

**POLITIQUE DE L'OACI
EN MATIÈRE D'IMPOSITION
DANS LE DOMAINE
DU TRANSPORT AÉRIEN
INTERNATIONAL**

TROISIÈME ÉDITION — 2000



*Approuvé par le Conseil le 24 février 1999
Publié par décision du Conseil*

ORGANISATION DE L'AVIATION CIVILE INTERNATIONALE

**POLITIQUE DE L'OACI
EN MATIÈRE D'IMPOSITION
DANS LE DOMAINE
DU TRANSPORT AÉRIEN
INTERNATIONAL**

(Doc 8632)



TROISIÈME ÉDITION — 2000

Avant-propos

En 1951, après avoir étudié en détail les divers problèmes existants et prévus liés à l'imposition dans le domaine du transport aérien international, le Conseil a adopté à ce sujet trois résolutions et une recommandation qui ont été publiées dans le Doc 7145. En application de la Résolution A15-16 de l'Assemblée, qui portait sur la possibilité d'une nouvelle initiative dans ce domaine, le Conseil a procédé à un examen complet de tous les aspects de la question et, à la quatrième séance de sa 59^e session, le 14 novembre 1966, il a décidé de refondre les résolutions et la recommandation, compte tenu des changements survenus depuis 1951, tout en réaffirmant leurs principes sous-jacents. Il a en outre décidé de les publier dans le document sur la politique en la matière (Doc 8632), afin que les États contractants y donnent suite et en vue de donner certaines explications pour guider les États et les exploitants internationaux.

Les résolutions et la recommandation de 1966 portaient sur les points suivants:

- 1) taxation du carburant, des lubrifiants et autres produits consommables à usage technique dans le cas d'un aéronef immatriculé dans un État qui arrive sur le territoire douanier d'un autre État ou en part;
- 2) taxation du carburant, des lubrifiants et autres produits consommables à usage technique dans le cas d'un aéronef immatriculé dans un État qui fait successivement escale à deux ou plusieurs aéroports situés sur le territoire douanier d'un autre État;
- 3) charges fiscales frappant les revenus et les aéronefs des entreprises de transport aérien international;
- 4) taxes de vente ou d'utilisation perçues à l'occasion de transports aériens internationaux.

À sa 26^e session, en 1986, l'Assemblée a adopté la Résolution A26-15 qui chargeait le Conseil de déterminer si

les résolutions et la recommandation en question sont respectées et d'examiner si de nouvelles mesures pratiques sont nécessaires afin de réaffirmer et de renforcer les principes qui sont à la base de ses politiques dans ce domaine. Après avoir consulté les États, le Conseil a communiqué les conclusions de son examen à l'Assemblée (29^e session, 1992), qui a entériné la démarche proposée par le Conseil pour la révision des résolutions et de la recommandation de 1966, révision dont les résultats ont été publiés dans une deuxième édition du présent document en janvier 1994. À sa 29^e session, l'Assemblée a aussi confirmé l'importance de cette déclaration de politique en adoptant la Résolution A29-18, qui invitait les États à appliquer les résolutions et la recommandation du Conseil contenues dans ce document.

Pendant le triennat 1996-1998, le Conseil a procédé à un examen exhaustif de la politique, et il a conclu que les quatre résolutions restaient fondamentalement solides mais qu'il fallait les refondre, sans changement de fond, en une seule résolution. L'objectif de cette refonte était de donner aux États et aux autres utilisateurs une présentation plus courte, plus transparente, plus utile et plus commode de la position de l'Organisation en la matière. Cette façon de procéder a été notée par l'Assemblée (32^e session), qui a repris l'idée générale de la Résolution A29-18 dans un nouvel Exposé récapitulatif de la politique permanente de l'OACI dans le domaine du transport aérien (Résolution A32-17, Appendice E).

Le 24 février 1999, à la troisième séance de sa 156^e session, le Conseil a adopté la Résolution refondue sur l'imposition du transport aérien international qui apparaît dans le présent document. En adoptant cette résolution refondue, il a souligné que la politique sur l'imposition sera réexaminée et ajustée si à tout moment la position actuelle de l'Organisation sur les redevances et taxes environnementales (lettre AN 1/17.9-97/62 du 11 juin 1997) est modifiée d'une façon qui pourrait avoir des incidences sur cette politique.

