

N° 213

# SÉNAT

SESSION ORDINAIRE DE 2009-2010

---

---

Enregistré à la Présidence du Sénat le 20 janvier 2010

## RAPPORT

FAIT

*au nom de la commission des finances (1) sur le projet de loi autorisant l'approbation de la convention entre le Gouvernement de la République française et le **Gouvernement de la République du Kenya** 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 ; M. Jean-Paul Alduy, Mme Michèle André, MM. Bernard Angels, Bertrand Auban, Denis Badré, Mme Marie-France Beaufile, 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, François Rebsamen, Jean-Marc Todeschini, Bernard Vera.*

**Voir le(s) numéro(s) :**

**Sénat : 248 (2008-2009) et 214 (2009-2010)**



## SOMMAIRE

|   | <u>Pages</u> |
|---|--------------|
| <b>PREMIÈRE PARTIE : EXPOSÉ GÉNÉRAL .....</b>   | <b>5</b>     |
| <b>I. UN RENFORCEMENT SOUHAITABLE DES RELATIONS FRANCO-KENYANES.....</b>  | <b>6</b>     |
| <b>II. UNE FISCALITÉ KENYANE INSPIRÉE DU MODÈLE ANGLAIS .....</b>   | <b>7</b>     |
| <b>DEUXIÈME PARTIE : UNE CONVENTION ISSUE D'UN COMPROMIS ENTRE<br/>LE MODÈLE ONUSIEN ET CELUI DE L'OCDE .....</b>   | <b>11</b>    |
| <b>I. LA CRÉATION D'UN NOUVEAU LIEN FISCAL AVEC LE KENYA.....</b>   | <b>11</b>    |
| <b>II. UN CHAMP D'APPLICATION DE LA CONVENTION TRADITIONNEL .....</b>   | <b>13</b>    |
| <b>III. LES CRITÈRES DE RÉPARTITION DE LA COMPÉTENCE DES ÉTATS EN<br/>MATIÈRE D'IMPOSITION .....</b>  | <b>16</b>    |
| <b>IV. L'UTILISATION DES PRINCIPES DE L'EXEMPTION ET DE<br/>L'IMPUTATION AFIN D'ÉLIMINER LES DOUBLES IMPOSITIONS.....</b>   | <b>21</b>    |
| <b>V. DES DISPOSITIONS SPÉCIALES ADAPTÉES AUX INTÉRÊTS DE LA<br/>FRANCE.....</b>  | <b>22</b>    |
| <b>VI. TABLEAU COMPARATIF DES DISPOSITIONS DE LA CONVENTION AVEC<br/>LE MODÈLE OCDE.....</b>  | <b>24</b>    |
| <b>EXAMEN EN COMMISSION.....</b>  | <b>37</b>    |
| <b>ANNEXES.....</b>   | <b>39</b>    |
| <b>ANNEXE 1 - TABLEAU COMPARATIF DES DISPOSITIONS FIGURANT DANS<br/>CERTAINES CONVENTIONS CONCLUES RÉCEMMENT PAR LA FRANCE EN<br/>AFRIQUE SUBSAHARIENNE .....</b> | <b>39</b>    |
| <b>ANNEXE 2 - LISTE DES PERSONNES AUDITIONNÉES .....</b>  | <b>45</b>    |



## PREMIÈRE PARTIE : EXPOSÉ GÉNÉRAL

Le Sénat est saisi du **projet de loi n° 248** (2008-2009) autorisant l'approbation de la convention entre le Gouvernement de la République française et le Gouvernement de la République du **Kenya** en vue d'éviter les **doubles impositions** et de prévenir **l'évasion et la fraude fiscales** en matière **d'impôts sur le revenu**.

L'examen du projet de loi proposant la ratification de cet accord revêt une importance toute particulière pour le Sénat car **les deux Etats n'étaient jusqu'à présent liés par aucune convention fiscale** visant à supprimer les doubles impositions en matière d'impôt sur le revenu. Or le Kenya constitue un Etat stratégique dans cette zone économique de l'Afrique de l'Est.

**L'application de la convention fiscale**, signée le 4 décembre 2007, conduira la France à accorder dans certaines conditions des crédits d'impôts, au titre de l'élimination de la double imposition. L'impact de ces crédits sur la taxation en France des revenus passifs de source kenyane a une portée néanmoins restreinte, en raison du caractère peu développé des relations économiques entre les deux pays.

En outre, votre rapporteur observe que le nombre de personnes concernées reste limité. La communauté française au Kenya compte 1.100 membres. Quant à la communauté kenyane en France concernée par la convention, celle-ci comprend 630 personnes immatriculées.

Le processus de ratification au Kenya ne nécessite pas d'approbation parlementaire mais une publication au Journal officiel. Il a été achevé le 3 décembre 2009.

## **I. UN RENFORCEMENT SOUHAITABLE DES RELATIONS FRANCO-KENYANES**

Les relations politiques ainsi que la coopération culturelle, scientifique et technique se sont étoffées ces dernières années. Un document cadre de partenariat signé le 22 septembre 2006 à Nairobi prévoit de porter de 247 à 350 millions d'euros le montant des sommes allouées au titre de la coopération française au Kenya au cours des cinq prochaines années.

En revanche, d'un point de vue strictement économique, la France demeure un partenaire modeste du Kenya, pourtant l'économie la plus industrialisée de la zone. Notre pays en est seulement le quatorzième fournisseur et client.

### **Rappel de la situation politique et économique du Kenya**

Jusqu'en 2007, le Kenya est apparu comme un exemple en matière de stabilité politique et de transition démocratique. Toutefois, en dépit de réformes certaines, l'insatisfaction du peuple kenyan s'est manifestée lors des élections présidentielles, législatives et locales de décembre 2007. Le reproche fut fait au Président Kibaki de ne pas être allé assez loin dans certains domaines comme la lutte contre la corruption, les programmes sociaux, l'amélioration des méthodes policières et la réforme de la Constitution. L'opposition a remporté une courte victoire aux élections législatives mais les résultats des présidentielles ont conduit à une proclamation précipitée de la victoire de M. Kibaki. Des violences ont alors éclaté dans l'ensemble du pays, faisant 1.500 morts et conduisant au déplacement de plus de 50.000 personnes.

