

N° 212

SÉNAT

SESSION ORDINAIRE DE 2008-2009

Annexe au procès-verbal de la séance du 11 février 2009

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 de la **convention** entre le Gouvernement de la République française et le Gouvernement de la **République arabe syrienne** en vue d'éviter les doubles impositions et de prévenir l'évasion et la fraude fiscales en matière d'impôts sur le revenu,*

Par M. Adrien GOUTEYRON,

Sénateur

(1) Cette commission est composée de : M. Jean Arthuis, *président* ; M. Yann Gaillard, Mme Nicole Bricq, MM. Jean-Jacques Jégou, Thierry Foucaud, Aymeri de Montesquiou, Joël Bourdin, François Marc, Alain Lambert, *vice-présidents* ; MM. Philippe Adnot, Jean-Claude Frécon, Mme Fabienne Keller, MM. Michel Sergent, François Trucy, *secrétaires* ; M. Philippe Marini, *rapporteur général* ; Mme Michèle André, MM. Bernard Angels, Bertrand Auban, Denis Badré, Mme Marie-France Beaufils, MM. Claude Belot, Pierre Bernard-Reymond, Auguste Cazalet, Michel Charasse, Yvon Collin, Philippe Dallier, Serge Dassault, Jean-Pierre Demerliat, Éric Doligé, André Ferrand, Jean-Pierre Fourcade, Christian Gaudin, Adrien Gouteyron, Charles Guené, Claude Haut, Edmond Hervé, Pierre Jarlier, Yves Krattinger, Gérard Longuet, Roland du Luart, Jean-Pierre Masseret, Marc Massion, Gérard Miquel, Albéric de Montgolfier, Henri de Raincourt, François Rebsamen, Jean-Marc Todeschini, Bernard Vera.

Voir le(s) numéro(s) :

Assemblée nationale (13^{ème} législ.) : 299, 778 et T.A. 123

Sénat : 274 (2007-2008)

SOMMAIRE

	<u>Pages</u>
EXPOSÉ GÉNÉRAL	5
I. L'ABOUTISSEMENT D'UN LONG PROCESSUS DE NORMALISATION DES RELATIONS FISCALES ENTRE LES DEUX ETATS	7
II. DES RELATIONS FRANCO-SYRIENNES COMPLEXES À LA RECHERCHE D'UN DIALOGUE PERENNE	7
1. <i>Vers une possible amélioration des relations bilatérales</i>	7
2. <i>... et une relance de la coopération économique</i>	8
3. <i>Une coopération culturelle modeste mais étroite</i>	9
III. LES PRINCIPALES DISPOSITIONS DE LA CONVENTION	11
1. <i>Définitions</i>	11
2. <i>Lieux d'imposition</i>	12
3. <i>Élimination des doubles impositions</i>	14
4. <i>Procédures diverses</i>	14
5. <i>Entrée en vigueur</i>	15
6. <i>Protocole</i>	15
EXAMEN EN COMMISSION	17

EXPOSÉ GÉNÉRAL

Après son adoption en première lecture par l'Assemblée nationale le 10 avril 2008, le Sénat est saisi du projet de loi n° 274 (2007-2008), autorisant **l'approbation de la convention entre le Gouvernement de la République française et le Gouvernement de la République arabe syrienne en vue d'éviter les doubles impositions et de prévenir l'évasion et la fraude fiscales en matière d'impôts sur le revenu.**

La convention fiscale signée le 17 juillet 1998 entre la France et la Syrie et complétée par un échange de lettres en date du 16 décembre 2004 (la « Convention ») a un double objet. Elle tend, d'une part, à **éliminer les doubles impositions** des revenus générés sur les deux territoires qui freinent les échanges entre les deux Etats et, d'autre part, à **établir des règles d'assistance réciproque en matière fiscale.**

2.500 Français vivent en Syrie et plus de 500 Syriens sont titulaires d'un titre de séjour en France (hors binationaux). S'agissant des expatriés français en Syrie, en l'absence de convention fiscale, leur situation à l'égard du fisc français est réglée par la loi du 29 décembre 1976.¹

En outre, la Convention contient des dispositions favorables au budget de l'Etat. En effet, les rémunérations et pensions publiques ne seront imposables que dans l'Etat qui les verse. La France pourra donc imposer les rémunérations qu'elle verse à ses agents en poste en Syrie.

