

# BULLETIN OFFICIEL DES IMPÔTS

DIRECTION GÉNÉRALE DES IMPÔTS

**14 B-5-04**

**N° 110 du 9 JUILLET 2004**

COMMENTAIRES DE LA CONVENTION FISCALE SIGNÉE AVEC L'OUZBÉKISTAN LE 22 AVRIL 1996.

NOR : ECO F 04 40011 J

Bureau E 1

## PRESENTATION

Une convention fiscale en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune, accompagnée d'un protocole et d'un échange de lettres, a été signée entre la France et l'Ouzbékistan le 22 avril 1996. Elle se substitue à la convention fiscale franco-soviétique du 4 octobre 1985 ainsi qu'à toutes les dispositions fiscales contenues dans les traités ou accords en vigueur entre la France et l'ex-URSS. Elle est entrée en vigueur le 1<sup>er</sup> octobre 2003 et a été publiée par le B.O.I. 14 A-4-04 n° 47 du 10 mars 2004. Elle s'applique, en ce qui concerne les impôts perçus par voie de retenue à la source, aux sommes imposables à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2004 et, s'agissant des impôts sur le revenu non perçus par voie de retenue à la source, aux revenus afférents à l'année 2004 ou à tout exercice comptable ouvert au cours de cette même année. Pour les autres impôts, la convention s'applique aux impositions dont le fait générateur intervient à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2004.

Par une instruction n°92 du 22 mai 2003 publiée au B.O.I. 14 B-3-03, les dispositions de la nouvelle convention fiscale conclue entre la France et l'Algérie le 17 octobre 1999 ont fait l'objet de commentaires qui peuvent servir de référence pour l'interprétation de la convention conclue par la France et l'Ouzbékistan s'agissant des stipulations identiques.

La présente instruction a pour objet de commenter les dispositions de la convention fiscale franco-ouzbèke qui diffèrent de celles de la convention fiscale franco-algérienne.

•

## SOMMAIRE

---

<b>INTRODUCTION</b>	<b>1</b>
<b>CHAPITRE 1 : CHAMP D'APPLICATION DE LA CONVENTION</b>	<b>3</b>
<b>Section 1 : Personnes concernées (articles 1 et 4)</b>	<b>3</b>
Sous-section 1 : Conditions pour être considéré comme un résident d'un Etat	4
Sous-section 2 : Cas des doubles résidents	6
<b>Section 2 : Impôts couverts par la convention (article 2) et point du protocole</b>	<b>7</b>
Sous-section 1 : En ce qui concerne la France	8
Sous-section 2 : En ce qui concerne l'Ouzbékistan	9
Sous-section 3 : Impôts établis après la date de signature de la convention	10
<b>Section 3 : Champ d'application territorial (article 3 § 1, alinéas a, b et c)</b>	<b>11</b>
Sous-section 1 : Du côté français	11
Sous-section 2 : Du côté de l'Ouzbékistan	12
<b>CHAPITRE 2 : REGLES D'IMPOSITION PREVUES POUR LES DIFFERENTS REVENUS</b>	<b>13</b>
<b>Section 1 : Revenus immobiliers et bénéfices agricoles (article 6)</b>	<b>15</b>
<b>Section 2 : Bénéfices industriels et commerciaux (articles 5, 7, 8 et 9 et points 3 et 10 du protocole)</b>	<b>18</b>
Sous-section 1 : Règles générales	18
A. PRINCIPE D'IMPOSITION (ARTICLE 7)	18
B. DEFINITION DE L'ETABLISSEMENT STABLE (ARTICLE 5)	19
C. DETERMINATION DES BENEFICES IMPOSABLES (ARTICLE 7 ET POINTS 3 ET 10 DU PROTOCOLE)	22
D. BENEFICES INCLUANT DES ELEMENTS DE REVENUS TRAITES SEPAREMENT DANS D'AUTRES ARTICLES DE LA CONVENTION	24

---

<b>Sous-section 2 : Cas des entreprises associées (article 9)</b>	<b>25</b>
Sous-section 3 : Activité de transport international maritime, routier ou ferroviaire (article 8)	26
A. DEFINITION	26
B. LIEU D'IMPOSITION	27
<b>Section 3 : Revenus de capitaux mobiliers (articles 10 et 11 et point 5 du protocole)</b>	<b>28</b>
Sous-section 1 : Dividendes (article 10 et point 5 du protocole)	28
A. DEFINITION	28
B. REGIME FISCAL DES DIVIDENDES	30
1. Imposition dans l'Etat de la résidence	30
2. Retenue à la source	32
3. Remboursement du précompte	35
4. Cas particuliers	36
a) Règles applicables aux produits répartis par les SICAV françaises	36
b) Dividendes reçus par un établissement stable	38
c) Autres impôts de distribution	39
d) Règles applicables aux dividendes reçus par un fonds ou une société d'investissement	40
Sous-section 2 : Intérêts (article 11)	41
A. DEFINITION	41
B. REGIME FISCAL INSTITUE PAR LA CONVENTION	43
C. CAS PARTICULIERS	46
1. Intérêts excédentaires (paragraphe 7)	46
2. Intérêts reçus par un établissement stable	47
3. Intérêts reçus par un fonds ou une société d'investissement	48
D. CLAUSE ANTI-ABUS	50
<b>Section 4 : Redevances et droits d'auteur (article 12)</b>	<b>51</b>
A. DEFINITION	51
B. REGIME FISCAL INSTITUE PAR LA CONVENTION	54
C. CLAUSE ANTI-ABUS	56

<b>Section 5 : Possibilité pour chaque Etat d'imposer selon sa législation interne les dividendes, intérêts et redevances rattachables à un établissement stable ou à une base fixe</b>	<b>57</b>
<b>Section 6 : Gains en capital (article 13)</b>	<b>58</b>
<b>Section 7 : Revenus des professions libérales et assimilées (article 14)</b>	<b>61</b>
<b>Section 8 : Rémunérations d'activités dépendantes de nature privée (article 15)</b>	<b>62</b>
<b>Section 9 : Imposition des rémunérations versées aux administrateurs de sociétés (article 16)</b>	<b>66</b>
<b>Section 10 : Artistes et sportifs (article 17)</b>	<b>67</b>
<b>Section 11 : Pensions privées et rentes (article 18)</b>	<b>68</b>
<b>Section 12 : Rémunérations et pensions publiques (article 19)</b>	<b>70</b>
<b>Section 13 : Etudiants, enseignants et chercheurs (article 20)</b>	<b>71</b>
Sous-section 1 : Etudiants et apprentis	71
Sous-section 2 : Enseignants et chercheurs	72
<b>Section 15 : Autres revenus (article 21)</b>	<b>73</b>
CHAPITRE 3 : IMPOSITION DE LA FORTUNE (ARTICLE 22)	75
<b>Section 1 : Actions, parts ou autres droits faisant partie d'une participation substantielle</b>	<b>76</b>
<b>Section 2 : Navires, aéronefs, véhicules routiers ou ferroviaires exploités en trafic International</b>	<b>80</b>
CHAPITRE 4 : ELIMINATION DES DOUBLES IMPOSITIONS POUR LES RESIDENTS DE FRANCE (ARTICLE 23 et point 8 du protocole)	81
CHAPITRE 5 : NON-DISCRIMINATION (ARTICLE 24 et point 7 du protocole)	88
CHAPITRE 6 : PROCEDURE AMIABLE (ARTICLE 25)	101
CHAPITRE 7 : ASSISTANCE ADMINISTRATIVE EN MATIERE D'ECHANGE DE RENSEIGNEMENTS (ARTICLE 26) ET DE RECOUVREMENT (ARTICLE 27)	102
<b>Section 1 : Echange de renseignements (article 26)</b>	<b>102</b>