M. Kofi Annan a mené une médiation qui a conduit en février 2008 à un accord de réconciliation nationale. Le pouvoir est désormais partagé. Un poste de premier ministre a été créé. Des commissions d'enquête ont été mises en place.

La crise post-électorale de 2008 a coûté au pays quatre points de croissance : forte inflation, baisse des flux de capitaux privés, baisse du tourisme et mauvaises récoltes liées aux déplacements de population. Pour 2009, le FMI prévoit une croissance de 4,5 %.

Le Kenya est parvenu néanmoins, alors qu'il est dépourvu de minerais et de pétrole, à devenir l'économie la plus développée de la région. En 2007, il affichait une croissance de 7 %, une inflation maîtrisée, un endettement soutenable et un déficit budgétaire limité à 5,3 % du PIB. Cette réussite repose sur les « 3T » : le thé (seconde ressource en devises), le tourisme (troisième ressource) ; et l'horticulture (quatrième ressource).

Toutefois le Kenya est dépendant énergétiquement et manque d'infrastructures routières. En outre, les flux d'investissements directs étrangers sont inférieurs à ceux de l'Ouganda et de la Tanzanie, du fait d'un cadre législatif restrictif.

*Source : Ministère des affaires étrangères et européennes*

**Les exportations de la France** vers le Kenya représentaient 155 millions d'euros en 2008, les importations 92 millions d'euros. Les exportations sont principalement constituées de produits énergétiques, de biens intermédiaires et d'équipements professionnels. La part de marché française au Kenya est d'environ 3 %.

**Les importations françaises** ont, quant à elles, augmenté de 11 millions d'euros en 2008. Elles se sont élevées à 83,3 millions d'euros. Elles sont essentiellement constituées de produits agricoles.

La France se place au **sixième rang des investisseurs étrangers**, derrière la Chine, le Royaume-Uni, l'Afrique du Sud, l'Inde et les États-Unis, avec un peu moins d'une cinquantaine d'implantations permanentes. Ces dernières concernent l'ensemble des secteurs d'activité allant des matériaux de construction (Lafarge), et des télécommunications (Alcatel et SAGEM), au secteur de la distribution d'hydrocarbures (Total), de l'agriculture, de la banque, des transports (Bolloré, AGS), de l'automobile (CFAO, Peugeot, Renault, Michelin), de la chimie et de la pharmacie (Sanofi-Aventis, Eurapharma-Laborex) ou bien encore des services (Veritas).

**Le Kenya demeure un point d'entrée régional** pour la plupart des opérateurs qui réalisent par exemple des transactions avec le Mozambique ou la Tanzanie. C'est pourquoi un accord entre le Gouvernement de la République française et le Gouvernement de la République du Kenya sur l'encouragement et la protection réciproques des investissements a été signé le 4 décembre 2007. Il a été approuvé par la loi du n° 2009-412 du 16 avril 2009.

La présente convention fiscale, dont le projet de loi de ratification est soumis à l'examen de la Haute Assemblée, doit permettre de lever toute entrave aux relations commerciales entre entreprises en permettant d'éliminer les doubles impositions et en prévenant la fraude et l'évasion fiscales.

## **II. UNE FISCALITÉ KENYANE INSPIRÉE DU MODÈLE ANGLAIS**

Le modèle de fiscalité kenyane est d'inspiration anglaise. Il est défini par la loi de 1973 « *Income Tax Act* », modifiée en 1989. Sa mise en place s'effectue par l'intermédiaire de la « *Kenya Revenue Authority* » dirigée par le Commissaire aux impôts<sup>1</sup> qui dispose de bureaux de perception dans les principales villes du pays.

Il convient de souligner que la seule distinction effectuée entre les entités imposables consiste en un traitement différent pour les entreprises résidentes et les entreprises non-résidentes, ces dernières étant taxées un peu plus lourdement.

S'agissant de **l'impôt sur les sociétés**<sup>2</sup>, les entreprises sont imposées sur les bénéfices issus ou dérivés d'activités commerciales au Kenya. Les entités résidentes sont soumises à un taux de 30 % et les non résidentes à un taux de 37,5 %.

---

<sup>1</sup> *Commissioner of Income Tax.*

<sup>2</sup> *Corporate taxation.*

Il existe des incitations fiscales à l'investissement. En effet, les entreprises nouvellement cotées à la bourse de Nairobi bénéficient de taux préférentiels de 20 % à 27 % pendant trois à cinq ans, en fonction de la part de capital coté, qui doit être supérieure à 20 %.

Les entreprises établies dans les zones franches<sup>1</sup> bénéficient d'une exemption d'impôt (*tax holiday*) pendant dix ans.

Le Kenya pratique des **retenues à la source** sur certaines opérations, comme l'illustre le tableau ci-dessous.

#### Retenues à la source pratiquées par le Kenya

|                                 | Résident | Non résident |
|---------------------------------|----------|--------------|
| Dividendes                      | 5 %      | 10 %         |
| Frais de gestion et d'expertise | 5 %      | 20 %         |
| Redevances                      | 5 %      | 20 %         |

Source : Ministère des affaires étrangères et européennes

**Concernant l'impôt sur le revenu** des personnes physiques, les revenus inférieurs à 11.135 shillings kenyans (KES)<sup>2</sup>, soit 101,70 euros ne sont pas imposés.

#### Barème de l'impôt sur le revenu

|                  | Tranches (KES) | Revenu imposable (KES) | Taux (%) | Imposition par tranche (KES) | Imposition totale (KES) |
|------------------|----------------|------------------------|----------|------------------------------|-------------------------|
| 1 <sup>ère</sup> | 10.164         | 10.164                 | 10       | 1.016                        | 1.016                   |
| 2 <sup>e</sup>   | 9.576          | 19.740                 | 15       | 1.436                        | 2.452                   |
| 3 <sup>e</sup>   | 9.576          | 29.316                 | 20       | 1.915                        | 4.368                   |
| 4 <sup>e</sup>   | 9.576          | 38.892                 | 25       | 2.394                        | 6.762                   |
| > à              | 38.892         |                        | 30       |                              |                         |

Source : Ministère des affaires étrangères et européennes.

