

SÉNAT

PREMIÈRE SESSION ORDINAIRE DE 1991 - 1992

Annexe au procès-verbal de la séance du 12 décembre 1991.

RAPPORT

FAIT

au nom de la commission des Finances, du contrôle budgétaire et des comptes économiques de la Nation (1) sur le projet de loi ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE autorisant l'approbation de la convention entre le Gouvernement de la République Française et le Gouvernement du Royaume de Suède en vue d'éviter les doubles impositions et de prévenir l'évasion fiscale en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune (ensemble un protocole), complétée par un échange de lettres des 14 et 18 mars 1991.

par

M. Emmanuel HAMEL,

Sénateur.

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

Voir les numéros :

Assemblée nationale (9e législ.) : 2278, 2377 et T.A. 550.

Sénat : 121 (1991-1992).

Traité et Conventions

Mesdames, Messieurs,

Le Sénat est appelé à se prononcer sur un projet de loi adopté par l'Assemblée nationale autorisant l'approbation d'une convention fiscale entre la France et la Suède.

Cette convention a été signée le 27 novembre 1990. Elle est complétée par un échange de lettres du 14 et 18 mars 1991. Elle a été négociée à la demande de la Suède, et se substitue à l'ancienne convention actuellement en vigueur qui datait de 1936 et qui avait été modifiée à six reprises, notamment en 1956, 1963, 1971 et 1984. Le dernier avenant avait pour objet de faire entrer à la demande de la France, l'impôt sur les grandes fortunes dans le champ d'application de la convention en vigueur (1).

Avant d'examiner les aspects techniques de cet accord, il apparaît utile de rappeler le contexte économique et financier de cet accord.

A. LE CONTEXTE ECONOMIQUE ET FINANCIER

1. La situation économique en Suède

La situation économique est contrastée. Les résultats du commerce extérieur (environ 30 milliards de francs d'excédents) et un faible taux de chômage, (environ 4 % en 1991), sont compensés par une inflation très forte (10,7 % en 1990, 9 % en 1991), et une récession importante : la croissance devrait être négative en 1991 (- 1,5 %) et 1992 (- 0,9 %).

Cette récession économique a mis à mal le modèle social suédois.

(1) Voir rapport de M. Josy Moinet - Sénat - 1983-1984 n° 305

Les Suédois sont un peu déçus par l'attitude des pays d'Europe de l'Est qui préfèrent la CEE à la Social Démocratie Scandinave. Ils s'interrogent également sur les conséquences de l'effondrement de l'URSS, sur la stabilité de l'Europe du Nord. Les Suédois prennent conscience que leur neutralité autrefois considérée comme un moyen d'intervenir sur la scène internationale et de jeter des ponts entre les blocs, les place à l'écart des centres de décisions européens les plus actifs.

Cette peur de se retrouver marginalisés a entraîné un revirement de la situation de la Suède à l'égard de la CEE. La banque centrale suédoise a décidé en mai 1991 de rattacher la couronne suédoise à l'ECU. La demande officielle d'adhésion a été déposée le premier juillet 1991.

Une réflexion tend inévitablement à s'instaurer sur les finances publiques. En Suède où le revenu par habitant est un des plus élevés du monde (21.710 dollars, contre 17.830 en France), le taux de pression fiscale est aussi l'un des plus forts.

La pression fiscale (toutes impositions confondues) s'établissait en 1987 à 61,8 %. Elle avait augmenté de 5 % en 8 ans (le taux de pression fiscale en France pour la même année était de 47,6 %).

On peut rappeler que l'impôt sur le revenu est de 51 % pour les revenus supérieurs à 150.000 francs, répartis entre un impôt d'Etat (20 %) et un impôt local (31 %). Pour les revenus inférieurs à cette somme, seul l'impôt local est perçu.

L'impôt sur la fortune est perçu à partir de 748.000 francs (4,26 millions en France), au taux de 1,5 %.

2. Les relations avec la France.

Nos relations avec la Suède se sont beaucoup développées au cours des dernières années, notamment sur le plan politique. Les visites ministérielles ont été particulièrement nombreuses. Le nouveau premier ministre, M. Carl Bildt, est attendu à Paris, les 13 et 14 décembre prochains. Ces contacts entrent surtout dans le cadre de l'offensive commerciale et culturelle suédoise dans notre pays. Les relations économiques sont mineures mais déséquilibrées au détriment de la France.

Les échanges économiques sont structurellement déficitaires. Notre part de marché est de l'ordre de 5 %, contre 20 % pour la RFA et 8 % pour le Royaume Uni. Nous avons été le 8e fournisseur de la Suède et son 7e client. Le courant d'échange est de l'ordre de 30 à 35 milliards de francs, faisant apparaître un déficit commercial à notre détriment, entre 5 et 6 milliards de francs. Le taux de couverture tend à se dégrader de façon sensible au cours de ces dernières années.

