

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



## Romain BUREAU

Fiscaliste, LightHouse Société d'avocats,  
Membre du GEFI, CNCCEF



## Mathilde BLANDINO

Fiscaliste, Lazard Frères Banque,  
Membre du GEFI, CNCCEF

## Introduction : vers une nouvelle définition du domicile fiscal des dirigeants

1. L'article 3 du projet de loi de finances pour 2020 fixerait en France, à compter de l'imposition des revenus 2019, le domicile fiscal des dirigeants de grandes entreprises françaises. Cet article soulève des interrogations quant à son champ d'application et à son articulation avec les conventions fiscales bilatérales.

À la date de rédaction de cet article, après adoption de plusieurs amendements au projet, l'article 4 B du CGI serait complété de deux alinéas ainsi rédigés :

« Les dirigeants des entreprises dont le siège est situé en France et qui y réalisent un chiffre d'affaires annuel supérieur à 250 millions d'euros sont considérés comme exerçant en France leur activité professionnelle à titre principal. Pour les entreprises qui contrôlent d'autres entreprises dans les conditions définies à l'article L. 233-16 du code de commerce, le chiffre d'affaires s'entend de la somme de leur chiffre d'affaires et de celui des entreprises qu'elles contrôlent.

Les dirigeants mentionnés au deuxième alinéa du présent b s'entendent du président du conseil d'administration, du directeur général, des directeurs généraux délégués, du président du conseil de surveillance, du président et des membres du directoire, des gérants et des autres dirigeants ayant des fonctions analogues ».

2. Au regard de l'impôt sur le revenu, la France affiche 125 conventions fiscales déterminant la résidence des personnes

physiques. Les critères successifs de la clause modèle OCDE résolvent les conflits de résidence de la manière suivante :

- la personne est considérée comme un résident seulement dans l'État où elle dispose d'un foyer d'habitation permanent ;
- en présence d'un foyer d'habitation permanent dans les deux États, elle est considérée comme un résident seulement de l'État avec lequel ses liens personnels et économiques sont les plus étroits (*i.e.* centre des intérêts vitaux) ;
- si l'État où cette personne a le centre de ses intérêts vitaux ne peut être déterminé, ou si elle ne dispose d'un foyer d'habitation permanent dans aucun des deux États, elle est considérée comme un résident seulement de l'État où elle séjourne de façon habituelle ;
- à défaut, elle est considérée comme résident de l'État dont elle possède la nationalité ;
- si cette personne possède la nationalité des deux États ou d'aucun d'eux, les autorités compétentes des États contractants tranchent la question d'un commun accord.

3. Certaines conventions fiscales s'écartent toutefois du modèle OCDE s'agissant de la détermination de la résidence.

Par exemple, la convention fiscale franco-irlandaise se contente de faire un renvoi exclusif au droit interne sans proposer une définition conventionnelle de la résidence.

La convention fiscale franco-marocaine, dans sa rédaction actuelle, prévoit qu'une personne possédant un foyer permanent d'habitation dans les deux États, est réputée posséder son domicile dans l'État où elle a le centre de ses activités professionnelles et non le centre de ses intérêts vitaux.

Enfin, la convention fiscale franco-suisse confond les critères du foyer d'habitation permanent et le centre des intérêts vitaux. La convention prévoit en effet que l'expression foyer d'habitation permanent désigne le centre des intérêts vitaux, c'est-à-dire le lieu avec lequel les relations personnelles sont les plus étroites. La convention ne fait donc aucune référence aux liens économiques les plus étroits et se contente de viser les liens personnels.

4. Pour rappel, en application de l'article 55 de la Constitution, la valeur juridique des traités ou accords régulièrement ratifiés ou approuvés est, dès leur publication, supérieure à celle des lois. Ainsi, en matière d'impôt sur le revenu, la plupart des conventions trouveront à s'appliquer, vidant en pratique le nouveau texte de sa substance. À ce propos, lors des débats à l'Assemblée nationale, le député Charles de Courson a interrogé le Ministre Gérard Darmanin sur le véritable champ d'application de cette mesure, qui pourrait selon lui, être une mesure « vide ». Le Ministre a assuré que la mesure visait un nombre certes très restreint de dirigeants mais qu'il ne s'agissait pas d'une mesure sans effet. Si au titre de l'impôt sur le revenu, l'impact de cette mesure nous semble limité - comment seront traités les dirigeants étrangers sans salaire ou les personnes exerçant des fonctions de direction dans diverses filiales étrangères ? - en revanche, la mesure pourrait avoir une plus grande portée au titre d'autres impôts ou droits.

