

N° 313

# SÉNAT

SESSION ORDINAIRE DE 2012-2013

---

---

Enregistré à la Présidence du Sénat le 30 janvier 2013

## RAPPORT

FAIT

*au nom de la commission des finances (1) sur le projet de loi, ADOPTE PAR L'ASSEMBLEE NATIONALE après engagement de la procédure accélérée, autorisant l'approbation de l'avenant à la convention entre le Gouvernement de la République française et le Gouvernement du Sultanat d'Oman en vue d'éviter les doubles impositions,*

Par Mme Michèle ANDRÉ,

Sénatrice

---

(1) Cette commission est composée de : M. Philippe Marini, *président* ; M. François Marc, *rapporteur général* ; Mme Michèle André, *première vice-présidente* ; Mme Marie-France Beaufils, MM. Jean-Pierre Caffet, Yvon Collin, Jean-Claude Frécon, Mmes Fabienne Keller, Frédérique Espagnac, MM. Albéric de Montgolfier, Aymeri de Montesquiou, Roland du Luart, *vice-présidents* ; MM. Philippe Dallier, Jean Germain, Claude Haut, François Trucy, *secrétaires* ; MM. Philippe Adnot, Jean Arthuis, Claude Belot, Michel Berson, Éric Bocquet, Yannick Botrel, Joël Bourdin, Christian Bourquin, Serge Dassault, Vincent Delahaye, Francis Delattre, Mme Marie-Hélène Des Esgaulx, MM. Éric Doligé, Philippe Dominati, Jean-Paul Emorine, André Ferrand, François Fortassin, Thierry Foucaud, Yann Gaillard, Charles Guené, Edmond Hervé, Pierre Jarlier, Roger Karoutchi, Yves Krattinger, Dominique de Legge, Marc Massion, Gérard Miquel, Georges Patient, François Patriat, Jean-Vincent Placé, François Rebsamen, Jean-Marc Todeschini, Richard Yung.

Voir le(s) numéro(s) :

Assemblée nationale (14<sup>ème</sup> législ.) : 307, 406 et T.A. 35

Sénat : 135 et 314 (2012-2013)



## SOMMAIRE

Pages

<b>EXPOSÉ GÉNÉRAL .....</b>	<b>5</b>
<b>PREMIÈRE PARTIE : PRÉSENTATION GÉNÉRALE.....</b>	<b>7</b>
<b>I. OMAN, UNE ÉCONOMIE PETROLIÈRE EN VOIE DE DIVERSIFICATION.....</b>	<b>7</b>
A. UNE ÉCONOMIE MODERNE, EN QUÊTE D'UN DÉVELOPPEMENT « HORS PÉTROLE » .....	7
B. LE DÉVELOPPEMENT D'UN SYSTÈME FISCAL ET FINANCIER ATTRACTIF .....	8
<b>II. UNE PRÉSENCE FRANÇAISE LIMITÉE MAIS EN PROGRESSION.....</b>	<b>10</b>
A. UNE IMPLANTATION FRANÇAISE MODESTE.....	10
B. DES RELATIONS ÉCONOMIQUES ET COMMERCIALES À CONSOLIDER.....	10
<b>SECONDE PARTIE : UNE AVANCÉE EN MATIÈRE DE TRANSPARENCE FISCALÉ .....</b>	<b>13</b>
<b>I. L'INTRODUCTION D'UN MÉCANISME D'ÉCHANGE DE RENSEIGNEMENTS ISSU DU MODÈLE DE L'OCDE.....</b>	<b>13</b>
A. UN DISPOSITIF CONFORME AU MODÈLE DE L'OCDE .....	13
1. Une nouvelle obligation de coopération.....	14
2. Des stipulations calquées sur celles du modèle de l'OCDE.....	14
B. DES OBLIGATIONS RENFORCÉES DE COOPÉRATION.....	15
1. Le rappel des conditions à l'échange effectif de renseignements.....	15
2. L'utilisation d'informations pour des motifs autres que des motifs fiscaux.....	17
<b>II. LA MODIFICATION DU RÉGIME DE TAXATION DES REDEVANCES .....</b>	<b>17</b>
A. L'INSTAURATION D'UNE RETENUE À LA SOURCE SUR LES REDEVANCES .....	17
B. L'ENCADREMENT DE LA RETENUE À LA SOURCE SUR LES REDEVANCES.....	19
1. La définition du champ d'application et du niveau de la retenue à la source.....	19
2. L'instauration d'un crédit d'impôt .....	19
<b>CONCLUSION .....</b>	<b>21</b>
<b>EXAMEN EN COMMISSION.....</b>	<b>23</b>
<b>ANNEXE 1 - DONNÉES GÉNÉRALES SUR LE SULTANAT D'OMAN .....</b>	<b>27</b>
<b>ANNEXE 2 - PRINCIPALES DISPOSITIONS DE LA LÉGISLATION FISCALE D'OMAN.....</b>	<b>29</b>



## EXPOSÉ GÉNÉRAL

Mesdames, Messieurs,

Après son adoption en première lecture par l'Assemblée nationale, le 19 novembre 2012, le Sénat est saisi du **projet de loi n°135 (2012-2013)** autorisant l'approbation de **l'avenant à la convention** entre le Gouvernement de la République française et le Gouvernement du **sultanat d'Oman** en vue **d'éviter les doubles impositions**.

La convention franco-omanaise, signée à Paris le 1<sup>er</sup> juin 1989, a été une première fois amendée le 22 octobre 1996. Le présent avenant a été signé le 8 avril 2012 à Paris et les autorités omanaises ont notifié officiellement l'achèvement de leurs procédures internes d'approbation, le 19 septembre 2012.

A la demande de la France, **le présent avenant introduit une clause d'échange de renseignements** s'inspirant du modèle de convention fiscale de l'Organisation de coopération et de développement économiques (OCDE). Il complète le dispositif de lutte contre l'évasion et la fraude fiscales mis en place par la France dans la zone du Golfe grâce à la signature d'avenants similaires avec le Qatar en 2008, Bahreïn en 2009 et l'Arabie saoudite en 2011.