<sup>1</sup> Export processing zones.

<sup>2</sup> Le taux de change au 18 janvier 2010 est : 1 euro = 109,491 KES ou 1 KES = 0,00913320 euro.

En matière d'**imposition indirecte**, une **taxe sur la valeur ajoutée** s'applique à tous les biens et services destinés à une utilisation finale ou à la revente au Kenya. Le taux normal est de 16 %. L'énergie et l'essence bénéficient d'un taux réduit de 12 %. Certains produits importés qui ont vocation à être utilisés dans l'agriculture, l'éducation, la santé ou l'informatique peuvent en être exemptés.

Une taxe de 2 % est prélevée sur le transfert de propriété immobilière. Elle s'élève à 4 % dans les grandes villes. Les transferts de parts d'une société sont soumis à une taxe de 1 % à l'exception des actions des entreprises cotées à la bourse de Nairobi.



## **DEUXIÈME PARTIE : UNE CONVENTION ISSUE D'UN COMPROMIS ENTRE LE MODÈLE ONUSIEN ET CELUI DE L'OCDE**

### **I. LA CRÉATION D'UN NOUVEAU LIEN FISCAL AVEC LE KENYA**

**Votre rapporteur constate que la France et le Kenya se trouvent pour la première fois<sup>1</sup>** liés par une convention fiscale qui a pour objet d'éviter les doubles impositions et de prévenir l'évasion et la fraude fiscales en matière d'impôt sur le revenu.

**On ne dénombre que neuf conventions fiscales** en vigueur conclues par cet Etat avec le Canada, l'Allemagne, le Danemark, l'Inde, la Norvège, la Suède, le Royaume-Uni, la Zambie et l'Italie<sup>2</sup>.

La France a adressé au Kenya un projet de texte en septembre 2002, sur la base duquel les premières négociations ont eu lieu en juillet 2003. Les discussions ont été finalisées à Nairobi du 1<sup>er</sup> au 3 février 2006. Le projet de convention fiscale a été signé le 4 décembre 2007.

**Les deux pays sont parvenus à un compromis** entre la proposition kenyane qui s'inspire du modèle de l'ONU, et celle française qui correspond au modèle de l'OCDE.

**Il existe en effet deux modèles de convention fiscale internationale** : le modèle de l'OCDE et celui de l'ONU. Le plus couramment utilisé à ce jour est celui issu des travaux du comité des affaires fiscales de l'OCDE. Ce Comité est composé de hauts responsables de tous les pays membres de cette organisation.

La première version non publiée de ce modèle, alors élaboré par le comité fiscal de l'Organisation Européenne de Coopération Economique (OECE), date du 1<sup>er</sup> juillet 1958. Publié en 1963, le texte intitulé « *Modèle de convention de double imposition concernant le revenu et la fortune* » a été à nouveau révisé en 1977.

**Ce cadre offre la souplesse et la transparence nécessaire** aux négociations en matière fiscale, domaine par nature régalien. En effet, de nature non contraignante, il s'est imposé dans la pratique comme un cadre de références pour plus de 3.000 conventions fiscales.

---

<sup>1</sup> L'accord de 1996 ne concerne que l'élimination des doubles impositions en matière de transport aérien en trafic international.

<sup>2</sup> Le Kenya n'a pas conclu de convention fiscale depuis 1987.

**Il est mis à jour régulièrement et ponctuellement par le comité des affaires fiscales** depuis 1991<sup>1</sup>. L'élaboration de ce modèle donne lieu à un dialogue permanent depuis 1996 non seulement entre Etats membres de l'OCDE mais également avec les Etats non membres ainsi que les entreprises du secteur privé, afin d'enrichir le modèle de l'ensemble des expériences des acteurs de la fiscalité internationale. Chaque année un forum mondial réunissant les hauts fonctionnaires spécialisés dans le domaine des conventions fiscales est organisé en septembre par l'OCDE.

**Le modèle OCDE a essentiellement pour objectif d'éviter toute perte financière** ou discrimination dans les échanges internationaux, liées au risque de compétence partagée du droit d'imposition par l'Etat de la résidence et l'Etat de la source du revenu.

Votre rapporteur rappelle qu'il existe **un second modèle de convention internationale développé par l'Organisation des Nations Unies** afin de répondre au besoin de conventions fiscales entre pays développés et pays en voie de développement. En effet, un groupe spécial d'experts des conventions fiscales a été mis en place en 1968 par le secrétaire général des Nations Unies afin d'élaborer un modèle plus approprié pour les pays en développement ou importateurs de capitaux.

Il a fallu attendre néanmoins 1980 pour disposer de la première publication du modèle de convention des Nations Unies concernant les doubles impositions entre pays développés et pays en développement. Cette première version a donné lieu à un travail de mise à jour au cours des années 1990 par le groupe spécial d'experts. Ces travaux ont conduit à la publication en 2001 du nouveau « *Modèle de convention des Nations Unies* » concernant les doubles impositions entre pays développés et pays en développement.

Au premier abord, les différences entre le modèle onusien et celui de l'OCDE sont peu nombreuses. En effet, le groupe spécial d'experts s'est largement inspiré du modèle de l'OCDE publié en 1977.

Cependant, il convient de noter que **les spécificités rédactionnelles onusiennes sont significatives** en ce qu'elles octroient de manière générale plus de droits en matière d'imposition à l'Etat de la source ou au pays importateur de capitaux que le modèle de l'OCDE.

Votre rapporteur relève que la convention fiscale conclue entre la France et le Kenya répond aux préoccupations des deux Etats en recourant aux dispositions de référence de chacun des deux modèles, selon le cas.

