

SÉNAT

SECONDE SESSION ORDINAIRE DE 1977-1978

Annexe au procès-verbal de la séance du 6 avril 1978.

RAPPORT

FAIT

au nom de la Commission des Finances, du Contrôle budgétaire et des Comptes économiques de la Nation (1), sur le projet de loi autorisant l'approbation de la Convention fiscale entre le Gouvernement de la République française et le Gouvernement de la République unie du Cameroun, ensemble deux Echanges de lettres, signée à Yaoundé le 21 octobre 1976,

Par M. Gustave HÉON,

Sénateur.

(1) Cette commission est composée de : MM. Edouard Bonnefous, président ; Geoffroy de Montalembert, Paul Ribeyre, Jacques Descours Desacres, Henri Tournan, vice-présidents ; Joseph Raybaud, Modeste Legoux, Paul Jargot, Yves Durand, secrétaires ; Maurice Billé, rapporteur général ; Charles Allès, René Ballayer, Roland Boscardy-Monsservin, Jean Chamant, René Chazelle, Bernard Chochoy, Jean Cluzel, Marcel Debarge, Henri Duffaut, Marcel Fortier, André Fosset, Jean-Pierre Fourcade, Jean Francou, Gustave Héon, Daniel Hoeffel, Marc Jacquet, René Jager, Tony Larue, Anicet Le Pors, Georges Lombard, Raymond Marcellin, Josy Molnet, Gaston Pama, Louis Perrein, Christian Poncelet, Robert Schmitt, Camille Vallin.

Voir le numéro :

Sénat : 141 (1977-1978).

SOMMAIRE

	Pages.
I. — Les relations économiques franco-camerounaises	3
II. — L'originalité de la nouvelle Convention	4
A. — Par rapport au modèle type de l'O. C. D. E.	4
1. — La définition de l'établissement stable	4
2. — L'imposition des étudiants	4
B. — Par rapport à la précédente Convention du 10 juillet 1965.....	5
1. — Une nouvelle définition territoriale	5
2. — Un meilleur équilibre du partage du droit d'imposition entre les deux pays	5
a) En matière d'impôts sur le revenu	5
— la limitation de certaines déductions fiscales (frais de siège, redevances)	6
— la modification de l'imposition des revenus distribués ...	6
— le mécanisme du crédit d'impôt de l'article 26	7
b) La modification des règles d'exigibilité des droits de timbre.	7
Conclusion : la date de prise d'effet de la nouvelle Convention	7

Mesdames, Messieurs,

L'évolution des relations entre la France et les pays d'Afrique francophone ainsi que les changements intervenus depuis une quinzaine d'années dans leurs législations financières respectives ont conduit à la révision récente d'un certain nombre de Conventions fiscales nous liant à des Etats africains.

C'est ainsi, par exemple, que les Conventions fiscales conclues en 1965 par la France avec le Bénin et le Sénégal ont été remplacées en 1976 et 1977 par de nouveaux accords. Aujourd'hui, c'est une nouvelle Convention fiscale entre la France et le Cameroun qui se trouve soumise à l'approbation du Sénat.

Le Cameroun a en effet dénoncé en 1973 l'ancienne Convention franco-camerounaise du 10 juillet 1965 destinée à éviter les doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu et les successions ainsi qu'à prévoir une assistance administrative entre les deux Etats contre l'évasion fiscale.

C'est par rapport au contenu de l'Accord de 1965 que ce rapport analysera la nouvelle Convention ainsi qu'en comparant ses dispositions au modèle type de Convention défini par l'O. C. D. E. Mais, auparavant, il convient de rappeler le contexte des relations économiques franco-camerounaises dans lequel se situe la nouvelle Convention.

Les relations économiques franco-camerounaises.

La présence économique française au Cameroun est importante puisque nos investissements atteignent, directement ou non, près de 45 % du capital total des investissements camerounais. Au plan des échanges commerciaux, nos produits fournissent 46 % des importations du Cameroun, lequel écoule 30 % de ses exportations vers la France. En 1976, notre balance des paiements avec le Cameroun nous donnait un solde positif de 450 millions de francs pour un total de 1 250 000 francs d'exportations contre 796 millions d'importations. Nos industries sont particulièrement actives dans ce pays, entre autres dans les domaines de l'aluminium, du cacao, des brasseries et des filatures. La technologie française a été honorée par la conclusion d'importants contrats portant sur l'extension du port de Douala, la construction d'un barrage, d'une usine de pâte à papier, l'exploitation de gisements de pétrole, etc.

