

**Projet de loi
autorisant l'approbation de l'avenant à la convention du 15 avril 1999 entre le
Gouvernement de la République française et le Gouvernement de la République
du Botswana en vue d'éviter les doubles impositions et de prévenir l'évasion
et la fraude fiscales en matière d'impôts sur le revenu**

NOR : EAEJ1833435L/Bleue-1

ÉTUDE D'IMPACT

I. Situation de référence

1.1 La relation entre la France et le Botswana est fondée sur des valeurs partagées, confiantes et amicales. Elle a été renforcée par la visite officielle en France, les 20 et 21 mars 2008, du Président Mogae, puis celle du Président Khama en juin 2015. Le Botswana devrait ouvrir prochainement une ambassade de plein exercice à Paris.

La relation bilatérale est active dans trois domaines en particulier: la diplomatie économique, le développement durable et l'enseignement du français.

En matière de diplomatie économique, bien que les relations commerciales soient statistiquement faibles et le stock d'investissements directs modeste, une vingtaine d'entreprises françaises sont implantées dans ce pays, l'un des plus prospères du continent africain. Les échanges sont dynamiques dans le secteur de l'équipement de défense et les secteurs des énergies, des infrastructures, de l'agroalimentaire, du tourisme et des communications. Les données statistiques reflètent aussi le fait que l'essentiel des échanges continue de transiter par l'Afrique du Sud, du fait notamment de l'enclavement du pays. En 2017, conséquence de la forte baisse des exportations (-71,2% à 7,9 M€, plaçant le Botswana au 185^{ème} rang s'agissant des clients de la France) et de l'importante hausse des importations (+1639,7 % 5,5 M €, faisant du Botswana le 163^{ème} fournisseur), l'excédent commercial en faveur de la France a chuté de -91,2% en 2017 à seulement 2,4M€ (après +174 % en 2016). Il s'agit du 124^{ème} excédent commercial de la France dans le monde. En termes de composition, les équipements mécaniques, électriques et informatiques restent le 1^{er} poste d'exportation de la France en 2017 (27,3 % du total des ventes), suivi du matériel de transport (24,3 %) et des produits pharmaceutiques (22,4 %). Le Botswana demeure également le 8^{ème} client de la France dans le monde pour les équipements militaires, qui ne sont pas comptabilisés dans les données du commerce extérieur. En 2017, les exportations du Botswana vers la France ont augmenté de 1639,7%, hausse due à la faiblesse des flux l'année passée (313 000 € en 2016). Elles s'établissent ainsi à 5,5 M€ en 2017. Les importations ont presque exclusivement été tirées par l'augmentation des achats dans la catégorie « autres produits industriels » (articles de joaillerie principalement)¹.

Malgré sa taille modeste (2,25 millions d'habitants en 2016²), le Botswana a le PIB par habitant le plus élevé d'Afrique australe (6 972 US\$ en 2016³), un environnement des affaires favorable et une économie dynamique. Les autorités consacrent leur priorité à la diversification de l'économie vers le tourisme, les transports, l'agriculture, et à l'attractivité en direction des investissements étrangers.

1.2 Une convention entre la France et le Botswana en vue d'éviter les doubles impositions et de prévenir l'évasion et la fraude fiscales en matière d'impôts sur le revenu a été signée à Gaborone le 15 avril 1999 et est entrée en vigueur le 1^{er} juin 2003⁴.

Cette convention est très largement inspirée du standard international, à savoir le modèle de convention fiscale de l'Organisation de coopération et de développement économique (« OCDE »), et son application ne pose pas de difficultés particulières. Ainsi, aucune demande d'ouverture de procédure amiable en vue de la résolution d'une situation d'imposition non conforme aux dispositions de cette convention ou de doute quant à son interprétation ou son application n'a été enregistrée auprès de l'administration fiscale. Cette convention n'était cependant plus, du fait de la date de sa conclusion, conforme aux standards internationaux en matière d'échanges de renseignements.

