, en indiquant notamment les impôts couverts, les taux conventionnels de retenue à la source française, l'existence d'accords d'échange de renseignements et les incidences de l'Instrument multilatéral.

8 Société des auteurs, compositeurs et éditeurs de musique

B. Autres accords bilatéraux conclus par la France

Autres accords bilatéraux conclus par la France						
Pays	Objet	En cours de négociation	Signée	Ratifiée	Dénonciation	Entrée en vigueur
Irak	Accord relatif à l'encouragement et la protection réciproques des investissements			x		24 08 2016 (1)
République de Guinée	Accord relatif à la promotion et la protection réciproques des investissements			x		17 03 2017 (2)
Pologne	Accord relatif à la promotion et la protection réciproques des investissements				x (3)	

(1) L'accord signé à Bagdad le 31 octobre 2010 a été publié au Journal Officiel le 11 avril 2019 par le biais du Décret n°2019-293 du 9 avril 2019

(2) L'accord signé à Conakry le 10 juillet 2007 a été publié au Journal Officiel le 2 mai 2019 par le biais du Décret n°2019-385 du 29 avril 2019

(3) L'accord prendra fin le 19 juillet 2019. Pour les investissements réalisés avant le 19 juillet 2019, l'accord reste en vigueur pour une période de 15 ans, soit jusqu'au 19 juillet 2034.

II. Instrument multilatéral de l'OCDE

22. L'Instrument Multilatéral (« IM ») est entré en vigueur au 1^{er} juillet 2018 et la France a notifié à l'OCDE sa ratification ainsi que ses options et réserves le 26 septembre 2018. Ainsi, l'IM a pris effet à l'égard de la France à compter du 1^{er} janvier 2019 pour les impôts prélevés à la source et au 1^{er} juillet 2019 pour les autres stipulations.

23. Publication de conventions fiscales consolidées – L'administration fiscale française vient de publier les conventions liant la France à la Lituanie, la Pologne, le Royaume-Uni et la Slovaquie en version consolidée telle que modifiée par l'IM au 1^{er} janvier 2019.

Les amendements majeurs aux textes originaux concernent, outre l'objet des conventions en préambule, l'insertion de la clause « principal purpose test » visant à limiter les avantages conventionnels. L'article 5 des conventions, relatif à l'établissement stable, est également modifié de manière substantielle, l'IM visant notamment, les schémas de commissionnaire, le fractionnement des contrats et le fractionnement des activités. Enfin, l'article relatif à la procédure amiable est également modifié en conséquence.

24. Réserves relatives aux accords de commissionnaire – Parmi les derniers États ayant déposé leur instrument de ratification de l'IM, Le Luxembourg et les Pays-Bas ont confirmé, comme plusieurs États avant eux (voir le tableau ci-après), leur réserve eu égard à l'article 12 de l'IM relatif aux « mesures visant à éviter artificiellement le statut d'établissement stable par des accords de commissionnaire et autres stratégies similaires ».

25. Nous avons établi page suivante une matrice synthétique, non exhaustive, des principaux impacts de l'IM sur les conventions fiscales couvertes par la France, qui ont déjà été ratifiées par les deux juridictions et qui sont elles aussi entrées en vigueur au 1^{er} janvier 2019 (sauf pour huit d'entre elles), modifiant ainsi pour partie les conventions bilatérales en cause, à tout le moins en ce qui concerne les revenus prélevés à la source. En effet, il est très fréquent, qu'aux termes de l'IM, les autres dispositions ne devraient impacter les conventions couvertes que dans le délai de six mois suivant la prise d'effet des dispositions relatives aux revenus prélevés à la source.

A. CASTRO, C. PHILIBERT, J. ZERBIB ET R. BUREAU ■

	Préambule		PPT	Dividendes		Prépondérance immobilière			ES - Commissionnaire		ES - Activités préparatoires et auxiliaires		Entreprises liées		Procédure amiable					Ajustements corrélatifs		Arbitrage
	art. 6(1)	art. 6(3)	art. 7(1)	art. 8(1)	art. 9(1)(b)	art. 9(1)(a)	art. 9(4)	art. 12(1)	art. 12(2)	art. 138	art. 13(4)	art. 15	art. 16(1) 1st	art. 16(1) 2nd	art. 16(2) 1st	art. 16(2) 2nd	art. 16(3) 1st	art. 16(3) 2st	art. 17	art. 18		
Australie																						
Autriche																						
Finlande*																						
Géorgie*																						
Irlande*																						
Israël																						
Japon																						
Lituanie																						
Luxembourg*																						
Malte*																						
Monaco*																						
Nouvelle Zélande																						
Pays-Bas*																						
Pologne																						
Serbie																						
Singapour*																						
Slovaquie																						
Slovénie																						
Royaume-Uni																						

La mesure ne s'applique pas à la convention fiscale bilatérale

La mesure s'applique à la convention fiscale bilatérale

* Prise d'effet à compter du 1er janvier 2020