Le développement des échanges économiques et culturels entre les deux pays entraînait la présence au Cameroun, le 1^{er} janvier 1977, de 12 443 Français, dont 3 269 travaillaient dans le secteur privé.

De leur côté, à cette même date, 9 961 Camerounais étaient domiciliés en France, dont 1 976 étudiants et 7 985 ressortissants salariés, commerçants ou membres des familles.

L'Accord fiscal qui vous est soumis devrait permettre le renforcement des échanges entre la France et le Cameroun.

L'originalité de la nouvelle Convention.

A. — PAR RAPPORT AU MODÈLE TYPE DE L'O. C. D. E.

L'O. C. D. E. a défini en 1963, puis en 1977, un modèle de Convention tendant à permettre de régler de façon uniforme les problèmes de double imposition internationale.

Mais ce modèle, mis au point par une organisation regroupant des pays pour la plupart déjà industrialisés, ne tient pas suffisamment compte des problèmes spécifiques que posent les relations entre pays développés et pays en développement.

Aussi un groupe spécial d'experts s'est-il constitué au sein de l'O. N. U. pour étudier le cas des Conventions entre pays à niveaux de développement différents.

Conformément aux recommandations de ce groupe, la France a décidé de déroger au modèle type de l'O. C. D. E. dans la Convention qu'elle vient de négocier avec le Cameroun, notamment sur les deux points importants suivants :

- la définition de l'établissement stable ;
- l'imposition des étudiants.

1. La définition de l'établissement stable.

Reprenant la définition donnée en 1965, l'article 3 de la nouvelle Convention donne de l'établissement stable une définition plus large que celle de l'O. C. D. E.

Contrairement au modèle de l'O. C. D. E., la Convention franco-camerounaise considère en effet comme établissements stables :

- les chantiers de construction ou de montage d'une durée inférieure ou égale à douze mois ;
- les dépôts de marchandises entreposées à des fins de stockage, d'exposition et de livraison.

2. *L'imposition des étudiants.*

A la différence de ce que prévoit l'article 20 du modèle de l'O. C. D. E., les étudiants et stagiaires d'un Etat contractant qui séjournent dans l'autre Etat ne sont pas imposables à raison des sommes qu'ils perçoivent pour couvrir leurs frais d'entretien, d'études ou de formation, *même si ces sommes sont versées par l'Etat de séjour.*

B. — PAR RAPPORT A LA PRÉCÉDENTE CONVENTION DU 10 JUILLET 1965

1. *Une nouvelle définition territoriale.*

Avant d'examiner plus en détail les modifications apportées au texte ancien, il peut être observé que le nouvel Accord, à l'instar des Conventions récemment conclues par la France, comporte une définition des territoires comprenant les zones du lit de la mer et du sous-sol marin attachées à l'un ou l'autre pays en vertu de la réglementation internationale ou de la loi interne — seule applicable au Cameroun qui n'adopte pas en la matière les normes du droit international (article 2).

Sinon, les principales autres modifications tendent à un meilleur équilibre du partage du droit d'imposition entre les deux pays et à une amélioration de la situation des étudiants qui résulte de la mesure, dérogatoire par rapport à l'article 20 du modèle de l'O. C. D. E., que nous avons déjà signalée au 2 du A.

2. *Un meilleur équilibre du partage du droit d'imposition entre les deux pays.*

Les principales modifications apportées à l'ancienne Convention concernent l'imposition des revenus et les règles d'exigibilité des droits du timbre.

Les négociations, surtout sur le premier point, ont été longues et difficiles car le but des négociateurs camerounais était d'augmenter les recettes fiscales tirées de l'activité des entreprises françaises au Cameroun sans pour autant freiner leur développement, tandis que l'Etat français cherchait à défendre les intérêts de ces mêmes entreprises.