5. **Au regard de l'impôt sur la fortune immobilière (IFI)**, 59 conventions en vue d'éviter les doubles impositions en matière d'impôt sur le revenu couvrent également l'imposition sur la fortune. Dans ce cas, les conflits de résidence sont réglés selon les critères énoncés dans la convention, suivant majoritairement le modèle OCDE.

Celui-ci prévoit en son article 22 que la fortune constituée de biens immobiliers visés à l'article 6, que possède un résident d'un État contractant et qui sont situés dans l'autre État contractant, est imposable dans cet autre État. La convention modèle OCDE détermine donc le droit d'imposer la fortune, notamment immobilière, dans chacun des États.

La convention franco-américaine prévoit toutefois des règles de territorialité particulières applicables, concernant l'imposition sur la fortune, aux résidents fiscaux français, non citoyens français, qualifiés d'« US Person ». L'article 23 prévoit ainsi : « [...] les biens situés hors de France que cette personne possède au 1<sup>er</sup> 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<sup>er</sup> 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 ».

6. Enfin, **au regard des droits de succession et de donation**, la convention modèle OCDE résout les conflits de double résidence de manière identique à la convention modèle OCDE concernant l'impôt sur le revenu et la fortune. De manière

générale, ces conventions reconnaissent à l'État du domicile du défunt le droit d'imposer l'intégralité de la succession, à charge pour cet État d'accorder un crédit d'impôt au titre des impôts acquittés dans l'État de situation des biens.

Ces conventions sont, toutefois, moins nombreuses et moins normées. En effet, 36 conventions règlementent les droits de succession et 10, seulement, envisagent les droits de donation.

À titre d'exemple, la convention fiscale franco-portugaise en matière de droits de succession et donation vise seulement à régler les cas de double imposition des dons ou legs consentis au profit d'un État ou d'une collectivité publique.

Des situations de double imposition seraient ainsi susceptibles de survenir, en l'absence d'une convention fiscale, dès lors que chaque État considère le défunt, l'héritier ou légataire comme résident de son État et impose le patrimoine légué sur une base mondiale. La France prévoit<sup>1</sup> néanmoins, concernant les droits de mutation à titre gratuit acquittés hors de France au titre d'une succession, un crédit d'impôt imputable sur l'impôt exigible en France<sup>2</sup>.

7. La nouvelle rédaction de l'article 4 B du CGI aurait ainsi un impact relativement faible en matière d'impôt sur le revenu mais non négligeable concernant l'IFI et les droits de donation et de succession pour les dirigeants dont les entreprises dépassent le seuil de 250 millions d'euros de chiffre d'affaires.

À cet égard, il convient de préciser que le seuil de 250 millions d'euros, retenu lors des débats de la journée du 17 octobre 2019, correspond au seuil utilisé pour le cinquième acompte et la trajectoire de l'impôt sur les sociétés. Par ce, nous estimons que les filiales françaises de groupes étrangers seraient visées par la mesure. Par ailleurs, le législateur français souhaite retenir le chiffre d'affaires consolidé lorsque la société dont le siège est situé en France dispose de filiales, françaises ou étrangères, dont elle a le contrôle exclusif au sens de l'article L. 233-16 du code de commerce. Cette mesure pourrait nuire à l'attractivité de la France pour les grands groupes français ou étrangers implantés dans l'Hexagone, en obligeant leurs dirigeants à déclarer annuellement la valeur vénale de l'ensemble de leurs biens ou droits immobiliers à l'IFI, la valeur vénale des biens et droits détenus par l'intermédiaire de trusts<sup>3</sup>, voire taxer leur patrimoine au titre des

1 CGI, art. 784 A.

2 Pour une étude d'ensemble de cette question, v. O. Janoray et P. Ekue, La résidence fiscale : une nouvelle Odyssée, Épopée pour un renouvellement de la notion en matière de droits de donation et de succession : IP 3-2019, n° 7.2.

