

CONVENTION FISCALE FRANCO-ARGENTINE

La France est liée à la République d'Argentine par une convention fiscale en vue d'éliminer les doubles impositions et de prévenir l'évasion fiscale en matière d'impôt sur le revenu et sur la fortune signée le 4 avril 1979 et entrée en vigueur en 1981.

Afin de mettre à jour la liste des impôts visés par cette convention et de modifier les règles d'élimination de la double imposition un avenant a été signé à Buenos Aires le 15 août 2001. Le texte modificatif a été approuvé par le parlement français le 8 avril 2004. Il n'a pas encore été approuvé par le Congrès argentin. Cet avenant n'est en conséquence pas entré en vigueur aujourd'hui.

La situation des citoyens français vivant en Argentine

La double imposition

La double imposition est le fait qu'un même revenu ou un même bien soit sujet à imposition dans deux ou plusieurs pays, pour la totalité de sa valeur, pendant une même période fiscale.

Dans quel cas peut-on se trouver face à un cas de double imposition ?

S'agissant d'un salarié, cette situation peut se rencontrer dans le cas où la personne au regard de la législation française est résidente en France.

La France qui pratique la règle de l'imposition mondiale pour ses résidents fiscaux impose les revenus salariaux des ressortissants français percevant en Argentine des traitements et salaires imposés en Argentine.

Ce serait par exemple le cas d'un salarié résident fiscal de France qui aurait travaillé pendant 7 mois en Argentine. Dans ce cas les revenus mondiaux (de source française et étrangère) sont imposables en France dès lors que le salarié est résident fiscal français mais aussi en Argentine (article 15 de la convention fiscale).

Un des objectifs des conventions est précisément d'éviter les doubles impositions. Il existe deux possibilités :

- *Soit la convention donne à un des Etats le droit exclusif d'imposer, dans ce cas pas de problème de double imposition. C'est le cas par exemple des pensions privées dans l'Etat de résidence du bénéficiaire,*
- *Soit les deux Etats ont la possibilité d'imposer, c'est le cas des revenus d'emplois (salaires), dans cette hypothèse il faut un dispositif pour éliminer la double imposition.*
- *Les deux méthodes sont envisagées par les conventions :*

L'exonération

L'Etat de la résidence du bénéficiaire exonère d'impôts les revenus imposables dans l'autre Etat conformément à la convention.

Le plus souvent il s'agit d'une exonération avec application du taux effectif ce qui permet de maintenir la progressivité de l'impôt.

L'imputation

Dans ce cas, le contribuable se voit accorder un crédit d'impôt égal au montant de l'impôt payé à l'étranger limité au montant de l'impôt qui aurait été payé en France

La convention franco-argentine du 4 avril 1979 combine les deux méthodes selon les impôts concernés.

Actuellement la tendance est à la généralisation du crédit d'impôt mieux perçu par les contribuables que l'exonération avec taux effectif qui leur donne la sensation d'être imposés deux fois. Cependant, en pratique pour les revenus salariaux le résultat soit sensiblement le même en terme de charge fiscale.

L'article 24 de la convention

Les questions concernant l'élimination de la double imposition sont traitées à l'article 24 de la convention.

La convention de 1979 retient la méthode de l'exonération avec taux effectif pour l'impôt sur le revenu et l'impôt des sociétés.

En ce qui concerne les dividendes, les intérêts, les redevances, les gains en capital, les revenus

des professions indépendantes, les revenus d'administrateur, dividendes, les revenus des artistes et sportifs, les revenus non visés par la convention l'élimination s'opère par la technique du crédit d'impôt.

Il convient de préciser ici que les taux de retenue à la source sont relativement élevés : 15% pour les dividendes, 20% pour les intérêts, 18% pour les dividendes.

En revanche, pour les autres revenus imposables en Argentine en application de la convention et notamment les revenus salariaux l'élimination de la double imposition se fait par la **méthode de l'exonération avec taux effectif**.

Concrètement les revenus imposés en Argentine ont réintégré en France dans la base imposable afin de déterminer le taux d'imposition applicable en France. Ils sont ensuite retirés de l'assiette des revenus imposables mais le taux déterminé antérieurement est appliqué aux revenus imposables en France.

La résidence fiscale

L'expression « résident d'un Etat » désigne toute personne qui, en vertu de la législation de cet Etat, est assujettie à l'impôt dans cet Etat, en raison de son domicile, de sa résidence, de son siège de direction ou de tout critère de nature analogue.

En Argentine

Il faut donc tout d'abord se référer à la réglementation en vigueur en Argentine.