Cette démarche s'inscrit plus largement dans le cadre de la **politique conventionnelle globale de mise à jour des accords bilatéraux**, développée à la suite de la réunion du G20 de Londres, en avril 2009. Elle marque un **approfondissement de la coopération fiscale entre la France et le sultanat d'Oman**, qui figurait de janvier 2011 à avril 2012 sur la liste des Etats et territoires non coopératifs (ETNC). La signature du présent avenant a eu pour conséquence le **retrait d'Oman de la liste des Etats et territoires non coopératifs**<sup>1</sup>.

Après examen des stipulations de l'avenant, conformes au modèle de l'OCDE et des informations disponibles sur le cadre normatif omanais, **votre rapporteure juge que la conclusion de l'avenant contribue à renforcer la transparence fiscale**.

Sur le fondement des informations fournies par le ministère des affaires étrangères et européennes et par le ministère de l'économie et des finances, le présent rapport rappelle les principales données économiques, financières et fiscales concernant le sultanat d'Oman, puis examine les stipulations conventionnelles de l'avenant.

---

<sup>1</sup> Cf. Arrêté du 4 avril 2012 pris en application du 2 de l'article 238-0 A du code général des impôts.



## **PREMIÈRE PARTIE : PRÉSENTATION GÉNÉRALE**

Situé au sud de la péninsule arabique, Oman partage ses frontières avec les Emirats arabes unis au nord, l'Arabie saoudite à l'ouest et le Yémen au sud-ouest. Le pays compte environ **3 millions d'habitants**, dont près de 800 000 travailleurs immigrés, principalement originaires d'Asie du sud.

Dirigé par le sultan Qabous depuis la fin du protectorat britannique en 1970, Oman est aujourd'hui **l'un des six Etats membres du Conseil de coopération des Etats arabes du Golfe (CCEAG)**. Il n'appartient pas à l'Organisation des pays exportateurs de pétrole (OPEP). Le pays est confronté au défi de la diversification de son économie et doit faire face, depuis février 2011, à des revendications sociales et politiques grandissantes.

### **I. OMAN, UNE ÉCONOMIE PÉTROLIÈRE EN VOIE DE DIVERSIFICATION**

Grâce à l'exploitation des ressources en hydrocarbures, le sultanat d'Oman s'est rapidement développé et a vu **son PIB croître de 6,2 % en moyenne depuis 1970**. L'ouverture du pays au commerce international et aux investisseurs étrangers depuis le début des années 2000 participe de la volonté de son gouvernement de diversifier l'économie nationale.

#### **A. UNE ÉCONOMIE MODERNE, EN QUÊTE D'UN DÉVELOPPEMENT « HORS PÉTROLE »**

Sous l'impulsion du sultan Qabous, l'économie omanaise s'est fortement développée et modernisée depuis quarante ans. La découverte et l'exploitation pétrolières ont permis de faire progresser le **PIB par habitant de 500 dollars en 1970 à 28 800 dollars en 2012**. Le pays dispose d'infrastructures modernes et d'un système éducatif performant. Selon le Programme des Nations Unies pour le développement, son **indice de développement humain (IDH) se situe au-dessus de la moyenne des Etats arabes** (0,815 contre 0,685 pour les Etats arabes en 2011).

Après un repli en 2009 lié à la crise mondiale et à la forte baisse des revenus pétroliers, l'économie omanaise a enregistré de bonnes performances en 2012, avec un **taux de croissance réelle de 5 %**. L'inflation reste maîtrisée (3,8 % en 2011) et le solde des comptes publics demeure positif (8,1 % du PIB en 2011 et 7,1 % prévu en 2012) grâce au soutien des cours pétroliers et en dépit d'une augmentation du niveau de dépenses de l'ordre de 13 % en 2011.

Cette forte hausse des dépenses publiques visait à financer les mesures sociales<sup>1</sup> afin de répondre aux revendications de la population. L'accroissement des dépenses publiques pour 2013 a été confirmé par le gouvernement du sultanat, avec une hausse de près d'un cinquième du budget de l'Etat.

Néanmoins, l'économie omanaise présente deux points faibles : d'une part, **l'épuisement de ses réserves d'hydrocarbures** et d'autre part, **son exposition aux fluctuations des cours pétroliers**. Selon les informations recueillies par la direction générale du Trésor, les réserves pétrolières du pays devraient être épuisées à l'horizon 2030 et la production commencer à décroître dès 2013-2014. Or, les dernières informations communiquées par le gouvernement d'Oman indiquent que les revenus pétroliers devraient encore représenter 72 % des recettes de l'Etat en 2013 et deux tiers des exportations. A ces difficultés s'ajoute la persistance d'un chômage élevé (estimé à 15 % en 2011), en particulier parmi les jeunes.

Dans ce contexte, **la diversification est devenue la priorité de la politique de développement économique du pays**. Le plan « Vision 2020 », établi en 1995, a identifié quatre axes afin de préparer l'après-pétrole : la reprise de la production minière, l'industrie chimique et pétrochimique, le tourisme haut de gamme ainsi que le développement des infrastructures portuaires et aéroportuaires.

## ***B. LE DÉVELOPPEMENT D'UN SYSTÈME FISCAL ET FINANCIER ATTRACTIF***

La libéralisation de l'économie omanaise, encouragée par le sultan Qabous, s'est accélérée depuis **l'adhésion du pays à l'Organisation mondiale du commerce (OMC) en novembre 2000** et la recherche croissante d'investissements étrangers.

Si le sultanat d'Oman n'est pas un centre financier d'envergure, la Compagnie française d'assurance pour le commerce extérieur (Coface) a identifié, dans son analyse des risques pour Oman, **l'attractivité du régime fiscal et son ouverture aux investissements étrangers comme deux des points forts du pays**.

L'adoption d'une nouvelle loi relative à l'imposition des sociétés, entrée en vigueur le 1<sup>er</sup> janvier 2010, a notamment encouragé l'essor des investissements étrangers et des fusions-acquisitions. Conformément au nouveau régime fiscal mis en place, **le taux d'imposition des sociétés est de 12 %**, à partir de 30 000 ryials de bénéfices (soit environ 60 000 euros), y compris pour les entreprises étrangères qui étaient jusqu'ici taxées à un niveau plus élevé. Les dividendes distribués par une société résidant en Oman

---

<sup>1</sup> Institution d'une allocation chômage, relèvement du niveau des salaires et des retraites, création de 35 000 emplois dans le secteur public.

et les plus-values de cessions de titres cotés à la Bourse de Mascate sont quant à eux exonérés d'impôt.