1° En matière d'impôts sur le revenu.

Les principaux changements portent sur la détermination du bénéfice de l'établissement stable, l'imposition des redevances et des revenus de capitaux mobiliers, le régime fiscal des dirigeants de sociétés.

Le Gouvernement camerounais a obtenu, en vue de se procurer un supplément de recettes fiscales :

— d'une part, la limitation de certaines déductions accordées aux établissements exerçant une activité sur le territoire du Cameroun ;

— d'autre part, une modification de l'imposition des revenus distribués ;

Enfin, l'article 26 de la Convention prévoit l'élimination de la double imposition des revenus par l'ouverture dans chacun des deux Etats du droit à un crédit d'impôt correspondant à l'impôt perçu à la source dans un Etat sur les revenus rapatriés dans l'autre Etat.

a) *La limitation de certaines déductions fiscales :*

Il s'agit essentiellement des déductions pour frais de siège ainsi que de la déduction des redevances et des rémunérations de certains services effectifs.

— **Les déductions pour frais de siège :**

Aux termes de l'article 10, l'imputation de la quote-part des frais incombant à chaque établissement sera effectuée par référence à la législation interne de chaque Etat.

Or la législation camerounaise limite à 10 % du montant du bénéfice de l'établissement la déduction opérée au titre des frais de siège.

— **Les déductions des redevances :**

L'article 20 maintient le principe de l'imposition des redevances dans l'Etat du bénéficiaire. Mais l'Etat de la source peut imposer les redevances conformément à sa propre législation selon certaines modalités :

Ainsi du côté camerounais, les redevances pour services effectives (c'est-à-dire les rémunérations pour études, assistance technique, financière ou comptable) ne sont admises en déduction que dans la limite de 10 % du bénéfice.

b) *La modification de l'imposition des revenus distribués :*

D'après l'article 19, les intérêts des prêts, dépôts, comptes de dépôts et autres créances non négociables sont désormais imposables dans l'Etat de la source à l'impôt sur le revenu et non plus seulement à la retenue à la source.

L'article 18 modifie le régime fiscal des dirigeants de sociétés et attribue à l'Etat du domicile de la société qui les paie le droit d'imposer toutes les rémunérations versées aux organes de direction des sociétés, y compris les salaires.

c) Le mécanisme du crédit d'impôt de l'article 26 :

L'article 26 de la Convention prévoit le versement à l'Etat camerounais d'un crédit d'impôt égal à l'impôt français perçu sur les revenus en provenance de la France dont bénéficient des personnes domiciliées au Cameroun.

Réciproquement, l'impôt camerounais perçu sur les revenus provenant du Cameroun et encaissés par des personnes domiciliées en France ouvre droit à un crédit d'impôt. (En ce qui concerne les dividendes, ce crédit est fixé à 25 % de leur montant brut.)

2° La modification des règles d'exigibilité des droits de timbre.

L'article 36 de l'Accord instaure le partage de l'exigibilité de cet impôt entre les deux Etats, pour les actes ou effets créés dans un Etat et dont il est fait usage dans l'autre Etat.

*
**

L'Accord fiscal qui vous est soumis a été signé le 21 octobre 1976.

L'article 43 de la nouvelle Convention prévoit une prise d'effet rétroactive au 1^{er} juillet 1975, tandis que le deuxième échange de lettres garantit les effets de la précédente jusqu'au 30 juin 1975.

On a voulu ainsi de part et d'autre éviter un vide juridique entre les régimes des deux Conventions.

En définitive, cet Accord devrait continuer de favoriser les échanges économiques entre la France et le Cameroun et contribuer à maintenir les liens culturels qui unissent les deux pays. Aussi votre Commission des Finances vous propose-t-elle d'adopter le projet de loi dont la teneur suit :

PROJET DE LOI

(Texte présenté par le Gouvernement.)

Article unique.

Est autorisée l'approbation de la Convention fiscale entre le Gouvernement de la République française et le Gouvernement de la République unie du Cameroun, ensemble deux échanges de lettres, signée à Yaoundé le 21 octobre 1976, dont le texte est annexé à la présente loi (1).

(1) Voir le document annexé au n° 141 (1977-1978).