	1987	1988	1989	1990	1991 (6 mois)
Importations	15,7	17,7	20,2	19,6	9,6
Exportations	11,9	12,6	14,9	13,6	6
Solde	-3,8	-5,1	-5,3	-6	-3,6
% Couverture	75 %	71 %	73 %	69 %	62 %

Dans le secteur des investissements, il existe la même disproportion entre les investissements suédois en France (1,7 milliards de francs en 1989) et les investissements français en Suède (160 millions). La présence suédoise en France est en effet particulièrement active. Elle s'affirme à travers de grands groupes (Volvo, Electrolux, Saab, SKF), 300 filiales employant 40.000 salariés.

Les entreprises française ne comptent que 98 filiales en Suède employant 7.850 personnes (St-Gobain, Rhône-Poulenc, Air liquide). Dans le secteur des grands contrats, la baisse constatée depuis quelques années est préoccupante. Nous avons eu notamment des échecs importants dans le secteur aéronautique. La compagnie S.A.S a en effet choisi le MD11, au détriment d'Airbus pour le renouvellement de sa flotte long courrier, et le Fokker 50 au détriment des ATR. En revanche, la coopération technique est relativement satisfaisante (satellite de télécommunication et association de la Suède sur les programmes Ariane 5 et Hermès).

La présence culturelle française s'effrite. Seconde langue vivante à option (l'anglais est obligatoire dès l'âge de 7 ans), le français subit la très forte concurrence de l'informatique, option substituable à une langue vivante. La chaîne TV5 est captée par 40.000 foyers, mais se heurte à la concurrence d'un nombre croissant de chaînes étrangères diffusées par satellite.

On compte environ 10.000 suédois en France et 5.700 français en Suède.

B. LES DISPOSITIONS TECHNIQUES DE L'ACCORD

La présente convention signée le 27 novembre 1990 a pour objet d'éviter les doubles impositions et de prévenir l'évasion fiscale en matière d'impôts sur le revenu de la fortune, entre la France et la Suède. Elle a été négociée à la demande de la Suède.

La principale difficulté a concerné le dispositif d'imposition des retraités suédois en France. En effet, soumise à une vive pression politique, l'administration suédoise voulait supprimer le dispositif actuellement en vigueur (article 11 de la convention de 1936) qui prévoit l'imposition exclusive des pensions de retraite dans le pays de résidence du bénéficiaire. La délégation française entendait au contraire maintenir ce dispositif. Une solution de compromis a pu être trouvée dans le cadre d'un accord global. Strictement conforme aux principes de l'O.C.D.E., le projet de convention réserve l'imposition à l'Etat de la source en ce qui concerne les seules pensions publiques. Il réserve toutefois l'imposition à l'Etat de la résidence lorsque le bénéficiaire desdites pensions possède la nationalité de cet Etat.

En conséquence, la situation de la plupart des retraités suédois installés dans notre pays ne sera pas modifiée.

Les dispositions de la convention se présentent comme suit :

- l'article 6 prévoit, comme il est d'usage, l'imposition des revenus immobiliers au lieu de situation de ces biens. Les revenus de parts d'actions de sociétés immobilières sont également imposables dans l'Etat où les biens immobiliers sont situés. Cette précision ne figurait pas dans la convention de 1936.

- l'article 7 relatif à l'imposition des bénéfices est classique. Les bénéfices ne sont imposés dans l'Etat de la source que lorsqu'ils se rattachent à un établissement stable.

- l'article 8 reprend la clause habituelle en matière d'imposition des compagnies aériennes. La Scandinavian Airlines System (S.A.S), entreprise de transport aérien commune aux trois Etats scandinaves est considéré comme ayant son siège de direction effective en Suède et est imposé en conséquence dans ce pays. La compagnie est dégrévée de la taxe professionnelle en France, ce qui renvoie au problème déjà évoqué par M. Josy Moinet dans de nombreux rapports, à savoir celui d'une exemption de taxe professionnelle imposée par l'Etat et sans compensation au profit des

collectivités locales. Cette disposition a été introduite par l'avenant de 1984.

- l'article 9 traite des transferts de bénéfices entre entreprises associées. Cette disposition est en pratique importante. Les douze Etats de la Communauté européenne ont récemment signé une convention internationale traitant de ce problème et imposant une procédure d'arbitrage en cas de difficultés d'évaluation des bénéfices distribués entre sociétés dépendantes (le cas le plus fréquent consiste pour une administration fiscale, à corriger le montant des bénéfices distribués par une filiale à sa société mère pour tenir compte des prix réels de marché). La présente convention est classique et prévoit d'une part que la correction peut avoir lieu, d'autre part, qu'il existe une procédure d'arbitrage entre les deux Etats, mais cette procédure ne s'impose pas aux parties.

- l'article 10 reprend les dispositions applicables aux dividendes. L'Etat de la source peut imposer des dividendes dans la limite de 10 %. Lorsque le bénéficiaire est une société mère aucune retenue à la source ne peut être appliquée. Dans le cas général, les dividendes sont exonérés dans l'Etat de la source, sauf s'ils sont attachés à un établissement stable.