La loi n°25.063 (BOE 30/12/1998) pose les principes de base de la définition de la résidence fiscale en Argentine.

Elle précise notamment que les citoyens argentins (d'origine ou naturalisés), les ressortissants étrangers en possession d'un titre de séjour permanent en Argentine, les ressortissants étrangers en possession d'un titre de séjour temporaire et qui résident en Argentine pendant 12 mois ou plus au cours d'une période de référence sont censés être résidents argentins.

A noter que les personnes résidant en Argentine pour des raisons professionnelles et dont le séjour n'excède pas cinq ans ne sont pas considérées comme des résidents argentins.

En France

En France la résidence fiscale est définie par l'article 4 B du code général des Impôts.

Cet article pose quatre critères alternatifs, c'est à dire que si l'un d'eux est rempli la personne est résidente fiscale en France.

Les quatre critères sont les suivants :

- *le foyer d'habitation en France : le lieu où le salarié vit habituellement avec sa famille,*
- *le lieu de séjour principal : le lieu où le salarié passe le plus de temps au cours de l'année fiscale,*
- *l'exercice d'une activité à titre non accessoire : le lieu où la personne travaille à titre principal,*
- *le centre des intérêts économiques : le siège des principaux investissements.*

Rappelons pour mémoire que, comme nous l'avons vu précédemment, les résidents fiscaux d'un Etat sont en principe soumis dans cet Etat à une **imposition illimitée**, c'est à dire à un impôt sur leurs revenus mondiaux et pas seulement sur ceux qui ont leur source dans cet Etat.

Ce principe est depuis toujours appliqué par la France.

En revanche, concernant l'Argentine, le texte signé le 4 avril 1979 prévoyait en matière d'imposition le principe de territorialité. La loi n°25.063 (BOE 13/04/1992) est revenue sur ce principe en instaurant le principe, très largement répandu, de l'imposition mondiale en Argentine.

La convention fiscale

Si la personne est résidente de chaque Etat au regard de l'une et l'autre législation il convient de se référer à la convention fiscale.

La convention fait prévaloir l'Etat dans lequel la personne a un « **foyer d'habitation permanent** ».

Cette notion qui n'est pas définie dans les textes appelle les remarques suivantes :

- *La notion de foyer d'habitation recouvre toute forme d'habitation (maison, appartement, chambre meublée) que l'intéressé soit propriétaire ou locataire.*
- *Le « foyer d'habitation » doit être **permanent***

Bien que la convention fiscale liant la France et l'Argentine ne soit pas un convention type OCDE certaines dispositions en étant très proches il convient de se référer aux interprétations proposées par l'OCDE.

Selon les commentaires de l'OCDE il doit s'agir d'une habitation aménagée et réservée à l'usage de l'intéressé « d'une manière durable par opposition au fait du séjour à un certain endroit dans des conditions telles que ce séjour apparaisse comme devant être limité à une courte durée ».

D'autre part, « une courte durée » vise les voyages d'agrément, voyages d'affaires, voyages d'études, stages dans une école.

La notion de **permanence** est donc essentielle.

Que faut-il entendre par le terme « **permanent** »

Faute de définition on en est réduit à des hypothèses.

Il est probable qu'une habitation utilisée moins d'un an ne serait pas considérée au sens de la convention comme un foyer d'habitation permanent.

Il convient de relever ici qu'il ne s'agit pas du foyer mais d'un foyer.

Contrairement au droit interne au regard du droit conventionnel il est possible d'avoir deux foyers, on vise le cas où le salarié a à sa disposition deux habitations dont chacune présente un caractère permanent.

Le cas le plus courant est celui des expatriés ; tel serait le cas d'un salarié français qui s'expatrierait pour deux ans tout en continuant à disposer d'une habitation en France où vivrait sa famille et où il aurait son foyer au sens du droit interne français.

Si l'intéressé possède un foyer d'habitation dans les deux Etats la convention fait prévaloir celui où l'intéressé a le **centre de ses intérêts vitaux**. C'est à dire l'Etat avec lequel elle a les liens personnels et économiques les plus étroits.

De quoi s'agit-il ?

Il s'agit d'un critère à la fois personnel et économique.

Parfois il arrive que le salarié expatrié ait le centre de ses intérêts économiques dans un Etat et le centre de ses intérêts économiques dans un autre.

Selon les commentaires OCDE (C4, n° 15) doivent être pris en considération les relations familiales et sociales de l'intéressé, ses occupations, ses activités culturelles ou autres, le siège de ses affaires, les lieux où il administre ses biens.....Ces circonstances doivent être examinées dans leur ensemble.

