

Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts
DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-INT-CVB-UZB-30-12/09/2012

Date de publication : 12/09/2012

INT – Conventions bilatérales – Imposition de la fortune, élimination des doubles impositions, non-discrimination, procédure amiable et assistance administrative, modalités d'application

Positionnement du document dans le plan :

INT - Fiscalité internationale

Conventions bilatérales

Titre 87 : Ouzbékistan

Chapitre 3 : Imposition sur la fortune - Élimination des doubles impositions - Procédure amiable et assistance administrative

Sommaire :

- I. Imposition de la fortune
 - A. Actions, parts ou autres droits faisant partie d'une participation substantielle
 - B. Navires, aéronefs, véhicules routiers et ferroviaires exploités en trafic international
- II. Élimination des doubles impositions pour les résidents de France
- III. Non-discrimination
- IV. Procédure amiable
- V. Assistance administrative en matière d'échange de renseignements et de recouvrement
 - A. Échange de renseignements
 - B. Assistance au recouvrement
 - 1. Portée de l'assistance
 - 2. Procédure à mettre en œuvre pour réaliser cette assistance
 - 3. Mesures suspensives ou interruptives de la prescription
- VI. Fonctionnaires diplomatiques et consulaires
- VII. Modalités d'application
- VIII. Clause de la nation la plus favorisée
- IX. Disposition pour éviter les doubles exonérations

I. Imposition de la fortune

(article 22)

Cf. instruction Algérie, [BOI-INT-CVB-DZA-50](#) sous la réserve suivante.

A. Actions, parts ou autres droits faisant partie d'une participation substantielle

1

La rédaction du paragraphe 1 b) de l'article 22 est plus large que celle figurant dans la convention fiscale franco-algérienne, puisqu'elle vise la fortune constituée par des actions, parts ou autres droits détenus dans une fiducie (un trust) ou une institution comparable.

En application du paragraphe 2 de l'article 22, la fortune constituée par des actions ou autres droits faisant partie d'une participation substantielle dans une société qui est un résident d'un État contractant, est imposable dans cet État.

La convention qualifie de substantielle la participation qui, additionnée aux participations éventuellement détenues par des personnes apparentées au détenteur de l'élément de fortune considéré, a permis à celui-ci de disposer, directement ou indirectement, d'actions ou autres droits dont l'ensemble ouvre droit à 25 % au moins des bénéfices de la société. L'existence ou non d'une participation substantielle s'apprécie à la date du fait générateur de l'impôt, c'est-à-dire au 1^{er} janvier de chaque année.

L'expression « personnes apparentées » désigne le groupe familial constitué par le détenteur de la participation considérée et son conjoint ou son concubin notoire, ses ascendants, ses descendants et ses frères et sœurs, les ascendants, descendants et frères et sœurs de son conjoint ou concubin notoire. Dès lors qu'il a dans la famille de l'adoptant les mêmes droits que les enfants légitimes, l'adopté simple est assimilé aux descendants.

Il est rappelé que les titres représentatifs d'une telle participation ne sont pas considérés en France comme des placements financiers. Ils ne peuvent donc bénéficier de l'exonération de l'impôt de solidarité de la fortune prévue par l'[article 885 L du CGI](#).

B. Navires, aéronefs, véhicules routiers et ferroviaires exploités en trafic international

10

L'imposition de la fortune constituée par des navires, des aéronefs, des véhicules routiers ou ferroviaires exploités en trafic international ainsi que par des biens mobiliers affectés à leur exploitation ou par des conteneurs visés au paragraphe 1 de l'article 8 est attribuée exclusivement à l'État où se trouve le siège de direction effective de l'entreprise.

II. Élimination des doubles impositions pour les résidents de France

(article 23 et point 8 du protocole)

20

Cf. instruction Algérie, [BOI-INT-CVB-DZA-60](#) sous la réserve suivante.