<b>Section 2 : Assistance au recouvrement (article 27)</b>	<b>104</b>
Sous-section 1 : Portée de l'assistance	104
Sous-section 2 : Procédure à mettre en œuvre pour réaliser cette assistance	104
Sous-section 3 : Mesures suspensives ou interruptives de la prescription	107
CHAPITRE 8 : FONCTIONNAIRES DIPLOMATIQUES ET CONSULAIRES (ARTICLE 28)	108
CHAPITRE 9 : MODALITES D'APPLICATION (ARTICLE 29)	109
CHAPITRE 10 : ENTREE EN VIGUEUR ET DATE D'EFFET (ARTICLE 30)	111
CHAPITRE 11 : CLAUSE DE LA NATION LA PLUS FAVORISEE (POINT 4 DU PROTOCOLE)	113
CHAPITRE 12 : DISPOSITION POUR EVITER LES DOUBLES EXONERATIONS ( POINT 9 DU PROTOCOLE)	115

---

## INTRODUCTION

1. Une convention entre la France et l'Ouzbékistan en vue d'éviter les doubles impositions et de prévenir l'évasion et la fraude fiscales en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune (ensemble un protocole et un échange de lettres) a été signée à Paris le 22 avril 1996. L'ensemble de ces textes se substitue, pour ce qui concerne les relations fiscales entre la France et l'Ouzbékistan, à la convention fiscale franco-soviétique du 4 octobre 1985 ainsi qu'à toutes les dispositions fiscales contenues dans les traités ou accords en vigueur entre la France et l'ex-URSS. La nouvelle convention, le protocole et l'échange de lettres y annexés, dont la loi n° 2003-626 du 8 juillet 2003 (J.O. n° 157 du 9 juillet 2003, pages 11602 et suiv.) a autorisé l'approbation, ont été publiés par le décret n° 2004-136 du 6 février 2004 (J.O. n° 37 du 13 février 2004, pages 2940 et suivantes) ; leur texte est reproduit au B.O.I. 14-A-04 n° 47 du 10 mars 2004.

2. Les précisions apportées par l'instruction 14-B-3-03 n°92 du 22 mai 2003 (ci-après désignée par l'expression « instruction Algérie ») commentant chaque article de la nouvelle convention franco-algérienne du 17 octobre 1999 peuvent être utilisées pour l'interprétation des clauses figurant dans la convention fiscale conclue le 22 avril 1996 entre la France et l'Ouzbékistan lorsque leur rédaction est identique.

La présente instruction a pour objet de commenter les dispositions spécifiques de la convention fiscale franco-ouzbèke.

### CHAPITRE 1 : CHAMP D'APPLICATION DE LA CONVENTION

#### Section 1 : Personnes concernées (articles 1 et 4)

3. Conforme aux modèles internationaux de convention fiscale, le champ d'application personnel de la convention (article 1<sup>er</sup>) comprend les personnes qui sont, au sens de son article 4, des résidents de France ou d'Ouzbékistan ou des deux Etats (cf. paragraphes 3 et 4 de l'instruction Algérie).

##### Sous-section 1 : Conditions pour être considéré comme un résident d'un Etat

4. La définition de la résidence est inspirée du modèle de convention de l'OCDE. Pour le commentaire, il conviendra de se reporter aux paragraphes 5 à 8 de l'instruction Algérie.

5. Le paragraphe 4 de l'article 4 prévoit expressément que l'Etat, ses collectivités territoriales, et leurs personnes morales de droit public sont considérés comme des résidents d'un Etat contractant pour l'application de la convention (alinéa a). En ce qui concerne la France et l'Ouzbékistan, la notion de résident est étendue aux sociétés de personnes et aux groupements de personnes soumis dans un Etat contractant à un régime fiscal similaire à celui des sociétés de personnes, qui ont leur siège de direction effective dans cet Etat et n'y sont pas soumis à l'impôt sur les sociétés (alinéa b) (cf. point 7 de l'instruction Algérie pour le cas de la France).

##### Sous-section 2 : Cas des doubles résidents

6. Les paragraphes 2 et 3 de l'article 4 de la convention fiscale conclue entre la France et l'Ouzbékistan sont similaires aux mêmes paragraphes de la convention fiscale franco-algérienne. Il convient donc de se référer aux paragraphes 9 à 20 de l'instruction Algérie.

#### Section 2 : Impôts couverts par la convention (article 2 et point 1 du protocole)

7. La convention s'applique aux impôts sur le revenu et sur la fortune perçus pour le compte d'un Etat ou de ses collectivités locales, quel que soit le système de perception.

## Sous-section 1 : En ce qui concerne la France

8. La convention s'applique à l'impôt sur le revenu, à l'impôt sur les sociétés, à l'impôt de solidarité sur la fortune ainsi qu'aux retenues et prélèvements à la source, précomptes ou avances considérés comme impôts sur le revenu ou sur la fortune au sens du paragraphe 2 de l'article 2 (parmi lesquels figure notamment l'imposition forfaitaire annuelle prévue à l'article 223 septies du code général des impôts). Il est précisé qu'elle s'applique également aux contributions sociales généralisées (C.S.G.), aux contributions pour le remboursement de la dette sociale (C.R.D.S.) ainsi qu'à la contribution prévue à l'article 235 ter ZA du code général des impôts. La taxe sur les salaires fait également partie des impôts visés (cf. point 1 du protocole). Elle n'est due par une entreprise d'Ouzbékistan que pour autant que son activité soit réalisée en France par l'intermédiaire d'un établissement stable ou d'une base fixe (pour le commentaire, cf. paragraphe 23 de l'instruction Algérie).