Table des matières

	<i>Page</i>
INTRODUCTION	1
SECTION I — Résolution du Conseil sur l'imposition du transport aérien international	3
SECTION II — Commentaires sur la Résolution du Conseil	7



Introduction

1. Il est admis depuis longtemps que le transport aérien international soulève un certain nombre de problèmes spéciaux ou uniques en matière d'imposition. L'imposition dans le domaine du transport aérien international est une question complexe qui présente de nombreux aspects, eu égard à la diversité des éléments susceptibles d'être imposés ainsi qu'aux types de taxes qui peuvent être perçues. Parmi les éléments qui sont généralement imposables et qui ont été étudiés dans le passé à propos de la suppression de l'imposition multiple figurent le carburant, les lubrifiants et autres produits consommables à usage technique utilisés par les aéronefs en vol, les revenus provenant de l'exploitation d'aéronefs, les aéronefs eux-mêmes et leurs éléments ainsi que les pièces de rechange et l'équipement nécessaire à leur exploitation. Les taxes perçues peuvent comprendre l'impôt sur le revenu, les taxes d'importation, d'exportation, d'accise, de vente, de consommation, ainsi que les droits ou taxes intérieurs. Contrairement à ce qui se passe pour d'autres types d'entreprises dans le cadre desquelles un État fait des affaires dans un autre État, les revenus du transport aérien international sont basés sur l'utilisation d'aéronefs qui ont besoin de grandes quantités de carburant pour exécuter des vols entre des territoires relevant de différentes juridictions fiscales, et une forte partie de ces vols s'effectue hors de toute juridiction fiscale, à savoir au-dessus de la haute mer.

2. La Convention de Chicago relative à l'aviation civile internationale de 1944 ne tenta pas de régler en détail les questions fiscales. Elle dispose simplement [article 24, alinéa a)] que le carburant et les huiles lubrifiantes se trouvant dans un aéronef d'un État contractant à son arrivée sur le territoire d'un autre État contractant et s'y trouvant encore lors de son départ de ce territoire sont exempts des droits de douane, frais de visite ou autres droits et redevances similaires imposés par l'État ou les autorités locales. Ce même article fait également état de l'admission temporaire en franchise de douane de tout aéronef effectuant un vol à destination ou en provenance du territoire d'un autre État contractant, ou transitant par ce territoire, et de l'exonération des droits de douane, etc., pour les pièces de rechange, le matériel habituel et les provisions de bord.

3. Les efforts visant à résoudre les problèmes fiscaux ayant trait à l'équipement des aéronefs, aux pièces de rechange, à l'équipement au sol et aux provisions de bord ont

également été poursuivis à l'échelle multilatérale au moyen de l'établissement, par la Division de facilitation, de normes et pratiques recommandées internationales destinées à figurer dans l'Annexe 9 à la Convention de Chicago, et en 1951, le Conseil a adopté une résolution et une recommandation concernant la taxation du carburant, une résolution concernant les charges fiscales frappant les revenus et le matériel volant, ainsi qu'une résolution concernant les taxes de vente ou d'utilisation perçues à l'occasion des transports aériens internationaux (cf. Doc 7145), lesquelles ont été amendées et développées par les déclarations de politique contenues dans le Doc 8632, publié en 1966. Les résolutions et la recommandation en question avaient pour but de reconnaître le caractère unique de l'aviation civile et la nécessité de consentir une exemption d'impôt pour certains aspects de l'exploitation du transport aérien international. Elles ont été adoptées parce qu'une imposition multiple des aéronefs, du carburant, des produits à usage technique et des revenus tirés du transport aérien international, de même que les taxes de vente ou d'utilisation perçues pour ce type de transport, ont été considérées comme des obstacles majeurs au développement du transport aérien international. Il a également été estimé que l'inobservation du principe de l'exemption réciproque prévu dans ces politiques risquait d'entraîner des mesures de rétorsion qui tourneraient au détriment du transport aérien international, lequel joue un rôle majeur dans le développement et l'expansion du commerce et des voyages internationaux.

4. En 1986, eu égard aux modifications importantes intervenues dans l'aviation civile internationale, l'Assemblée (26^e session) a fait part de son inquiétude au sujet de certaines taxes imposées par quelques États et a estimé nécessaire d'adopter des mesures pratiques pour réaffirmer et renforcer les principes sur lesquels reposent les politiques de l'OACI en la matière. Les délibérations ultérieures ont abouti à l'adoption par le Conseil de déclarations de politique révisées qui ont été publiées en 1994 dans la deuxième édition du présent document. Ces déclarations révisées tenaient mieux compte des aspects particuliers des besoins gouvernementaux actuels tout en préservant et en renforçant l'idée maîtresse des déclarations antérieures. Comme l'indique l'Avant-propos, lors du triennat 1996-1998 le Conseil a fait un examen exhaustif de ces politiques à la suite duquel il a décidé, le 24 février 1999, à sa 156^e session, de n'apporter aucun changement de fond à ces politiques, mais de les refondre en une seule résolution.

5. Ce document est présenté en deux sections. La première contient le texte de la résolution refondue du Conseil sur l'imposition du transport aérien international, et la seconde présente des commentaires conçus pour donner au lecteur certaines explications sur la résolution. Comme dans le cas des

éditions antérieures, il est prévu de publier et de tenir à jour un Supplément qui indiquera les réactions des États concernant la résolution refondue ainsi que tout changement apporté aux renseignements déjà notifiés à l'OACI et publiés dans le Supplément au Doc 8632 du 31 mars 1997.