En outre, à l'issue de la revue du pays par les pairs du forum mondial publiée fin 2010, le Botswana a été considéré comme n'étant pas en conformité avec les standards internationaux en matière d'échange de renseignements et n'était donc pas en capacité de se conformer aux principes d'effectivité de l'échange de renseignements avec la France (noté non conforme).

Pour ces deux motifs, et en vertu des dispositions de l'article 238-0 A du code général des impôts⁵, il a été inscrit sur la liste française des États et territoires non coopératifs par un arrêté en date du 4 avril 2012⁶. L'article 238-0 A du code général des impôts dispose, en effet, que sont inscrits sur la liste les États et les territoires non coopératifs (« ETNC »).

Un État peut être retiré de cette liste dès lors qu'il a conclu une convention d'assistance administrative bilatérale permettant à la France d'obtenir des renseignements fiscaux. En sont également retirés les États n'ayant pas conclu avec la France une convention d'assistance administrative, auxquels la France n'avait pas proposé la conclusion d'un tel accord avant le 1^{er} janvier de l'année précédente, et dont le forum mondial sur la transparence et l'échange d'informations en matière fiscale considère qu'ils procèdent de manière satisfaisante à l'échange de renseignements.

Peuvent y être ajoutés les États qui ont conclu avec la France une convention fiscale qui n'a pas permis à l'administration fiscale d'obtenir les renseignements nécessaires, ceux qui n'ont pas conclu avec la France un tel accord malgré une proposition française en ce sens avant le 1^{er} janvier de l'année précédente et, en l'absence de proposition française, ceux dont le forum mondial considère qu'ils ne procèdent pas de manière satisfaisante à l'échange de renseignements fiscaux.

L'inscription d'un État sur la liste des États et les territoires non coopératifs est assortie de sanctions fiscales qui entrent en vigueur à partir du premier jour du troisième mois qui suit la publication de l'arrêté qui les prévoit et cessent de s'appliquer à la date de publication de l'arrêté qui retire un État de la liste.

² Source Banque mondiale : <https://data.worldbank.org/country/botswana?view=chart>.

³ Cf. [fiche repères économiques Botswana](#) en ligne sur le site France Diplomatie.

⁴ Publiée par [décret n° 2003-488 du 4 juin 2003](#) disponible sur Légifrance. L'approbation de la convention a été autorisée par le Parlement par la loi n° 2002-165 du 12 février 2002.

⁵ [Article 238-0 A du code général des impôts](#).

⁶ [Arrêté du 4 avril 2012 pris en application du 2 de l'article 238-0 A du code général des impôts](#).

Par ailleurs, le 5 décembre 2017, le Conseil de l'Union européenne a adopté une liste⁷ de 17 États et territoires non coopératifs en matière fiscale fondée sur plusieurs critères, relatifs à la transparence fiscale, à l'existence de régime fiscal dommageable et à la mise en œuvre effective des mesures issues du projet visant à lutter contre l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices (BEPS) de l'OCDE. Le Botswana ne fait pas partie des États listés sur la liste européenne.

Dans une deuxième annexe aux conclusions du Conseil⁸, figure une « liste grise » qui fait l'inventaire, par critère de bonne gouvernance fiscale, des États ayant pris des engagements à se conformer à ces critères. Elle compte quarante-sept États, dont le Botswana. Les États qui ne tiendraient pas leurs engagements avant le 1^{er} janvier 2019 pourraient être inscrits sur la liste européenne des juridictions non coopératives.

II. Historique des négociations

À l'initiative de la France, un projet d'avenant a été proposé au Botswana afin d'introduire dans la convention fiscale de 1999 une clause d'assistance administrative conforme au dernier standard international. Ce projet d'avenant sur l'échange de renseignements a été paraphé entre les administrations le 25 novembre 2010. Toutefois, face aux nombreuses lacunes de la législation du Botswana en la matière, pointées par le forum mondial sur la transparence et l'échange de renseignements de l'OCDE, sa signature a dû être différée.