## Sous-section 2 : En ce qui concerne l'Ouzbékistan

9. La convention s'applique à l'impôt sur le revenu des entreprises, associations et organisations, à l'impôt sur le revenu des personnes physiques et à l'impôt sur les biens.

## Sous-section 3 : Impôts établis après la date de signature de la convention

10. Cf. paragraphe 25 de l'instruction Algérie.

**Section 3 : Champ d'application territorial (article 3 § 1 alinéas a, b et c)**

## Sous-section 1 : Du côté français

11. Cf. paragraphe 26 de l'instruction Algérie.

## Sous-section 2 : Du côté de l'Ouzbékistan

12. La convention s'applique au territoire de la République d'Ouzbékistan, à ses eaux territoriales et à son espace aérien sur lesquels, en conformité avec le droit international, la République d'Ouzbékistan a des droits souverains, relatifs notamment à l'exploitation du sous-sol et des ressources naturelles.

## CHAPITRE 2 : REGLES D'IMPOSITION PREVUES POUR LES DIFFERENTS REVENUS

13. Lorsqu'un résident d'un Etat reçoit des revenus qui proviennent de l'autre Etat où ils sont imposables conformément aux dispositions de la convention, l'Etat de la résidence du bénéficiaire des revenus conserve en principe, selon les dispositions de la convention, le droit de les imposer en second. Font exception à cette règle, dans le cas où l'Etat de résidence est la France, les revenus qui proviennent d'Ouzbékistan et qui sont exemptés de l'impôt sur les sociétés en application de la législation française (cf. article 23 §1 de la convention franco-ouzbèke et paragraphes 188 et 189 de l'instruction Algérie pour le commentaire).

14. Dans le cas où l'Etat de résidence est l'Ouzbékistan, cette règle de partage d'imposition entre les deux Etats n'est pas applicable s'agissant notamment des revenus suivants pour lesquels la convention retient un principe d'imposition exclusive à la résidence :

- bénéfices provenant de l'exploitation, en trafic international, de navires, d'aéronefs, de véhicules routiers ou certains types d'intérêts ferroviaires,
- redevances,
- gains provenant de l'aliénation de navires, d'aéronefs, de véhicules routiers ou ferroviaires, ou de biens mobiliers affectés à l'exploitation de ces navires, aéronefs, véhicules routiers ou ferroviaires,

- gains provenant de l'aliénation de tous biens autres que les biens immobiliers ou actions, parts ou autres droits dans une entité ou société à prépondérance immobilière ou que les biens mobiliers faisant partie de l'actif d'un établissement stable ou d'une base fixe situés en France,
- revenus tirés de l'exercice de professions indépendantes non imposables à une base fixe,
- revenus tirés de leur activité par des salariés en mission temporaire,
- revenus tirés de leurs activités par des artistes et sportifs lorsque ces activités sont principalement financées sur des fonds publics d'Ouzbékistan,
- pensions et autres rémunérations similaires,
- autres revenus sauf s'ils sont rattachables à un établissement stable ou à une base fixe située en France ;

qui, selon les dispositions respectives des articles 8, 12, 13 paragraphes 4 et 5, 14, 15 paragraphe 2, 17 paragraphe 3, 18 et 21 sont exclusivement imposables en Ouzbékistan, même s'ils trouvent leur source en France.

### **Section 1 : Revenus immobiliers et agricoles (article 6 et point 2 du protocole)**

15. Cf. paragraphes 30 à 34 de l'instruction Algérie, sous la réserve suivante.

16. La rédaction du paragraphe 5 de l'article 6 a une portée plus large que celle figurant dans la convention fiscale franco-algérienne, puisqu'elle fait aussi référence aux droits détenus dans une fiducie (*un trust*) ou une institution comparable et permet de viser d'autres droits que le droit de propriété, tel que le droit d'usufruit.

Ainsi, lorsqu'une personne résidente d'Ouzbékistan détient en usufruit des parts dans une société immobilière française, qui possède des biens immobiliers situés en France, les revenus qu'elle tire en sa qualité d'usufruitière de l'utilisation directe, de la location ou de l'usage sous toute autre forme de son droit de jouissance sont imposables en France.

La Convention permet donc l'application des dispositions du droit interne français relatives aux parts, actions ou autres droits détenus dans des sociétés immobilières. Sont notamment visées les dispositions relatives aux sociétés immobilières dotées de la transparence fiscale (art. 1655 ter du Code général des impôts) et aux sociétés de « multipropriété » visées à l'article 239 octies du même code.

17. Le point 2 du protocole précise que l'expression « biens immobiliers » mentionnée au paragraphe 2 de l'article 6 comprend les options, promesses de vente et les droits semblables relatifs à ces biens.

Cette précision, dénuée de portée depuis l'entrée en vigueur de la Loi « Sapin » n° 93-122 du 29 janvier 1993 (article 52), avait pour objet de lutter contre certains schémas de fraude en matière immobilière visant à obtenir des doubles exonérations.

En effet, selon le droit interne français, les promesses de ventes relatives à des biens immobiliers ne constituent pas des immeubles mais des biens meubles. Ainsi, les produits tirés de la cession de promesses de vente n'étaient donc imposables que dans l'Etat de résidence du cédant, quand bien même ces promesses portaient sur des immeubles. Certains Etats considèrent en revanche que le profit tiré de la cession de promesses de vente constitue un bien immeuble, imposable au lieu de situation du bien. Cette divergence de qualification des produits tirés de la cession de promesses de vente conduisait à des situations de doubles exonérations. Depuis l'entrée en vigueur de la Loi « Sapin », toute cession à titre onéreux des droits conférés par une promesse de vente portant sur un immeuble est nulle, de nullité absolue, lorsque cette cession est consentie par un professionnel de l'immobilier.

### **Section 2 : Bénéfices industriels et commerciaux (articles 5, 7, 8 et 9)**

#### Sous-section 1 : Règles générales

#### **A. PRINCIPE D'IMPOSITION (ARTICLE 7)**

18. Les bénéfices d'une entreprise d'un Etat, c'est-à-dire d'une entreprise exploitée par un résident de cet Etat (cf. article 3 §1-f), qui exerce une activité industrielle ou commerciale dans l'autre Etat, n'y sont imposables que si cette activité est exercée par l'intermédiaire d'un établissement stable situé dans cet autre Etat et uniquement dans la mesure où ces bénéfices sont imposables à cet établissement stable.



Il convient donc dans un premier temps de déterminer si une entreprise résidente d'un Etat contractant dispose sur le territoire de l'autre Etat d'un établissement stable au sens des dispositions de l'article 5 de la convention puis, dans l'affirmative, de déterminer quel est le bénéfice rattachable à l'activité déployée par l'intermédiaire de cet établissement au regard des autres dispositions de l'article 7 de la convention, pour déterminer l'étendue du droit d'imposer de l'Etat de la source.

