

SÉNAT

PREMIÈRE SESSION ORDINAIRE DE 1987-1988

Annexe au procès-verbal de la séance du 2 octobre 1987.

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 ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE autorisant l'approbation d'un avenant à la convention fiscale entre le Gouvernement de la République française et le Gouvernement de la République gabonaise tendant à éviter les doubles impositions et à établir des règles d'assistance réciproque en matière fiscale.

Par M. Josy MOINET,

Sénateur.

(1) Cette commission est composée de : MM. Christian Poncelet, *président*; Geoffroy de Montalembert, *vice-président d'honneur*; Michel Durafour, Jean Cluzel, Jacques Descours Desacres, Tony Larue, *vice-présidents*; Emmanuel Hamel, Modeste Legouez, Louis Perrein, Robert Vizet, *secrétaires*; Maurice Blin, *rapporteur général*; MM. René Ballayer, Stéphane Bonduel, Raymond Bourguin, Roger Chinaud, Maurice Couve de Murville, Pierre Croze, Gérard Delfau, Jacques Delong, Marcel Fortier, André Fosset, Mme Paulette Fost, MM. Jean Francou, Henri Goetschy, Georges Lombard, Roland du Luart, Michel Manet, Jean-Pierre Masseret, Josy Moinet, Jacques Mossion, Lucien Neuwirth, Jacques Oudin, Bernard Pellarin, Jean-François Pintat, Mlle Irma Rapuzzi, MM. Joseph Raybaud, René Regnault, Robert Schwint, Henri Torre, André-Georges Voisin.

Voir les numéros :

Assemblée nationale (8^e législ.) : 680, 839 et T.A. 114.
Sénat : 276 (1986-1987).

Traités et conventions. - Gabon.

SOMMAIRE

	Pages
Introduction	3
A. Le contexte économique et financier	4
1. Les relations économiques franco-gabonaises	4
- une présence importante	4
- des difficultés récentes	5
2. Les relations financières	5
- le cadre général	5
- la situation particulière du Gabon	6
B. Les dispositions de la convention	7
1. La notion de redevances	7
2. Les règles d'imposition	8
3. Le passage à la notion de résidence	8
4. Les autres précisions	9
Conclusion et projet de loi	11

Mesdames, Messieurs,

L'évolution des relations entre la France et les pays d'Afrique francophone ainsi que les changements intervenus depuis quelques années dans leurs économies et 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 et 1966 par la France avec le Sénégal et la Côte d'Ivoire ont été soit remplacées, soit modifiées en 1985 par de nouveaux accords. Aujourd'hui, c'est une nouvelle convention fiscale entre la France et le Gabon qui se trouve soumise à l'approbation du Sénat.

Avant d'examiner l'apport de cette convention, il convient de préciser le contexte économique et financier dans lequel elle intervient.

A - LE CONTEXTE ECONOMIQUE ET FINANCIER

1. Les relations économiques franco-gabonaises

Même si sa position tend à décliner sous l'effet de la volonté des autorités gabonaises de diversifier leurs relations, la France occupe une place de premier plan dans l'économie de ce pays.

• Une présence importante

- Sur le plan commercial. La France est le premier partenaire commercial du Gabon (25 % des exportations gabonaises) et son premier fournisseur (52 % des importations).

Grâce aux revenus pétroliers, le commerce extérieur du Gabon, comme les relations avec la France, sont légèrement excédentaires (1,3 milliard de dollars pour l'ensemble, en 1984). L'excédent avec la France tend toutefois à se réduire :

Relations commerciales franco-gabonaises

(millions de francs)

	1982	1983	1984	1985	1986
Exportations (françaises vers le Gabon)..	2,36	2,61	3,33	3,6	3,09
Importations françaises (produits gabonais en France)	3,15	2,62	3,74	5,62	3,99
Solde	-0,79	-0,01	-4,46	-2,02	-0,9

- Sur le plan humain. 20.000 français vivent au Gabon (sur une population de 1,1 million d'habitants). 3.000 gabonais vivent en France.