En effet, la France a considéré que le Botswana n'étant pas en conformité avec les standards internationaux en matière d'échange de renseignement à l'issue de la revue du pays par les pairs du forum mondial publiée fin 2010, il ne pourrait pas satisfaire de façon effective aux obligations prévues par le dispositif d'échange de renseignement que prévoyait le projet d'avenant. Cette analyse se fondait sur quatre éléments jugés manquants : capacité pour les autorités à avoir effectivement accès aux informations demandées, existence de mécanismes effectifs d'échanges d'information, couverture de tous les acteurs concernés par le mécanisme d'échange, garantie de confidentialité des informations ainsi échangées.

À la suite d'une nouvelle évaluation du cadre juridique du Botswana et de sa mise en œuvre, le forum mondial sur la transparence et l'échange de renseignements de l'OCDE a considéré, dans un rapport, publié en 2016⁹, que l'échange de renseignements avec cet État était désormais « largement conforme » aux recommandations internationales. Cette évolution a ouvert la voie à la reprise des discussions sur la base du dernier standard international, publié en 2016 qui étend notamment les possibilités d'utiliser les informations recueillies à des fins autres que fiscales.

La signature de l'avenant est intervenue le 27 juillet 2017 à Gaborone.

⁷ [https://eur-lex.europa.eu/legal-content/FR/TXT/PDF/?uri=CELEX:52018XG0605\(01\)&from=EN](https://eur-lex.europa.eu/legal-content/FR/TXT/PDF/?uri=CELEX:52018XG0605(01)&from=EN); Liste révisée lors des Ecofin du 23 janvier et 13 mars 2018, [https://eur-lex.europa.eu/legal-content/FR/TXT/PDF/?uri=CELEX:52018XG0126\(01\)&from=EN](https://eur-lex.europa.eu/legal-content/FR/TXT/PDF/?uri=CELEX:52018XG0126(01)&from=EN).

⁸ [https://eur-lex.europa.eu/legal-content/FR/TXT/PDF/?uri=CELEX:52018XG0605\(01\)&from=EN](https://eur-lex.europa.eu/legal-content/FR/TXT/PDF/?uri=CELEX:52018XG0605(01)&from=EN).

⁹ https://read.oecd-ilibrary.org/taxation/global-forum-on-transparency-and-exchange-of-information-for-tax-purposes-peer-reviews-botswana-2016_9789264250734-en#page1.

III. Objectifs de l'avenant

Le Forum mondial sur la transparence et l'échange de renseignements à des fins fiscales joue un rôle essentiel en contribuant à mettre au point et à faire accepter des normes internationales en matière de transparence et d'échange effectif de renseignements à des fins fiscales (à la fois pour l'échange de renseignements sur demande et l'échange automatique de renseignements) et à assurer le suivi des progrès réalisés dans la mise en œuvre de ces normes.

Dans ce cadre, le Forum mondial est chargé principalement de la surveillance approfondie et de l'examen par les pairs de la mise en œuvre des standards en matière de transparence et d'échange de renseignements en matière fiscale.

La signature du présent avenant permettra que la rédaction du nouvel article 26 de la convention entre la France et le Botswana soit conforme aux standards fixés par le Forum mondial en matière de transparence et d'échange de renseignements en matière fiscale, et aux articles « échanges de renseignements » des autres conventions fiscales auxquelles la France est partie.

IV. Conséquences estimées de la mise en œuvre de l'avenant

Aucune conséquence sociale ou environnementale n'est attendue dans la mise en œuvre du présent avenant. Ce dernier n'a aucun impact sur la jeunesse ou sur l'égalité entre les femmes et les hommes. En revanche, des conséquences juridiques, économiques et financières ainsi qu'administratives méritent d'être soulignées.

1. Conséquences juridiques

- Articulation avec les accords ou conventions internationales existantes :

Le présent avenant modifie l'article 26 de la convention fiscale entre la France et le Botswana signée à Gaborone le 15 avril 1999 et entrée en vigueur le 1^{er} juin 2003 afin de la mettre en conformité avec les normes internationales en matière d'échange de renseignements. Ses stipulations reprennent celles préconisées par le modèle de convention de l'OCDE¹⁰.