## **B. DEFINITION DE L'ETABLISSEMENT STABLE (ARTICLE 5)**

19. La définition de l'établissement stable figure à l'article 5 de la convention. Conformément aux modèles internationaux de convention fiscale, l'expression « établissement stable » désigne une installation fixe d'affaires par l'intermédiaire de laquelle une entreprise exerce tout ou partie de son activité (cf. D.B. 4 H-1422).

20. Le paragraphe 3 de l'article 5 de la convention fiscale franco-ouzbèke est conforme au modèle de convention fiscale de l'OCDE. Ainsi, un chantier de construction ou de montage est constitutif d'un établissement stable dès lors que sa durée est supérieure à 12 mois.

21. Les paragraphes 4, 5, 6 et 7 de l'article 5 de la convention fiscale franco-ouzbèke sont identiques aux mêmes paragraphes de la convention fiscale franco-algérienne. Il convient de se référer aux paragraphes 39 et 40 de l'instruction Algérie.

## **C. DETERMINATION DES BENEFICES IMPOSABLES (ARTICLE 7 ET POINTS 3 ET 10 DU PROTOCOLE)**

22. Cf. paragraphes 42 à 49 de l'instruction Algérie.

23. Pour la détermination de l'impôt dû sur les revenus ou les bénéfices d'une société ou d'une autre entité résidente d'Ouzbékistan, le point 10 du protocole de la convention prévoit sous certaines conditions la déduction complète de certaines dépenses.

Ainsi, une société ou une autre entité imposable résidente d'Ouzbékistan, détenue ou contrôlée à hauteur de 10 % au moins, directement ou indirectement, par une ou des personnes résidentes de France, est autorisée à déduire les dépenses suivantes :

- les intérêts et les redevances afférents à l'activité poursuivie par cette société ou autre entité, lorsqu'ils sont payés à une banque ou à une autre personne, quelle que soit la période à laquelle se rapporte la créance ; toutefois, cette déduction n'est pas possible dans la mesure où ce revenu excède le montant qui aurait été convenu en l'absence de relations spéciales entre le débiteur et le bénéficiaire effectif de ce revenu ;
- les salaires, traitements et autres rémunérations et tous autres remboursements, pour leur montant réel, payés au titre d'un emploi salarié et exposés aux fins de l'activité poursuivie par cette société ou autre entité.

Ces dispositions s'appliquent également à tout intérêt, redevance, salaire, traitement ou autre rémunération, ainsi qu'à tous autres remboursements au titre d'un emploi salarié, supportés par un établissement stable ou une base fixe en Ouzbékistan d'un résident de France.

## **D. BENEFICES INCLUANT DES ELEMENTS DE REVENUS TRAITES SEPARÉMENT DANS D'AUTRES ARTICLES DE LA CONVENTION**

24. Cf. paragraphe 51 de l'instruction Algérie.

Sous-section 2 : Cas des entreprises associées (article 9)

25. Cf. paragraphes 52 à 56 de l'instruction Algérie.

Sous-section 3 : Activité de transport international maritime, aérien, routier ou ferroviaire (article 8)

## **A. DEFINITION**

26. L'alinéa g) du paragraphe 1 de l'article 3 de la convention définit le trafic international comme tout transport effectué par un navire, un aéronef, un véhicule routier ou ferroviaire exploité par une entreprise d'un Etat contractant, sauf lorsque le navire, l'aéronef, le véhicule routier ou ferroviaire n'est exploité qu'entre des points situés dans l'autre Etat.

Cette définition comprend non seulement les transports aérien et maritime mais aussi les transports routier et ferroviaire (par exemple, le transport routier de marchandises au départ de la France et à destination de l'Ouzbékistan).

## **B. LIEU D'IMPOSITION**

27. Cf. paragraphes 58 à 61 de l'instruction Algérie.

Ainsi, les bénéficiaires tirés de l'activité de transport routier de marchandises au départ de la France et à destination de l'Ouzbékistan, réalisée par une entreprise ayant son siège de direction effective en France, sont exclusivement imposables en France, même si l'entreprise française dispose d'un établissement stable en Ouzbékistan.

### **Section 3 : Revenus de capitaux mobiliers (articles 10 et 11 et point 5 du protocole)**

#### **Sous-section 1 : Dividendes (article 10 et point 5 du protocole)**

##### **A. DEFINITION**

28. Cf. paragraphes 63 à 66 de l'instruction Algérie.

29. Le paragraphe 3 de l'article 10 de la convention franco-ouzbèke précise que le terme « dividendes » comprend le montant brut remboursé au titre du précompte français.

L'article 93 I.-A. 3° de la loi de finances pour 2004 abroge l'article 223 sexies du code général des impôts qui prévoit le paiement par les sociétés françaises du précompte mobilier lorsque celles-ci opèrent des distributions de produits prélevés sur des sommes à raison desquelles elle n'ont pas été soumises à l'impôt sur les sociétés au taux normal prévu au deuxième alinéa du I de l'article 219 du code général des impôts. La suppression du précompte mobilier s'appliquera aux distributions mises en paiement à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2005. En conséquence, le remboursement du précompte mobilier aux actionnaires résidents d'Ouzbékistan, prévu par le paragraphe 3 de l'article 10 de la convention, cessera d'avoir effet à compter de cette même date.

##### **B. REGIME FISCAL DES DIVIDENDES**

###### **1. Imposition dans l'Etat de la résidence**

30. Les paragraphes 1 et 2 de l'article 10 posent le principe selon lequel les dividendes payés par une société qui est un résident d'un Etat contractant à un résident de l'autre Etat contractant sont imposables dans les deux Etats contractants.

31. Il résulte des dispositions de l'article 93 de la loi de finances pour 2004 que les revenus distribués par des sociétés résidentes d'Ouzbékistan passibles de l'impôt sur les sociétés dans cet Etat résultant d'une décision régulière de ses organes compétents qui seront perçus par une personne physique résidente de France à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2005, seront retenus, pour le calcul de l'impôt sur le revenu, pour 50 % de leur montant (nouvel article 158- 3. 2° du code général des impôts).

Le bénéfice de cet avantage ne sera pas remis en cause à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2009, dès lors que la convention conclue par la France avec l'Ouzbékistan comprend une clause d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude ou l'évasion fiscale (article 26 de la convention).

Par ailleurs, ces sommes seront également éligibles, à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2005, à l'abattement annuel prévu au 5° du 3 de l'article 158 du code général des impôts instauré par le 6° du A du I de l'article 93 de la loi de finances pour 2004.

