

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, CNCCEF



**Cédric PHILIBERT**  
Avocat associé, KPMG Avocats,  
Conseiller du Commerce  
Extérieur de la France,  
Membre du GEFI, CNCCEF



**Clément BOULO**  
Avocat, KPMG Avocats,  
Membre du GEFI, CNCCEF



**Romain BUREAU**  
Fiscaliste, Elève-avocat,  
LightHouse Société d'avocats,  
Membre du GEFI, CNCCEF



**AVEC LA  
PARTICIPATION DE :**  
**Pierre VASSEUR**  
Fiscaliste,  
Lazard frères Banque

## Crise du COVID-19 et définition conventionnelle de la résidence fiscale : l'OCDE limite les impacts... à ce stade

1. La crise du COVID-19 a contraint les gouvernements à prendre des mesures sans précédent, telles la mise en confinement et la restriction des voyages. Certaines personnes se sont donc retrouvées bloquées dans un État différent de celui de leur activité professionnelle habituelle ; l'économie s'est retrouvée, au moins partiellement, mise à l'arrêt. Cette situation inédite peut entraîner des interrogations sur la répartition du droit d'imposer entre différents États. Ainsi, à la demande des juridictions concernées, le secrétariat de l'OCDE a exprimé sa position sur les conséquences fiscales dans quatre situations pouvant être affectées par la crise<sup>1</sup>.

2. **Établissement stable** - Pour l'OCDE, il est peu probable que la situation COVID-19 modifie les cas de reconnaissance d'un établissement stable. Dans l'hypothèse d'un changement du lieu où les employés exercent leur métier, un bureau à domicile ne constituera un établissement stable que s'il est utilisé de manière continue pour l'exercice des activités d'une

entreprise et que celle-ci exige que le particulier l'utilise à ces fins.

Or, la délocalisation des salariés à cause de la crise du COVID-19 relève d'un « cas de force majeure » et non d'une exigence de l'entreprise. Le travail à domicile ne créera donc pas d'établissement stable, soit parce que l'activité ne présente pas un caractère suffisamment permanent, soit parce que l'entreprise n'a ni accès au bureau à domicile, ni n'exerce de contrôle sur celui-ci.

De même, la conclusion temporaire de contrats au domicile d'employés ou d'agents ne mènera pas à qualifier ces personnes d'agents dépendants caractérisant un établissement stable. Pour cela, l'agent doit exercer ses activités de façon habituelle, sans qu'elles soient temporaires ou transitoires.

Concernant les chantiers, l'OCDE précise qu'ils ne cessent pas d'exister lorsque les travaux sont temporairement interrompus. Toutefois, la durée de l'interruption d'un chantier qui ne constituerait *a priori* pas un établissement stable, devrait être prise en compte pour la détermination de sa durée de vie et, par conséquent, pourrait mener à la reconnaissance d'un nouvel établissement stable<sup>2</sup>.

2 Version anglaise du document. La version française de l'analyse de l'OCDE prévoit, au contraire, que la durée d'interruption ne doit pas entrer dans le calcul de la durée d'existence du chantier. Nous avons interrogé le secrétariat de l'OCDE sur la lecture contradictoire des deux versions. Il nous a confirmé que la crise du COVID-19 s'analyse comme une interruption temporaire du chantier devant être prise en compte dans le calcul, conformément au paragraphe 55 de ses commentaires de l'article 5.

1 Conventions fiscales et impact de la crise du COVID-19 : Analyse du Secrétariat de l'OCDE, 3 avr. 2020.

L'OCDE indique, par ailleurs, que le seuil de présence requis par le droit interne pour s'enregistrer à des fins fiscales peut être inférieur à celui prévu dans une convention bilatérale, et peut donc déclencher des obligations d'enregistrement à l'impôt sur les sociétés. À ce titre, elle invite les administrations de chaque pays à fournir des instructions relatives à l'application des seuils prévus par le droit interne et aux obligations déclaratives à respecter au niveau national.