Il prend note des difficultés de négociation qui ont notamment porté sur les taux de retenue à la source, la qualification d'établissement stable et sa force d'attraction, ainsi que sur la taxation des bénéficiaires des entreprises de navigation maritime en trafic international.

---

<sup>1</sup> En 1992, 1994, 1995, 1997, 2000, 2003, 2005 et 2008.

L'accord fiscal conclu avec le Kenya et objet du présent projet de loi soumis à votre examen, est composé de trente articles et d'un protocole en six points.

Conformément aux modèles de conventions internationales, les articles 1<sup>er</sup> à 5 définissent le champ d'application de la convention. Puis les articles 6 à 21 établissent les règles d'attribution du droit exclusif ou non d'imposer les revenus couverts par la convention. Ces critères d'imposition s'accompagnent des mécanismes de suppression des doubles impositions précisés à l'article 22 de la convention. Enfin, celle-ci comprend des dispositions spéciales, notamment celle relative à l'échange de renseignements, et des dispositions finales sur l'entrée en vigueur et la dénonciation de l'accord.

Votre rapporteur tient à souligner que **les clauses conventionnelles ainsi négociées constituent un compromis entre la proposition initiale kenyane**, inspirée du modèle de convention de l'ONU, et le **projet français**, correspondant principalement au modèle de l'OCDE.

## II. UN CHAMP D'APPLICATION DE LA CONVENTION TRADITIONNEL

Aux termes de l'**article 1<sup>er</sup>**, la convention s'applique aux personnes qui sont des résidents d'un Etat contractant ou des deux Etats contractants.

L'**article 2 définit le terme d'impôts sur le revenu**. Ceux-ci comprennent le revenu total, y compris les gains provenant de l'aliénation des biens mobiliers et immobiliers ou les salaires payés par les entreprises. Votre rapporteur relève que le terme d'entreprise a été préféré à celui d'« employeur »<sup>1</sup>, à la demande de la partie kenyane. Cette modification de l'article 2 du modèle OCDE est « *sans portée véritable* » selon le ministère des affaires étrangères et européennes.

L'article 2 énumère ensuite les impôts visés par la convention. Les impôts français sont l'impôt sur le revenu, les contributions sociales généralisées, les contributions pour le remboursement de la dette sociale, l'impôt sur les sociétés et la taxe sur les salaires.

Du côté kenyan, seuls les impôts sur le revenu établis par la loi de finances kenyane sont concernés, le Kenya ne disposant pas d'impôt sur la fortune.

---

<sup>1</sup> La pratique française conventionnelle est de considérer comme impôts sur le revenu, les impôts sur le montant global des salaires payés par les « employeurs » dans le but de couvrir avec certitude les rémunérations versées par les professions libérales.

### Revenus visés par la convention fiscale contre la double imposition (CDI)

|   | Taux résident   | Taux non résident | Apport CDI  |
|---|---|-------------------|---|
| <b>Revenus immobiliers</b>              | 0 %   | 30 %              | Les revenus immobiliers sont imposables dans l'Etat d'exploitation. |
| <b>Navigation maritime et aérienne</b>  | 30 %  | 37,5 %            | Bénéfices imposables uniquement dans l'Etat du siège de direction   |
| <b>Dividendes</b>                       |   |                   |   |
| <b>Droits de vote inférieur à 12.5%</b> | 0 %   | 10 %              | Seuil maximum : 10 %  |
| <b>Droits de vote supérieur à 12.5%</b> | 5 %   | 10 %              | Seuil maximum : 10 %  |
| <b>Intérêts</b>                         |   |                   |   |
| <b>Bons au porteur</b>                  | 25 %  | 25 %              | Seuil maximum : 12 %  |
| <b>Bons du trésor</b>                   | 15 %  | 15 %              | Seuil maximum : 12 %  |
| <b>Autres</b>                           | 15 %  | 15 %              | Seuil maximum : 12 %  |
| <b>Redevances</b>                       | 5 %   | 20 %              | Seuil maximum : 10 %  |
| <b>Gains en capital</b>                 | Au Kenya, pas d'impôt sur les plus values depuis 1985 |                   |   |

Source : Ministère des affaires étrangères et européennes

**L'article 3 définit les termes nécessaires à l'interprétation** des notions utilisées dans la convention<sup>1</sup>. Il est conforme au modèle OCDE, à l'exception de deux points relatifs à l'interprétation des termes non définis par celle-ci.

Il précise<sup>2</sup>, à la demande de la partie kenyane, que le droit fiscal prévaut sur les autres branches du droit pour l'interprétation des termes non définis dans la convention.

**L'article 4** développe la notion de **résidence**. Il complète le modèle OCDE, à la demande de la France. En effet, le paragraphe 4 de cet article précise que sont considérés comme étant des résidents des États contractants les sociétés de personnes et les groupements de personnes dont le siège de direction est situé dans ces États, si les détenteurs de parts et autres membres y sont personnellement soumis à l'impôt au titre de leur participation aux bénéfices.

**L'article 5** définit la notion d'**établissement stable**, outil essentiel à la politique fiscale d'un Etat qui souhaite ainsi assujettir une société qu'il ne saurait imposer autrement. En règle générale, un Etat contractant ne peut pas imposer les bénéfices d'une entreprise de l'autre Etat contractant si celle-ci n'exerce pas ses activités dans cet Etat sous la forme d'un établissement stable.

<sup>1</sup> La définition du territoire français est complétée par le point 2 du protocole précisant les départements d'Outre-mer de la République française.

<sup>2</sup> Cf. paragraphe 2 de l'article 3 de la convention.

**La rédaction de l'article 5 s'inspire principalement du modèle OCDE.** L'établissement stable peut être constitué d'un siège de direction, d'une succursale, d'un bureau, d'une usine, d'un atelier, d'un lieu d'extraction de ressources naturelles ou bien encore d'un chantier de construction ou de montage.