A titre d'exemple, le Conseil d'Etat a fait application de ce critère dans les affaires suivantes :

- Ainsi a en France le **centre de ses intérêts vitaux** au sens de la convention franco- espagnole (du 8 janvier 1963 modèle OCDE) le contribuable qui avait à Nice une résidence, et dont la fille infirme et à sa charge demeurait à Nice lui même étant agent d'affaires et conseil juridique, profession dont il tirait la majeure partie de ses ressources, alors qu'il même qu'il avait en Espagne un autre foyer d'habitation permanent et qu'il était administrateur délégué d'une société espagnole , profession dont il ne retirait aucun revenu de source espagnole. Le contribuable avait en France le centre de ses intérêts vitaux était donc résident de France, bien qu'il séjournât habituellement en Espagne et qu'il ait été imposé dans ce pays (CE 28-12-1985). En sens inverse devait être considéré comme résident du Liban, au sens de la convention franco-libanaise du 24 juillet 1962, un contribuable qui avait au Liban une résidence à sa disposition, compte tenu de ce que la société qu'il dirigeait avait à Beyrouth des bureaux et des installations et que, bien qu'il se déplaçât fréquemment, il avait à Beyrouth le centre de ses intérêts vitaux (défini comme le lieu avec lequel ses relations professionnelles et personnelles sont les plus étroites) alors même qu'il avait en location à Paris deux appartements et un garage (CE 18-2-1985).

On remarquera que la détermination du centres des intérêts vitaux passe par l'examen d'une multitude d'indices, révélateurs des liens personnels /et professionnels.

Le propre comportement des intéressés est souvent déterminant. Dans l'arrêt Renck par exemple, le juge a relevé que l'intéressé souscrivait des déclarations de revenus en France et qu'il déduisait des intérêts d'emprunts pour sa résidence principale en France, regardant lui même la France comme sa résidence principale.

Cela dit il arrive que le centre des intérêts vitaux ne soit pas déterminé, ce qui est typiquement le cas en présence de d'un critère patrimonial favorable à un Etat, d'un critère professionnel favorable à un autre Etat et de liens personnels et familiaux imprécis.

Il n'en reste pas moins qu'il s'agit d'un critère imprécis et largement subjectif.

Si l'Etat où se trouve le centre des intérêts vitaux d'une personne ne peut être déterminé ou bien qu'elle ne dispose d'un foyer d'habitation permanent dans aucune des deux Etats, elle est considérée comme résident de l'Etat où elle **séjourne de façon habituelle**.

On retrouve ici la référence à la présence physique sur un territoire, qui se trouve dans la plupart des droits internes des Etats.

L'OCDE (comité du commentaire des affaires fiscales, C4 n°17) précise que doivent être pris en considération le cas échéant non seulement les séjours faits par l'intéressé dans son foyer d'habitation mais aussi à tout endroit du territoire de l'Etat.

Le nombre de jours passés dans chaque Etat semble donc déterminant.

Enfin, si les critères précédents ne permettent pas de déterminer de quel Etat l'intéressé est résident, il est fait référence au critère de **nationalité**.

Enfin, si elle a la nationalité des deux Etats ou qu'au contraire elle n'a la nationalité d'aucun des deux Etats la convention confie aux autorités compétentes le soin de trancher la question d'un commun accord selon **la procédure amiable**.

L'accord des deux Etats sur ce point ne saurait lier le juge en cas de contentieux.

La notion d'établissement stable

L'expression « établissement stable » désigne une installation fixe d'affaires par l'intermédiaire de laquelle une entreprise exerce tout ou partie de son activité pendant plus de six mois.

La notion d'établissement stable existe en droit fiscal français, l'article 209 du CGI posant le principe selon lequel « les bénéfices passibles de l'impôt sur les sociétés sont déterminées...en tenant compte uniquement des bénéfices réalisés dans les entreprises exploitées en France, ainsi que de ceux dont l'imposition est attribuée à la France par une convention internationale relative aux double impositions ». Le critère déterminant pour l'exploitation est donc le lieu d'imposition.

La loi n'ayant pas détaillé la notion d'entreprise exploitée en France, l'administration a élaboré une doctrine selon laquelle cette notion ou bien encore résulter de la réalisation s'entend de l'exercice habituel d'une activité en France ou bien encore résulter de la réalisation d'opérations formant un cycle commercial complet.