Le paragraphe 1 a) de l'article 23 de la convention précise que « nonobstant toute autre disposition de la présente convention, les revenus qui sont imposables ou ne sont imposables qu'en Ouzbékistan conformément aux dispositions de la présente convention sont pris en compte pour le calcul de l'impôt français lorsqu'ils ne sont pas exemptés de l'impôt sur les sociétés en application de la législation interne française. Dans ce cas, l'impôt d'Ouzbékistan n'est pas déductible de ces revenus, mais le résident de France a droit, sous réserve des conditions et limites prévues aux i) et ii), à un crédit d'impôt imputable sur l'impôt français. Ce crédit d'impôt est égal :

- pour les revenus non mentionnés au ii), au montant de l'impôt français correspondant à ces revenus à condition que le bénéficiaire soit soumis à l'impôt à raison de ces revenus en Ouzbékistan ;
- pour les revenus – soumis à l'impôt sur les sociétés - visés à l'article 7, à l'article 13 §3 – et pour les revenus visés à l'article 10, à l'article 11 §2, à l'article 13 §§1 et 2, à l'article 15 §3, à l'article 16 et à l'article 17 §§1 et 2, au montant de l'impôt payé en Ouzbékistan conformément aux dispositions de ces articles ; toutefois, ce crédit ne peut excéder le montant de l'impôt français correspondant à ces revenus. ».

30

S'agissant des personnes morales, les dispositions du paragraphe 1, alinéa ii) appellent les observations suivantes.

Elles permettent à la France dans un premier temps, d'imposer ces personnes morales comme si la convention n'existait pas (« nonobstant toute autre disposition de la présente convention ») et de prendre en compte les revenus qui sont ou ne sont imposables qu'en Ouzbékistan au regard des autres dispositions de la convention pour autant que ces revenus « ne sont pas exemptés de l'impôt sur les sociétés en application de la législation interne française ».

Dans la majorité des cas, les bénéfices d'une entreprise française réalisés en Ouzbékistan par l'intermédiaire d'un établissement stable exerçant sur ce territoire une activité autonome de celle du siège français échappent à la territorialité de l'impôt sur les sociétés français s'ils sont soumis à un impôt local comparable à l'impôt sur les sociétés français. De même, sous réserve de régimes particuliers, les bénéfices d'une filiale implantée en Ouzbékistan n'entrent pas dans le champ de l'impôt français de sa société mère française. Ces dispositions ne créent donc aucune double imposition devant par la suite être éliminée par la France.

En revanche, si l'établissement stable ou la filiale établie en Ouzbékistan bénéficie dans cet État d'un régime fiscal privilégié au sens des stipulations de l'[article 238 A du CGI](#), les bénéfices de ces entités entrent dans le champ de l'impôt dû par le siège français ou la société mère française en application des dispositions de l'[article 209 B du CGI](#). Cette rédaction confirme le droit de la France d'appliquer cette législation ainsi que celle qui pourrait l'amender ou la remplacer ultérieurement et ce en dépit du fait que les dispositions de l'article 7 de la convention (bénéfices des entreprises) prévoient un droit exclusif d'imposer les revenus en cause en Ouzbékistan.

La double imposition qui résulte de l'application par la France de tels dispositifs prévus par son droit interne est éliminée par l'octroi d'un crédit d'impôt égal au montant de l'impôt payé en Ouzbékistan

par l'établissement ou la filiale de la société française sur ces mêmes bénéfices.

40

S'agissant des personnes physiques, la rédaction de l'alinéa a) i) du paragraphe 1 de l'article 23 permet à la France d'appliquer les stipulations de l'[article 123 bis du CGI](#) ou toute autre disposition qui viendrait la compléter, la modifier ou la remplacer. La double imposition qui résulte de ces dispositions est éliminée, du côté français, par l'octroi d'un crédit d'impôt égal au montant de l'impôt français. Ce mécanisme équivaut à une exemption avec prise en compte du taux effectif pour la détermination du taux de l'impôt sur le revenu. Toutefois, l'obtention de ce crédit pour le résident de France est conditionnée à la démonstration que les revenus concernés ont bien subi l'impôt ouzbek.

III. Non-discrimination

(article 24 et point 7 du protocole)

50

Le paragraphe 1 a) de l'article 24 de la convention prévoit que les nationaux de l'un des deux États ne sont soumis dans l'autre État à aucune imposition ou obligation autre ou plus lourde que celle à laquelle sont assujettis les nationaux de cet autre État, se trouvant dans la même situation, notamment au regard de la résidence.