Selon les termes mêmes du ministère concerné, l'assistance technique serait "imposante", mais en voie de réduction, soit 629 personnes. Cette assistance aurait pour principaux objectifs l'autosuffisance alimentaire et "la préparation de l'après-pétrole", avec une diversification des ressources.

● **Des difficultés récentes**

70 % des exportations sont des exportations de pétrole. Avec la baisse des prix, le marché gabonais est appelé à ne plus présenter les mêmes caractéristiques favorables. Après une réelle "euphorie", non exempte de diverses dérives, on assiste à des retraits brutaux de la part des opérateurs étrangers (notamment dans le bâtiment et les travaux publics).

Compte tenu de la baisse conjuguée du dollar et du prix du pétrole, le Gabon doit faire face aujourd'hui à un déficit de 120 milliards de FCFA de sa balance des paiements, et à une perte de recettes considérable.

2. Les relations financières

● **Le cadre général** : l'état des relations financières entre la France et un pays d'Afrique peut, pour la première fois, être éclairé par une récente étude menée par les services de la coopération. Cette analyse sur les aides financières publiques et privées de la France à l'Afrique est à la fois exhaustive et inédite. Ses conclusions peuvent être considérées comme gravement préoccupantes.

En effet, il apparaît à la lumière de cette étude que les flux financiers entre la France et les pays d'Afrique sont aujourd'hui à 70 % d'origine publique. On assiste à un "effet de ciseau", avec croissance de l'aide publique et reflux massif des ressources privées. Les apports privés à l'Afrique subsaharienne ont connu, à partir de 1982, une très forte réduction passant de 18 milliards de versements nets à un montant négatif en 1984. En 1985, les remboursements atteindront pratiquement le niveau des nouveaux décaissements.

Cette évolution s'explique par la forte diminution des prêts bancaires et des crédits privés à l'exportation. Elle a pour origine (mais aussi accompagne ?) la détérioration de la situation économique de l'Afrique subsaharienne.

● Le Gabon est une triste illustration de ce phénomène ; le désengagement privé est massif.

Apports financiers de la France - 1984 (1)

(Millions de francs)

	Gabon	Afrique
Versement publics :		
Aide publique		
- dons	466	7 542
- prêts	81	3 929
Autres apports publics	44	7 541
Total versements publics	591	19 012
Versements privés :		
Prêts et investissements	- 19	925
Crédits à l'exportation	22	10 065
Total flux financier	594	30 002

(1) Source : Marchés tropicaux, 28 novembre 1986.

La France, toutefois, maintient des relations d'assistance financière privilégiées. Dans le cadre du plan de redressement économique adopté en 1978, à la mise en oeuvre duquel la France a largement contribué, notre pays a procédé à un rééchelonnement des dettes.

Le nouveau "plan d'ajustement structurel" du 20 décembre 1986 gravite autour de l'idée d'une baisse drastique du budget, passant de 670 milliards à 360 milliards de FCFA.

Récemment, le Président BONGO a demandé, en novembre 1986, une aide financière. La France a accordé le 25 février 1987 un concours financiers public de 230 MF.

Il peut être noté que le fonds d'aide et de coopération sur le fonctionnement duquel la Cour des Comptes a émis les plus expresses réserves (voire de violentes critiques) dans son dernier rapport, a eu un rôle non négligeable dans l'attribution des aides.

Cependant, le continent africain semble traverser une crise durable et profonde. Pour continuer à jouer un rôle de premier plan dans cette région du monde, la France doit participer à la reprise du développement en Afrique, et notamment au Gabon, ce qui implique le maintien de ses efforts financiers publics et privés et l'adaptation des outils de la coopération.

C'est l'objet de l'avenant à la convention fiscale qui vous est proposé.