En outre, **diverses incitations fiscales** ont été mises en place, telles que des exonérations sur les fonds d'investissement opérant dans le pays par l'intermédiaire d'un établissement stable, sur les compagnies maritimes résidentes ainsi que sur les sociétés étrangères intervenant dans le secteur aérien ou maritime, sous réserve de réciprocité. Enfin, **il n'existe pas d'impôt sur l'immobilier, ni sur le revenu des particuliers**, sauf pour ceux exerçant une activité industrielle ou commerciale<sup>1</sup>.

Le **secteur bancaire** occupe une place centrale dans le système financier omanais, même si l'actif consolidé des banques commerciales (70 % du PIB en 2010) demeure nettement inférieur par rapport au poids du secteur bancaire dans d'autres pays de la région, tels que l'Arabie saoudite ou les Emirats arabes unis. Il comprend dix-sept établissements commerciaux, dont sept banques locales. Parmi les dix succursales de banques étrangères, **HSBC Bank Oman** est la plus importante. La Banque centrale, créée en 1975, a organisé une ouverture prudente du marché depuis le début des années 2000, tandis qu'en mai 2011 le sultan Qabous a autorisé la création de guichets islamiques dont les activités ont commencé en 2012.

La réglementation du système bancaire s'est, par ailleurs, étoffée au cours des dix dernières années avec la **mise en place par la Banque centrale d'un corpus de règles prudentielles conformes aux prescriptions du Comité de Bâle<sup>2</sup> et aux recommandations du Groupe d'action financière<sup>3</sup>**, dont Oman est un membre fondateur. Dans son rapport d'évaluation publié en juin 2011, le Groupe d'action financière a, toutefois, déploré certaines lacunes dans la mise en œuvre effective du corpus législatif<sup>4</sup>.

Nonobstant cette observation, l'étude d'impact du projet de loi a apprécié que : *« Le risque qu'une partie des dépôts soit directement issue de l'évasion fiscale est assez limité. En effet, le contrôle exercé par la Banque centrale est régulier, professionnel et exigeant »*.

Enfin, malgré le degré d'opacité toujours important des deux principaux fonds souverains omanais<sup>5</sup>, il convient de souligner que les trusts et les fondations, deux instruments couramment utilisés dans les centres

---

<sup>1</sup> Cf. annexe 2 sur les principales dispositions de la législation fiscale d'Oman.

<sup>2</sup> Application de l'accord Bâle II puis Bâle III à partir de 2013.

<sup>3</sup> Adoption en 2002 et en 2010 de lois destinées à lutter contre le blanchiment d'argent et le financement du terrorisme.

<sup>4</sup> En particulier le manque de volonté à engager des poursuites judiciaires dans les cas de blanchiment d'argent et le très faible nombre de mesures de confiscation d'actifs et d'enquêtes financières déclenchées à partir des rapports relatifs aux transactions suspectes. Cf. GAFI, Mutual evaluation of the Sultanate of Oman, juin 2011.

<sup>5</sup> State General Reserve Fund et Oman Investment Fund. Cf. Sovereign Wealth Fund Institute, 2010.

financiers *offshores* pour dissimuler l'identité de détenteurs de fonds, ne sont pas ou peu présents dans le sultanat<sup>1</sup>.

## II. UNE PRÉSENCE FRANÇAISE LIMITÉE MAIS EN PROGRESSION

Les premiers contacts entre la France et Oman remontent à l'Ancien Régime et se sont développés pendant la période coloniale. Les relations bilatérales ont perdu en intensité au XX<sup>ème</sup> siècle, notamment en raison du choix de la France de privilégier son implantation à Djibouti.

### A. UNE IMPLANTATION FRANÇAISE MODESTE

Seul un petit nombre de Français est installé en Oman ; les trois-quarts y ayant été envoyés par leur entreprise. **Au 1<sup>er</sup> août 2012, 762 Français étaient officiellement enregistrés** dans le pays, tandis que 32 omanais disposaient d'un titre ou d'une autorisation de séjour permanents en France au 31 décembre 2011. Le nombre d'expatriés français dans cet Etat du Golfe est cependant en progression : ils n'étaient que 357 en 2002 et 245 en 2000<sup>2</sup>.

**Environ quarante entreprises françaises sont présentes au sultanat.** Selon les informations recueillies par la mission économique à Mascate, les principales sociétés employant localement des expatriés français sont Eurocopter, Aéroports de Paris, Veolia et CGG Veritas. Nombreuses sont celles qui ne disposent pas de cadres français résidant sur place (par exemple Michelin, Accor, Air France). La société SOCAT (anciennement Sodexo) se démarque par son grand nombre d'employés (3 000), pour la plupart originaires du sous-continent indien.

### B. DES RELATIONS ÉCONOMIQUES ET COMMERCIALES À CONSOLIDER

Les échanges économiques et commerciaux entre la France et Oman demeurent modestes, en dépit de la **visite du président de la République Nicolas Sarkozy à Mascate en février 2009**. Le pays, qui occupe une position stratégique dans le détroit d'Ormuz, est principalement tourné vers l'Asie comme en témoignent l'existence d'une communauté omanaise d'origine indienne, la présence de plus de 500 000 Indiens expatriés sur le sol omanais et le fait que le pays exporte près de 60 % de sa production pétrolière vers la Chine.

---

<sup>1</sup> La forme juridique du trust n'est pas reconnue dans la législation nationale, tandis que le faible nombre de fondations existantes est orienté vers des actions de charité.

<sup>2</sup> Ministère des affaires étrangères et européennes.

Après un rebond en 2009 et 2010 en raison de livraisons aéronautiques<sup>1</sup>, les **exportations françaises** vers Oman ont sensiblement diminué en 2011 pour s'établir à **397 millions d'euros**<sup>2</sup>.

Le secteur aéronautique mis à part, les exportations françaises provenant d'autres secteurs<sup>3</sup> sont stables et s'élèvent à environ 250 millions d'euros par an. La France se place ainsi au dixième rang des pays fournisseurs, avec 2,5 % de part de marché en 2011.

Les **importations** en provenance du sultanat sont en léger repli ces dernières années (près de 88 millions d'euros en 2010 contre **73 millions d'euros en 2011**), même si les achats de pétrole brut ont progressé pour atteindre 40 millions en 2011.