## 2. Retenue à la source

32. Selon le paragraphe 2 de l'article 10, l'Etat de la source peut imposer les dividendes mais, dans le cas où la personne qui reçoit les dividendes est un résident de l'autre Etat et en est le bénéficiaire effectif, le taux de cette imposition est plafonné à 10% du montant brut des dividendes.

33. Ce taux est ramené à 5% du montant brut des dividendes, lorsque le bénéficiaire effectif des dividendes est une société (autre qu'une société de personnes) qui détient directement ou indirectement au moins 10 % du capital de la société qui paie les dividendes.

34. La notion de bénéficiaire effectif n'est pas définie par la Convention. Selon les commentaires de l'OCDE, la notion de « bénéficiaire effectif » est introduite au paragraphe 2 de l'article 10 pour clarifier le sens des mots « payés ... à un résident » tels qu'ils sont utilisés au paragraphe 1 de l'article, afin de préciser clairement que l'Etat de la source n'est pas obligé de renoncer au droit d'imposer les revenus de dividendes uniquement parce que ces revenus ont été immédiatement perçus par un résident d'un Etat avec lequel l'Etat de la source a conclu une convention. Le terme « bénéficiaire effectif » n'est pas utilisé dans une acception étroite et technique, mais doit être entendu dans son contexte et à la lumière de l'objet et du but de la Convention, notamment pour éviter la double imposition et prévenir l'évasion et la fraude fiscales.

Lorsqu'un élément de revenu est perçu par un résident d'un Etat contractant agissant en qualité d'agent ou au autre mandataire, il serait contraire à l'objet et au but de la Convention que l'Etat de la source accorde une réduction ou une exonération de l'impôt du seul fait que le bénéficiaire immédiat du revenu est un résident de l'autre Etat contractant. Dans cette situation, le bénéficiaire immédiat du revenu a la qualité de résident mais il n'existe pas de risque de double imposition de ce fait puisque le résident n'est pas considéré du point de vue fiscal comme le propriétaire du revenu dans l'Etat de résidence. Il serait également contraire à l'objet et au but de la Convention que l'Etat de la source accorde une réduction ou une exonération d'impôt à un résident d'un Etat contractant qui agit, autrement que dans le cadre d'une relation d'agent ou autre mandataire, comme un simple relais pour le compte d'une autre personne qui bénéficie réellement du revenu en cause. Pour ces raisons, une société relais ne peut pas être considérée normalement comme le bénéficiaire effectif si, bien qu'étant le propriétaire du revenu en la forme, elle ne dispose dans la pratique que de pouvoirs très limités qui font d'elle un simple fiduciaire ou un simple administrateur agissant pour le compte des parties intéressées.

Sous réserve des autres conditions imposées par l'article, la limitation de l'impôt perçu dans l'Etat de la source reste disponible lorsqu'un intermédiaire tel qu'un agent ou autre mandataire situé dans un Etat contractant ou dans un Etat tiers s'interpose entre le bénéficiaire et l'organisme payeur, mais que le bénéficiaire effectif est un résident de l'autre Etat contractant.

## 3. Remboursement du précompte

35. Cf. paragraphes 71 à 74 de l'instruction Algérie.

Compte tenu de la suppression du précompte prévue par l'article 93 de la loi de finances pour 2004, aucune demande de remboursement du précompte ne pourra être présentée par les résidents d'Ouzbékistan sur le fondement de la convention, à raison de distributions mises en paiement par des sociétés françaises postérieurement au 31 décembre 2004.

## 4. Cas particuliers

a) Règles applicables aux produits répartis par les SICAV françaises

36. Par référence aux dispositions combinées du point 5 du protocole et du paragraphe 2 de l'article 10 de la convention, il est admis que le taux de la retenue à la source sur les dividendes versés par des sociétés françaises d'investissement à des personnes physiques ou morales résidentes d'Ouzbékistan soit limité à 10%.

37. Sur les modalités de liquidation de la retenue à la source, cf. paragraphes 77 à 79 de l'instruction Algérie.

b) Dividendes reçus par un établissement stable

38. Cf. paragraphe 80 de l'instruction Algérie.

c) Autres impôts de distribution

39. Cf. paragraphe 81 de l'instruction Algérie.

d) Règles applicables aux dividendes reçus par un fonds ou une société d'investissement

40. Le point 5 du protocole prévoit qu'un fonds ou une société d'investissement, situé dans un Etat contractant où il n'est pas assujéti à un impôt sur les revenus visé par la convention, qui reçoit des dividendes provenant de l'autre Etat contractant, peut demander globalement le bénéfice des réductions ou exonérations d'impôt prévues par la convention, pour la fraction de ces revenus qui correspond aux droits détenus dans le fonds ou la société d'investissement par des résidents du premier Etat et qui est imposable au nom de ces résidents.

Du côté français, les organismes de placement collectif en valeurs mobilières (SICAV et FCP) peuvent demander le bénéfice des taux réduits de retenue à la source, à proportion de la part de leurs revenus revenant à leurs membres qui, en tant que résidents de France, sont assujéti à l'impôt.

#### Sous-section 2 : Intérêts (article 11 et point 5 du protocole)

##### A. DEFINITION

41. Le terme « intérêts » est défini au paragraphe 4 de l'article 11. Pour le commentaire, il convient de se référer aux paragraphes 82 et 83 de l'instruction Algérie.

42. Il est précisé que la définition des intérêts donnée à l'article 119 quater du code général des impôts (loi de finances rectificative pour 2003, article 27) n'a de portée qu'en ce qui concerne l'application dudit article, c'est à dire l'exemption de retenue à la source sur les intérêts payés entre des sociétés associées d'Etats membres différents de l'Union européenne (directive 2003/49/CE du 3 juin 2003).

##### B. REGIME FISCAL INSTITUTE PAR LA CONVENTION

43. Selon les dispositions du paragraphe 1 de l'article 11 de la convention, les intérêts qui ont leur source dans un Etat et qui sont payés à un résident de l'autre Etat peuvent être imposés dans cet autre Etat.

44. Toutefois, le paragraphe 2 de l'article 11 prévoit que l'Etat de la source des intérêts conserve le droit d'imposer ces sommes, à un taux limité à 5 % de leur montant brut, si la personne qui reçoit les intérêts en est le bénéficiaire effectif (sur cette notion, cf. n° 34 supra). Les intérêts de source française qui sont perçus par un résident d'Ouzbékistan qui en est le bénéficiaire effectif sont donc, en règle générale, imposables dans cet Etat dans les conditions de droit commun et soumis en France, le cas échéant, à la retenue à la source prévue par le droit interne français à un taux ne pouvant excéder 5 %.