3 La loi de finances rectificative n° 2011-900 du 29 juillet 2011, modifiée par la loi n° 2019-486 du 22 mai 2019 (FI 1-2019, n° 8, § 51) a imposé l'obligation pour l'administrateur d'un trust, dont le constituant ou l'un au moins des bénéficiaires a son domicile fiscal en France, de déclarer annuellement la valeur vénale des biens ou droits situés en France ou hors de France et des produits capitalisés placés dans le trust. Pour les non-résidents, l'administrateur doit déclarer annuellement la valeur vénale des biens ou droits situés en France et des produits capitalisés placés dans le trust. Or, en général les conventions fiscales ne règlent pas le régime d'imposition des produits versés par l'intermédiaire d'un trust, notamment l'attribution du droit d'imposer. Le nouveau dispositif ouvrirait donc un risque de double imposition, en particulier pour les dirigeants d'origine anglo-saxonne ayant eu recours au mécanisme du trust, en application de leurs usages, et désormais considérés comme domiciliés fiscalement en France.

droits de mutation à titre gratuit en qualité de défunt, héritier, légataire, donateur ou donataire.

Dans ces circonstances, on pourrait se demander si, plutôt qu'à l'article 4 B, ces dispositions ne devraient pas être introduites à l'article 4 bis, 1 ou dans un nouvel article 4 ter du CGI auquel pourraient faire référence les dispositions relatives à l'IFI, aux trusts et aux droits de mutation à titre gratuit.

## I. Conventions bilatérales

### A. Conventions fiscales

#### 1° Évolution du réseau conventionnel français sur la période

##### ◆ TABLEAUX RÉCAPITULATIFS

Nouvelles conventions (première négociation d'une convention)				
Pays	En cours de négociation	Signée	Ratifiée	Entrée en vigueur
Biélorussie	X			
Colombie			X <sup>(1)</sup>	
Danemark	X			
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.

Conventions nouvelles (renégociation d'une convention existante)				
Pays	En cours de négociation	Signée	Ratifiée	Entrée en vigueur
Argentine	X			
Belgique	X			
Botswana		X <sup>(2)</sup>		
Corée du Sud	X			
Grèce	X			
Luxembourg			X	
Maroc	X			
Pays-Bas	X			
Turquie	X			

(2) 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.

#### 2° Nouveautés dans les droits internes impactant les conventions

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

#### ◆ DROIT INTERNE FRANÇAIS

**9. Convention fiscale franco-marocaine et redevances : notion d'études techniques ou économiques** - Aux termes de l'article 16 (redevances) de la convention fiscale franco-marocaine, les rémunérations afférentes à des études techniques ou économiques sont assimilées à des redevances.

Toutefois, cette notion a pu engendrer, en pratique, un certain nombre de différends sur son analyse. Les gouvernements français et marocains ont ainsi, par un échange de lettres du 30 avril 2018 et du 21 janvier 2019, précisé la définition des études techniques ou économiques entrant dans le champ de l'article « *Redevances* ».

La réalisation de telles études doit être distinguée des prestations d'assistance technique, dont la rémunération entre, quant à elle, dans le champ de l'article 10 de la convention (bénéfices des entreprises), c'est-à-dire les prestations limitées à un transfert de savoir-faire.

L'étude technique ou économique est désormais définie comme « *toute analyse ou recherche spécifique de nature technique ou économique consistant en un rapport dans lequel une des parties utilise ses connaissances particulières en lien avec un projet et permet à l'autre partie de disposer de celles-ci de façon autonome. L'étude technique ou économique se distingue de l'assistance technique, dont la rémunération entre dans le champ de l'article 10 de la convention. Le preneur, s'il choisit de réaliser ce projet, sur la base de cette étude, peut l'accomplir seul, sans le concours du prestataire. Si toutefois le prestataire participe à la réalisation du projet, la rémunération perçue à ce titre ne peut être considérée comme la rémunération d'une étude technique* ».