De plus, le Botswana s'est engagé à signer et ratifier la convention concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale¹¹ élaborée par le Conseil de l'Europe et l'OCDE en 1988, ou à mettre en place un réseau d'accords couvrant tous les États membres de l'Union européenne d'ici à 2019.

¹⁰ Cf. [article 26 du modèle OCDE 2014](#) non modifié par la [version 2017 du modèle OCDE](#) (uniquement disponible en anglais à ce jour).

¹¹ Convention concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale signée par la France le 17 septembre 2003, publiée par [décret n°2005-1198 du 19 septembre 2005](#) et modifiée par le protocole d'amendement à la convention du Conseil de l'Europe concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale, signé à Paris le 27 mai 2010 et publié par [décret n° 2012-930 du 1^{er} août 2012](#).

Par ailleurs, le Botswana a récemment rejoint le Cadre inclusif BEPS. Ce Cadre inclusif rassemble plus de 115 pays et juridictions qui collaborent à la mise en œuvre des mesures issues du Projet BEPS de l'OCDE et du G20. Les conclusions des 14 premières actions du projet BEPS ont été adoptées par l'OCDE et endossées par les dirigeants du G20 lors du sommet d'Antalya les 15 et 16 novembre 2015. Dans ce cadre, les rapports des actions 2 (neutraliser les effets des dispositifs hybrides), 6 (empêcher l'octroi inapproprié des avantages des conventions fiscales), 7 (empêcher les mesures visant à éviter artificiellement le statut d'établissement stable) et 14 (accroître l'efficacité des mécanismes de règlement des différends) ont recommandé la modification des stipulations des conventions fiscales.

Toutefois, à ce stade, le Botswana n'a pas fait part de son intention de devenir dans un avenir proche partie à la convention multilatérale pour la mise en œuvre des mesures relatives aux conventions fiscales pour prévenir l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéficiaires (BEPS)¹² et aux autres accords entre autorités compétentes¹³.

- **Articulation avec le droit de l'Union européenne :**

La fiscalité directe est une compétence des Etats membres, qu'ils doivent exercer dans le respect du droit de l'Union européenne (UE).

Ainsi, dans son arrêt Schumacker (affaire C-279/93)¹⁴, la Cour de justice de l'Union européenne a indiqué que les Etats membres sont fondés à répartir entre eux les droits d'imposer, en application des conventions fiscales visant à prévenir les doubles impositions en suivant les recommandations internationales de l'OCDE.

Par ailleurs, plusieurs directives ont été prises pour encadrer l'échange de renseignements en matière fiscale entre États membres de l'Union européenne. La directive 2011/16/UE du Conseil du 15 février 2011 prévoit l'échange d'informations sur demande, automatique et spontané, entre les autorités fiscales des États membres de l'UE¹⁵, la directive 2014/107/UE du Conseil du 9 décembre 2014 instaure l'échange automatique de renseignements relatifs à des comptes financiers entre les États membres de l'UE¹⁶ et la directive (UE) 2015/2376 du Conseil du 8 décembre 2015¹⁷ permet un échange automatique des tax rulings ainsi que les accords concernant les prix de transfert (advance pricing agreements).

En revanche, s'agissant des échanges avec les États tiers, les États membres demeurent compétents pour conclure de tels accords dans cette matière.

- **Articulation avec le droit interne :**

Une fois entré en vigueur, l'avenant s'appliquera, côté français, à toute année civile ou période comptable commençant à compter du 1^{er} janvier de l'année civile qui suit immédiatement la date de signature de l'avenant (article 2), soit à compter du 1^{er} janvier 2018. Pour le Botswana, les dispositions s'appliquent à toute année civile ou période comptable commençant à compter du 1^{er} juillet de l'année civile qui suit immédiatement la date de signature de l'avenant, soit à compter du 1^{er} juillet 2018.