**3. Lieu de direction effective** - L'OCDE note qu'en raison de la crise du COVID-19, le « siège de direction effective » d'une entreprise peut changer en raison de la délocalisation ou de l'incapacité de voyager des directeurs généraux et autres dirigeants. Ce changement éventuel de circonstances pourrait conduire à reconnaître que l'entreprise est résidente de deux États en vertu de la législation interne de chacun d'eux.

Toutefois, elle considère que ces situations, déjà très rares, sont évitées par les conventions fiscales qui prévoient des règles de départage en cas de double résidence en utilisant le critère de siège de direction effective<sup>3</sup>. L'OCDE rappelle qu'il s'agit du lieu où sont prises les décisions clés en matière de gestion et de commerce nécessaires à la conduite des activités de l'entité dans son ensemble<sup>4</sup>. Ainsi elle estime que tous les faits et circonstances pertinents doivent être examinés pour déterminer le lieu « habituel » et « ordinaire » d'une gestion efficace, et non uniquement ceux qui se rapportent à une période exceptionnelle et temporaire telle la crise du COVID-19.

**4. Travailleurs transfrontaliers** - L'OCDE indique que lorsqu'un État est intervenu pour subventionner le maintien d'un employé dans les effectifs d'une entreprise pendant la crise du COVID-19, il convient d'attribuer les revenus perçus à cet égard à l'État où l'emploi est habituellement exercé. L'OCDE estime ainsi que ces revenus s'apparentent à des indemnités de licenciement, qui, selon ses commentaires, doivent être considérées comme provenant de l'endroit où le salarié aurait travaillé en d'autres circonstances<sup>5</sup>.

Toutefois, certaines conventions fiscales prévoient une limite du nombre de jours pendant lesquels un employé peut travailler en dehors de l'État où il exerce habituellement, avant que cet État ne perde son droit d'imposer. L'OCDE appelle donc à une coordination exceptionnelle entre les États afin d'alléger les coûts de conformité et les charges administratives que les employés et les employeurs devraient supporter.

**5. Résidence fiscale des personnes physiques** - Pour l'OCDE, il est peu probable que la situation liée au

COVID-19 modifie le lieu de résidence des personnes physiques. Le risque qu'une personne, résidente fiscale d'un État, se retrouve bloquée dans un autre État et en devienne également résidente fiscale en vertu du droit interne sera évité, à l'instar des sociétés, grâce aux règles de départage des conventions. Dans le cas des personnes physiques, la détermination se fait habituellement suivant une hiérarchie de critères. Toutefois, la crise du COVID-19 constituant une période exceptionnelle, l'OCDE invite les administrations fiscales à déterminer la résidence principale sur une période plus normale. Elle relève par ailleurs qu'un certain nombre d'États ont d'ores et déjà publié des instructions relatives aux répercussions du COVID-19 sur la détermination de la résidence d'une personne physique, en vertu du droit interne ou d'une convention fiscale.

**6.** L'OCDE considère donc que la crise du COVID-19 ne devrait pas perturber nos pratiques conventionnelles de façon significative. Elle recommande, toutefois, aux États de prendre un certain nombre de mesures afin d'éviter les difficultés qui pourraient se présenter. À ce titre, la France s'est notamment accordé avec l'Allemagne, la Belgique, la Suisse et le Luxembourg pour que la période de confinement mise en place n'emporte pas de conséquence sur le régime d'imposition des travailleurs frontaliers<sup>6</sup>.

**7.** Cependant, **bien que l'OCDE cherche à garantir une sécurité juridique de principe, les réponses qu'elle apporte se fondent à ce stade sur le caractère exceptionnel et temporaire de la crise. Or, même une fois terminée, il est probable que certains changements s'observent dans la pratique des sociétés.** Le télétravail pourrait se développer significativement de façon pérenne. Cela conduirait à une redéfinition des lieux d'exercice de l'activité des entreprises et, potentiellement, à la caractérisation de nouveaux établissements stables. Également, les mesures d'assouplissement sur les modalités de consultation des associés<sup>7</sup>, adoptées pour faire face à la crise, pourraient, si elles se maintenaient, faire évoluer les critères du siège de direction effective. En effet, traditionnellement le lieu où se tiennent les conseils et les assemblées a constitué jusqu'à présent un critère pratique majeur de localisation de ce siège.