La Convention sera sans incidence sur le budget des collectivités territoriales, dès lors qu'elle ne vise pas les impôts directs locaux.

Conforme au modèle créé par l'Organisation pour la coopération et le développement économique (OCDE), elle comporte néanmoins les aménagements habituellement retenus dans les conventions conclues par la France.

La Syrie est le seul Etat de la région à ne pas être lié avec la France par une convention fiscale d'élimination des doubles impositions, alors que des conventions fiscales ont déjà été conclues avec l'Egypte, Israël, la Jordanie, le Liban, la Libye, la Turquie et les six pays membres du Conseil de coopération des Etats arabes du Golfe.

La Syrie a, de son côté, déjà signé une convention de ce type avec vingt-cinq Etats, dont quinze d'entre elles sont entrées en vigueur. Elle n'est liée jusqu'à présent qu'à quatre pays de l'Union européenne, dont l'Italie avec laquelle elle a signé une convention en novembre 2000.

¹ Loi n° 76-1234 du 29 décembre 1976 modifiant les règles de territorialité et les conditions d'imposition des Français de l'étranger ainsi que des autres personnes non domiciliées en France.

Le Président Bachar El-Assad a promulgué le 24 mai 2005 la loi votée par l'Assemblée du peuple, ratifiant l'accord du 17 juillet 1998 et l'échange de lettres de 2004.

I. L'ABOUTISSEMENT D'UN LONG PROCESSUS DE NORMALISATION DES RELATIONS FISCALES ENTRE LES DEUX ETATS

Si la France et la Syrie ne sont actuellement liées par aucune convention fiscale afin, d'une part, d'éviter les doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu et, d'autre part, de prévenir l'évasion et la fraude fiscales, trois accords comportant des dispositions fiscales, au champ d'application limité, ont été conclus entre les deux Etats. Il s'agit d'un accord de coopération technique du 2 juillet 1970, d'un accord culturel du 16 septembre 1971 et d'un accord du 29 janvier 1973 pour éviter la double imposition des revenus provenant des transports internationaux aériens.

Le processus de conclusion de la Convention a été long. La France et la Syrie avaient déjà ébauché sans succès, en 1965, puis en 1978, un projet de convention fiscale. Les négociations furent interrompues puis reprises dans le courant des années 1990. Elles ont finalement abouti à la signature d'un texte le 17 juillet 1998.

Ce projet, qui ne comportait pas de dispositions spécifiques relatives à l'imposition des redevances, a fait rapidement l'objet de la part de la Syrie d'une demande reconventionnelle en ce sens.

Les discussions se sont avérées délicates, compte tenu des demandes initialement formulées par la partie syrienne, en vue de préserver une imposition importante de ces sommes dans l'Etat de la source. Elles ont abouti à la signature, le 16 décembre 2004, d'un échange de lettres entre les deux Etats visant à insérer un nouvel article relatif aux redevances dans la Convention.

II. DES RELATIONS FRANCO-SYRIENNES COMPLEXES À LA RECHERCHE D'UN DIALOGUE PERENNE

1. Vers une possible amélioration des relations bilatérales...

Après une dégradation des relations franco-syriennes lors de la crise libanaise, **les contacts officiels entre les deux pays ont été renoués** depuis la fin mai 2008.

Ainsi, à l'occasion du sommet de Paris pour l'Union pour la Méditerranée le 13 juillet 2008, le Président syrien Bachar al Assad et le Président français Nicolas Sarkozy ont adopté un communiqué commun, précisant que « *les deux Présidents sont convenus d'un plan de travail pour assurer la relance des relations bilatérales, avec comme objectif commun de renforcer les liens politiques, économiques et culturels entre les deux pays* ». Les visites de responsables politiques syriens se sont en effet succédé depuis

cette date. Le Président de la République française s'est ensuite rendu en visite à Damas en septembre 2008. Il s'agissait de la première visite d'un chef d'Etat français en Syrie, depuis celle du président Jacques Chirac en 2002.