Section I

RÉSOLUTION DU CONSEIL SUR L'IMPOSITION DU TRANSPORT AÉRIEN INTERNATIONAL

Considérant que le transport aérien international joue un rôle majeur dans le développement et l'expansion du commerce et des voyages internationaux, dont la poursuite du développement est un des objectifs de l'OACI et de ses États contractants,

Considérant que toute imposition dans le domaine du transport aérien international devrait être juste, équitable, transparente et non discriminatoire dans son intention et son application vis-à-vis des autres modes de transport international, et qu'elle devrait tenir compte de la contribution qu'apporte l'aviation civile au tourisme, à la croissance économique et au développement,

Considérant que, aux fins des objectifs de sa politique, l'OACI fait une distinction entre redevances et taxes, en ce que les redevances sont des droits perçus pour financer le coût de la fourniture d'installations et services destinés à l'aviation civile, tandis que les taxes ont pour but de procurer des recettes publiques générales, au niveau national ou local, qui seront utilisées à des fins non aéronautiques,

Considérant que l'Organisation a adopté une politique et des orientations sur les redevances, définies dans les *Déclarations du Conseil aux États contractants sur les redevances d'aéroport et de services de navigation aérienne* (Doc 9082), et une politique sur les redevances et les taxes environnementales liées aux émissions, définie dans la Résolution du Conseil sur les redevances et taxes environnementales, adoptée en décembre 1996,

Considérant que, **en ce qui concerne la taxation du carburant, des lubrifiants et autres produits consommables à usage technique:**

- a) la perception de taxes nationales ou locales à l'achat du carburant, des lubrifiants et des produits consommables à usage technique dont l'emploi par les aéronefs est lié au transport aérien international peut avoir des conséquences néfastes au niveau économique et de la concurrence sur les opérations de transport aérien international;
- b) l'article 24, alinéa a), de la Convention relative à l'aviation civile internationale dispose, *notamment*, que le carburant et les huiles lubrifiantes se trouvant à bord d'un aéronef d'un État contractant, à son arrivée sur le territoire d'un autre État contractant, et s'y trouvant encore lors de son départ de ce territoire, sont exempts de divers droits et redevances;
- c) pour les aéronefs employés au transport international, un usage commun à de nombreux États est d'exempter généralement de taxes, le carburant et les lubrifiants se trouvant à bord à l'arrivée dans chacun des territoires douaniers et, moyennant réciprocité, d'accorder l'exemption ou le remboursement des taxes sur le carburant et les lubrifiants embarqués à la dernière escale située sur ce territoire douanier;
- d) il est possible et souhaitable d'étendre le bénéfice de ces exemptions ou remboursements à d'autres produits consommables à usage technique, tels que liquides de dégivrage, de circuits hydrauliques et de refroidissement, etc., qui, de même que le carburant et les lubrifiants, sont transportés dans des réservoirs faisant partie de l'aéronef, sont indispensables à l'exécution du vol et sont consommés au

cours de celui-ci, de sorte que toutes les exemptions applicables au carburant et aux lubrifiants s'appliqueraient également auxdits produits;

Considérant que, en ce qui concerne la taxation des revenus des entreprises de transport aérien international et les aéronefs ou d'autres biens meubles:

- a) l'imposition multiple des revenus des entreprises de transport aérien international et des aéronefs ou d'autres biens meubles liés à l'exploitation des aéronefs en transport aérien international peut être prévenue de manière efficace par la convention réciproque, entre États, de limiter l'imposition de ces deux éléments à l'État dans lequel l'entreprise a son domicile fiscal;
- b) si cette règle d'exemption réciproque n'est pas appliquée, les entreprises de transport aérien international sont exposées, soit à une imposition multiple, soit à de sérieuses difficultés quant à l'imputation de leurs revenus dans un très grand nombre de juridictions fiscales;
- c) des exemptions de ce genre ont déjà été acquises, notamment par l'inclusion de dispositions adéquates dans les accords bilatéraux visant à prévenir l'imposition multiple en général, ou dans ceux qui portent sur l'échange de droits commerciaux de transport aérien, ainsi que par l'adoption, dans certains États, de dispositions législatives accordant l'exemption à tout autre État qui assure la réciprocité;

Considérant que, en ce qui concerne les taxes de vente ou d'utilisation perçues à l'occasion de transports aériens internationaux:

Les taxes de vente ou d'utilisation perçues à l'occasion des transports aériens internationaux tendent à ralentir le développement desdits transports en augmentant leur coût pour l'exploitant (comme c'est le cas des taxes sur les recettes brutes ou le chiffre d'affaires), pour l'expéditeur (comme c'est le cas des taxes sur les lettres de transport aérien) et pour le passager (comme c'est le cas des taxes sur les titres de transport), et que, de plus, elles exposent le passager à de graves inconvénients (comme c'est le cas des taxes de capitation et des taxes d'embarquement et de débarquement);

Le Conseil décide que:

1. En ce qui concerne la taxation du carburant, des lubrifiants et autres produits consommables à usage technique:

- a) lorsqu'un aéronef immatriculé dans un État contractant ou un aéronef loué ou affrété par un exploitant de cet État est employé au transport aérien international à destination ou en provenance du territoire douanier d'un autre État contractant, ou y fait escale, son carburant, ses lubrifiants et ses autres produits consommables à usage technique doivent être, sous réserve de réciprocité, exemptés des droits de douane et autres, ou bien, dans le cas du carburant, des lubrifiants et des autres produits consommables à usage technique visés au sous-alinéa 2) ou 3) ci-dessous, ces droits doivent être remboursés lorsque:
 - 1) le carburant etc., se trouve dans les réservoirs ou dans d'autres récipients de l'aéronef à son arrivée sur le territoire de l'autre État, étant entendu qu'aucune quantité ne peut en être débarquée, sinon temporairement et sous contrôle douanier;
 - 2) le carburant etc., est embarqué, pour être consommé en vol, au moment où l'aéronef quitte un aéroport international de cet autre État soit à destination d'un autre territoire douanier de celui-ci, soit à destination du territoire de tout autre État, à condition que, avant de quitter le territoire douanier considéré, l'aéronef ait rempli toutes les formalités douanières et autres formalités de congé en vigueur sur ce territoire;
 - 3) le carburant etc., est embarqué dans un aéroport international situé sur le territoire douanier d'un autre État et que l'aéronef fait successivement escale à deux ou plusieurs aéroports internationaux

situés sur ce territoire douanier alors qu'il se rend à destination d'un autre territoire douanier de cet État ou à destination du territoire d'un autre État;

les dispositions des sous-alinéas 1), 2) et 3) ci-dessus doivent s'appliquer, que l'aéronef exécute un vol isolé ou qu'il assure un service aérien, et qu'il soit ou non exploité contre rémunération;

- b) les exemptions ci-dessus reposant sur le principe de la réciprocité, aucun État contractant qui applique la présente résolution n'est tenu d'accorder aux aéronefs immatriculés dans un autre État contractant, ou aux aéronefs loués ou affrétés par un exploitant de cet État, un traitement plus favorable que celui auquel peuvent prétendre ses propres aéronefs sur le territoire de cet autre État;
- c) nonobstant le principe de réciprocité sur lequel reposent ces dispositions, les États contractants sont encouragés à accorder ces exemptions, dans toute la mesure du possible, à tous les aéronefs en provenance ou à destination d'autres États contractants;
- d) l'expression «droits de douane et autres» doit comprendre tous droits et taxes d'importation, d'exportation, d'accise, de vente, de consommation et toutes espèces de droits ou taxes intérieurs perçus sur le carburant, les lubrifiants et autres produits consommables à usage technique;
- e) les droits et taxes énumérés à l'alinéa d) ci-dessus doivent comprendre tous ceux qui sont perçus par les diverses administrations fiscales à l'intérieur d'un État contractant, qu'il s'agisse de droits et taxes nationaux ou locaux. Ces droits et taxes ne doivent pas être perçus ou continuer d'être perçus à l'achat du carburant, des lubrifiants et des produits consommables à usage technique dont l'emploi par les aéronefs est lié aux services aériens internationaux, sauf dans la mesure où ces droits et taxes sont fondés sur le coût réel de la fourniture des installations et services d'aéroport ou de navigation aérienne et utilisés pour financer les coûts de cette fourniture.

2. En ce qui concerne la **taxation des revenus des entreprises de transport aérien international et les aéronefs ou d'autres biens meubles**:

- a) chaque État contractant doit accorder, dans toute la mesure du possible, moyennant réciprocité:
 - 1) l'exemption d'impôts sur les revenus que les entreprises de transport aérien d'autres États contractants tirent sur son territoire de l'exploitation d'aéronefs effectuant des transports aériens internationaux;
 - 2) l'exemption, pour les entreprises de transport aérien d'autres États contractants, de taxes sur les biens et d'impôts sur le capital, ou d'autres charges fiscales analogues perçues sur les aéronefs ou d'autres biens meubles liés à l'exploitation des aéronefs en transport aérien international;
- b) les «taxes», «impôts» et «charges fiscales» dont il est question aux sous-alinéas 1) et 2) de l'alinéa a) comprennent les taxes perçues par les diverses administrations fiscales, nationales ou locales, à l'intérieur d'un État;
- c) chaque État contractant doit s'efforcer de donner effet aux dispositions de l'alinéa a) ci-dessus, soit en négociant des accords bilatéraux portant sur la double imposition en général, soit en adoptant d'autres moyens tels que l'insertion de dispositions adéquates dans les accords bilatéraux sur l'échange de droits commerciaux de transport aérien, soit, enfin, en promulguant des dispositions législatives accordant cette exemption à tout autre État qui assure la réciprocité;
- d) chaque État contractant doit prendre toutes les mesures qui sont en son pouvoir pour éviter tout retard dans les négociations bilatérales qui pourraient être nécessaires à l'application des dispositions de l'alinéa a) ci-dessus.