45. Le paragraphe 3 de l'article 11 prévoit cependant des exceptions à cette règle. Ainsi, sont imposables exclusivement dans l'Etat de la résidence de leur bénéficiaire effectif les intérêts qui sont payés :

- au titre de créances ou de prêts garantis, assurés ou aidés par un Etat contractant ou par une autre personne agissant pour le compte d'un Etat contractant (par exemple, la COFACE); ou
- en liaison avec la vente à crédit d'un équipement industriel, commercial ou scientifique ou avec la vente à crédit de marchandises ou la fourniture de services par une entreprise à une autre entreprise ; ou
- à raison d'un prêt de toute nature accordé par une banque ; ou si
- les intérêts sont payés à l'un des Etats, l'une de ses collectivités territoriales, ou l'une de ses personnes morales de droit public ; ou
- si le débiteur des intérêts est l'un des Etats, l'une de ses collectivités territoriales, ou l'une de ses personnes morales de droit public, ou la Banque centrale de cet Etat.

##### C. CAS PARTICULIERS

1. Intérêts excédentaires (paragraphe 7)

46. Cf. paragraphes 89 et 90 de l'instruction Algérie.

## 2. Intérêts reçus par un établissement stable

47. Cf. paragraphe 91 de l'instruction Algérie.

## 3. Intérêts reçus par un fonds ou une société d'investissement

48. A l'instar de ce qui est prévu pour les dividendes, le point 5 du protocole prévoit qu'un fonds ou une société d'investissement, situé dans un Etat contractant où il n'est pas assujéti à un impôt sur les revenus visé par la convention, qui reçoit des intérêts provenant de l'autre Etat contractant, peut demander globalement le bénéfice des réductions ou exonérations d'impôt prévues par la convention, pour la fraction de ces revenus qui correspond aux droits détenus dans le fonds ou la société d'investissement par des résidents du premier Etat et qui est imposable au nom de ces résidents (cf. paragraphe 41 supra).

49. Si le portefeuille de la société d'investissement se compose exclusivement d'obligations négociables, la retenue à la source sera éventuellement perçue au taux conventionnel de 5% (cf. DB 4 -K-162, n°16, 17 et 21).

### D. CLAUSE ANTI-ABUS

50. Le paragraphe 8 de l'article 11 contient une clause anti-abus. Cette disposition a pour effet de refuser les avantages prévus par l'article 11 de la convention qui limitent l'imposition à la source, lorsque les transactions ont été conclues principalement dans le but d'obtenir ces avantages.

## Section 4 : Redevances et droits d'auteur (article 12 et point 6 du protocole)

### A. DEFINITION

51. La définition du terme « redevances » contenue dans le paragraphe de l'article 12 de la convention franco-ouzbèke comprend les rémunérations de toute nature payées pour l'usage ou la concession de l'usage d'un droit d'auteur ou d'un droit similaire, d'un brevet, d'une marque de fabrique ou de commerce, d'un dessin ou d'un modèle, d'un plan, d'une formule ou d'un procédé secrets, ou pour des informations ayant trait à une expérience acquise (savoir-faire) dans le domaine industriel, commercial ou scientifique.

Cette définition vise l'ensemble des droits d'auteur et non seulement les droits d'auteur sur une œuvre littéraire, artistique ou scientifique. Ainsi, sont inclus dans la définition des redevances les produits de concession de logiciels qui sont qualifiés de droits d'auteur en droit interne français.

52. Le point 6 du protocole exclut expressément de la notion de redevances les rémunérations payées pour des prestations de services techniques, qui n'entraînent pas de transfert de savoir-faire.

53. Il est précisé que la définition des redevances donnée à l'article 182 B bis du code général des impôts (loi de finances rectificative pour 2003, article 27) n'a de portée qu'en ce qui concerne l'application dudit article, c'est à dire l'exemption de retenue à la source sur les redevances payées entre sociétés associées d'Etats membres différents de l'Union européenne (directive 2003/49/CE du 3 juin 2003).

### B. REGIME FISCAL INSTITUTE PAR LA CONVENTION

54. Le paragraphe 1 de l'article 12 pose le principe de l'imposition exclusive des redevances dans l'Etat de résidence du bénéficiaire.

55. Le paragraphe 5 de l'article 12 concerne le traitement des redevances excédentaires. Les commentaires figurant aux paragraphes 89 et 90 de l'instruction Algérie sur les intérêts excédentaires sont applicables, mutatis mutandis, aux redevances excédentaires.

### **C. CLAUSE ANTI-ABUS**

56. Le paragraphe 6 de l'article 12 contient une clause anti-abus. Cette disposition a pour effet d'écarter l'application de l'article 12 de la convention, lorsque les transactions ont été conclues principalement dans le but de tirer avantage des dispositions de cet article.

#### **Section 5 : Possibilité pour chaque Etat d'imposer selon sa législation interne les dividendes, intérêts et redevances rattachables à un établissement stable ou à une base fixe**

57. Cf. paragraphes 5 des articles 10 et 11, paragraphe 3 de l'article 12 et pour le commentaire, le paragraphe 99 de l'instruction Algérie.

#### **Section 6 : Gains en capital (article 13)**

58. Cf. paragraphes 101 à 106 et 108 de l'instruction Algérie. Il est apporté les compléments suivants.

59. La rédaction du paragraphe 2 de l'article 13 a une portée plus large que celle figurant dans la convention fiscale franco-algérienne, puisqu'elle fait référence aux droits détenus dans une fiducie (*un trust*) ou une institution comparable.

60. Les gains d'une entreprise provenant de la cession de navires, d'aéronefs, de véhicules routiers ou ferroviaires exploités en trafic international, ou de biens mobiliers affectés à leur exploitation, y compris les conteneurs visés au paragraphe 1 de l'article 8, sont exclusivement imposables dans l'Etat où le siège de direction effective de l'entreprise qui les exploite est situé.

#### **Section 7 : Revenus des professions libérales et assimilées (article 14)**

61. Conformément au modèle OCDE (article 7), l'article 14 de la convention attribue l'imposition des revenus tirés de l'exercice d'une profession indépendante à l'Etat de la résidence, sauf si la profession est exercée dans l'autre Etat au moyen d'une base fixe. Pour le commentaire, cf. paragraphes 110 et 111 de l'instruction Algérie.

#### **Section 8 : Rémunérations d'activités dépendantes de nature privée (article 15)**

62. Cf. paragraphes 115 à 126 de l'instruction Algérie, sous la réserve suivante.

63. L'article 15 de la convention fiscale conclue entre la France et l'Ouzbékistan comporte, s'agissant des salariés en mission temporaire, une particularité en ce qui concerne la période de référence à retenir pour apprécier si, aux fins de l'application du paragraphe 2 a), la durée de 183 jours est dépassée. La convention retient comme période de référence « toute période de 12 mois consécutifs commençant ou se terminant dans l'année fiscale considérée ».