Dans cette dernière hypothèse, il sera nécessaire de ventiler la rémunération du contrat entre les différentes prestations qui y seront prévues et d'appliquer à chacune les stipulations les articles de la convention y afférentes.

La notion de « *connaissances particulières* » requiert des connaissances allant au-delà de celles qui sont usuelles ou réputées usuelles dans le cadre de la profession du prestataire. Il est précisé que ne fait pas obstacle à sa qualification de « *connaissance particulière* » le fait qu'elle soit détenue par plusieurs personnes.

**BOI-ANX-000474, 24 juill. 2019**

**10. Avenant à la convention France-Luxembourg** - Le 10 octobre 2019, le Ministre de l'Economie et des Finances français et le Ministre des Finances du Grand-Duché de Luxembourg ont signé, en marge de la réunion du Conseil pour les affaires économiques et financières (ECOFIN) à Luxembourg, un avenant à la convention France-Luxembourg du 20 mars 2018. L'avenant vient abroger et remplacer l'article 22 (élimination des doubles impositions) de la convention France-Luxembourg. Ce **changement concerne notamment les travailleurs transfrontaliers**.

Ledit avenant indique que les stipulations modifiant l'article 22 de la convention s'appliqueront aux périodes d'imposition commençant à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2020.

**Gouvernement luxembourgeois, communiqué, 10 oct. 2019**

**11. Recommandations de la Cour des comptes en matière de conventions fiscales internationales** - La Cour des comptes a mené une enquête sur l'action des services de l'État en matière de négociation et de suivi des conventions fiscales internationales pour les exercices 2013 à 2018. Le 31 mai 2019, la Cour a adressé un référé à Messieurs Bruno Le Maire et Gérard Darmanin, dans lequel deux recommandations sont formulées :

- recommandation n° 1 : mettre en place une cellule de veille stratégique associant notamment la DGFIP, la Direction Générale du Trésor et la Banque de France pour analyser les enjeux liés à la fiscalité internationale et identifier les intérêts de la France, afin de renforcer le volet économique des dossiers de négociation et des études d'impact présentés au ministre et au Parlement ;
- recommandation n° 2 : renforcer par redéploiement les effectifs de la mission d'expertise juridique et économique internationale de la DGFIP (MEJEI), de manière à réduire à deux ans le délai moyen de traitement des dossiers.

**C. comptes, Les conventions fiscales internationales, référé n° S2019-1421, 31 mai 2019**  
**MINEFI et MACP, réponse 29 juill. 2019**

**12. Recommandations du rapport d'information sur le bilan de la lutte contre les montages transfrontaliers** - Le 25 septembre 2019, les députés Madame Emilie Cariou et Monsieur Pierre Cordier ont remis un rapport au Parlement, dont l'objectif est d'apporter un éclairage sur le bilan de lutte contre les montages transfrontaliers nocifs au cours des dix dernières années. Le rapport détaille les nombreux dispositifs adoptés afin de lutter contre la fraude fiscale et émet 27 recommandations dont 4 ont trait aux conventions fiscales bilatérales qui lient la France :

- **recommandation n° 16** : définir et suivre systématiquement des indicateurs de coopération fiscale bilatérale (y compris dans le champ pénal, le cas échéant), dont notamment les délais moyens de réponse pertinente aux demandes de renseignements et la mise en œuvre des gels et saisies. Mobiliser notre diplomatie pour obtenir des améliorations pour les situations les moins satisfaisantes ;
- **recommandation n° 17** : examiner en priorité les relations conventionnelles de la France avec les États et territoires non coopératifs (ETNC), afin d'introduire dans les conventions fiscales, liant la France à ces États, les standards les plus élevés de coopération, de mesures anti-abus et de possibilité de taxation des flux de revenus sortants « sensibles » (redevances, dividendes, intérêts, etc.) ;
- **recommandation n° 18** : prioriser la révision des conventions prévoyant une exonération de retenue à la source pour les flux sortants de dividendes (par exemple conventions avec l'Arabie Saoudite, le Bahreïn, l'Égypte, les Émirats Arabes Unis, la Finlande, le Koweït, le Liban, Oman et le Qatar), compte tenu des abus résultant de cette stipulation ;
- **recommandation n° 19** : recenser les conventions d'entraide pénale de la France qui écartent spécifiquement les infractions fiscales de leur champ d'application (par exemple convention avec le Canada) et réviser ces conventions afin de supprimer ces exceptions de spécialité.