¹² Convention multilatérale pour la mise en œuvre des mesures relatives aux conventions fiscales pour prévenir l'érosion de la base d'imposition et le transfert des bénéficiaires, ratifié par la France (Loi n° 2018-604 du 12 juillet 2018 autorisant la ratification de la convention).

¹³ Accord multilatéral entre autorités compétentes portant sur l'échange des déclarations pays par pays signé à Paris le 27 janvier 2016 et publié par décret n°2017-672 du 28 avril 2017 ; Accord multilatéral entre autorités compétentes concernant l'échange automatique de renseignements relatifs aux comptes financiers signé à Berlin le 29 octobre 2016 et publié par décret n°2016-1779 du 19 décembre 2016.

¹⁴ <http://curia.europa.eu/juris/showPdf.jsf?docid=99137&doclang=FR>.

¹⁵ <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/FR/TXT/PDF/?uri=CELEX:32011L0016&from=LT>

¹⁶ Directive 2014/107/UE du Conseil du 9 décembre 2014 modifiant la directive 2011/16/UE en ce qui concerne l'échange automatique et obligatoire d'informations dans le domaine fiscal) <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/FR/TXT/?uri=celex%3A32014L0107>

¹⁷ <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/FR/TXT/?uri=celex%3A32015L2376>

La différence de date de début des périodes comptables couvertes entre la France (1^{er} janvier 2018) et le Botswana (1^{er} juillet 2018) s'explique par le fait que l'exercice comptable au Botswana s'étend sur une période de douze mois allant du 1^{er} juillet au 30 juin, conformément aux sections 2 et 25 de l'*Income Tax Act*¹⁸. A cet égard, l'article 29 de la convention signée avec le Botswana en 1999 retenait le même décalage dans les dates d'effet.

L'ordonnancement juridique français ne sera pas affecté autrement que par l'actualisation de l'instruction figurant au bulletin officiel des Finances publiques-Impôts¹⁹.

Ensuite, une fois l'avenant entré en vigueur, le Botswana remplira les conditions pour être retiré de la liste française des États et territoires non coopératifs. Ce retrait prendra la forme d'un arrêté des ministres chargés de l'économie et du budget après avis de celui de l'Europe et des affaires étrangères conformément à l'article 238-0 A du code général des impôts²⁰. Les mesures de sanctions précitées prévues par la législation française cesseront d'être applicables immédiatement après la publication de cet arrêté.

- **S'agissant de la protection des données à caractère personnel :**

L'échange de renseignements, le traitement et la protection des données à caractère personnel et des autres informations fournies par les parties seront, pour la France, assurés conformément aux textes suivants :

- la loi n° 78-17 modifiée du 6 janvier 1978 dite « Informatique et Libertés »²¹ modifiée par la loi n° 2018-493 du 20 juin 2018 relative à la protection des données personnelles²² ;
- le règlement (UE) 2016/679 du Parlement européen et du Conseil du 27 avril 2016²³ relatif à la protection des personnes physiques à l'égard du traitement des données à caractère personnel et à la libre circulation de ces données abrogeant la directive 95/46/CE²⁴ dit règlement général sur la protection des données (RGPD), entré en vigueur le 25 mai 2018;
- la Convention du Conseil de l'Europe pour la protection des personnes à l'égard du traitement automatisé des données à caractère personnel, adoptée à Strasbourg le 28 janvier 1981²⁵.

Par exception, des données personnelles peuvent être transférées vers un État qui ne garantit pas un niveau de protection suffisant de la vie privée et des libertés et droits fondamentaux des personnes à l'égard du traitement dont ces données font l'objet si ce transfert est nécessaire pour des motifs importants d'intérêt public, ce qui comprend les échanges internationaux de données entre administrations fiscales²⁶.

18

https://www.google.fr/url?sa=t&ret=j&q=&esrc=s&source=web&cd=3&ved=2ahUKEwj30su_z8vcAhVJzoUKHRxWC2MQFjACegQIBhAC&url=http%3A%2F%2Fwww.burs.org.bw%2Fphocadownload%2FRevenue_laws%2FCA_P%252052-01%2520Income%2520Tax%2520Act.pdf&usq=AOvVaw2o9Gb9QS1fXUIb0szTYUOV.