3. En ce qui concerne **les taxes de vente ou d'utilisation perçues à l'occasion de transports aériens internationaux**: chaque État contractant doit réduire, dans toute la mesure du possible, toutes les formes de taxes de vente ou d'utilisation perçues à l'occasion des transports aériens internationaux, y compris les taxes sur les recettes brutes des exploitants et les taxes frappant directement les passagers ou les expéditeurs, et prendre des dispositions pour les abolir aussitôt que sa situation économique le permettra.

4. Chaque État contractant doit notifier à l'Organisation dans quelle mesure il perçoit actuellement des taxes de vente ou d'utilisation à l'occasion des transports aériens internationaux, et dans quelle mesure il est disposé à agir conformément aux principes de la présente résolution, et doit tenir ensuite l'Organisation au courant de toute modification qui interviendrait dans sa position à l'égard de cette résolution.

5. Les renseignements qui seront ainsi recueillis doivent être publiés et communiqués à tous les États contractants.

Section II

COMMENTAIRES SUR LA RÉOLUTION DU CONSEIL

Taxes sur le carburant, les lubrifiants et les autres produits à usage technique

1. En adoptant cette résolution concernant le carburant, les lubrifiants et les autres produits à usage technique, le Conseil a entériné le principe de l'exemption ou du remboursement réciproques des droits de douane et autres frappant ces produits lorsqu'ils sont utilisés dans le transport aérien international. En cela, il s'est fondé notamment sur un usage maritime consacré de longue date et sur la politique pratiquée par de nombreux États. Le Conseil a reconnu que tout autre mode d'action comportait des difficultés pratiques évidentes et il a souligné que la politique en matière de carburant énoncée dans la résolution semble être la seule qui, dans l'avenir prévisible, permette d'assurer d'une façon simple et efficace un traitement équitable à l'aviation civile internationale dans les nombreux territoires à régimes fiscaux différents touchés par son exploitation.

2. Outre le carburant et les lubrifiants, l'alinéa a) du paragraphe 1 du dispositif de la résolution s'applique aux produits consommables à usage technique tels que les liquides de dégivrage, de circuits hydrauliques et de refroidissement, dont leur usage présente une analogie totale avec celui du carburant et des lubrifiants. Le sous-alinéa 1) de l'alinéa a) du paragraphe 1 du dispositif de la résolution va un peu plus loin que l'article 24 de la Convention en ce sens que, tant qu'ils ne sont pas débarqués, le carburant, les lubrifiants et autres produits consommables à usage technique se trouvant à bord à l'arrivée de l'aéronef dans un État sont exemptés des droits de douane et autres, et peuvent être consommés sans aucune obligation qu'eux-mêmes ou leur équivalent «se trouvent encore à bord dudit aéronef lors de son départ du territoire» de l'État qui a accordé l'exemption. Le sous-alinéa 2) prévoit l'exemption ou le remboursement pour le carburant, les lubrifiants et autres produits consommables à usage technique embarqués au dernier aéroport international d'escale sur le territoire douanier d'un État, que cet aéroport soit situé à la frontière dudit territoire douanier ou non. Le sous-alinéa 3) fait un pas de plus en faisant appel aux États pour qu'ils accordent également des exemptions aux carburants et autres produits consommables à usage technique embarqués sur un aéronef

employé au transport aérien international lorsqu'il fait successivement escale à deux ou plusieurs aéroports internationaux situés sur un même territoire douanier. Le Conseil s'est efforcé de préciser dans la résolution ci-dessus que les carburants en question sont ceux qui ont été embarqués à des aéroports internationaux de l'État intéressé avant la dernière escale à un aéroport international.

3. Il convient d'accorder une attention spéciale au fait que le paragraphe 1, alinéa a) du dispositif rend la résolution, en ce qui concerne la taxation du carburant, des lubrifiants et autres produits consommables à usage technique, applicable à tous les aéronefs exécutant des vols internationaux, c'est-à-dire à ceux qui exécutent des vols réguliers, non réguliers ou privés, et notamment les aéronefs loués ou affrétés par un exploitant d'un autre État même lorsque les aéronefs concernés sont immatriculés dans l'État auprès duquel l'exemption est sollicitée. Le Conseil a conclu que tous les types de vols peuvent prétendre à un traitement égal à cet égard, et que l'article 24 de la Convention de Chicago avait été rédigé dans cet esprit. Les États contractants qui ont déjà accordé l'exemption des droits sur le carburant, etc., à un seul type de vol, par exemple aux vols internationaux réguliers, sont donc invités à faire des efforts spéciaux pour conformer leurs usages nationaux à cette disposition de la résolution.