B - LES DISPOSITIONS DE LA CONVENTION

Le principal objectif de l'avenant est de clarifier la situation des entreprises françaises travaillant au Gabon en précisant le régime de redevances. Cette disposition s'accompagne de précisions utiles concernant des notions juridiques et fiscales ambiguës.

1. La notion de redevances.

Les trois nouveaux avenants conclus au cours de ces dernières années avec les pays africains (Gabon, Sénégal, Côte d'Ivoire) ont en commun une nouvelle rédaction de l'article "redevances". Celui-ci substitue le principe du partage du droit d'imposer à celui de l'imposition exclusive à la résidence.

La définition de la redevance est donnée par les paragraphes 1 et 4 de l'article 20 de l'avenant.

Doivent être considérés, selon l'avenant, comme des redevances :

- les sommes versées pour la jouissance de biens immobiliers, pour l'exploitation de mines, de carrières, de puits de pétrole ou de gaz ou toute autre ressource naturelle ;

- les redevances de droit d'auteur (les produits de la concession ou de la cession de l'usage d'un droit d'auteur sur une oeuvre littéraire, artistique, cinématographique ou audiovisuelle) ;

- les rémunérations relatives à la propriété industrielle, y compris celles payées pour les études scientifiques, géologiques ou techniques, et les travaux d'ingénierie et plans y afférant ;

- les rémunérations pour l'usage de la concession de l'usage d'un équipement industriel, commercial ou scientifique. (En revanche, l'équipement agricole, qui figurait dans la convention ivoirienne, n'est pas repris dans la présente convention)

2. Les règles d'imposition

Les règles d'imposition sont classiques aux conventions fiscales sous réserve d'une modification relative au passage de la notion de domicile à la notion de résidence (voir infra).

- Pour les biens immobiliers ou l'exploitation de ressources naturelles, la règle traditionnelle d'imposition exclusive dans l'Etat du site des redevances est maintenue.

- Les autres redevances sont imposées selon un régime relativement complexe mais classique :

. elles sont imposables dans l'Etat de résidence du bénéficiaire :

. mais elles sont aussi imposables dans l'Etat d'où elles proviennent, dans la limite de 10 % du montant brut de redevance ;

. pour éviter cette double imposition, le surcroît de charge est éliminé par l'octroi d'un crédit d'impôt dans l'Etat de résidence égal à l'impôt perçu dans l'Etat à la source.

A noter que le flux de redevances s'effectue avant tout dans le sens Gabon- France, et que par conséquent, ce mécanisme induit une aide du trésor français au trésor ivoirien (relativement limitée, il est vrai, puisque le taux maximal est de 10 % au Gabon - comme en Côte d'Ivoire - mais de 15 % au Sénégal).

En procédant à un partage du droit d'imposition des redevances au profit de l'Etat de résidence du bénéficiaire, la France renonce également à des recettes qu'elle percevait antérieurement. Cependant, ce manque à gagner, très difficile à évaluer, devrait être assez réduit.

- Traditionnellement, le régime des droits d'auteur présente une spécificité, puisqu'ils "ne sont imposables que dans l'Etat contractant dont la personne qui reçoit les rémunérations est un résident". Ainsi, dans ce cas, il n'y a pas de crédit d'impôt. Les redevances de droit d'auteur échappent à la retenue à la source, ce qui contribue aux échanges culturels.

3. Le passage à la notion de résidence, dans l'attribution des crédits d'impôt

L'impôt local (gabonais) perçu sur les revenus imposables en France ouvre droit au profit des personnes RESIDENTS en

France un crédit d'impôt. Dans le cas de la convention ivoirienne, la même facilité était offerte aux personnes DOMICILIEES.

La substitution de la notion de résidence à celle de domicile traduit le souci de réactualiser la rédaction conventionnelle. La définition de la résidence est celle du modèle O.C.D.E.

Dans l'ancien article, le domicile est fixé dans l'Etat où est situé le foyer permanent d'habitation, c'est-à-dire le centre des intérêts vitaux (lieu avec lequel les liens personnels sont les plus étroits).