Ce principe de non-discrimination n'est pas limité par le champ d'application défini par l'article 1er de la convention. Il s'applique non seulement aux personnes physiques qui sont des résidents d'un État contractant ou des deux États contractants mais également à des résidents d'États tiers dès lors qu'ils sont des nationaux de l'un des deux États contractants.

60

Le point 7 du protocole précise que l'expression « se trouvant dans la même situation, notamment au regard de la résidence », doit s'entendre de contribuables placés, au regard de l'application de la législation fiscale de droit commun, dans des circonstances de droit et de fait analogues. En particulier, lorsqu'un État établit une distinction entre ses nationaux, suivant qu'ils résident ou non sur son propre territoire, il ne peut être tenu d'accorder aux nationaux de l'autre État, qui résident sur le territoire de cet autre État ou d'un État tiers, le traitement qu'il réserve à ses résidents nationaux, mais il s'oblige à les faire bénéficier du traitement dont profitent ses nationaux résidents de l'autre État ou de l'État tiers.

Ainsi, les ressortissants d'Ouzbékistan qui sont résidents de France bénéficient, au même titre que les personnes bénéficiant de la nationalité française qui résident en France, des réductions d'impôt prévues par le CGI. En revanche, les résidents d'Ouzbékistan qui ne résident pas en France ne peuvent bénéficier de ces réductions d'impôt dès lors que les nationaux français placés dans la même situation, c'est-à-dire résidents d'Ouzbékistan, ne peuvent pas en bénéficier.

Pour le commentaire des paragraphes 2, 3 et 4 de l'article 24 et du point 8 du protocole, cf. instruction Algérie, [BOI-INT-CVB-DZA-70](#).

70

Le paragraphe 5 de l'article 24 contient des dispositions particulières relatives aux cotisations de retraite. Il prévoit que les cotisations à un régime de retraite, payées par ou pour une personne physique qui est résident d'un État ou qui y séjourne temporairement pour y exercer un emploi, à un régime de retraite établi et reconnu à des fins d'imposition dans l'autre État contractant sont déductibles dans le premier État, c'est-à-dire dans l'État d'exercice de l'activité, de la même façon et sous réserve des mêmes conditions et restrictions, que les cotisations à un régime de retraite reconnu à des fins d'imposition dans cet État.

Cette disposition est applicable à condition que les autorités fiscales compétentes de l'État d'exercice de l'activité acceptent de considérer le régime de retraite auquel il est contribué comme correspondant de façon générale à un régime de retraite reconnu aux fins d'imposition dans cet État.

En d'autres termes, une personne physique, résidente d'un État contractant, qui se rend, temporairement ou non, dans l'autre État pour y exercer une activité salariée, peut bénéficier de la déductibilité dans cet autre État des cotisations versées à un régime de retraite légal de sécurité sociale établi dans le premier État dans la mesure où, d'une part, des cotisations de ce type font l'objet d'un traitement fiscal similaire dans l'autre État et, d'autre part, que les autorités fiscales de cet autre État reconnaissent de manière expresse cette similitude.

80

Il est précisé que l'[article 83-1°-0 bis du CGI](#) prévoit la déduction, sans limitation, pour les salariés détachés en France des cotisations versées à titre obligatoire auprès de leurs régimes de retraite légaux d'origine.

Cette disposition s'applique à l'ensemble des personnes qui, au titre d'une activité professionnelle exercée en France, continuent de verser des cotisations aux régimes de protection sociale de base de leur État d'origine et dont la prise de fonction en France intervient à compter du 1er janvier 2004.

S'agissant des seuls impatriés, c'est-à-dire des personnes appelées par une entreprise établie en Ouzbékistan à occuper un emploi dans une entreprise établie en France pendant une période limitée, l'[article 83-2°-0 ter du CGI](#) prévoit la déductibilité, sous certaines conditions et dans certaines limites, des cotisations versées à des régimes de retraite et de prévoyance complémentaires, auxquels ces personnes étaient affiliées es qualités dans un autre État avant leur prise de fonction en France. Ces dispositions sont également applicables aux cotisations versées pour les salariés dont la prise de fonction en France intervient à compter du 1er janvier 2004.