**AN, Comm. fin. et aff. étrangères, rapport n° 2252, 25 sept. 2019 (FI 4-2019, n° 9, § 1)**

#### ◆ DROITS INTERNES ÉTRANGERS

**13. Publication par l'IRS des résultats de l'accord diplomatique entre la France et les États-Unis sur la CSG et la CRDS** - La CSG et la CRDS sont désormais regardées par l'IRS comme des impôts couverts par la convention fiscale bilatérale conclue entre la France et les États-Unis qui peuvent, par suite, faire l'objet d'un crédit d'impôt aux États-Unis. Les contribuables concernés peuvent par ailleurs réclamer les impôts indûment payés au titre des 10 dernières années.

Dans le prolongement de notre remarque dans le précédent numéro<sup>4</sup>, l'IRS (« *Internal Revenue Service* ») vient de mettre à jour son site internet en intégrant l'accord diplomatique trouvé entre les autorités françaises et américaines.

Ainsi, l'IRS accepte ainsi de regarder la CSG et la CRDS comme des impôts couverts non pas par le « *totalization agreement* » mais par la convention fiscale bilatérale conclue entre la France et les États-Unis qui peuvent, par suite, faire l'objet d'un crédit d'impôt aux États-Unis.

L'IRS ne contestera plus l'application de crédits d'impôt au titre de la CSG et de la CRDS payées par les résidents fiscaux américains percevant des revenus de source française soumis à ces cotisations (tout comme par des résidents fiscaux français de nationalité américaine percevant des revenus mobiliers français). Les contribuables concernés ont dix ans pour présenter leur réclamation auprès de l'IRS, qui mettra prochainement à jour des informations concernant les réclamations en cause.

**IRM PROCEDURAL UPDATE, 8 juill. 2019, wi-21-0819-0943**

#### ◆ INSTITUTIONS ET ORGANISATIONS INTERNATIONALES

**14. UE : liste noire des juridictions fiscales non coopératives** - Le 10 octobre 2019, le Conseil ECOFIN a mis à jour la liste des juridictions fiscales non coopératives de l'UE. Le Conseil a ainsi retiré les Emirats Arabes Unis ainsi que les Iles Marshall de la liste noire européenne. 9 États ou territoires sont encore inscrits sur cette liste : les Samoa américaines, le Belize, les Fidji, Oman, les Samoa, Trinité-et-Tobago, les Îles Vierges américaines et le Vanuatu. Le Conseil ECOFIN a précisé qu'une actualisation très régulière des listes noires et grises était prévue pour 2019. À compter de 2020, un processus plus stable devrait être mis en place avec une mise à jour des listes deux fois par an seulement.

L'inscription d'un État ou territoire sur la liste noire européenne induit son inscription automatique (sans appréciation de Bercy ou du Ministère des affaires étrangères) sur la liste française. Néanmoins, cette liste ainsi modifiée doit être fixée par un arrêté pour produire ses effets, arrêté dont la loi prévoit qu'il doit être annuel. Le dernier arrêté publié au JO date du 8 avril 2016 (y figurent le Botswana, Brunei, Guatemala, Iles

<sup>4</sup> FI 3-2019, n° 2.1.1, § 8.

Marshall, Nauru, Niue et Panama). Aussi, l'inscription sur la liste UE d'une juridiction qui ne figure pas sur l'arrêté de 2016 n'aura pas d'effet (en France) tant qu'un nouvel arrêté ne sera pas publié.