Deux concessions ont été accordées à la partie kenyane sur la base du modèle onusien. La durée nécessaire à la constitution d'un établissement stable pour un chantier a été réduite à six mois au lieu d'un an<sup>1</sup>. Toutefois, votre rapporteur observe que la France a également concédé ce régime à d'autres Etats africains tels que le Botswana, le Gabon, le Ghana, la Namibie, le Zimbabwe et l'Ethiopie.

En outre, un paragraphe<sup>2</sup> a été ajouté prévoyant qu'une entreprise d'**assurance**, à l'exception des activités de réassurance, est réputée avoir un tel établissement dans l'autre Etat, si elle y assure des risques ou si elle collecte des primes par l'intermédiaire d'un agent dépendant. Ce régime a également été accordé à l'Ethiopie et au Gabon.

En contrepartie de ces deux concessions, l'introduction du principe dit de la « force attractive de l'établissement stable » souhaité par le Kenya, et également inspiré du modèle de l'ONU, a été limitée dans sa portée.

Cette clause permet à un Etat d'imposer des bénéfices attribuables au siège d'une entreprise de l'autre Etat s'il existe sur son territoire un établissement stable de cette entreprise<sup>3</sup>. Insérée par le point 3 du protocole, celui-ci en réserve l'application aux cas de situations abusives conférant ainsi à cette disposition un caractère de dispositif de lutte contre la fraude et l'évasion fiscales.

---

<sup>1</sup> Cf. paragraphe 3 de l'article 5 de la convention.

<sup>2</sup> Cf. paragraphe 6 de l'article 5 de la convention

<sup>3</sup> Le rattachement systématique des bénéfices liés à l'activité du siège de l'entreprise à son établissement stable n'est cependant possible que si les activités en cause sont « similaires » à celles de cet établissement.

### III. LES CRITÈRES DE RÉPARTITION DE LA COMPÉTENCE DES ÉTATS EN MATIÈRE D'IMPOSITION

Les articles 6 à 21 tendent à définir pour chaque type de revenus les critères d'imposition applicables.

**L'article 6**, inspiré du modèle OCDE, prévoit que les **revenus de biens immobiliers** sont imposables dans l'Etat contractant dans lequel ils sont situés. Il convient de noter que le quatrième paragraphe permet de lutter contre l'évasion fiscale en stipulant que l'article couvre également les revenus des biens immobiliers d'une entreprise ou ceux servant à l'exercice d'une profession indépendante.

Conformément à sa pratique conventionnelle, la France a également obtenu l'ajout d'une clause permettant d'inclure dans les revenus immobiliers les revenus versés au titre de la détention de parts dans une société immobilière<sup>1</sup>.

S'agissant des **bénéfices des entreprises**, **l'article 7** reprend les dispositions du modèle OCDE en prévoyant que ceux-ci sont imposables dans l'Etat de la résidence de l'entreprise.

Cependant, il convient d'articuler cet article avec le point 3 du protocole, précédemment examiné. La clause de « force attractive de l'établissement stable » déroge à la règle posée par l'article 7.

Une autre particularité, à l'initiative de la partie kenyane, réside dans la détermination forfaitaire des bénéfices imputables à un établissement stable, ainsi que des dépenses de direction et des frais généraux. Votre rapporteur constate que la pratique conventionnelle française consiste à se référer au principe de l'entreprise distincte. Les bénéfices imputés à un établissement stable sont ceux que cet établissement aurait réalisés si, au lieu de traiter avec son siège central, il avait traité avec une entreprise entièrement distincte, aux conditions et prix du marché ordinaire.

Dérogeant au principe de l'imposition des bénéfices par l'Etat de la résidence, **l'article 8** stipule que **les bénéfices des entreprises de navigation maritime et aérienne en trafic international** ne sont imposables que dans l'Etat où est implanté le siège de direction effective. En outre, le Kenya a accepté d'accorder à la France le même régime que celui octroyé à la Suède<sup>2</sup>, en ce domaine. Ainsi, si la compagnie réalise des bénéfices dans le cadre d'une opération maritime ou aérienne dans l'autre Etat contractant, le montant de ces bénéfices est réputé ne pas excéder 5 % du chiffre d'affaires réalisé grâce à l'opération de transport des passagers ou de fret embarqués dans cet autre Etat. L'impôt exigible dans cet autre Etat est réduit de moitié par rapport au montant calculé sur la base précédemment définie.

---

<sup>1</sup> Cf. *paragraphe 5 de l'article 5 de la convention.*

<sup>2</sup> Cf. *paragraphe 2 de l'article 8 de la convention.*

A la demande de la partie kenyane, un paragraphe<sup>1</sup> a été ajouté afin de **circonscrire l'application de l'accord de 1996** entre la France et le Kenya supprimant les doubles impositions en matière de transport aérien en trafic international<sup>2</sup> uniquement aux cas non couverts par la présente convention.

**L'article 9** traite de bénéfices effectués lorsque des transactions ont été conclues entre des **entreprises associées**, que ce soit entre une société mère et sa filiale ou entre sociétés placées sous contrôle commun. Les bénéfices qui auraient pu être réalisés par l'une de ces entreprises, mais n'ont pu l'être en raison des relations commerciales et financières particulières entretenues avec l'entreprise associée, peuvent être inclus dans les bénéfices de cette entreprise et en conséquence être imposés.

L'imposition des bénéfices d'une entreprise associée peut conduire à une double imposition qui n'est pas de nature juridique mais économique<sup>3</sup>. L'entreprise associée à celle dont le bénéfice est redressé peut avoir déjà été imposée dans l'autre Etat. En conséquence, l'article 9 prévoit que cet autre Etat peut procéder à un ajustement approprié de façon à supprimer la double imposition. Cependant, l'article précise que nul ne peut obliger un Etat à accepter de pratiquer un ajustement corrélatif qu'il ne considère pas comme justifié.

S'agissant des **dividendes**, **l'article 10** prévoit un **droit d'imposition partagé**. En effet, s'il stipule que les dividendes payés par une entreprise sont imposables dans l'Etat dont le bénéficiaire est résident<sup>4</sup>, il précise dans le paragraphe suivant<sup>5</sup> que l'Etat de la source<sup>6</sup> peut également imposer les dividendes au taux général de 10 %.