- les articles 11 et 12 traitent de l'imposition des intérêts et redevance. La taxation exclusive dans l'Etat de résidence du bénéficiaire, déjà prévue dans la convention de 1936, est confirmée. En revanche, intérêts et dividendes sont taxés dans l'Etat de la source s'ils se rattachent à un établissement stable.

- l'article 13 définit le régime fiscal applicable aux gains en capital. L'imposition à lieu dans l'Etat de la source.

- les articles 14 à 17 traitent de l'imposition des revenus privés.. Cette imposition a eu lieu dans l'Etat de la source, sauf pour les missions de courte durée.

- l'article 18 concerne les pensions du secteur privé et reprend les dispositions de la convention de 1936 qui sont conformes au modèle de l'O.C.D.E. Les sommes payées au titre d'un emploi antérieur sont imposables dans l'Etat de résidence du bénéficiaire. C'est cette disposition qui faisait l'objet de critiques de la part des pays nordiques.

- l'article 19 définit le régime d'imposition des rémunérations et des pensions publiques. Conformément au modèle de l'O.C.D.E. et contrairement aux dispositions de l'accord de 1936, l'imposition a lieu dans l'Etat de la source, sauf lorsque le bénéficiaire

des rémunérations ou des pensions possède la nationalité de l'Etat de résidence.

- l'article 22 traite de l'imposition de la fortune. La règle est l'imposition dans l'Etat où se situe le bien. En 1984, la France a obtenu le droit d'imposer à l'impôt sur la fortune (impôt sur les grandes fortunes, puis impôt de solidarité sur la fortune), une personne physique domiciliée en Suède à raison des actions ou parts qu'elle détient dans une société dont l'actif situé en France est constitué pour plus de la moitié de sa valeur par des immeubles ou des droits immobiliers. Enfin une participation détenue par un citoyen suédois dans le capital d'une société française et susceptible d'être imposé en France si elle ouvre droit à 25 % au moins des bénéfices de ladite société.

Pour éviter les doubles impositions, s'agissant de l'imposition des revenus, comme de l'impôt sur la fortune, l'article 23, retient la méthode du crédit d'impôt. Le crédit d'impôt est égal au montant de l'impôt effectivement supporté en Suède lorsque cet impôt excède l'impôt français correspondant, le crédit est limité au montant de l'impôt français.

L'ensemble est résumé dans le tableau ci-après :

**REGIME FISCAL DECOULANT DE LA CONVENTION CONCLUE POUR L'IMPOSITION
DES REVENUS ET BIENS DE SOURCE SUEDOISE D'UN RESIDENT DE FRANCE**

Articles de la convention	Nature des revenus	Régime fiscal en Suède	Régime fiscal en France
Art. 6	Revenus immobiliers	Imposition	Imposition
Art. 7	B.I.C. non liés à un établissement stable	Exonération	Imposition
Art. 7	B.I.C. liés à un établissement stable	Imposition	Exonération
Art. 10	Dividendes - cas général	Imposition dans la limite de 15 %	Imposition avec crédit d'impôt
Art. 10	Dividendes versés par une filiale à la société mère qui détient au moins 10 % de son capital	Exonération	Imposition
Art. 11	Intérêts non liés à un établissement stable	Exonération	Imposition
Art. 11	Intérêts liés à un établissement stable	Imposition	Exonération
Art. 12	Redevances non liées à un établissement stable	Exonération	Imposition
Art. 12	Redevances liées à un établissement stable	Imposition	Exonération
Art. 13	Gains en capital	Imposition	Exonération
Art. 14	B.N.C. non liés à une base fixe	Exonération	Imposition
Art. 14	B.N.C. liés à une base fixe	Imposition	Exonération
Art. 15	Salaires privés	Imposition	Exonération
Art. 15	Salaires privés pour mission inférieure à 183 jours	Exonération	Imposition
Art. 17	Fortune - biens immobiliers	Imposition	Exonération
Art. 17	Fortune - biens mobiliers	Exonération	Imposition
Art. 18	Pensions du secteur privé	Exonération	Imposition
Art. 19	Rémunération et pensions publiques	Imposition	Exonération

Naturellement, la répartition est inversée dans le cas de l'imposition de revenus de source française d'un résident suédois.

EXAMEN EN COMMISSION

Réunie le jeudi 12 décembre 1991, sous la présidence de M. Christian Poncelet, président, la commission a procédé, sur le rapport de M. Emmanuel Hamel, à l'examen du projet de loi autorisant l'approbation de la convention fiscale entre la France et la Suède.

Elle a décidé d'adopter la projet de loi dont le texte suit :

Article unique

Est autorisée l'approbation de la convention entre le Gouvernement de la République Française et le Gouvernement du Royaume de Suède en vue d'éviter les doubles impositions et de prévenir l'évasion fiscale en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune (ensemble un protocole), signée à Stockholm le 27 novembre 1990, complétée par un échange de lettres des 14 et 18 mars 1991 et dont le texte est annexé à la présente loi. (1)

(1) Voir texte annexé au projet de loi A.N. - 9e Législature - n° 2278