**Conseil ECOFIN, communiqué 10 oct. 2019**

**15. UE : liste grise des juridictions fiscales ayant pris des engagements de bonne gouvernance fiscale** - Le 10 octobre 2019, en parallèle de la modification de la liste noire des juridictions fiscales non coopératives, le Conseil ECOFIN a mis à jour la liste des juridictions ayant pris des engagements de bonne gouvernance fiscale, dite « liste grise ». Ont ainsi été retirés de cette liste la Suisse, l'Albanie, le Costa Rica, Maurice, la Serbie. Ces États ont en effet mis en œuvre, avant le délai fixé, toutes les réformes nécessaires pour se conformer aux principes de bonne gouvernance fiscale de l'Union européenne, justifiant leur retrait de cette liste. Par ailleurs, les Iles Marshall (V. § 14) ont quitté la liste noire pour intégrer la liste grise. Les engagements pris par le pays en ce qui concerne les échanges de renseignements à la demande continuent de faire l'objet d'un suivi par le groupe « Code de conduite » du Conseil, dans l'attente des résultats du contrôle mené par le Forum mondial de l'OCDE sur la transparence et l'échange de renseignements.

**Conseil ECOFIN, communiqué 10 oct. 2019**

### 3° Jurisprudence intéressant les conventions

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

**17. Conventions entre la France et la Chine, l'Inde, Singapour, les Philippines et la Thaïlande** - Dans cette affaire, la banque française BNP Paribas avait mis à la disposition de ses succursales situées en Chine, aux Philippines, en Inde, à Singapour et en Thaïlande, des capitaux assortis d'intérêts en vue de financer le développement de leur activité. Ces intérêts avaient été soumis à retenue à la source et le siège français avait ensuite réclamé la restitution de l'impôt sur les sociétés correspondant aux crédits d'impôt qu'il n'avait pas imputés et dont il s'estimait bénéficiaire. L'affaire est portée devant la Cour administrative d'appel de Versailles. Cette dernière donne raison à l'administration, au motif que les débiteurs des intérêts, les succursales étrangères de BNP Paribas, ne pouvaient être regardées comme résidents des États d'implantation et par conséquent, les conventions n'étaient pas applicables. Le Conseil d'État rappelle que les stipulations relatives aux intérêts des cinq conventions fiscales sont rédigées en des termes similaires et inspirées de l'article 11 du modèle de convention fiscale de l'OCDE. Il confirme ensuite la qualification d'intérêts au titre des versements effectués par les succursales pour juger que :

- la société BNP Paribas devait être regardée comme débitrice des intérêts versés par ses succursales, et que
- la cour a commis une erreur de droit en ne recherchant pas si la banque avait dans les pays en cause des établissements

stables, ce qui justifierait alors que les intérêts aient bien leur source dans ces pays, conformément aux stipulations conventionnelles rappelées ci-dessus.

Le Conseil d'État casse l'arrêt de la cour et renvoie l'affaire.  
**CE, 10 juill. 2019, n° 418108, Sté BNP Paribas (FI 4-2019, n° 5, § 14)**

**18. Convention France-Allemagne** - La Cour administrative d'appel de Versailles reconnaît dans deux arrêts qu'un fonds allemand, comparable à un organisme de placements collectif en valeurs mobilières (OPCVM) français, peut demander par requête l'exonération de la retenue à la source supportée sur des dividendes de source française. L'administration, pour refuser cette exonération, avait considéré que la société de gestion n'apportait pas la preuve que le fonds n'avait pas obtenu le remboursement correspondant à la différence entre le taux de droit domestique de l'article 187 du CGI (25% à l'époque) et le taux de 15% de la convention franco-allemande. La cour vient indiquer que même si les dispositions applicables soumettent la société de gestion à l'obligation d'établir l'application de la retenue à la source en cause, elles ne lui imposent pas d'apporter la preuve de ce qu'elle n'a pas bénéficié d'une restitution en application du taux conventionnel, alors même que le délai de quatre années dont elle dispose aux termes de la convention fiscale franco-allemande pour effectuer sa demande de restitution, peut ne pas avoir expiré à la date d'enregistrement de sa requête.