**8.** À l'heure où se prépare une réforme profonde de la fiscalité internationale visant notamment à relever les défis fiscaux de la numérisation de l'économie, gageons que les futurs commentaires fiscaux de l'OCDE puissent refléter cette évolution des modes d'organisation des entreprises internationales et permettre leur application pratique dans la clarté et la sécurité.

<sup>3</sup> L'utilisation de lieu du siège de direction effective était recommandée par le modèle OCDE de 2014. Depuis 2017, le modèle OCDE prévoit que le départage se fait d'un commun accord entre les autorités compétentes sur la base de l'ensemble des faits et circonstances observés pendant la période sur laquelle porte la décision (§ 24.1 des commentaires de l'article 4).

<sup>4</sup> § 24 des commentaires de l'article 4 du modèle de convention de 2014.

<sup>5</sup> § 2.6 des commentaires de l'article 15.

<sup>6</sup> V. § 12.

<sup>7</sup> D. n° 2020-292, 21 mars 2020 : JO 24 mars 2020, texte n° 4.

## 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 <sup>(2)</sup>			
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>(3)</sup>		
Corée du Sud	X			
Grèce	X			
Luxembourg				X <sup>(4)</sup>
Maroc	X			
Moldavie	X			
Pays-Bas	X			
Turquie	X			

(3) Le projet de loi autorisant l'approbation de l'avenant signé le 27 juillet 2017 a été adopté par le Sénat le 30 janvier 2020.

(4) L'avenant, signé le 10 octobre 2019, a, quant à lui, été ratifié par le Luxembourg le 25 mars 2020.

**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

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

##### ◆ DROIT INTERNE FRANÇAIS

**10. Convention France-Argentine** - Les intérêts provenant de prêts garantis par la Banque publique d'investissement Assurance Export bénéficient désormais de l'exonération de retenue à la source prévue par la convention entre la France et l'Argentine. La France et l'Argentine avaient convenu récemment par un échange de lettres à la convention, d'une interprétation commune destinée à préciser les dispositions du paragraphe 3 de l'article 11 de la convention relatif aux

intérêts. Ce paragraphe permet, sous certaines conditions, d'exonérer de retenue à la source les intérêts versés sur des prêts ou crédits bénéficiant de la garantie accordée par l'État du bénéficiaire. Afin de tirer toutes les conséquences de la réforme du financement des garanties publiques pour le commerce extérieur, les autorités françaises ont proposé à l'Argentine d'étendre le bénéfice de ces stipulations conventionnelles bénéficiant jusqu'alors à la compagnie française d'assurance pour le commerce extérieur (COFACE) à Bpi Assurance Export.

**BOI-INT-CVB-ARG, 26 févr. 2020, § 20. - BOI-ANNX-0000476, 26 févr. 2020**

**11. Convention France-États-Unis** - Dans une mise à jour du BOFIP du 19 février 2020, l'administration française précise que l'*Internal Revenue Service* (IRS) a abandonné sa position conventionnelle concernant la CSG et la CRDS et qui aboutissait à refuser l'imputation des contributions sociales françaises sur l'impôt américain. Par conséquent, les États-Unis comme la France reconnaissent que la CSG et la CRDS sont couvertes par la convention fiscale entre ces deux pays<sup>8</sup>.

**BOI-INT-CVB-USA-10, 19 févr. 2020**

**12. Travailleurs frontaliers (conventions France-Allemagne, France-Belgique, France-Luxembourg et France-Suisse)** - Selon un communiqué de presse du 19 mars 2020 le Gouvernement français s'est accordé avec l'Allemagne, la Belgique, la Suisse et le Luxembourg pour que la période de confinement mise en place pour faire face à l'épidémie du Covid-19 n'emporte pas de conséquence sur le régime d'imposition des travailleurs frontaliers. Concernant les conventions fiscales conclues avec l'Allemagne, la Belgique et la Suisse, ces dernières permettent l'imposition exclusive des salaires des travailleurs frontaliers dans l'État de résidence, sous réserve de ne pas dépasser un certain nombre de jours travaillés hors de la zone frontalière de l'autre État.