Exemple : soit un résident d'Ouzbékistan qui est envoyé en France par son employeur établi en Ouzbékistan pour effectuer une mission temporaire.

Son séjour débute le 15 octobre de l'année N. Il s'achève le 15 mai de l'année N+1. La personne en cause demeure en France sans interruption durant cette période. Au cours de chacune des deux années considérées isolément, la limite de 183 jours n'est pas dépassée. Néanmoins, cette durée est dépassée sur une période de 12 mois consécutifs qui commence l'année N et se poursuit l'année N+1. Ainsi, conformément aux dispositions du paragraphe 2 de l'article 15, les rémunérations en cause ne peuvent bénéficier d'une exonération en France au titre d'un séjour temporaire et doivent être imposées en France au titre des années N et N+1.

64. Selon les dispositions du paragraphe 3 de l'article 15 de la convention, les rémunérations reçues par un salarié, quelque soit son Etat de résidence, exerçant son activité à bord d'un navire, d'un aéronef, d'un véhicule routier ou ferroviaire exploité en trafic international sont imposables dans l'Etat où se trouve le siège de direction effective de l'entreprise.

**65.** Compte tenu de la règle générale édictée par le 2° de l'article 4 bis du code général des impôts, les rémunérations des salariés qui sont employés par des entreprises de navigation ou de transport dont le siège de direction effective est en France et qui sont en service à bord d'un navire, d'un aéronef, d'un véhicule routier ou ferroviaire dans les conditions prévues par la convention, sont imposables en France, même si l'activité des intéressés est en fait exercée en totalité hors du territoire français. Ces rémunérations sont donc imposables par voie de rôle dans les conditions prévues par les articles 193 et 197 du code général des impôts.

#### **Section 9 : Imposition des rémunérations versées aux administrateurs de sociétés (article 16)**

**66.** Cf. paragraphes 129 à 131 de l'instruction Algérie.

#### **Section 10 : Artistes et sportifs (article 17)**

**67.** Cf. paragraphes 132 à 135 de l'instruction Algérie.

#### **Section 11 : Pensions privées et rentes (article 18)**

**68.** Cf. paragraphe 136 de l'instruction Algérie, sous la réserve suivante.

**69.** Afin de prévenir tout risque de double exonération, les pensions et autres rémunérations similaires peuvent être imposées dans l'autre Etat si elles ne sont pas soumises à l'impôt dans l'Etat de résidence de leur bénéficiaire. Il en résulte que, afin d'éviter l'application de la retenue à la source prévue à l'article 182 A du code général des impôts, une personne physique, résidente d'Ouzbékistan au sens de l'article 4 de la convention fiscale, bénéficiaire de pensions ou autres rémunérations similaires qui lui sont servies par un débiteur établi ou ayant son domicile fiscal en France, doit présenter au débiteur desdites sommes, préalablement au versement de celles-ci, un document émanant des autorités fiscales d'Ouzbékistan attestant de sa qualité de résident d'Ouzbékistan et, à ce titre, de l'imposition des sommes en cause en Ouzbékistan.

Lorsque le résident d'Ouzbékistan n'aura pas pu présenter en temps utile ces éléments à l'organisme payeur et que la retenue à la source aura été prélevée par ce dernier, il adressera une demande de remboursement, directement ou par l'intermédiaire du débiteur établi en France, au centre des impôts des non-résidents, 9, rue d'Uzès TSA 75094 PARIS Cedex 02. Cette demande devra être accompagnée de l'attestation de résidence des autorités ouzbèkes et de tout élément probant selon lequel les pensions en cause ont été ou seront imposées en Ouzbékistan (copie de l'avis d'imposition, attestation émanant de l'administration fiscale locale).

#### **Section 12 : Rémunérations et pensions publiques (article 19)**

**70.** Cf. paragraphes 137 à 141 de l'instruction Algérie.

#### **Section 13 : Etudiants, enseignants et chercheurs (article 20)**

##### **Sous-section 1 : Etudiants et apprentis**

**71.** Cf. paragraphes 142 et 143 de l'instruction Algérie, sous réserve que le paragraphe 1 de l'article 20 de la convention fiscale franco-ouzbèke fait référence au terme « apprentis ». Pour la mise en œuvre de cette disposition, le terme « apprenti » doit être assimilé au terme « stagiaire », qui recouvre la même notion.

Sous-section 2 : Enseignants et chercheurs

72. Le paragraphe 2 de l'article 20 de la convention prévoit que les rémunérations payées par un Etat, l'une de ses collectivités territoriales, ou l'une de ses personnes morales de droit public, à un enseignant ou un chercheur, sont exclusivement imposables par cet Etat pendant une période n'excédant pas deux ans. Cette règle d'imposition s'applique uniquement lorsque les enseignants et chercheurs sont rémunérés sur des fonds publics. L'Etat d'envoi conserve ainsi le droit exclusif de les imposer, pendant une période maximale de deux ans. Cette disposition est justifiée par le souci d'encourager les échanges culturels et la diffusion de la culture française à l'étranger.

Au-delà de la deuxième année de séjour de l'enseignant et/ou du chercheur dans l'Etat d'envoi, le droit d'imposer les rémunérations perçues sur des fonds publics par les enseignants et chercheurs revient à l'Etat de résidence de ces personnes.

**Section 15 : Autres revenus (article 21)**

73. Cf. paragraphes 146 à 149 de l'instruction Algérie, sous réserve de la référence expresse au bénéficiaire effectif des revenus (sur cette notion, cf. point 34 supra).
74. Le paragraphe 3 de l'article 21 contient une clause anti-abus. Cette disposition a pour effet d'écarter l'application de l'article 21 de la convention, lorsque les transactions ont été conclues principalement dans le but de tirer avantage des dispositions de cet article.

CHAPITRE 3 : IMPOSITION DE LA FORTUNE (ARTICLE 22)

75. Cf. paragraphes 150 à 152 et 154 et 155 de l'instruction Algérie, sous la réserve suivante.

**Section 1 : Actions, parts ou autres droits faisant partie d'une participation substantielle**

76. 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.

77. 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 Etat contractant, est imposable dans cet Etat.

78. 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<sup>er</sup> 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.

79. 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 code général des impôts ( voir en ce sens DB 7 R 346).



## Section 2 : Navires, aéronefs, véhicules routiers et ferroviaires exploités en trafic international

**80.** 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'Etat où se trouve le siège de direction effective de l'entreprise.