90

Du côté français, la reconnaissance d'une institution ou fonds de retraite d'Ouzbékistan, recevant des cotisations auxquelles s'applique un allègement fiscal, doit faire l'objet d'une demande auprès de la Direction de la législation fiscale de la Direction générale des finances publiques, Sous-Direction E, Bureau E 1. L'accord formulé demeure valable sans limitation de durée dès lors qu'aucun changement n'intervient dans les éléments de fait et de droit communiqués à l'administration fiscale. Il emporte les conséquences suivantes.

Les cotisations supportées par une personne physique, qu'elle soit ou non un résident de France, exerçant une activité salariée en France, à une institution ou à un fonds de retraite d'Ouzbékistan considérés par l'autorité compétente française comme similaire aux fins d'imposition à une institution de retraite française, sont traitées pour le calcul du revenu imposable ou de l'impôt de la même manière que les cotisations de retraite payées à l'institution de retraite française, et eu égard aux

règles prévues par la législation fiscale française.

Lorsque les cotisations sont payées par une entreprise, exploitée ou non par un résident de France, à une institution ou un fonds de retraite Ouzbek considérée comme similaires par l'autorité compétente française, pour le compte d'un membre de son personnel, les règles de déductibilité de ces sommes du bénéfice industriel ou commercial imposable en France de l'entreprise sont celles de droit commun prévues pour les cotisations payées à l'institution de retraite française. De même, le traitement fiscal de ces sommes au regard de l'impôt sur le revenu dû par la personne physique bénéficiaire de la prise en charge des cotisations par l'entreprise suit les règles habituelles applicables à ce type d'avantage, en fonction de la nature de l'institution ou fonds de retraite ouzbek.

Réciproquement, les règles et procédures exposées précédemment sont transposables dans le cas inverse c'est-à-dire dans celui d'une personne physique, résidente d'Ouzbékistan ou non, exerçant une activité salariée dans cet État, qui prélève, soit personnellement, soit par l'intermédiaire de son employeur, des sommes sur ses salaires, imposables sur place et payés par un établissement stable ou une entreprise situés en Ouzbékistan, aux fins de leur versement à des institutions de retraite française.

100

Le paragraphe 6 de l'article 24 précise que les exonérations et autres avantages fiscaux prévus par la législation fiscale d'un État en faveur de l'État, de ses collectivités territoriales ou de leurs personnes morales de droit public qui n'exercent pas d'activité industrielle ou commerciale sont également applicables aux entités identiques ou analogues de l'autre État, sous réserve d'un accord au cas par cas entre autorités compétentes pour l'application réciproque aux personnes morales de droit public. Toutefois, cette clause d'égalité de traitement a une portée limitée ; elle ne s'applique pas aux impôts ou taxes dus en contrepartie de services rendus. Tel est le cas notamment de la taxe d'enlèvement des ordures ménagères (T.E.O.M.) prévue par les [articles 1520 à 1526 du CGI](#) ou de la taxe de balayage instaurée par l'[article 1528 du CGI](#).

Le paragraphe 7 de l'article 24 étend la portée de cet article aux impôts de toute nature ou dénomination, même s'ils ne sont pas visés à l'article 2 de la convention (hors impôts et taxes dus en contrepartie de services rendus). Ainsi, une personne morale de droit public d'Ouzbékistan qui serait établie en Ile-de-France (centre culturel par exemple) bénéficiera du tarif réduit de la taxe annuelle sur les locaux à usage de bureaux prévue par l'[article 231 ter du CGI](#).

110

Enfin, le paragraphe 8 de l'article 24 précise que les clauses de non-discrimination ou de la nation la plus favorisée qui peuvent figurer dans d'autres traités auxquels les États sont parties, notamment des accords de protection des investissements, sont inopérantes en matière fiscale. Cette précision a pour objet de supprimer l'interférence des clauses de ces autres traités sur l'application de la convention fiscale qui pourraient être source d'incertitude juridique. Ainsi, si un accord particulier, n'ayant pas expressément de portée sur le plan fiscal, prévoit de manière générale que les États contractants doivent faire bénéficier les ressortissants de l'autre État des dispositions plus favorables qui pourront être conclues avec un État tiers membre de l'Union européenne par exemple, cette clause n'aura pas d'effet sur la présente convention.

IV. Procédure amiable

(article 25)

Cf. instruction Algérie, [BOI-INT-CVB-DZA-70](#).