À ce titre, la France s'est accordée avec la Belgique et la Suisse pour que les jours pendant lesquels les travailleurs frontaliers sont amenés à rester en France ne soient pas pris en compte pour le décompte du nombre de jours à ne pas dépasser conformément aux prescriptions conventionnelles. S'agissant de l'Allemagne, l'accord conclu le 16 février 2006 couvrait déjà une telle situation, ainsi il n'a pas été nécessaire de prévoir une règle similaire.

Concernant la convention fiscale conclue avec le Luxembourg, cette dernière ne prévoit pas de régime spécifique propre aux travailleurs frontaliers. Cependant, les travailleurs frontaliers français peuvent télétravailler depuis la France jusqu'à 29 jours sans que leur régime d'imposition ne soit modifié. Par conséquent, il a été convenu que les jours télétravaillés en France pendant la période de confinement n'entrent pas dans le calcul de ce nombre de jours.

**Communiqué conjoint - COVID-19 : situation des travailleurs frontaliers, 19 mars 2020**

<sup>8</sup> Pour plus de détails sur cette question, v. FI 3-2019, n° 11, § 62.

## ◆ DROITS INTERNES ÉTRANGERS

**13. Protocole à la convention entre la France et le Luxembourg ratifié par le Luxembourg** - Le 25 mars 2020, le Luxembourg a ratifié le protocole d'amendement, signé le 10 octobre 2019, à la convention fiscale entre la France et le Luxembourg en matière d'impôts sur le revenu et la fortune (2018), tel que publié au Journal Officiel du Grand-Duché de Luxembourg n° A245 du 6 avril 2020. Comme précédemment évoqué<sup>9</sup>, l'avenant vient remplacer l'article 22 (élimination des doubles impositions) de la convention France-Luxembourg. Ce changement concerne les travailleurs transfrontaliers. Ledit avenant indique que les dispositions modifiant l'article 22 de la convention s'appliqueront aux périodes d'impositions commençant à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2020.

**JO Grand-Duché de Luxembourg n° A245, 6 avr. 2020**

**14. Convention France-Russie** - Le 13 janvier 2020, le ministère des finances russe a publié une lettre n° 03-08-05/96196 clarifiant l'application de la convention fiscale franco-russe aux dividendes versés par une société russe à une société française dans le cadre du régime des sociétés mères et filiales. Le ministère des finances a noté qu'en vertu de l'article 10, paragraphe 2 (a)(ii) de la convention, les dividendes peuvent être imposés en Russie, mais si le bénéficiaire effectif des dividendes est un résident de France, l'impôt ainsi perçu ne dépassera pas 5 % du montant brut des dividendes si ce bénéficiaire effectif est une société qui sera soumise à l'impôt sur les bénéfices selon le régime de droit commun prévu par les lois françaises, et qui est exonérée de cet impôt au titre de ces dividendes.

Il est à noter que les autorités fiscales russes ont utilisé le caractère partiel de l'imposition des dividendes en France pour faire valoir que les bénéficiaires français ne sont pas exemptés de payer l'impôt en France sur les dividendes provenant d'entités russes et, par conséquent, n'ont pas droit au taux réduit de 5 % de retenue à la source en Russie. Cette problématique a conduit à la conclusion d'un accord entre la Russie et la France en 2001 et le ministère des finances vient, par la publication de cette lettre, réaffirmer cette position.

## ◆ INSTITUTIONS ET ORGANISATIONS INTERNATIONALES

**15. UE : liste noire des juridictions fiscales non coopératives** - Le 18 février 2020, le Conseil ECOFIN a mis à jour la liste des juridictions fiscales non coopératives de l'UE. Le Conseil a ainsi ajouté les Îles Caïmans, les Palaos, le Panama et les Seychelles sur la liste noire européenne. 12 États ou territoires sont encore inscrits sur cette liste : les Samoa américaines, les Fidji, Oman, les Samoa, Trinité-et-Tobago, les Îles Vierges américaines, le Vanuatu, les Îles Caïmans, les Palaos, le Panama et les Seychelles.