La coopération de l'Union européenne avec la Syrie a également été relancée, notamment par la réactivation du projet d'accord d'association paraphé en 2004. La Présidence française du Conseil de l'Union européenne souhaite voir aboutir cette association dans les meilleurs délais afin qu'après les divergences connues dans le passé, le dialogue soit pérenne.

2. ... et une relance de la coopération économique

Sur le plan économique, la présence française en Syrie reste modeste. A l'exception des sociétés Total, Bel¹, et, dans une moindre mesure, la société Lafarge, les grandes entreprises françaises n'investissaient guère en Syrie, en raison du contexte politique et notamment des éventuelles sanctions américaines. Pour autant, les échanges dans le secteur des biens intermédiaires, des produits pétroliers raffinés et des biens de consommation liés aux produits pharmaceutiques et à la parfumerie ont progressé. Depuis 2004, la croissance syrienne continue sa courbe ascendante (3,9 % en 2007), en dépit de faiblesses qui perdurent².

L'année 2006 avait été une excellente année en termes d'échanges commerciaux. Cependant, l'année 2007, en raison des tensions entre les deux pays, a enregistré une baisse de près de 40 % des exportations françaises vers la Syrie, atteignant 310,9 millions d'euros. Cette baisse traduit une perte de compétitivité de nos ventes de produits énergétiques, agroalimentaires et des biens d'équipements.

La dégradation de notre position commerciale en Syrie entre 2006 et 2007 a conduit la France à régressé du 9^{ème} rang au 13^{ème} rang des fournisseurs de la Syrie, à égalité avec les Etats-Unis.

En tant que client de la Syrie, la France conserve sa 2^{ème} place derrière l'Italie³, les importations françaises ayant atteint 567,7 millions d'euros en 2007, soit une hausse de 36,3%.

La visite à Paris de M. Abdallah Dardari, vice-Premier ministre syrien chargé des affaires économiques, fin juillet 2008, a eu pour objectif, notamment, de relancer la coopération économique entre les deux pays, et plus particulièrement dans le domaine de l'énergie.

A l'occasion de la visite du Président de la République française en Syrie en septembre 2008, le pétrolier français Total a annoncé trois accords

¹ La société fromagère Bel Syrie est le premier investissement direct étranger français hors domaine pétrolier en Syrie.

² Un taux de chômage relativement élevé (8 % en 2007), une inflation forte (7 % en 2008), la constitution d'une bulle immobilière et le maintien d'une économie grise.

³ Source : DGTPE.

avec Damas. Le groupe a conclu un accord cadre « *établissant un partenariat stratégique avec les compagnies nationales syriennes* » de pétrole et de gaz, la Syrian Petroleum Company et la Syrian Gas Company, qui prévoit de « *développer des projets en commun* ».

Un autre accord prolonge de dix ans le permis d'exploitation par le groupe Total d'un gisement d'hydrocarbures dans l'est de la Syrie. Un troisième accord prévoit une augmentation des livraisons de gaz de Total à la Syrie à partir de ce même gisement.

Le cimentier Lafarge pourrait officialiser prochainement la construction de deux usines dans le pays, ce qui en ferait le principal investisseur étranger.

En plus de ces accords, le constructeur aéronautique Airbus, filiale du groupe européen EADS, ainsi que l'industriel Alstom, ont également des perspectives à long terme dans le pays.

3. Une coopération culturelle modeste mais étroite

La coopération culturelle repose sur deux accords de coopération bilatérale conclus, l'un en juillet 1970 (coopération technique), et l'autre en septembre 1971 (coopération culturelle). Les crédits dans ce domaine se sont élevés en 2006 à 3,760 millions d'euros.