S'agissant des investissements français en Oman, **les investissements directs à l'étranger (IDE) se sont élevés à 372 millions d'euros en 2010, dont 346 millions dans l'industrie extractive**. La compagnie Total détient notamment une participation dans l'actionnariat des deux principaux acteurs du pays dans les secteurs pétrolier et gazier, dont *Petroleum Development Oman*. Il convient également de noter les participations de GDF Suez dans les centrales électriques, de Veolia dans le secteur de l'eau, de Lafarge et d'Air Liquide.

Par ailleurs, un **accord entre la France et Oman sur l'encouragement et la protection réciproques des investissements** a été signé le 17 octobre 1994<sup>4</sup>.

---

<sup>1</sup> Selon les informations fournies par le gouvernement, à la suite de la commande par la compagnie Oman Air de cinq Airbus A330, les exportations aéronautiques avaient représenté deux tiers des exportations totales en 2009 (605 millions d'euros).

<sup>2</sup> Soit une baisse de 21 % par rapport à 2010, qui correspond aux livraisons aéronautiques.

<sup>3</sup> Produits du raffinage, pompes, volailles.

<sup>4</sup> Loi n° 96-275 du 3 avril 1996 autorisant l'approbation de l'accord entre le Gouvernement de la République française et le Gouvernement du Sultanat d'Oman sur l'encouragement et la protection réciproques des investissements.



## **SECONDE PARTIE : UNE AVANCÉE EN MATIÈRE DE TRANSPARENCE FISCALE**

La convention signée le 1<sup>er</sup> juin 1989 entre la France et Oman, et modifiée par un avenant du 22 octobre 1996, ne comporte pas de dispositif de coopération administrative entre Etats permettant l'échange de renseignements à des fins fiscales.

En introduisant une **clause d'échange de renseignements conforme aux standards les plus récents du modèle de l'OCDE**, l'accord conclu le 8 avril 2012 s'inscrit dans les relations conventionnelles nouées avec les trois autres pays de la zone (avenants avec le Qatar en janvier 2008<sup>1</sup>, avec Bahreïn en mai 2009<sup>2</sup> et avec l'Arabie saoudite en février 2011<sup>3</sup>).

Par ailleurs, les stipulations concernant l'élimination de la double imposition des redevances ont été modifiées à la demande du sultanat d'Oman.

### **I. L'INTRODUCTION D'UN MÉCANISME D'ÉCHANGE DE RENSEIGNEMENTS ISSU DU MODÈLE DE L'OCDE**

L'article 3 du présent avenant **met en place un système d'échange de renseignements** entre les autorités compétentes françaises et omanaises, qui faisait jusqu'ici défaut. Il introduit un **nouvel article 21 A**, visant à compléter le **dispositif de lutte contre l'évasion et la fraude fiscales** dans la zone du Golfe.

#### **A. UN DISPOSITIF CONFORME AU MODÈLE DE L'OCDE**

Le nouvel article 21 A reprend l'essentiel des stipulations les plus récentes de **l'article 26 du modèle de convention fiscale de l'OCDE relatif à l'échange de renseignements**.

---

<sup>1</sup> Loi n° 2009-228 du 26 février 2009 autorisant l'approbation de l'avenant entre le Gouvernement de la République française et le Gouvernement de l'Etat du Qatar amendant la convention du 4 décembre 1990 en vue d'éviter les doubles impositions et l'accord sous forme d'échange de lettres du 12 janvier 1993.

<sup>2</sup> Loi n° 2010-1196 du 12 octobre 2010 autorisant l'approbation de l'avenant à la convention entre le Gouvernement de la République française et le Gouvernement du Royaume de Bahreïn en vue d'éviter les doubles impositions.

<sup>3</sup> Loi n° 2012-319 du 7 mars 2012 autorisant l'approbation de l'avenant à la convention entre le Gouvernement de la République française et le Gouvernement du Royaume d'Arabie saoudite en vue d'éviter les doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu, sur les successions et sur la fortune.

## 1. Une nouvelle obligation de coopération

Le nouvel article 21 A énonce **l'obligation**, pour les autorités compétentes françaises et omanaises, **d'échanger les renseignements « vraisemblablement pertinents »**, afin d'appliquer les stipulations de la convention en matière de double imposition ainsi que leurs propres législations fiscales.

**L'inscription de la norme de « pertinence vraisemblable »** doit permettre de garantir que l'échange de renseignements soit le plus large possible, dans la limite de l'intérêt que présentent ces informations pour les affaires fiscales traitées. L'expression « renseignements vraisemblablement pertinents » a remplacé celle de « renseignements nécessaires » dans le dernier modèle de convention fiscale de l'OCDE. Selon le commentaire officiel de l'OCDE, cette substitution n'entend pas modifier le fond de la stipulation mais vise à lever les doutes sur son interprétation.

En outre, il est précisé que « *l'échange de renseignements n'est pas restreint par les articles 1 et 2* », c'est-à-dire qu'il peut concerner des personnes non résidentes ainsi que des impôts autres que ceux visés par la convention, tels que les impôts indirects.

## 2. Des stipulations calquées sur celles du modèle de l'OCDE

Les **règles organisant le dispositif de coopération administrative**, énoncées à l'article 21 A de l'avenant, sont conformes au modèle de l'OCDE. Celles-ci concernent notamment :

- les **règles de confidentialité** des renseignements échangés. Il est stipulé que les renseignements reçus doivent être tenus secrets et n'être communiqués qu'aux personnes, autorités et juridictions concernées. Une exception est prévue s'agissant des informations utilisées lors d'audiences ou dans des décisions de justice. Celles-ci peuvent être rendues publiques ;

- les **restrictions à l'échange de renseignements**. L'article 21 A énonce dans quelles conditions la partie requise peut ou non rejeter une demande de renseignements.

Tout d'abord, il est précisé que l'existence, dans la législation ou dans la pratique d'un Etat contractant, de procédures spécifiques de notification aux contribuables ou aux personnes ayant fourni des informations ne doit pas faire obstacle à l'échange de renseignements.

De plus, la partie requise n'est pas dans l'obligation de prendre des mesures administratives qui ne seraient pas autorisées par la législation ou les pratiques de l'Etat requérant. Cela signifie qu'un Etat contractant ne peut se prévaloir du système de renseignements de l'autre Etat contractant si ce système est plus étendu que le sien. L'OCDE préconise une interprétation

« *large et pragmatique* » de ce principe de réciprocité, sous peine de compromettre l'échange effectif de renseignements.