Il convient de souligner que la France a obtenu que ce taux de retenue à la source soit moins élevé que le taux prévu par le modèle OCDE (15 %)<sup>7</sup> et que le droit interne kenyan. Ce taux est également plus faible que les taux déjà accordés par le Kenya à d'autres membres de l'OCDE (15 % à 25 %).

---

<sup>1</sup> Cf. paragraphe 5 de l'article 8 de la convention.

<sup>2</sup> Cf. Loi n° 98-121 du 2 mars 1998 autorisant l'approbation de l'accord entre le Gouvernement de la République française et le Gouvernement de la République du Kenya en vue d'éviter les doubles impositions en matière de transport aérien en trafic international du 12 janvier 1996 et le rapport n° 3 (1997-1998) de M. Jacques Chaumont, fait au nom de la commission des finances du Sénat, déposé le 1<sup>er</sup> octobre 1997.

<sup>3</sup> La double imposition économique se distingue de la double imposition juridique dans la mesure où elle concerne des personnes différentes au titre du même revenu.

<sup>4</sup> Cf. paragraphe 1 de l'article 10 de la convention.

<sup>5</sup> Cf. paragraphe 2 de l'article 10 de la convention.

<sup>6</sup> Etat dont la société qui paie les dividendes est résidente.

<sup>7</sup> L'article 10 ne reprend pas en revanche le taux réduit de 5 % de retenue à la source pour les dividendes versés dans le cadre des relations d'un groupe (régime mère-fille), prévu au a du paragraphe 2 de l'article 10 du modèle OCDE.

Quant à la définition des « dividendes », celle-ci est reprise du modèle conventionnel français afin de répondre aux contraintes imposées par la jurisprudence du Conseil d'Etat en matière de distributions occultes<sup>1</sup>.

Votre rapporteur constate que le remboursement du précompte à un créancier résident du Kenya prévu au troisième paragraphe de cet article est devenu sans objet en raison de la suppression du précompte pour les distributions mises en paiement à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2005.

La France a obtenu l'introduction d'une **clause anti-abus**<sup>2</sup> aux termes de laquelle l'Etat de la source des revenus peut s'assurer que le principal objectif dans la participation à l'opération donnant lieu au versement de dividendes n'est pas destinée à tirer indûment profit des avantages de la convention.

Aux termes de l'**article 11**, les **intérêts** provenant d'une entreprise dans un Etat contractant et payés à un résident de l'autre Etat sont imposables, à l'instar des dividendes, dans l'Etat de la résidence de la société bénéficiaire.

Cependant, ceux-ci peuvent être également imposables dans l'Etat de la source à un taux maximal de 12 %. Cette retenue à la source constitue un compromis global négocié dans des termes similaires à ceux obtenus pour les dividendes<sup>3</sup>.

Il convient de relever qu'à la demande de la France, le **droit d'imposition est exclusivement attribué** à l'Etat contractant dont la personne bénéficiaire est résidente<sup>4</sup> lorsque les intérêts sont perçus ou payés par l'Etat, l'une de ses collectivités territoriales ou l'une de ses personnes morales de droit public, ou bien encore en cas de paiements versés à certains créanciers particuliers.

Une clause anti-abus a également été introduite<sup>5</sup>, à l'initiative française, afin d'exclure du bénéfice des dispositions de cet article, les opérations ayant pour but principal de tirer avantage de la convention fiscale.

---

<sup>1</sup> *Le Conseil d'Etat a jugé dans un arrêt du 13 octobre 1999 (Ministre c/ SA Banque Française de l'Orient) que la convention franco-néerlandaise du 16 mars 1973 faisait obstacle au prélèvement d'une retenue à la source sur des revenus réputés distribués à un bénéficiaire néerlandais. En effet, les dividendes mentionnés à l'article 10 de la convention n'étaient pas définis dans la convention. Puisque le terme de « dividendes » avait comme sens celui qui lui est attribué en droit français, les revenus réputés distribués ne pouvaient rentrer dans la catégorie conventionnelle des « Dividendes » à laquelle seuls appartiennent « [les] produits distribués par une société à ses associés en vertu d'une décision prise par l'assemblée générale de ses actionnaires ou porteurs de parts dans les conditions prévues par la loi du 24 juillet 1966 modifiée sur les sociétés commerciales ». Ces produits devaient être rattachés à l'article relatif aux « Autres revenus » qui attribue un droit d'imposition exclusif, non à l'Etat de la source, mais à l'Etat de la résidence. Cet arrêt a été confirmé par un arrêt du 26 février 2001 (Ministre c/Anzalone).*

<sup>2</sup> Cf. paragraphe 7 de l'article 10 de la convention.

<sup>3</sup> *S'il convient de souligner que ce taux est plus élevé que celui accordé à l'Ethiopie, il demeure moins élevé que les taux accordés par le Kenya à un membre de l'OCDE qui sont de l'ordre de 15 % à 25 %.*

<sup>4</sup> Cf. paragraphe 3 de l'article 11 de la convention.

<sup>5</sup> Cf. paragraphe 8 de l'article 11 de la convention.

**L'article 12** relatif aux **redevances** inclut dans la définition de la redevance, l'usage ou la concession de l'usage d'un équipement industriel, commercial ou scientifique. Conformément au modèle onusien, il précise, en outre, la signification des droits d'auteur, des droits perçus sur les films cinématographiques, les films ou les bandes utilisés pour les émissions radiophoniques ou télévisées.

Dans le même esprit que les articles 10 et 11, l'article 12 prévoit un droit d'imposition partagé des redevances entre l'Etat de la résidence du bénéficiaire et l'Etat de la source de ces revenus. Dans ce dernier cas, le taux de retenue à la source ne peut excéder 10 %. Les remarques formulées sur les conditions de la négociation de ce compromis, précédemment exposées pour les dividendes et intérêts, s'appliquent aux redevances. Cet article prévoit également une clause anti-abus.