Les conventions reprennent hormis le critère de l'installation et l'exercice d'activités celui de la fixité. Une installation ne constitue un établissement stable que si elle est « fixe », c'est à dire si elle un « certain de gré de permanence ». Contrairement à la plupart des conventions OCDE qui prévoient une durée d'un an, la convention franco-argentine établit une durée de 6 mois pour qu'un chantier de construction ou de montage constitue un établissement stable.

L'octroi par la France d'un crédit d'impôt fictif

La convention prévoit l'octroi par la France d'un crédit d'impôt fictif de 15% pour les intérêts payés au titre d'un prêt consenti, avalisé ou assuré par la BFCE (Banque française du commerce extérieur) ou la COFACE, et de 20% pour certaines redevances de source argentine.

En pratique, il s'agit d'un crédit d'impôt supérieur à l'impôt effectivement payé s'agissant de redevances, d'intérêts ou de revenus donnant lieu à une imposition par voie retenue à la source en Argentine à un taux réduit. Dans certains cas les revenus concernés sont exonérés d'impôts localement. Il donnent néanmoins lieu à l'imputation d'un crédit d'impôts fictif.

Les impôts visés

Les impôts auxquels s'appliquent actuellement la convention sont :

- *En ce qui concerne la France*
- *l'impôt sur le revenu*

- *l'impôt sur les sociétés, y compris toutes retenues à la source, tous précomptes et avances décomptés sur les impôts visés ci-dessus.*
- *En ce qui concerne l'Argentine*
- *l'impôt sur les bénéficiaires (el impuesto a las ganancias),*
- *l'impôt sur les plus-values (el impuesto a los beneficios de caracter eventual),*
- *l'impôt sur le capital des entreprises (el impuesto al capital de las empresas),*
- *l'impôt sur la fortune nette (el impuesto al patrimonio neto),*

L'avenant signé le 15 août 2001

L'avenant à la convention fiscale franco-argentine, signé à Buenos Aires le 15 août 2001, a pour objet de mettre à jour la liste des impôts visés par la convention fiscale du 4 avril 1979 et de modifier la clause d'élimination de la double imposition.

L'**article 1** de l'avenant modifie la liste des impôts visés par la convention actuelle. Du côté français, sont ajoutés à l'impôt sur le revenu et à l'impôt sur les sociétés, qui figurent dans la convention, la contribution sociale généralisée (CSG), la contribution au remboursement de la dette sociale (CRDS) et l'impôt sur la fortune (ISF), impôts qui n'existaient pas à l'époque de la signature de la convention fiscale.

Du côté argentin, la liste des impôts a également été actualisée afin de tenir compte de la réforme du système fiscal argentin. Sont désormais visés l'impôt sur les revenus, l'impôt sur la fortune et l'impôt minimum sur les bénéficiaires.

L'**article 2** de l'avenant modifie entièrement l'**article 24 de la convention fiscale franco-argentine**, afférent à l'élimination de la double imposition.

Du côté français, l'avenant reprend la clause d'élimination de la double imposition proposée par la France dans les conventions fiscales signées à partir du milieu des années 1990. Cette clause généralise la méthode de l'imputation, à l'exception des revenus exemptés de l'impôt sur les sociétés en application de la législation interne française.

Le crédit d'impôt est égal, selon les cas, soit à l'impôt argentin payé conformément aux dispositions de la convention, mais dans la limite de l'impôt français correspondant à ces revenus, soit à l'impôt français correspondant à ces revenus, ce qui revient à une exonération avec application du taux effectif. Des dispositions ont également ajoutées par cet article, relatives à l'élimination de la double imposition en matière de fortune, au titre de laquelle la méthode de l'imputation est également retenue.

S'agissant des crédits d'impôts fictifs qui existent dans le texte actuel de la convention fiscale pour certains intérêts et redevances, ils ne correspondent plus à la politique conventionnelle de la France.

Ils sont toutefois maintenus par le présent avenant, à la demande expresse de l'Argentine.

Toutefois, le paragraphe 3 de l'**article 3** du présent avenant limite leur application à une période de cinq ans à compter de son entrée en vigueur.

En ce qui concerne l'élimination de la double imposition par l'Argentine, la méthode de l'exonération est remplacée par celle de l'imputation d'un crédit d'impôt égal à l'impôt sur le revenu ou sur la fortune effectivement payé en France, dans la limite de l'impôt argentin afférent à ces revenus ou à cette fortune.

Espace Emploi International

Région : Île de France

48, boulevard de la Bastille

75012 Paris

Tél: 01 53 02 25 50

Fax: 01 53 02 25 95

courriel: eei.anaem@anpe.fr

Pour plus d'information et des autres adresses en France visitez le site Internet:

<http://www.emploi-international.org/>