Les priorités sont les suivantes : poursuivre les actions en faveur de la formation des élites et la coopération dans le domaine de l'archéologie, notamment en matière de valorisation du patrimoine ; accompagner le développement de l'enseignement du français (deux écoles françaises existent : Damas – AEFÉ et Alep – Mission laïque) ; poursuivre l'action dans le domaine de la réforme de l'administration, la coopération administrative et juridique représentant l'essentiel de la coopération technique.

III. LES PRINCIPALES DISPOSITIONS DE LA CONVENTION

La convention est conforme au modèle de convention de l'OCDE, hormis les aménagements habituels des conventions conclues par la France, notamment pour faire respecter sa législation relative aux sociétés immobilières.

1. Définitions

Les **articles 1 à 4** définissent respectivement les personnes concernées¹, les impôts couverts par la convention, les termes utilisés dans le texte², ainsi que la résidence.

Article 2

[...] 3. Les impôts actuels auxquels s'applique la Convention sont notamment :

a) en ce qui concerne la France :

- i) l'impôt sur le revenu ;
 - ii) l'impôt sur les sociétés ;
 - iii) la taxe sur les salaires ;
- (ci-après dénommés « impôt français ») ;

b) en ce qui concerne la Syrie :

- i) l'impôt sur les bénéfices industriels, commerciaux et non commerciaux ;
- ii) l'impôt sur le revenu provenant des traitements et salaires ;
- iii) l'impôt sur le revenu applicable aux non-résidents ;
- iv) l'impôt sur les revenus du patrimoine mobilier et immobilier ;
- v) les taxes additionnelles calculées en pourcentage des impôts ci-avant mentionnés ;

(ci-après dénommés « impôt syrien »).

S'agissant de la notion de résidence, celle-ci s'applique à la demande de la partie française, non seulement aux Etats mais à leurs collectivités territoriales ainsi qu'aux personnes morales de droit public.

L'**article 5** définit l'**établissement stable**. A la différence du modèle de l'OCDE qui retient en la matière une durée de douze mois, le paragraphe 3 de cet article prévoit, à la demande de la partie syrienne, que la durée au-delà de laquelle un chantier de construction ou de montage constitue un établissement stable est égale à six mois. Cette durée est celle prévue par le modèle de l'Organisation des Nations Unies (ONU).

¹ Les résidents de l'un, l'autre ou des deux Etats.

² « personne », « société », « entreprise d'un Etat contractant ».

2. Lieux d'imposition

Les articles 6 à 20 déterminent les lieux d'imposition en fonction des catégories de revenus.

Ainsi, l'**article 6** prévoit que les **revenus immobiliers** sont imposables dans l'Etat où ces biens sont situés. Il a été modifié, à la demande de la partie française, afin de permettre une imposition identique des revenus provenant des immeubles dont le contribuable est propriétaire ou de ceux qu'il détient au travers de sociétés.

L'**article 7** reprend les règles d'attribution et de détermination des **bénéfices des entreprises**. Il est ainsi prévu qu'une entreprise d'un Etat contractant qui exerce une activité dans l'autre Etat contractant n'est imposable dans cet autre Etat que si l'activité dans cet Etat est exercée par l'intermédiaire d'un établissement stable et uniquement à raison des bénéfices dégagés par cet établissement.

L'**article 8** est conforme au modèle de convention fiscale de l'OCDE. S'agissant des bénéfices tirés de l'**exploitation de bateaux et d'aéronefs**, le lieu d'imposition est celui du siège de direction effective de l'entreprise. L'article s'applique également aux bénéfices provenant de l'exploitation d'aéronefs en trafic international dès lors que l'accord aérien entre la France et la Syrie du 29 janvier 1973 s'inspire pleinement des règles du modèle OCDE.

L'**article 9**, conformément au modèle de convention fiscale de l'OCDE, détermine les règles applicables en présence d'**entreprises associées**, en termes de direction ou de capital. Il tend à éviter les transferts anormaux de bénéfices.