**CAA Versailles, 25 juill. 2019, n° 18VE00877 et n° 18VE00878, Sté OPPENHEIM KAG mbH (FI 4-2019, n° 5, § 11)**

### 4° Tableaux récapitulatifs du réseau conventionnel français

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

Evolution du réseau conventionnel français sur la période	
<b>Conventions fiscales signées par la France<sup>(1)</sup></b>	<b>125</b>
Nouvelles conventions et conventions renégociées sur la période	0
Conventions dénoncées sur la période	0
<b>Total actualisé</b>	<b>125</b>
<b>Accord d'Echanges de renseignements en matière fiscale<sup>(2)</sup></b>	<b>28</b>
<b>Conventions fiscales françaises couvertes par l'instrument multilatéral</b>	<b>91</b>

(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)

**20. Un tableau détaillé figure en annexe** au présent article (annexe 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.

## B. Autres accords bilatéraux conclus par la France

Autres accords bilatéraux conclus par la France						
Pays	Objet	En cours de négociation	Signé	Ratifié	Dénoncé	Entrée en vigueur
Chine	Accord de sécurité sociale		X			
Serbie	Accord relatif au régime fiscal applicable aux activités de PROPARGO <sup>(1)</sup>					19-juil-19

(1) PROPARGO est la filiale de financement de l'Agence française de développement

## II. Instrument multilatéral de l'OCDE

**21.** L'Instrument multilatéral (« IM ») est entré en vigueur au 1<sup>er</sup> 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<sup>er</sup> janvier 2019 pour les impôts prélevés à la source et au 1<sup>er</sup> juillet 2019 pour les autres stipulations.

**22. Publication de conventions fiscales consolidées** - L'administration fiscale française vient de publier les conventions liant la France aux **Pays-Bas**, à l'**Irlande** et **Monaco** en version consolidée telle que modifiée par l'IM. L'administration fiscale australienne a publié la version consolidée, en anglais, de la convention liant la France à l'**Australie**.

Les amendements majeurs aux textes originaux concernent, outre l'objet des conventions en préambule, l'insertion de la clause « *principal purposes 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.

**23.** Concernant la prise d'effet de l'IM au titre des impôts prélevés à la source, il est à noter que la date de prise d'effet en ce qui concerne la convention entre la France et l'**Inde** diffère. L'Inde ayant choisi d'appliquer l'article 35(2) de l'IM, cela a pour conséquence que l'IM a pris effet le 1<sup>er</sup> octobre 2019 pour l'Inde. Concernant la France, la date de prise d'effet sera le 1<sup>er</sup> janvier 2020.

**24.** De même, concernant la prise d'effet de l'IM au titre de tous les impôts autres que ceux prélevés à la source, il est à noter que la prise d'effet en ce qui concerne la convention entre la France et l'**Autriche** diffère. L'Autriche ayant choisi d'appliquer l'article 35(3) de l'IM, cela aura pour conséquence que l'IM prendra effet le 1<sup>er</sup> janvier 2020. Concernant la France, la date de prise d'effet pour les mêmes impôts est le 1<sup>er</sup> juillet 2019.

**25.** Nous avons établi, page ci-contre, 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<sup>er</sup> janvier 2019 (sauf pour quinze 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 stipulations ne devraient impacter les conventions couvertes que dans le délai de six mois suivant la prise d'effet des stipulations relatives aux revenus prélevés à la source.

**A. CASTRO, C. PHILIBERT,  
R. BUREAU et M. BLANDINO ■**

### Annexe (disponible sur le site internet de la Revue)

Tableau détaillé du réseau conventionnel français au 31 oct. 2019

	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. 13 B	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) 2nd	art. 17	art. 18
Australie																				
Autriche																				
Belgique																				
Canada																				
Émirats Arabes Unis																				
Finlande																				
Géorgie																				
Inde																				
Irlande																				
Islande																				
Israël																				
Japon																				
Lituanie																				
Luxembourg																				
Malte																				
Maurice																				
Monaco																				
Nouvelle Zélande																				
Pays-Bas																				
Pologne																				
Royaume-Uni																				
Russie																				
Serbie																				
Singapour																				
Slovaquie																				
Slovénie																				
Ukraine																				

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