L'inscription d'un État ou territoire sur la liste noire européenne induit son inscription automatique 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 en date a été publié en début d'année 2020<sup>10</sup>.

**Conseil ECOFIN, communiqué 18 févr. 2020**

**16. OCDE : Publication par le Secrétariat de l'OCDE d'une Analyse des conventions fiscales et de l'impact de la crise COVID-19** - L'OCDE a publié une analyse des risques liés au COVID-19 sur les établissements stables, le siège de direction, le traitement des travailleurs frontaliers et la résidence fiscale des personnes physiques (V. § 1).

**Conventions fiscales et impact de la crise du COVID-19 : Analyse du Secrétariat de l'OCDE, 3 avr. 2020**

## 3° Jurisprudences intéressant les conventions

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

**18. Convention France-Royaume-Uni** - Le Tribunal administratif de Cergy-Pontoise a saisi pour avis le Conseil d'État de plusieurs questions quant à l'interprétation des stipulations concernant l'élimination de la double imposition fixées par la convention fiscale franco-britannique, dans une affaire où étaient en cause un résident français, personne physique, recevant des revenus immobiliers de source britannique<sup>11</sup>. Ces derniers sont soumis en France à l'impôt sur le revenu et aux prélèvements sociaux. Ils sont également imposables au Royaume-Uni et ouvrent droit à un crédit d'impôt en France dont le montant est égal au « *montant de l'impôt français correspondant à ces revenus* ». Son octroi est subordonné à ce que les revenus immobiliers de source britannique soient « *soumis à l'impôt au Royaume-Uni* ».

Le Conseil d'État précise que :

- les autorités françaises ne peuvent s'appuyer sur le fait que les contributions sociales n'ont pas leur équivalent au Royaume-Uni pour refuser d'appliquer le crédit d'impôt prévu à l'article 24 de la convention ;

L'impôt français à prendre en compte pour le calcul du crédit d'impôt n'est pas limité à l'impôt progressif sur le revenu et tient compte de la CSG.

Il résulte de l'article 24, § 3 de la convention que la condition tenant à ce que le résident français doit être soumis à l'impôt au Royaume-Uni à raison des revenus en cause pour bénéficier en France d'un crédit d'impôt sur ces revenus signifie qu'ils doivent être « *compris dans la base de "l'impôt du Royaume-Uni" au sens du a) du paragraphe 1 de l'article 2 de la même convention [qui liste les impôts visés par la Convention], sans que le résident de France en soit exonéré à raison de son statut ou de son activité* », mais sans pour autant que ne soit exigée l'imposition effective desdits revenus. Cette condition d'inclusion dans la base taxable de l'impôt britannique doit être regardée comme satisfaite si les revenus en cause sont

<sup>10</sup> V. FI 2-2020, n° 9, § 34.

<sup>11</sup> TA Cergy, 12 nov. 2019, n° 1703279, Delpont.

<sup>9</sup> FI 4-2019, n° 2.1.1, § 10.

déclarés au Royaume-Uni et compris dans la base de l'un des impôts énumérés au a) du 1 de l'article 2 de la convention (*income tax, corporation tax* ou *capital gains tax*), alors même que le contribuable n'a acquitté effectivement dans cet État aucun impôt à raison desdits revenus.

Par conséquent, s'agissant des contributions sociales françaises, l'octroi d'une fraction du crédit d'impôt égale à leur montant n'est pas subordonné à ce que les revenus soumis à ces contributions aient été compris dans la base d'un impôt équivalent ou similaire à ces contributions sociales au Royaume-Uni.