### CHAPITRE 4 : ELIMINATION DES DOUBLES IMPOSITIONS POUR LES RESIDENTS DE FRANCE (ARTICLE 23 ET POINT 8 DU PROTOCOLE)

**81.** Cf. paragraphes 168 à 191 et points 195 à 197 de l'instruction Algérie, sous la réserve suivante.

**82.** 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 :

(i) 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 ;

(ii) 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. »

**83.** 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 ».

**84.** 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 échapperont 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'entreront 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.

**85.** En revanche, si l'établissement stable ou la filiale établie en Ouzbékistan bénéficie dans cet Etat d'un régime fiscal privilégié au sens des stipulations de l'article 238 A du code général des impôts, 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 code général des impôts. 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.

**86.** 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.

**87.** 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 code général des impôts 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.

#### CHAPITRE 5 : NON-DISCRIMINATION (ARTICLE 24 ET POINT 7 DU PROTOCOLE)

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

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

**90.** 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 Etat 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 Etat, qui résident sur le territoire de cet autre Etat ou d'un Etat 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 Etat ou de l'Etat 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 code général des impôts. 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.

**91.** Pour le commentaire des paragraphes 2, 3 et 4 de l'article 24 et du point 8 du protocole, cf. paragraphes 204 à 208 de l'instruction Algérie.

**92.** 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 Etat 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 Etat contractant sont déductibles dans le premier Etat, c'est-à-dire dans l'Etat 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 Etat.

**93.** Cette disposition est applicable à condition que les autorités fiscales compétentes de l'Etat 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 Etat.

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

**94.** Il est précisé que l'article 83 du Code général des impôts, modifié par la Loi de finances pour 2004, prévoit désormais 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, codifiée à l'article 83 1<sup>o</sup> 0 bis du code général des impôts, 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 Etat d'origine et dont la prise de fonction en France intervient à compter du 1<sup>er</sup> 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 code général des impôts 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 en qualité dans un autre Etat 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 1<sup>er</sup> janvier 2004.

**95.** 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 impôts, Sous-Direction E, Bureau E 1, Télédéc 503, 139, rue de Bercy, 75572 Paris Cedex 12. 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.

**96.** 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 similaires 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.

**97.** 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 Etat, 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.

**98.** Le paragraphe 6 de l'article 24 précise que les exonérations et autres avantages fiscaux prévus par la législation fiscale d'un Etat en faveur de l'Etat, 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 Etat, 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 code général des impôts ou de la taxe de balayage instaurée par l'article 1528 du même code.

**99.** 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 code général des impôts.

**100.** 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 Etats 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 Etats contractants doivent faire bénéficier les ressortissants de l'autre Etat des dispositions plus favorables qui pourront être conclues avec un Etat tiers membre de l'Union européenne par exemple, cette clause n'aura pas d'effet sur la présente convention.

## CHAPITRE 6 : PROCEDURE AMIABLE (ARTICLE 25)

**101.** Cf. paragraphes 212 et 213 de l'instruction Algérie.

CHAPITRE 7 : ASSISTANCE ADMINISTRATIVE EN MATIERE D'ECHANGE DE RENSEIGNEMENTS  
(ARTICLE 26) ET DE RECOUVREMENT (ARTICLE 27)

**Section 1 : Echange de renseignements (article 26)**

**102.** Cf. paragraphes 215 à 217 de l'instruction Algérie.

**Section 2 : Assistance au recouvrement (article 27)**

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

Sous-section 1 : Portée de l'assistance

**104.** Cf. paragraphes 220 à 225 de l'instruction Algérie.

Sous-section 2 : Procédure à mettre en œuvre pour réaliser cette assistance

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

**106.** Le paragraphe 9 prévoit une date butoir pour l'exécution d'une demande d'assistance au recouvrement. Ainsi, l'Etat 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.

Sous-section 3 : Mesures suspensives ou interruptives de la prescription

**107.** Cf. paragraphe 228 de l'instruction Algérie.

CHAPITRE 8 : FONCTIONNAIRES DIPLOMATIQUES ET CONSULAIRES (ARTICLE 28)

**108.** Cf. paragraphes 229 à 232 de l'instruction Algérie, sous réserve des précisions concernant l'impôt sur les successions, qui ne s'appliquent pas dans le cadre de la convention franco-ouzbèke.

CHAPITRE 9 : MODALITES D'APPLICATION (ARTICLE 29)

**109.** 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 Etat doivent, à moins que les autorités compétentes en conviennent autrement, présenter un formulaire d'attestation de résidence comportant certains éléments d'information.

**110.** 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 les formulaires « multi-pays », 5000 A (dividendes n'ouvrant pas droit à l'impôt fiscal et intérêts d'obligations) et 5002 A (autres intérêts et redevances) dans le cadre de la procédure décrite dans les notices annexées à ces formulaires.

## CHAPITRE 10 : ENTREE EN VIGUEUR ET DATE D'EFFET (ARTICLE 30)

**111.** Conformément aux dispositions de son article 30, la convention est entrée en vigueur le 1er octobre 2003, premier jour du 2<sup>ème</sup> mois suivant celui au cours duquel l'échange des instruments de ratification est intervenu. Elle s'appliquera en France pour la première fois :

(i) en ce qui concerne les impôts perçus par voie de retenue à la source, aux sommes imposables à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2004 ;(ii) en ce qui concerne les impôts sur le revenu non perçus par voie de retenue à la source, aux revenus afférents à toute année civile ou à tout exercice comptable commençant à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2004 ;

(iii) en ce qui concerne les autres impôts, aux impositions dont le fait générateur est intervenu à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2004.

**112.** Les dispositions de la convention fiscale franco-soviétique du 4 octobre 1985 ainsi que les dispositions fiscales contenues dans les traités ou accords en vigueur entre la France et l'ex-URSS ont cessé de s'appliquer à la date à compter de laquelle les dispositions de la présente convention entre la France et l'Ouzbékistan se sont appliquées pour la première fois, en fonction de la nature des impôts concernés.

CHAPITRE 11 : CLAUSE DE LA NATION LA PLUS FAVORISEE  
(POINT 4 DU PROTOCOLE)

**113.** 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 Etat membre de l'OCDE.

**114.** 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 Etats membres de l'OCDE.

CHAPITRE 12 : DISPOSITION POUR EVITER LES DOUBLES EXONERATIONS  
(POINT 9 DU PROTOCOLE)

**115.** En vue d'éviter les doubles exonérations, le point 9 du protocole dispose que chacun des Etats 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 Etat 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 Etats sur la qualification des revenus en cause.

La Directrice de la législation fiscale

Marie-Christine LEPETIT