Lorsqu'il n'est pas possible de localiser le domicile d'après ce critère, une personne physique est réputée domiciliée dans l'Etat où elle séjourne le plus longtemps.

En cas de séjour d'égale durée, elle est considérée comme ayant son domicile dans l'Etat dont elle est ressortissante.

Le nouvel article prévoit que l'Etat de résidence est déterminé suivant la législation interne dudit Etat.

Ainsi, pour la France, il s'agit du lieu où est situé le foyer ou le séjour principal. En cas de double résidence, les critères successifs pour départager les deux Etats sont :

- le foyer d'habitation permanent,
- le centre des intérêts vitaux (Etat avec lequel les liens personnels et économiques sont les plus étroits),
- le lieu de séjour habituel,
- la nationalité.

Dans la plupart des cas, la notion de résidence récupère l'ancienne notion de domicile mais il peut y avoir quelques différences puisque la notion de domicile privilégiait les biens personnels.

4. Les autres précisions

Outre cette précision relative à la résidence, la convention gabonaise s'accompagne d'une adaptation de diverses notions :

- la définition de la France et du Gabon :

"Le terme "France" désigne les départements européens et d'outre-mer de la République française y compris la mer

territoriale et au-delà de celle-ci, les zones sur lesquelles, en conformité avec le droit international, la République française a des droits souverains aux fins de l'exploration et de l'exploitation des ressources des fonds marins et de leur sous-sol, et des eaux surjacentes.

"Le terme "Gabon" désigne le territoire national, y compris la mer territoriale et au-delà de celle-ci, les zones sur lesquelles, en conformité avec le droit international, la République Gabonaise a des droits souverains aux fins de l'exploration et de l'exploitation des ressources des fonds marins et de leurs sous-sol et des eaux surjacentes."

- l'actualisation de l'article "assistance au recouvrement", est plus conforme au modèle O.C.D.E.

- L'adaptation de certaines notions. Il a déjà été noté que la rédaction de l'imposition des redevances pour usage de concession de l'usage d'un équipement agricole" qui figurait dans la convention ivoirienne, n'avait pas été reprise dans la convention gabonaise. En revanche, dans un souci d'adaptation, la convention prévoit d'inclure dans la définition de l'"établissement stable", les puits de pétrole et de gaz.

Réunie sous la présidence de M. Christian PONCELET, la Commission des Finances a examiné, dans sa séance du 1er octobre 1987, le projet de loi autorisant l'approbation d'un avenant à la Convention fiscale entre le Gouvernement de la République française et le Gouvernement de la République du Gabon, sur le rapport de M. Josy MOINET.

Elle recommande au Sénat l'adoption du projet de loi dont le texte suit :

"Est autorisée l'approbation de l'avenant à la Convention fiscale entre le Gouvernement de la République française et le Gouvernement de la République gabonaise tendant à éviter les doubles impositions et à établir des règles d'assistance réciproque en matière fiscale, signée le 21 avril 1966 et modifiée par l'avenant du 23 janvier 1973, fait à Libreville le 2 octobre 1986 et dont le texte est annexé à la présente loi."

PROJET DE LOI

(Texte adopté par l'Assemblée nationale.)

Article unique.

Est autorisée l'approbation de l'avenant à la convention fiscale entre le Gouvernement de la République française et le Gouvernement de la République gabonaise tendant à éviter les doubles impositions et à établir des règles d'assistance réciproque en matière fiscale, signée le 21 avril 1966 et modifiée par l'avenant du 23 janvier 1973, fait à Libreville le 2 octobre 1986 et dont le texte est annexé à la présente loi (1).

Délibéré en séance publique, à Paris le 15 juin 1987.

Le Président,

Signé : JACQUES CHABAN-DELMAS.

(1) *Nota* : Voir le texte annexé au document Assemblée nationale n° 680.