Enfin, l'Etat requis peut rejeter une demande portant sur des renseignements relevant du secret commercial, industriel ou professionnel ou dont la divulgation serait contraire à l'ordre public.

En revanche, la **détention du renseignement par une banque**, un établissement financier, un mandataire ou un agent ne saurait faire échec à l'obligation de transmettre le renseignement. Cette stipulation a pour effet de permettre la levée du secret bancaire ;

- **l'obligation d'échanger** des renseignements, dans les cas où l'Etat requis n'a pas besoin des renseignements demandés pour l'application de sa propre législation fiscale. En d'autres termes, l'absence d'intérêt fiscal de l'information ne peut permettre à l'Etat requis de décliner la demande. Ce dernier est tenu d'utiliser toutes les mesures dont il dispose en matière de collecte même si elles ne visent qu'à fournir des renseignements à l'autre Etat.

## ***B. DES OBLIGATIONS RENFORCÉES DE COOPÉRATION***

Le nouvel article relatif à l'échange de renseignements présente deux avancées par rapport au modèle de l'OCDE.

### **1. Le rappel des conditions à l'échange effectif de renseignements**

A la demande de la France, il a été précisé au paragraphe 3 de l'article 21 A que : « *Chaque Etat contractant doit prendre les mesures nécessaires afin de garantir la disponibilité des renseignements et la capacité de son administration fiscale à accéder à ces renseignements et à les transmettre à son homologue* ». Cette insertion vise à garantir une **mise en œuvre effective de la coopération fiscale** en rappelant expressément les trois conditions qui gouvernent l'échange effectif de renseignements identifiées par le Forum mondial sur la transparence et l'échange de renseignements (Forum mondial) : la disponibilité des renseignements, la capacité juridique et pratique d'accéder à ces renseignements, et enfin la capacité de les obtenir par le biais des outils conventionnels.

Dans la mesure où **le sultanat d'Oman n'est pas membre du Forum mondial**, son cadre normatif n'a pas fait l'objet d'une évaluation au regard des critères d'effectivité de l'échange de renseignements énumérés ci-dessus.

**Si la nécessité de conclure un tel avenant** afin de mettre en place l'obligation de coopérer fiscalement se conçoit aisément, notre pays devra être particulièrement attentif **quant à sa mise en œuvre**, compte tenu du manque d'information sur la capacité effective du pays à échanger.

Dans le cas où l'accord ne permettrait pas à l'administration des impôts d'obtenir les informations nécessaires, l'article 238-0 A du code

général des impôts prévoit la possibilité de réintégrer Oman la liste nationale des Etats et territoires non coopératifs.

### **L'article 238-0 A du code général des impôts**

*1. Sont considérés comme non coopératifs, à la date du 1<sup>er</sup> janvier 2010, les Etats et territoires non membres de la Communauté européenne dont la situation au regard de la transparence et de l'échange d'informations en matière fiscale a fait l'objet d'un examen par l'Organisation de coopération et de développement économiques et qui, à cette date, n'ont pas conclu avec la France une convention d'assistance administrative permettant l'échange de tout renseignement nécessaire à l'application de la législation fiscale des parties, ni signé avec au moins douze Etats ou territoires une telle convention.*

*La liste des Etats et territoires non coopératifs est fixée par un arrêté des ministres chargés de l'économie et du budget après avis du ministre des affaires étrangères.*

*2. A compter du 1<sup>er</sup> janvier 2011, la liste mentionnée au 1 est mise à jour, au 1<sup>er</sup> janvier de chaque année, dans les conditions suivantes :*

*a) **En sont retirés** les Etats ou territoires ayant, à cette date, conclu avec la France une convention d'assistance administrative permettant d'échanger tout renseignement nécessaire à l'application de la législation fiscale des parties ;*

*b) **Y sont ajoutés** ceux des Etats ou territoires ayant conclu avec la France une convention d'assistance administrative dont les stipulations ou la mise en œuvre n'ont pas permis à l'administration des impôts d'obtenir les renseignements nécessaires à l'application de la législation fiscale française, ainsi que les Etats et territoires qui n'ont pas conclu avec la France de convention d'assistance administrative permettant l'échange de tout renseignement nécessaire à l'application de la législation fiscale des parties et auxquels la France avait proposé, avant le 1<sup>er</sup> janvier de l'année précédente, la conclusion d'une telle convention ;*

*c) **En sont retirés ou y sont ajoutés** les Etats ou territoires n'ayant pas conclu avec la France une convention d'assistance administrative, auxquels la France n'avait pas proposé la conclusion d'une telle convention avant le 1<sup>er</sup> janvier de l'année précédente, et dont le forum mondial sur la transparence et l'échange d'informations en matière fiscale, créé par la décision du conseil de l'Organisation de coopération et de développement économiques en date du 17 septembre 2009, considère, selon le cas, qu'ils procèdent, ou non, à l'échange de tout renseignement nécessaire à l'application des législations fiscales.*

*L'arrêté des ministres chargés de l'économie et du budget modifiant la liste, pris après avis du ministre des affaires étrangères, indique le motif qui, en application des a, b et c, justifie l'ajout ou le retrait d'un Etat ou territoire.*

*3. Les dispositions du présent code relatives aux Etats ou territoires non coopératifs ne s'appliquent à ceux qui sont ajoutés à cette liste au 1<sup>er</sup> janvier d'une année, en application du 2, qu'au 1<sup>er</sup> janvier de l'année suivante. Elles cessent immédiatement de s'appliquer à ceux qui sont retirés de la liste.*

## **2. L'utilisation d'informations pour des motifs autres que des motifs fiscaux**

L'article 21 A prévoit la possibilité d'utiliser les informations reçues à d'autres fins que celles de l'application de la législation fiscale interne ou de la présente convention. Cette stipulation a pour but de permettre, dans certains cas précis, d'élargir le principe de l'échange, afin de servir d'autres objectifs de politique publique tels que la lutte contre la fraude aux cotisations sociales ou contre la corruption.

Cette possibilité est soumise à la double condition suivante : résulter des lois des deux Etats et être autorisée par l'autorité compétente de l'Etat qui fournit les renseignements.