¹⁹ Cf. <http://bofip.impots.gouv.fr/bofip/5519-PGP.html?ftsq=convention+fiscale+Botswana&identifiant=BOI-INT-CVB-BWA-30-20120912>.

²⁰ [Article 238-0 A du code général des impôts.](#)

²¹ [Loi n° 78-17 du 6 janvier 1978 relative à l'informatique, aux fichiers et aux libertés.](#)

²² [Loi n° 2018-493 du 20 juin 2018 relative à la protection des données personnelles.](#)

²³ [Règlement \(UE\) 2016/679.](#)

²⁴ [Directive 95/46/CE.](#)

²⁵ <https://www.coe.int/fr/web/conventions/full-list/-/conventions/rms/0900001680078b39>.

²⁶ Considérant n° 112 du règlement (UE) 2016/679 motivant l'article 23 du même règlement.

Ces principes ont été repris dans la loi n° 78-17 du 6 janvier 1978 modifiée relative à l'informatique, aux fichiers et aux libertés et notamment dans ses articles 68 et 69. L'article L. 114 du livre des procédures fiscales²⁷ lève quant à lui le secret professionnel des agents de la direction générale des finances publiques (DGFIP) pour l'échange d'informations avec les États ayant conclu avec la France une convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales.

En tout état de cause, l'article 26, paragraphe 3, de la convention fiscale issu du présent avenant, qui prévoit et encadre l'échange d'informations sur demande, n'oblige pas les parties contractantes à prendre des mesures administratives dérogeant à leur législation ou leur pratique administrative, ni à fournir des renseignements dont la communication serait contraire à l'ordre public.

2. Conséquences économiques et financières

Le présent avenant permettra en premier lieu une assistance administrative sans restriction entre la France et le Botswana au bénéfice de leurs administrations fiscales respectives à des fins de gestion, de contrôle et de recouvrement de leurs impositions. Il en résultera une meilleure efficacité de ces opérations et donc de la collecte des recettes publiques, dont il n'est toutefois pas possible d'évaluer le montant.

Le Botswana figure depuis le 1^{er} janvier 2012 sur la liste fiscale française des États et les territoires non coopératifs prévue à l'article 238-0 A du code général des impôts²⁸ qui vise à inciter ces derniers à se conformer aux principes internationaux et aux engagements pris en matière de transparence et de coopération fiscales,

La législation française prévoit que les États et territoires inscrits à l'occasion de la mise à jour annuelle de la liste des États et les territoires non coopératifs encourent, à compter du premier jour du troisième mois qui suit la publication de celle-ci, l'application de règles d'imposition et de procédure spécifiques plus lourdes, telles l'interdiction de déduire certaines dépenses ou le renforcement des obligations documentaires. Ces mesures prennent fin dès le jour de la publication de l'arrêté qui opère le retrait de la liste.

En conséquence du présent avenant, le Botswana pourra être retiré de la liste. Son entrée en vigueur produira ainsi également des effets sur les relations économiques entre la France et cet État.

3. Conséquences administratives

La direction générale des finances publiques, direction responsable de l'application des conventions fiscales conclues par la France, le sera de celle avec le Botswana telle que modifiée par le présent avenant.

Les modalités administratives d'application seront identiques à celles pratiquées pour l'ensemble des conventions fiscales conclues par la France et ne nécessiteront pas de ressources supplémentaires.

²⁷

[Article L114 du Livre des procédures fiscales.](#)

²⁸

[Article 238-0 A du code général des impôts.](#)

V. État des signatures et ratifications

La signature est intervenue, le 27 juillet 2017, entre M. MATAMBO, ministre des finances et du développement économique de la République du Botswana et M. VOILLERY, ambassadeur de France au Botswana. L'avenant a été ratifié par le parlement botswanais en juin 2018. A ce jour, le Botswana n'a toutefois pas encore notifié aux autorités françaises l'achèvement de ses procédures internes.

VI. Déclarations ou réserves

Sans objet.