**CE, avis, 12 févr. 2020, n° 435907, Delpont, concl. M.-A. Nicolazo de Barmon : FI 2-2020, n° 2, § XX**

**19. Convention France-Belgique** - Saisi de la question de la portée du paragraphe 2 du protocole final, par la voie d'un recours pour excès de pouvoir contre le BOFiP commentant la convention France-Belgique, le Conseil d'État juge que, pour déterminer la notion de bien immobilier, il est nécessaire de se référer aux lois fiscales de l'État contractant dans lequel le bien immobilier est situé (lecture combinée de l'article 3, § 2 et de l'article 22). Par conséquent, le Conseil d'État juge que sont sans incidence les stipulations du paragraphe 2 du protocole final de la convention. Pour le rapporteur public, rien dans la rédaction de ce paragraphe ne permet de lui donner une portée limitative, d'autant que l'article 3, § 2 définit clairement la notion de bien immobilier par référence au droit de l'État de situation de l'immeuble. Par conséquent, selon le Conseil d'État, dans ce cas spécifique de la convention franco-belge, les parts détenues dans des sociétés dont l'actif est principalement constitué de biens ou droits immobiliers situés en France sont assimilées à des biens immobiliers pour l'application de ladite convention.

**CE, 24 févr. 2020, n° 436392, Baartmans, concl. K. Ciavaldini : FI 2-2020, n° 8, § 29 ; FI 2-2020, n° 7, § 9**

**20. Convention France-Suisse - Clause d'égalité de traitement** - La convention fiscale franco-suisse, qui attribue le droit d'imposer à l'État dans lequel le bien immobilier est situé, prévoit une clause d'égalité de traitement propre à l'article relatif aux revenus immobiliers. Celle-ci stipule que les gains provenant de l'aliénation de biens immobiliers sont calculés dans les mêmes conditions, que le bénéficiaire soit résident de l'un ou de l'autre État contractant. Si ces gains sont soumis dans un État contractant à un prélèvement libératoire de l'impôt sur le revenu ou de l'impôt sur les sociétés, ce prélèvement est calculé dans les mêmes conditions, que le bénéficiaire soit résident de l'un ou de l'autre État contractant (art. 15-4).

La question portait sur le point de savoir si l'alignement des règles d'assiette comprenait les cas d'exonération prévus en faveur des résidents. A ce titre, les personnes physiques non-résidentes sont soumises à un prélèvement forfaitaire libératoire spécifique sur les plus-values de cession de biens immobiliers (CGI, art. 244 bis A). L'assiette de ce prélèvement est déterminée selon les modalités prévues au I et aux 2° à 9° du II de l'article 150 U, et au II et III de l'article 150 UB et aux articles 150 V à 150 VD du CGI (CGI, art. 244 bis A, II,

1°). Il s'ensuit que les personnes physiques non-résidentes ne peuvent bénéficier de l'exonération applicable en cas d'une première cession d'un logement autre que la résidence principale prévue au 1° bis du II de l'article 150 U du CGI. L'affaire est donc renvoyée à la CAA afin qu'elle examine si en l'espèce les conditions requises étaient satisfaites.

**CE, 12 févr. 2020, n° 415475, Min. c/ Billot, concl. M.-A. Nicolazo de Barmon : FI 2-2020, n° 8, § 41**

**21. Délai de prescription d'une demande de remboursement de retenue à la source sur dividendes** - L'article 11 de la convention franco-suisse dispose que l'imposition sur les dividendes dans l'État de la source est limitée à 15 %, mais ne précise rien concernant le délai de prescription pour formuler une demande de remboursement. Le Tribunal fédéral suisse a toutefois considéré que, même si les autorités compétentes n'ont formellement rien arrêté concernant les délais dans lesquels la demande peut être formée en vertu de l'article 31 de la convention, elles ont chacune présenté la pratique de l'autre État signataire dans leur réglementation interne. La DGFIP ayant d'ailleurs indiqué au BOFiP que les ressortissants français bénéficiaient d'un délai de trois ans à compter de l'expiration de l'année civile au cours de laquelle les revenus ont été imposés en Suisse pour que la demande parvienne à l'administration suisse. Cette présentation réciproque de l'un et l'autre des États, ultérieurement à la signature de la convention, reflète, selon le juge, la volonté commune des parties. La demande de remboursement partiel de l'imposition sur les dividendes, sur le fondement de la convention franco-suisse, est donc soumise au respect de ce délai triennal.