4. Les alinéas b) et c) du paragraphe 1 du dispositif stipulent clairement que cette partie de la résolution sur le carburant repose sur le principe de la réciprocité, mais invite les États contractants à étendre l'exemption d'une manière générale, qu'il y ait ou non réciprocité. Cependant, la réciprocité a établi un type de norme de traitement national, et un État contractant ne doit donner que le même traitement et pas plus que celui qui est accordé à ses propres aéronefs dans un autre État.

5. L'alinéa d) du paragraphe 1 du dispositif stipule clairement que le carburant, les lubrifiants, etc., doivent être exemptés de tous droits et taxes, quel que soit le nom qui leur est donné dans les différents pays.

6. Pour ce qui est de l'alinéa e) du paragraphe 1 du dispositif, le terme «locales» a trait aux subdivisions

politiques d'un État (États, provinces, municipalités), et le Conseil n'ignore pas que des difficultés pourraient surgir dans certains États où la constitution donne à de telles entités le droit de prélever des droits et redevances pour leur propre compte. L'inclusion de cet alinéa est destinée à encourager ces États à tenter de conclure les arrangements internes nécessaires ou à prendre toutes les mesures appropriées ou possibles pour se conformer au niveau local à des engagements internationaux pris par le gouvernement central. Si de tels arrangements ne peuvent être pris, il reste toujours possible à l'autre État intéressé de décider s'il y a suffisamment de réciprocité pour qu'il devienne partie à un accord. D'une façon générale, l'application de cette résolution en ce qui concerne non seulement le carburant, mais aussi les recettes [alinéa b) du paragraphe 2 du dispositif] réduit au minimum le risque de mesures de rétorsion éventuelles.

7. En relation avec l'alinéa e) du paragraphe 1 du dispositif, le Conseil a également reconnu que les redevances de fourniture imposées aux compagnies pétrolières par un gouvernement ou l'administration d'un aéroport en rétribution d'installations ou de services fournis peuvent, dans certains cas, devenir l'équivalent d'une taxe supplémentaire pour les personnes qui s'occupent de transport aérien international. Toutefois, les taxes et les droits de douane ou d'accise se distinguent, par leur nature, des redevances perçues (de quelque manière que ce soit) pour l'utilisation de certaines installations, et le Conseil a recommandé dans ses déclarations sur les redevances d'aéroport figurant dans le Doc 9082 (*Déclarations du Conseil aux États contractants sur les redevances d'aéroport et de services de navigation aérienne*) que «lorsque des redevances de fourniture de carburant sont imposées, les administrations d'aéroport les considèrent comme des redevances de concession de caractère aéronautique». (Les «redevances de concession» sont perçues en échange du droit d'exercer une activité commerciale à un aéroport.) En général, pour préciser ce qui est une redevance et ce qui est une taxe, il faut généralement admettre que, lorsqu'une somme perçue sur la consommation de carburant: a) frappe les exploitants d'aéronefs d'autres États qui effectuent des vols internationaux, b) prend la forme d'une contribution obligatoire aux frais de l'État, et c) n'est pas affectée aux installations et services d'aéroports ou de navigation aérienne, il s'agit en réalité d'une taxe d'accise à laquelle s'appliquent les termes de la résolution relative au carburant.

Charges fiscales frappant les revenus des entreprises de transport aérien et les aéronefs et autres biens mobiliers

8. Cette partie de la résolution vise à prévenir l'imposition multiple des revenus des entreprises de transport

aérien, ainsi que l'imposition multiple des aéronefs ou d'autres biens mobiliers liés à l'exploitation des aéronefs en transport aérien international. Pour des motifs analogues à ceux qui sont exposés dans la partie de la résolution qui traite de la taxation des carburants, lubrifiants et autres produits consommables à usage technique, le Conseil a basé cette partie de la résolution sur le principe de la réciprocité. Cette solution semblait avoir les meilleures chances d'être généralement acceptée, elle est appliquée dans de nombreux pays à la navigation internationale depuis des années et elle a déjà été mise en vigueur dans bien des cas au moyen, soit de dispositions législatives adéquates de la part de certains États, soit d'accords bilatéraux de diverse nature conclus entre États.