L'**article 10** pose le principe de l'**imposition des dividendes** par l'Etat de résidence de leur bénéficiaire, l'Etat de la source pouvant également imposer les dividendes à un taux n'excédant pas 15 %. Toutefois, lorsque le bénéficiaire effectif des dividendes est une société qui détient directement ou indirectement au moins 10 % du capital de la société distributrice, les dividendes sont exclusivement imposables dans l'Etat de résidence de ce bénéficiaire.

L'**article 11** dispose que les **intérêts** provenant d'un Etat contractant et payés à un résident de l'autre Etat contractant sont imposables dans cet autre Etat. Cependant, l'Etat de la source peut prélever sur ces intérêts un impôt dans la limite de 10 % de leur montant brut.

L'**article 11 A**, introduit à la demande syrienne par l'Echange de lettres, dispose que les **redevances** provenant d'un Etat contractant et payées à un résident de l'autre Etat contractant sont imposables dans cet autre Etat, l'Etat de la source pouvant toutefois prélever un impôt dans la limite de 15 % de leur montant brut.

En réalité, la limitation des taux de retenue à la source applicable aux dividendes, intérêts et redevances est sans réelle incidence dès lors que les

avoirs syriens en France sont négligeables et que le droit interne exonère assez largement les intérêts versés à des non-résidents.

L'**article 12**, qui vise les **gains en capital**, se distingue du modèle de convention fiscale de l'OCDE. Il permet à la France, conformément à sa pratique, d'appliquer sa législation pour l'imposition des plus-values provenant de l'aliénation d'actions, parts ou droits des sociétés ou entités à prépondérance immobilière¹.

L'**article 13** dispose, conformément au modèle de convention fiscale de l'OCDE, que les revenus provenant de l'**exercice d'une profession indépendante** ne sont imposables que dans l'Etat dont le bénéficiaire est résident, à moins que celui-ci dispose de façon habituelle dans l'autre Etat d'une base fixe pour l'exercice de son activité. Dans ce cas, les revenus sont également imposables dans l'Etat de leur source.

L'**article 14** retient le principe de l'**imposition des salaires** dans l'Etat d'exercice de l'activité. Cependant, il prévoit également une exception pour le cas des missions temporaires effectuées dans un Etat, dont les conditions d'application s'inspirent du modèle de convention fiscale de l'OCDE.

L'**article 15** traite des **jetons de présence**. Conformément au modèle de convention fiscale de l'OCDE, il prévoit que ces jetons de présence sont imposés dans l'Etat dont est résidente la société qui les verse.

L'**article 16** relatif aux **artistes et sportifs** déroge au modèle de convention fiscale de l'OCDE en prévoyant que, conformément à la pratique conventionnelle de la France, lorsque les activités des intéressés sont financées principalement par les fonds publics d'un Etat, de ses collectivités territoriales ou de leurs personnes morales de droit public, les revenus correspondants ne sont imposables que dans cet Etat. Il s'agit d'empêcher un Etat d'imposer les revenus dont le financement provient de l'autre Etat.

L'**article 17** relatif aux **pensions, rentes viagères et autres rémunérations similaires** retient le principe de l'imposition exclusive des pensions et autres rémunérations similaires dans l'Etat de résidence de leur bénéficiaire. Toutefois, il prévoit que les pensions et autres sommes payées en application de la législation de la sécurité sociale d'un Etat contractant sont imposables dans cet Etat.

L'**article 18** relatif aux **rémunérations et pensions publiques**, comporte les précisions habituellement insérées dans les conventions conclues par la France. Cet article prévoit l'imposition exclusive de ces revenus dans l'Etat qui les paie sans condition liée à la nationalité ou à la résidence du bénéficiaire.

¹ Aux termes de l'article 12, les gains en capital sont imposables sur le territoire de résidence du bénéficiaire de ces gains, sauf notamment en cas de gains liés à des opérations sur des biens immobiliers.

L'**article 19** exonère les **revenus des étudiants ou stagiaires** de toute imposition conformément au modèle de convention fiscale de l'OCDE, à condition qu'ils proviennent de sources situées hors de l'Etat dans lequel ils séjournent pour leurs études.