La clause d'extension des motifs de l'échange introduite dans le présent avenant reprend la formulation du commentaire de l'OCDE sur l'article 26. Il s'agit d'une variante, allant au-delà des objectifs immédiats de suppression des doubles impositions et de transparence de la convention. Elle a été inscrite à la demande d'Oman et est conforme à la pratique conventionnelle française.

## **II. LA MODIFICATION DU RÉGIME DE TAXATION DES REDEVANCES**

L'article 1<sup>er</sup> du présent avenant à la convention fiscale modifie, conformément à une demande de la partie omanaise, l'article 10 relatif aux redevances – c'est-à-dire aux rémunérations payées pour l'usage ou la concession d'un droit d'auteur, d'un brevet, d'une marque, d'un savoir-faire.

Il introduit une possibilité de retenue à la source sur ces flux à concurrence de 7 %, qui ne remet, toutefois, pas en cause le principe d'absence de double imposition de ces revenus.

### ***A. L'INSTAURATION D'UNE RETENUE À LA SOURCE SUR LES REDEVANCES***

L'instauration d'une retenue à la source sur les redevances constitue une demande ancienne du sultanat d'Oman, formulée en 2000 et en 2008.

Conformément à l'article 12 du modèle de l'OCDE, l'article relatif aux redevances de la convention en vigueur, issu de l'accord de suppression des doubles impositions de 1989, ne prévoit pas de retenue à la source sur les redevances.

Le sultanat d'Oman a introduit dans sa législation fiscale, par un décret royal de 1996<sup>1</sup>, des retenues à la source de 10 % sur les redevances et

---

<sup>1</sup> Décret royal 87/96 amendant la loi relative à l'impôt sur les bénéfices des sociétés.

sur les commissions de gestion versées par les entreprises omanaises à des entreprises étrangères n'ayant pas de siège en Oman. Compte tenu du faible nombre de sièges d'entreprises en Oman, la taxation à la source a été considérée comme une alternative permettant de taxer ce type de flux.

Le principe de la retenue à la source sur les redevances est posé dans **l'ensemble des conventions de suppression des doubles impositions signées par le sultanat d'Oman**, comme en témoigne le tableau ci-dessous. Le taux de retenu à la source se situe **généralement entre 8 % et 10 %**.

(en %)

<b>Pays avec lesquels Oman a signé une convention en vue d'éviter les doubles impositions au 1<sup>er</sup> février 2012</b>	<b>Taux de retenue à la source sur les redevances</b>
Afrique du Sud	8
Algérie	10
Allemagne	8
Bangladesh	n.d.
Belarus	10
Belgique	8
Brunei	10
Canada	10
Chine	10
Croatie	10
Egypte	15
<b>France</b>	<b>7</b>
Inde	15
Iran	10
Italie	10
Corée du Sud	8
Liban	10
Ile Maurice	0
Moldavie	10
Maroc	10
Pakistan	12,5
Pays-Bas	8
Russie	5
Seychelles	10
Singapour	8
Sri Lanka	n.d.
Thaïlande	15
Tunisie	5
Turquie	n.d.
Royaume-Uni	8
Ouzbékistan	10
Yémen	10

Source : KPMG, Taxation of Cross-Border Mergers and Acquisitions, Oman, 2012.

## ***B. L'ENCADREMENT DE LA RETENUE À LA SOURCE SUR LES REDEVANCES***

### **1. La définition du champ d'application et du niveau de la retenue à la source**

Les négociations entre les parties omanaise et française menées en 2010 et 2011 ont abouti à la rédaction retenue pour l'article 10 relatif aux redevances. La discussion a porté sur deux points :

- **la définition du terme** « redevances », et en conséquence le champ d'application de la retenue à la source introduite.

Le modèle de convention fiscale de l'ONU comporte une définition large du terme « redevances ». Outre les rémunérations payées pour l'usage ou la concession de l'usage d'un droit d'auteur, d'un brevet, d'une marque, d'un dessin ou modèle, d'un plan ou pour des informations ayant trait à un savoir-faire, la définition de l'ONU recouvre également les rémunérations payées pour la location d'un équipement industriel, commercial ou scientifique.

La définition de « redevances » prévue à **l'article 12 du modèle de l'OCDE** exclut quant à elle les rémunérations pour la location d'équipements, permettant ainsi de réduire sensiblement le champ des flux taxés à la source. Conformément au souhait de la France, c'est cette définition qui a été inscrite dans le texte de l'avenant.

- **le niveau de la retenue à la source.** Exigeant initialement un taux de retenue de 10 % sur les redevances, conformément à sa législation interne, la partie omanaise a accepté de limiter le taux de retenue à 7 %. Ce taux est très légèrement inférieur au taux de retenue à la source appliqué dans les avenants aux conventions fiscales récemment négociés par le gouvernement du sultanat d'Oman (taux de 8 % dans les avenants aux conventions fiscales avec les Pays-bas et le Royaume-Uni).

### **2. L'instauration d'un crédit d'impôt**

Selon l'étude d'impact du projet de loi, les **conséquences économiques et financières de l'introduction de cette retenue à la source devraient être limitées**. A l'automne 2012, aucun flux de revenus en provenance d'Oman et à destination de la France, correspondant à la définition inscrite dans l'avenant, n'avait été recensé.

L'instauration de cette retenue à la source ne sera pourtant pas neutre pour le budget de l'Etat. Les résidents français percevant des redevances d'Oman taxées à la source bénéficieront d'un **crédit d'impôt**.

La modification de **l'article 2** du présent avenant permet, en effet, l'élimination de la double imposition pouvant résulter de l'imposition

concomitante des redevances par l'Etat de la résidence et par l'Etat de la source. Le crédit sur l'impôt dû en France par les bénéficiaires de redevances sera égal à la retenue prélevée par les autorités fiscales d'Oman.

Enfin, s'agissant de l'entrée en vigueur du présent avenant, **l'article 4** le fixe au premier jour du mois suivant la réception de la dernière notification de l'accomplissement de ses procédures de ratification par chaque Etat contractant.

**Les autorités omanaises ont notifié officiellement l'achèvement de leurs procédures internes d'approbation du présent avenant le 19 septembre 2012.**

## CONCLUSION

L'avenant à la convention fiscale entre la France et Oman a pour objet de **promouvoir la coopération administrative en matière fiscale** en insérant une clause d'échange de renseignements. Cette nouvelle stipulation est conforme au dernier modèle de l'OCDE et comporte même une obligation de coopération renforcée, visant à garantir une mise en œuvre effective de la coopération fiscale.