9. Il faut noter à ce propos que la conclusion d'accords de ce genre est conforme aux recommandations du Conseil économique et social des Nations Unies et de l'Organisation de coopération et de développement économiques (OCDE) aux termes desquelles les gouvernements doivent poursuivre activement une politique qui consiste à négocier entre eux des accords tendant à prévenir l'imposition multiple. De plus, ce principe de la réciprocité, tout comme la méthode utilisée pour éviter l'imposition multiple des articles visés dans la présente section, sont étayés par le Modèle de convention en vue d'éviter les doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu et la fortune (1992) de l'OCDE. Le Modèle de convention des Nations Unies concernant les doubles impositions entre pays développés et pays en développement (1980) insiste aussi sur cette démarche réciproque et contient de nombreux articles qui sont communs avec ceux de la Convention de l'OCDE.

10. L'alinéa b) du paragraphe 2 du dispositif est analogue au principe énoncé à l'alinéa e) du paragraphe 1 du dispositif de la résolution, et les observations formulées au paragraphe 6 s'appliquent également à cette partie de la résolution.

11. En ce qui concerne les revenus, la résolution une fois appliquée intégralement par tous les États contractants, aura pour effet que des charges fiscales sur les revenus, les aéronefs ou d'autres biens mobiliers liés à l'exploitation des aéronefs d'une entreprise de transport aérien international, ne pourront être imposées que par l'État dans lequel sont situés les services de direction effective de l'entreprise. En l'absence d'exemption réciproque, une entreprise de transport aérien est exposée soit à une imposition multiple (situation que la présente résolution s'efforce d'éviter), soit à une contribution calculée selon une formule ou une autre, à négocier entre l'exploitant et l'État intéressé. La seule autre solution possible, à savoir l'imposition selon une formule multilatérale, relève, de l'avis du Conseil, d'une théorie qui, à la rigueur, pourrait être plus équitable, à condition que tous les États du monde s'engagent à respecter la formule. Cette

solution paraît exclue dans l'avenir prévisible, étant donné: a) les différences profondes qui existent, d'un pays à l'autre, entre les régimes fiscaux, les besoins de recettes et les conditions économiques, ainsi qu'en ce qui concerne les langues, les usages commerciaux et comptables, et la législation fiscale et commerciale, et b) le désir ouvertement reconnu, chez les exploitants de services internationaux, de conserver une certaine souplesse en utilisant des formules différentes selon les circonstances lorsque la règle de l'exemption réciproque n'est pas appliquée.

12. Dans l'application des dispositions de la présente résolution, les États contractants ont le choix entre diverses solutions, comme l'indique le troisième paragraphe des considérants concernant la taxation des revenus. Parmi celles-ci, l'adoption de dispositions législatives accordant l'exemption moyennant réciprocité est indubitablement le moyen le plus simple et le plus rapide pour atteindre les buts de la résolution, à condition que ces dispositions puissent être promulguées sans retard excessif. D'autre part, certains estiment plus facile d'éviter l'imposition multiple des entreprises de transport aérien par la négociation formelle d'accords bilatéraux portant sur l'imposition en général ou dans le cadre d'accords sur l'échange de droits commerciaux dans le transport aérien. Il est avéré cependant que, dans certains cas, les négociations menées entre certains États à cette fin se sont heurtées à de nombreuses difficultés de forme et à des retards, ce qui a conduit le Conseil à inviter, à l'alinéa d) du paragraphe 2 du dispositif, les gouvernements négociateurs à prendre toutes les mesures qui sont en leur pouvoir pour aboutir à une mise en œuvre rapide. À cet égard, l'attention des gouvernements est appelée sur une méthode d'application qui a été utilisée par certains États. Ayant décidé d'appliquer, en principe, la règle de l'exemption réciproque à leurs entreprises de transport aérien, ces États ont donné effet à leur décision par un simple échange de notes diplomatiques. Un recours plus général à ce procédé, chaque fois que c'est possible et opportun, pourrait permettre d'aboutir plus rapidement à une application plus universelle de la règle de l'exemption réciproque.

Taxes de vente et d'utilisation perçues à l'occasion de transports aériens internationaux

13. Le développement et l'expansion du commerce et des voyages internationaux, qui sont une des clés de la croissance et du développement économiques, sont aujourd'hui des buts importants pour tous les États contractants de l'OACI, et l'aviation civile internationale joue dans cette expansion un rôle qui n'a cessé de croître chaque année depuis la signature de la Convention de Chicago. Les taxes de vente et d'utilisation perçues à l'occasion des transports aériens internationaux vont à l'encontre de la tendance moderne à la libéralisation et à la

réduction des obstacles au commerce des biens et des services, car ces taxes peuvent avoir le même effet ou les mêmes incidences que les tarifs douaniers sur les importations ou les exportations. En outre, il est désormais généralement admis que les taxes de vente ou d'utilisation perçues à l'occasion des transports aériens internationaux sont une forme relativement inéquitable d'imposition et peuvent entraver lourdement le développement ultérieur de ce mode de transport, surtout parce qu'elles grèvent les tarifs et sont une cause de retards et d'inconvénients pour les voyageurs et pour la clientèle commerciale du transport aérien.