**Tribunal fédéral suisse, 16 janv. 2020, 2C\_518/2019**

**22. Convention France-Pologne** - La Cour administrative d'appel de Nantes vient préciser la définition du lieu de direction effective dans le cadre d'un contentieux « établissement stable ».

La société en cause a son siège social en Pologne et son capital est détenu par cinq personnes physiques domiciliées en France. Au cours des exercices vérifiés, la société a utilisé en France un bureau mis à sa disposition dans les locaux d'une autre société à responsabilité limitée (SARL) « SIM 44 » détenue et dirigée par ses propres actionnaires, société holding d'un groupe, dénommé Abalone, de sociétés de travail temporaire. Dans ce contexte, un salarié de la société, se présentant comme « chargé d'affaires », négociait les contrats avec les clients français et indiquait comme adresse de contact en France « chez Abalone Nantes ». Le suivi du planning des salariés intérimaires était notamment transmis systématiquement au directeur général de la SARL SIM 44 et au directeur commercial de la société Abalone TT. Enfin, la société possédait un compte bancaire ouvert en France pour le paiement des prestations exécutées en France et les règlements reçus de France et le suivi de l'activité aux plans administratif, comptable et financier était assuré par les membres du conseil d'administration de la société, salariés du groupe Abalone et par la directrice administrative et financière du groupe Abalone.

La cour en déduit que la société a exercé en France une activité de placement de salariés polonais dans le domaine du travail temporaire auprès d'entreprises françaises, par l'intermédiaire d'un établissement autonome, disposant de moyens matériels et humains propres, au sens du 1 de l'article 209 du CGI, lequel constituait également un établissement stable en France, soit une installation fixe d'affaires comprenant notamment un siège de direction et un bureau d'affaires commerciales, au sens de l'article 5 de de la convention fiscale franco-polonaise du 20 juin 1975. La cour en conclue que les résultats issus de cette activité étaient imposables en France à l'impôt sur les sociétés.

**CAA Nantes, 5 mars 2020, n° 18NT02912, Sté Logiservice SP Zoo**

#### 4° Tableaux récapitulatifs du réseau conventionnel français

23. 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>
<i>Nouvelles conventions et conventions renégociées sur la période</i>	0
<i>Conventions dénoncées sur la période</i>	0
<b>Total actualisé</b>	<b>125</b>
<b>Accord d'Echanges de renseignement 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)

24. 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
Luxembourg	Coopération en matière de transports transfrontaliers	-	-	-	-	1 <sup>er</sup> janvier 2020
République d'Indonésie	Coopération dans les domaines de la recherche en sciences, technologies et innovation	-	-	-	-	1 <sup>er</sup> novembre 2019

## II. Instrument multilatéral de l'OCDE

25. 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.

26. **Publication de conventions fiscales consolidées** - L'administration fiscale française vient de publier les conventions liant la France à la **Belgique**, le **Japon** et la **Géorgie** en version consolidée telle que modifiée par l'IM.

27. Nous avons établi une **matrice synthétique** (voir page suivante), 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, 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, C. BOULO,  
R. BUREAU et P. VASSEUR ■**

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

Tableau détaillé du réseau conventionnel français au 2 mai 2020

	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
Arabie Saoudite**																				
Australie																				
Autriche																				
Belgique*																				
Canada*																				
Chypre**																				
Emirats Arabes Unis*																				
Finlande*																				
Géorgie*																				
Inde*																				
Indonésie**																				
Irlande*																				
Islande*																				
Israël																				
Japon																				
Lettonie**																				
Lituanie																				
Luxembourg*																				
Malte*																				
Maurice**																				
Monaco*																				
Nouvelle Zélande																				
Pays-Bas*																				
Pologne																				
Portugal**																				
Qatar**																				
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  
 \* Entrée en vigueur au 1er janvier 2020  
 \*\* Entrée en vigueur au 1er janvier 2021