Si cet avenant marque **une nouvelle étape dans la relation franco-omanaise, il faut qu'il trouve à s'appliquer de manière pleine et entière**. Toute défaillance pourrait conduire à la réintégration d'Oman sur la liste des Etats et territoires non coopératifs.

Sous le bénéfice de ces observations, **votre commission vous propose d'adopter le projet de loi tendant à ratifier l'avenant franco-omanais**.



## EXAMEN EN COMMISSION

**Réunie le mercredi 30 janvier 2013 sous la présidence de Jean-Pierre Caffet, vice-président, la commission a procédé à l'examen du rapport de Michèle André, rapporteure, sur le projet de loi n° 135 (2012-2013), autorisant l'approbation de l'avenant à la convention entre le Gouvernement de la République française et le Gouvernement du Sultanat d'Oman en vue d'éviter les doubles impositions.**

**Mme Michèle André, rapporteure.** – Cet avenant, signé le 8 avril 2012, a pour objectif de renforcer la coopération fiscale entre la France et Oman, en insérant une clause d'échange de renseignements. Un tel mécanisme d'échange d'informations fiscales est absent du texte actuel de la convention, datant de 1989. La conclusion de cet accord par la France s'inscrit donc dans la démarche de mise en conformité des accords bilatéraux avec les derniers standards de l'OCDE, initiée à la suite du G20 de Londres en 2009. En outre, la signature de cet avenant a eu pour conséquence le retrait d'Oman, en avril 2012, de la liste des Etats et territoires non coopératifs, sur laquelle le pays figurait depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2011.

Le sultanat d'Oman est situé au sud de la péninsule arabique, entre le Yémen, l'Arabie saoudite et les Emirats arabes unis, et compte près de trois millions d'habitants. L'économie du pays repose principalement sur l'exploitation des hydrocarbures, dont les revenus représentent environ 70 % du budget de l'Etat. Toutefois, les réserves pétrolières du sous-sol omanais devraient être épuisées à l'horizon 2030, ce qui a poussé le gouvernement à s'engager dans une stratégie de diversification de l'économie et d'ouverture aux investissements étrangers.

Environ quarante entreprises françaises ont ainsi développé leur activité et investi en Oman. Parmi les plus importantes figure la compagnie Total, qui est actionnaire des deux principaux opérateurs pétrolier et gazier du pays. Eurocopter, Aéroports de Paris, Veolia et CGC Veritas sont quant à elles les principales sociétés employant localement des expatriés français. La présence française en Oman demeure toutefois modeste. 762 de nos compatriotes étaient officiellement inscrits sur les listes consulaires en 2012.

Après avoir examiné les stipulations de l'avenant et les principales caractéristiques du système fiscal et financier d'Oman, je tiens à souligner différents éléments en faveur de la ratification de cet accord.

Tout d'abord, les stipulations relatives au mécanisme d'échange de renseignements sont conformes à celles du dernier modèle de convention fiscale de l'OCDE. La rédaction de la clause d'échange de renseignements est même plus stricte que le modèle de l'OCDE car elle précise explicitement que chaque Etat devra *« prendre les mesures nécessaires afin de garantir la disponibilité des renseignements et la capacité de son administration fiscale à accéder à ces renseignements et à les transmettre »*. L'ajout de ce paragraphe,

à la demande de la France, doit garantir la mise en œuvre effective de la coopération fiscale.

La modification du régime de taxation des redevances introduite par l'avenant ne réduit en rien le degré de transparence fiscale entre les deux pays. L'instauration d'une retenue à la source de 7 % sur les redevances – c'est-à-dire sur les rémunérations payées pour l'usage ou la concession d'un droit d'auteur, d'un brevet, d'une marque ou d'un savoir-faire – correspond au souhait du gouvernement d'Oman de taxer ces versements allant des entreprises omanaises vers des entreprises étrangères. Ce type de flux échappe sinon largement aux autorités fiscales omanaises, en raison du faible nombre d'entreprises étrangères, détentrices de brevets ou de droits d'auteur, qui y sont établies. Cette possibilité de retenue à la source sur les redevances demeure pour le moment fictive puisqu'aucun flux correspondant à la définition de redevances inscrite dans l'avenant n'a été recensé à ce jour.

Par ailleurs, Oman ne dispose pas d'un centre financier d'envergure. Le secteur bancaire a une taille modeste et il est soumis à une régulation constamment renforcée par la Banque centrale depuis ces dix dernières années. Même si le pays dispose d'un système fiscal attractif, grâce à l'absence d'impôt sur le revenu des particuliers et à un taux d'imposition sur les sociétés de 12 %, il n'a pas été identifié comme une juridiction à risque par le Forum mondial sur la transparence et l'échange de renseignements à des fins fiscales de l'OCDE. Il convient également de noter que le gouvernement d'Oman s'est investi dans la lutte contre le blanchiment d'argent et le financement du terrorisme au niveau international, dans le cadre du Groupe d'Action financière.

Le fait que le sultanat d'Oman ne soit pas membre du Forum mondial sur la transparence signifie néanmoins que son cadre normatif n'a pas fait l'objet d'un examen par les pairs au regard des critères d'effectivité de l'échange de renseignements développés par l'OCDE. Cette absence d'évaluation spécifique à l'aune des critères de l'OCDE devra nous conduire, comme dans le cas des autres conventions fiscales, à être particulièrement attentifs quant à sa mise en œuvre.

Dans la mesure où l'accord trouvé entre la France et le sultanat d'Oman sur la clause d'échange de renseignements représente une avancée en matière de transparence fiscale, je vous propose d'adopter le présent projet de loi.

**M. Joël Bourdin.** – Quel type de redevances sont perçues en Oman et y a-t-il beaucoup de recettes provenant de nos entreprises ?

**Mme Michèle André, rapporteure.** – Les principales entreprises présentes en Oman sont Total, Aéroport de Paris, Veolia et CGC Veritas. Mais à ce jour, aucun flux de redevances entre acteurs économiques français et omanais n'a été recensé.