14. Les taxes perçues sur les recettes brutes des entreprises de transport aérien international, c'est-à-dire sur les recettes provenant de la vente de transport aérien de passagers et de marchandises, s'ajoutent à l'ensemble des frais que les exploitants doivent supporter pour assurer leurs services aériens internationaux et ils doivent en imputer le coût aux usagers comme ils le font pour les autres coûts. On admet généralement que, pour inciter le public à utiliser davantage le transport aérien et pour favoriser par conséquent le développement de ce dernier, l'un des meilleurs moyens consiste à réduire les tarifs passagers afin qu'un plus grand nombre de personnes puissent mettre à profit la rapidité et la commodité de ce moyen de transport. Or, des taxes du genre de celles qui sont mentionnées ci-dessus peuvent au contraire éloigner cette clientèle. Elles peuvent en outre avoir un effet de dépression ou de détournement du trafic, de telle sorte que les incidences négatives réelles de ces taxes sur l'économie peuvent dépasser les avantages tirés des recettes qu'elles produisent, et peuvent même entraîner une réduction des recettes générales tirées des taxes à la suite du fléchissement des dépenses du nombre moins élevé de voyageurs et d'expéditeurs.

15. Les taxes perçues sur chaque expédition de fret aérien à l'arrivée ou au départ des vols internationaux découragent l'envoi des marchandises d'une valeur élevée et des denrées périssables, pour lesquelles la rapidité du transport est d'une importance capitale. Il ne faudrait cependant pas confondre les taxes de ce genre, telles que celles imposées sur les lettres de transport aérien, avec les droits de douane sur l'importation des marchandises, qui ont un objectif de gestion commerciale et qui, lorsqu'ils sont applicables, sont perçus quel que soit le mode de transport.

16. Les taxes de vente, les taxes sur la consommation ou les taxes sur la valeur ajoutée (TVA), qui frappent les billets de passage international, grèvent le coût des voyages aériens. Étant donné que les autorités fiscales donnent à la TVA ou aux autres taxes sur la consommation une ampleur très large, ne permettant que quelques exemptions, l'usage normal en ce qui concerne les taxes de vente ou d'utilisation perçues à l'occasion de transports aériens internationaux est

de les établir à un taux de 0 % (c'est-à-dire, là où le taux d'imposition est fixé à zéro) plutôt que d'exempter spécifiquement le transport aérien des taxes sur la consommation. Ces taxes de vente ou taxes sur la consommation sont à distinguer des redevances d'aéroport ou de services passagers, qui répondent à la définition de l'OACI d'une redevance et qui ont pour but le recouvrement des coûts des installations et services de l'aviation civile.

17. On peut attribuer le même effet aux autres taxes qui frappent parfois les passagers des vols internationaux à l'embarquement et au débarquement. Ces taxes, lorsqu'elles sont perçues au dernier moment, présentent l'inconvénient supplémentaire pour le passager qu'il doit, par exemple, se présenter plus tôt au point d'embarquement, obtenir une quantité supplémentaire de devises locales, etc.

18. Dans ses *Déclarations aux États contractants sur les redevances d'aéroport et de services de navigation aérienne* (Doc 9082), le Conseil a formulé deux recommandations importantes au sujet des redevances. La première recommande que les États n'imposent des redevances que pour des services et fonctions qui sont nécessaires pour l'aviation civile internationale, et la seconde recommande aux États de s'abstenir d'imposer des redevances à caractère discriminatoire pour l'aviation civile internationale par rapport aux autres modes de transport international. Lorsque des redevances sont imposées pour des

services et fonctions qui ne sont pas nécessaires à l'aviation civile internationale, ces redevances sont en fait des taxes et sont visées par la résolution.

19. Les commentaires sur les taxes «locales» figurant au paragraphe 6 s'appliquent également aux taxes perçues par un trésor «local» (paragraphe 2 du dispositif).

Notification de la position des États contractants par rapport à cette résolution

20. Conformément aux paragraphes 4 et 5 du dispositif, le présent document vise à donner au lecteur un tableau aussi complet que possible de l'état actuel d'application de la résolution par les États contractants. Pour que ce soit possible, il est indispensable que chaque État, et en particulier ceux qui n'ont pas encore pris contact avec l'OACI à ce sujet, communiquent à l'Organisation les renseignements nécessaires avec la plus grande concision, de préférence sous forme d'un bref commentaire au sujet de chacun des paragraphes du dispositif, susceptible d'être publié dans un Supplément à la présente note. Il importe également, bien entendu, que l'Organisation soit tenue au courant de tous changements de position de la part des États, afin de pouvoir en tenir compte dans les amendements au Supplément qui seront publiés de temps à autre.

— FIN —