V. Assistance administrative en matière d'échange de renseignements et de recouvrement

A. Échange de renseignements

(article 26)

Cf. instruction Algérie, [BOI-INT-CVB-DZA-70](#).

B. Assistance au recouvrement

(article 27)

120

L'article 27 de la convention prévoit des mesures d'assistance réciproque entre les deux États contractants pour le recouvrement forcé de tous les impôts, y compris les impôts non visés par la convention, tel que les droits de successions.

1. Portée de l'assistance

Cf. instruction Algérie, [BOI-INT-CVB-DZA-70](#).

2. Procédure à mettre en œuvre pour réaliser cette assistance

130

Les paragraphes 5 et 6 de l'article 27 définissent les règles à observer par l'État requérant et l'État requis préalablement à l'engagement des poursuites et des mesures d'exécution.

Le paragraphe 9 prévoit une date butoir pour l'exécution d'une demande d'assistance au recouvrement.

Ainsi, l'État requis n'est pas tenu de donner suite à une demande de ce type qui serait présentée après une période de 15 ans à compter de la date de délivrance du titre exécutoire initial.

3. Mesures suspensives ou interruptives de la prescription

Cf. instruction Algérie, [BOI-INT-CVB-DZA-70](#).

VI. Fonctionnaires diplomatiques et consulaires

(article 28)

Cf. instruction Algérie, [BOI-INT-CVB-DZA-70](#) sous réserve des précisions concernant l'impôt sur les successions, qui ne s'appliquent pas dans le cadre de la convention franco-ouzbèke.

VII. Modalités d'application

(article 29)

140

L'article 29 de la convention précise que les autorités compétentes peuvent régler d'un commun accord les modalités d'application de la convention et que, pour obtenir les avantages prévus par la convention, les résidents de l'autre État doivent, à moins que les autorités compétentes en conviennent autrement, présenter un formulaire d'attestation de résidence comportant certains éléments d'information.

Dans la mesure où les autorités compétentes ne sont pas convenues de la mise au point d'imprimés spécifiques, les résidents d'Ouzbékistan doivent, en vue d'obtenir en France les avantages conventionnels pour les dividendes, intérêts et redevances de source française, utiliser le formulaire « multi-pays », [5000 \(Attestation de résidence\)](#), n° CERFA : 12816, et ses annexes 5001 (Liquidation de la retenue à la source sur dividendes), 5002 (Liquidation et remboursement du prélèvement à la source sur intérêts) et 5003 (Demande de réduction de la retenue à la source sur redevances) dans le cadre de la procédure décrite dans la notice annexée à ce formulaire.

VIII. Clause de la nation la plus favorisée

(point 4 du protocole)

150

Selon les dispositions du point 4 du protocole, si dans le cadre d'un traité conclu avec un pays membre de l'OCDE, l'Ouzbékistan limite son droit d'imposer à la source les dividendes, intérêts ou redevances en convenant de taux d'imposition plus faibles, voire nuls, ou de champs d'application plus restreints que ceux accordés à la France dans le cadre de la présente convention, ces taux ou ces champs d'application plus favorables s'appliqueront automatiquement entre la France et l'Ouzbékistan, sans qu'il soit besoin d'une notification préalable ou de la conclusion d'un avenant à la convention. Les dispositions plus favorables s'appliqueront dès la date d'entrée en vigueur du traité conclu entre l'Ouzbékistan et un autre État membre de l'OCDE.

Cette clause permet à la France de bénéficier automatiquement concernant les revenus passifs de taux plus faibles ou de champs d'application plus limités, qui seraient accordés par l'Ouzbékistan postérieurement à la présente convention dans le cadre de conventions fiscales conclues avec d'autres États membres de l'OCDE.

IX. Disposition pour éviter les doubles exonérations

(point 9 du protocole)

160

En vue d'éviter les doubles exonérations, le point 9 du protocole dispose que chacun des États contractants conserve le droit d'imposer, conformément à son droit interne, les revenus de ses propres résidents, qui ne sont pas pris en compte dans l'assiette de l'impôt de l'autre État et auxquels la convention attribue le droit d'imposer ces revenus, dans les cas où les revenus bénéficieraient d'une double exonération du fait d'une divergence d'interprétation entre les États sur la qualification des revenus en cause.