En outre, votre rapporteur tient à insister sur un dernier élément essentiel de ce compromis obtenu non seulement en matière de redevances, mais également pour les dividendes et les intérêts. Le Kenya a accepté que la **clause de la nation la plus favorisée** soit insérée à **l'article 28**, s'agissant de ces trois catégories de revenus. Cette stipulation tend à permettre à la France de bénéficier de manière automatique d'un régime fiscal plus favorable, tel qu'un taux de retenue à la source inférieur ou une exonération, si le Kenya l'accorde à un autre membre de l'OCDE.

**L'article 13** expose le régime applicable aux **gains en capital**. Il stipule qu'ils sont imposables dans l'Etat de situation des biens immobiliers lorsqu'ils proviennent de l'aliénation de tels biens. De surcroît, conformément à la pratique conventionnelle française, les revenus des parts ou actions conférant à leur détenteur la jouissance de biens immobiliers, situés dans un Etat contractant, sont imposables dans cet Etat<sup>1</sup>.

Si les gains sont générés par l'aliénation de biens mobiliers faisant partie de l'actif d'un établissement stable, ceux-ci sont imposables dans l'Etat où est situé cet établissement, conformément au modèle OCDE.

Quant aux navires et aéronefs exploités en trafic international, le droit d'imposition exclusif appartient à l'Etat contractant dans lequel le siège de la direction effective de l'entreprise se situe. Hormis ces cas spécifiques, les gains en capital ne sont imposables que dans l'Etat contractant dont le cédant est un résident.

**Les articles 14 à 20 de la convention exposent le régime applicable aux divers revenus d'activité des personnes physiques.**

Concernant les **revenus des professions indépendantes**, **l'article 14** prévoit qu'ils sont imposables dans l'Etat de la résidence, sauf si l'activité est exercée par l'intermédiaire d'une base fixe dans l'autre Etat ou si le séjour dans l'autre Etat est d'une durée supérieure à cent quatre-vingt-trois jours.

---

<sup>1</sup> Cf. b. du paragraphe 1 de l'article 13 de la convention.

La rédaction de cet article est issue de celle du modèle de l'ONU et du modèle OCDE antérieur à 2000<sup>1</sup>. Cette clause a été également accordée par la France à d'autres pays de la zone tels que l'Algérie, l'Egypte, l'Ethiopie, Israël, la Libye, et la Tunisie.

Quant aux **salaires du secteur privé**, l'**article 15** fixe le principe de l'imposition de ces revenus dans l'Etat d'exercice de l'activité, sous réserve des stipulations relatives aux missions temporaires strictement encadrées. En effet, les salaires sont imposés dans l'Etat de la résidence et non d'exercice de l'activité, si le bénéficiaire séjourne dans l'autre Etat pendant une durée n'excédant pas cent quatre-vingt-trois jours. De surcroît, les rémunérations doivent également être payées par un employeur qui n'est pas un résident de l'Etat d'exercice de l'activité. La charge des rémunérations ne doit pas être supportée par un établissement stable que l'employeur a dans l'Etat où l'activité salariée est exercée.

Contrairement au modèle OCDE, l'article 15 attribue un droit d'imposition exclusif à l'Etat contractant de la résidence du bénéficiaire des rémunérations d'emploi lorsque celui-ci exerce son activité à bord d'aéronefs ou de navires exploités en trafic international. Cette stipulation est favorable à la France compte tenu du nombre supérieur des navigants en trafic international résidant en France par rapport à celui des navigants résidant au Kenya.

L'**article 16** pose les règles de l'imposition des **jetons de présence**. Sa rédaction est issue des deux modèles de conventions fiscales. Il traite les services d'un résident d'un Etat contractant, en tant que membre du conseil d'administration ou de surveillance, comme étant rendus, et donc imposables, dans l'Etat de la résidence de la société concernée. Il pose le même principe pour les rémunérations d'un dirigeant occupant un poste de direction de haut niveau. La première stipulation est conforme au modèle OCDE, la seconde à celui de l'ONU. Votre rapporteur relève néanmoins que l'interprétation de la notion de « *poste de direction de haut niveau* » peut laisser place à une certaine subjectivité.

S'agissant des **artistes** et des **sportifs**, l'**article 17** prévoit d'imposer leurs revenus dans l'Etat où ceux-ci ont exercé leurs activités, nonobstant les règles relatives aux rémunérations des activités dépendantes et indépendantes. A la demande de la France, cette règle n'est cependant pas applicable aux revenus provenant des activités financées par des fonds publics. Ceux-ci ne sont imposables que dans l'Etat les finançant.

Aux termes de l'**article 18**, les **pensions** et les rentes viagères à titre onéreux du secteur privé ne sont imposables que dans l'Etat de la résidence de leur bénéficiaire, conformément au modèle de l'OCDE.

---

<sup>1</sup> L'article 14 du modèle OCDE relatif à l'imposition des professions indépendantes a été supprimé le 29 avril 2000. Il n'existait pas de différence entre la façon de calculer l'impôt sur les bénéfices selon que l'article 7 ou 14 du modèle s'appliquait.

En revanche, les **rémunérations et les pensions publiques** sont exclusivement imposables dans l'État de la source, selon **l'article 19**. Il est cependant dérogé à cette règle lorsque le bénéficiaire de ces rémunérations, résident de l'autre Etat, y exerce ses activités et en possède la nationalité, sans posséder la nationalité de l'Etat de la source.

Inspiré du modèle de l'OCDE, **l'article 20** prévoit de ne pas imposer dans l'État où les **étudiants** séjournent les sommes qu'ils reçoivent afin de couvrir leurs frais d'entretien.

La convention comprend à **l'article 21** une clause fixant le critère d'imposition pour les revenus qui n'ont pas été visés expressément dans les autres articles. Votre rapporteur constate qu'en dépit d'un principe d'imposition exclusive par l'Etat de la résidence, posé au premier paragraphe de l'article 21, le quatrième paragraphe permet à l'Etat de la source d'imposer également ces revenus. Il convient de souligner également l'introduction d'une clause anti-abus, proposée à l'initiative de la partie française.