**La commission a adopté à l'unanimité des commissaires présents le projet de loi autorisant l'approbation de l'avenant à la convention entre le Gouvernement de la République française et le Gouvernement du sultanat d'Oman en vue d'éviter les doubles impositions et à prévenir l'évasion fiscale en matière d'impôts sur le revenu.**

**Elle a proposé que ce texte fasse l'objet d'une procédure d'examen simplifié en séance publique, en application des dispositions de l'article 47 *decies* du Règlement du Sénat.**



## ANNEXE 1

### DONNÉES GÉNÉRALES SUR LE SULTANAT D'OMAN

*(Source : ministère des affaires étrangères et européennes)*

#### **Données générales**

Nom officiel : sultanat d'Oman

Nature du régime : Monarchie

Chef de l'Etat : Sultan Qabous bin Saïd AL SAID

Superficie : 309.500 km<sup>2</sup>

Capitale : Mascate

Villes principales : Salalah, Sur, Sohar, Nizwa.

Langue officielle : arabe

Langues courantes : arabe, swahili, dialectes sud arabiques dans le Dhofar

Monnaie : riyal omanais (taux de change au 3 janvier 2012 : 1 euro = 0,502 riyal)

Fête nationale : 18 novembre

#### **Données démographiques**

Population : estimée à 3 millions (dont environ 700 000 expatriés)

Densité : 10 hab / km<sup>2</sup>

Croissance démographique : 3,1 %

Espérance de vie : 74 ans

Taux d'alphabétisation : 84,4 %

Religions : islam (85 % de la population, majoritairement de rite ibadite, minorités sunnite et chiite), hindouisme, christianisme

Indice de développement humain (Classement ONU 2011) : 0,075 - 89<sup>ème</sup>

### **Données économiques**

PIB (2011) : 71,9 milliards de dollars

PIB (PPA) par habitant (2011) : 28 880 dollars courants, 25 330 dollars constants 2005

Taux de croissance (2011) : 5,5 %

Taux de croissance (prévisions 2012) : 5 %

Taux de chômage (2011) : environ 15 %

Taux d'inflation (2011) : 4,1 %

Taux d'inflation (prévisions 2012) : 3,3 %

Solde budgétaire 2012 (prévisions 2012) : + 9,4 %

Balance commerciale en % du PIB (2011) : 8,26 %

Principaux pays fournisseurs : Emirats arabes unis, Japon, Etats-Unis

Principaux clients : Chine, Japon, Thaïlande

*Part des principaux secteurs d'activités dans le PIB :*

Hydrocarbures 50,9 %, industrie 16,5 %, services 33,6 %

Exportations de la France vers Oman (2011) : 397 millions de dollars

Importations françaises d'Oman (2011) : 73 millions de dollars

Consulat de France : Mascate

Communauté française en Oman : 762 Français enregistrés

Communauté omanaise en France : 32 Omanais disposant d'un titre ou d'une autorisation de séjour permanents.

## ANNEXE 2

### PRINCIPALES DISPOSITIONS DE LA LÉGISLATION FISCALE D'OMAN

*(Source : ministère des affaires étrangères et européennes.)*

#### I. L'IMPÔT SUR LES SOCIÉTÉS

##### A. IMPOSITION DES SOCIÉTÉS RÉSIDENTES

###### 1. Territorialité

Les sociétés résidentes d'Oman sont imposables sur leur bénéfice mondial.

La notion de résidence n'est pas définie par la législation. Toutefois, en pratique, une société enregistrée à Oman est considérée comme résidente.

Les sociétés non résidentes d'Oman sont soumises à l'impôt dans cet Etat à raison de leurs bénéfices de source omanaise.

###### 2. Taux d'imposition

Depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2003, le taux d'imposition est de 12 % sur la tranche de bénéfices excédant 30 000 OMR (57 450 euros). Les bénéfices en deçà de ce seuil sont exonérés.

###### 3. Produits exonérés

Sont exonérés :

- les dividendes distribués par une société résidente ;
- les plus-values de cession de titres cotés à la Bourse de Mascate.

##### B. IMPOSITION DES SOCIÉTÉS NON RÉSIDENTES

###### 1. En présence d'un établissement stable

Les bénéfices réalisés par les établissements stables de sociétés non résidentes sont imposés au taux de droit commun de l'impôt sur les sociétés (12 % sur la tranche de bénéfices excédant 30 000 OMR -57 450 euros -, taux zéro sur les bénéfices en deçà de ce seuil) à raison de leurs bénéfices de source omanaise.

## **2. En l'absence d'établissement stable**

Les sociétés non résidentes sans établissement stable à Oman sont redevables d'une retenue à la source libératoire de l'impôt sur les sociétés au taux de 10 % à raison des redevances perçues ainsi que des honoraires liés à une activité de recherche et développement ou du droit d'utilisation de programmes informatiques.

Les dividendes et intérêts ne sont pas soumis à retenue à la source.

### ***C. INCITATIONS FISCALES***

#### **1. Exonérations générales**

Sont exonérés d'impôt sur les sociétés :

- les fonds d'investissement opérant à Oman par l'intermédiaire d'un établissement stable et établis en conformité avec les dispositions réglementaires du sultanat ;
- les compagnies maritimes résidentes d'Oman ;
- les sociétés étrangères opérant dans le secteur aérien ou maritime, sous réserve de réciprocité.

#### **2. Loi sur l'investissement**

Une exonération d'impôt sur les sociétés pour une durée de dix ans peut être accordée aux sociétés qui exercent les activités suivantes :

- activités industrielles et minières ;
- exportation de produits fabriqués ou transformés à Oman ;
- activités touristiques à l'exception des contrats de direction ;
- activités agricoles (culture, élevage, activités piscicoles) ;
- prestations de services à l'exception des contrats de direction.

Les sociétés opérant dans le secteur médical ou éducatif peuvent bénéficier d'une exonération permanente.

Afin de bénéficier de ces mesures, la société doit être enregistrée dans le sultanat d'Oman et y avoir son siège principal. L'exonération est accordée par le ministère de l'industrie et du commerce.

### **3. Zones franches**

Une exonération d'impôt pour une durée de 30 ans peut être accordée aux sociétés exerçant leurs activités dans les zones franches du sultanat (Salalah et Oasis Muscat).

## **II. L'IMPÔT SUR LE REVENU**

Seuls sont redevables de l'impôt les particuliers exerçant une activité industrielle et commerciale. Les règles d'assiette et les taux sont identiques à ceux exposés en matière d'impôt sur les sociétés.

L'impôt sur la fortune n'existe pas à Oman.