Enfin, l'**article 20** prévoit l'imposition exclusive des **revenus non visés** dans l'Etat de résidence du bénéficiaire.

3. Élimination des doubles impositions

L'**élimination des doubles impositions** est traitée à l'**article 21**.

S'agissant de la France, la méthode retenue est celle de l'imputation d'un crédit d'impôt, qui est calculé de deux façons selon les cas :

- le crédit d'impôt est égal au montant de l'impôt payé en Syrie dans la limite du montant de l'impôt français correspondant à ces revenus. C'est le cas des bénéfices des entreprises, des revenus provenant d'opérations immobilières, des dividendes, intérêts, plus-values, des rémunérations perçues au titre d'un emploi salarié exercé à bord d'un navire ou d'un aéronef exploités en trafic international, jetons de présence, revenus des artistes et sportifs, pensions ;

- pour les autres revenus, le crédit d'impôt est égal au montant de l'impôt français correspondant à ces revenus, à condition que leur bénéficiaire soit soumis à l'impôt syrien à raison de ces revenus.

La Syrie élimine la double imposition en appliquant un crédit d'impôt égal au montant de l'impôt payé en France, crédit qui ne peut toutefois excéder la fraction de l'impôt qui se rapporte aux revenus imposables en France.

Dans le cas où certains revenus seraient exemptés d'impôt par la Convention, la Syrie pourrait cependant en tenir compte pour calculer le montant de l'impôt syrien sur le reste des revenus de ce résident.

4. Procédures diverses

Outre les clauses habituelles de **non-discrimination**, l'**article 22** comporte des dispositions particulières. Ainsi, les cotisations payées par une personne physique à un régime de retraite à des fins d'imposition dans l'autre Etat pourront, sous certaines conditions, ouvrir droit à un allègement fiscal dans le premier Etat.

S'agissant des activités n'ayant pas de caractère industriel ou commercial, les parties peuvent appliquer, au cas par cas, à l'autre Etat contractant, les mêmes exonérations d'impôt prévues par l'un des Etats.

L'**article 23** relatif à la **procédure amiable**, l'**article 24** autorisant les **échanges de renseignements**, l'**article 25** reprenant les règles applicables

aux **fonctionnaires diplomatiques ou consulaires**, sont conformes aux articles correspondants du modèle de convention fiscale de l'OCDE.

Les conditions de **dénonciation de la Convention**, précisées dans l'**article 27**, sont conformes à la pratique française, à savoir que la convention ne pourra être dénoncée qu'après cinq années suivant sa date de mise en vigueur.

5. Entrée en vigueur

L'**article 26** fixe la **date d'entrée en vigueur de la Convention** au deuxième mois suivant l'accomplissement des procédures requises. Elle abrogera les accords du 2 juillet 1970 et du 16 septembre 1971, signés entre les deux Etats.

6. Protocole

Un **protocole**, signé le même jour que la Convention et sans équivalent dans le modèle de convention fiscale de l'OCDE, apporte des précisions afin de permettre une application exacte de certaines dispositions conventionnelles. Son paragraphe 5 permet à la France d'appliquer les dispositions de sa législation fiscale relative à la lutte contre la sous-capitalisation.

EXAMEN EN COMMISSION

Au cours de sa réunion du mercredi 11 février 2008, réunie sous la présidence de **M. Jean Arthuis, président**, la commission a procédé à l'examen du rapport de **M. Adrien Gouteyron** sur le **projet de loi n° 274 (2007-2008)** autorisant l'approbation de la convention entre le Gouvernement de la République française et le Gouvernement de la République arabe syrienne en vue d'**éviter les doubles impositions et de prévenir l'évasion et la fraude fiscales en matière d'impôts sur le revenu.**

Après un bref débat, à l'issue de la présentation du rapporteur, **la commission a décidé de proposer au Sénat d'adopter ce projet de loi, qui fera l'objet d'une procédure d'examen simplifiée en séance publique.**