#### **IV. L'UTILISATION DES PRINCIPES DE L'EXEMPTION ET DE L'IMPUTATION AFIN D'ÉLIMINER LES DOUBLES IMPOSITIONS**

**L'article 22** de la convention a pour objet principal de **supprimer les doubles impositions** juridiques réalisées par l'Etat de la résidence et l'Etat de la source du revenu. Il tend ainsi à prévenir toute perte financière ou discrimination dans les échanges internationaux.

La double imposition juridique est définie par l'OCDE<sup>1</sup> comme étant « *l'application d'impôts comparables dans deux ou plusieurs Etats au même contribuable pour le même fait générateur et pour des périodes identiques* ». Le modèle OCDE propose deux méthodes d'élimination des doubles impositions juridiques.

**Le premier mécanisme**, fondé sur le **principe de l'exemption** des revenus de source extérieure, prévoit que l'Etat de la résidence n'assujettit pas à l'impôt les revenus imposables dans l'Etat de la source.

**La seconde méthode** d'élimination des doubles impositions est le **principe de l'imputation**. L'Etat de la résidence calcule l'impôt sur la base du montant total des revenus du contribuable, y compris ceux provenant de l'Etat de la source<sup>2</sup>. Puis il soustrait de l'impôt qui lui est dû celui qui est payé dans l'Etat de la source.

---

<sup>1</sup> Cf. *Introduction du modèle de convention fiscale concernant le revenu et la fortune de 2008*.

<sup>2</sup> *À l'exclusion cependant des revenus qui ne sont imposables que dans cet Etat source.*

**L'article 22 prévoit une combinaison des deux méthodes, côté français.**

Le mécanisme de suppression de la double imposition est fondé, **en matière de revenus des sociétés**, sur le **principe de l'exemption**. Sont exonérés en France les revenus qui sont imposables ou ne sont imposables qu'au Kenya, dans la mesure où ils sont exemptés d'impôt sur les sociétés en application de la législation française.

Hormis cette hypothèse, la double imposition de revenus, générés au Kenya et perçus par des personnes résidentes de France, est supprimée par **l'imputation sur l'impôt français d'un crédit d'impôt**. Celui-ci s'élève à hauteur du montant de l'impôt payé au Kenya pour les bénéfices des entreprises, les plus-values immobilières, les plus-values mobilières d'un établissement stable ou d'une base fixe, les dividendes, les intérêts, les redevances, les jetons de présence et les rémunérations directe ou indirecte des artistes et sportifs sur fonds privés. Pour les autres revenus, ce crédit d'impôt est égal au montant de l'impôt français correspondant à ces revenus.

**Coté kenyan**, la double imposition des revenus de source française et imposables dans les deux Etats est supprimée par l'octroi d'un **crédit d'impôt égal au montant de l'impôt français** dans la limite de l'impôt kenyan sur ces mêmes revenus.

## **V. DES DISPOSITIONS SPÉCIALES ADAPTÉES AUX INTÉRÊTS DE LA FRANCE**

**La convention contient les clauses spéciales et finales conformes au modèle OCDE.** La plupart ont néanmoins été adaptées afin de répondre aux intérêts de la partie française.

S'agissant du principe de **non discrimination** posé à l'**article 23**, il convient de relever qu'à la demande de la France, il est précisé que résident et non résident ne se trouvent pas dans la même situation, ce qui justifie un traitement différencié.

En outre, cet article comprend une précision supplémentaire<sup>1</sup>, conformément à la pratique conventionnelle française. Le traitement fiscal spécifique réservé par un Etat contractant à ses entités publiques doit recevoir une application mutuelle au profit de l'autre Etat contractant, ou l'une de ses entités publiques.

Inspiré du modèle OCDE, l'**article 24** relatif à la **procédure amiable** a été adapté, à la demande de la France, afin de préciser que sont réglés exclusivement dans le cadre de cet article les litiges relatifs, d'une part, à la répartition des revenus entre entreprises associées<sup>2</sup> ou, d'autre part, aux impositions entre les Etats contractants<sup>3</sup>.

---

<sup>1</sup> Cf. *paragraphe 5 de l'article 23 de la convention.*

<sup>2</sup> Cf. *paragraphe 3 de l'article 24 de la convention.*

<sup>3</sup> Cf. *paragraphe 5 de l'article 24 de la convention.*

Cet article a été également complété<sup>1</sup> à la demande de la France afin de prévoir que les clauses de non-discrimination et de la nation la plus favorisée contenues dans d'autres traités ou accords auxquels les deux Etats sont parties, ne s'appliquent pas en matière fiscale.

Votre rapporteur se félicite que la convention vise également à prévenir **l'évasion et la fraude fiscales**. Ainsi la France conserve son droit d'appliquer l'article 209 B du code général des impôts. Plusieurs clauses examinées précédemment visent à lutter contre une utilisation abusive des avantages qu'elle procure. **L'article 25**, conforme au modèle OCDE, prévoit la coopération entre les administrations fiscales des deux Etats. Il autorise les **échanges de renseignements** « *vraisemblablement pertinents* » pour l'application des dispositions de la convention et de la législation interne des deux États. **Il prévoit également la levée du secret bancaire.**

**L'article 26** expose les règles applicables aux membres des **missions diplomatiques**, des postes consulaires et des délégations permanentes auprès d'organisations internationales.

**L'article 27** relatif aux **modalités d'application** de la convention précise les conditions de l'octroi des avantages conventionnels. Conformément à la pratique conventionnelle française, le demandeur doit présenter un formulaire d'attestation de résidence délivrée par les services fiscaux de l'autre Etat.

**L'entrée en vigueur** de la convention interviendra, aux termes de **l'article 29**, le premier jour du second mois suivant la réception de la confirmation que les procédures nécessaires à cette entrée en vigueur ont été accomplies par chacun des Etats.

La convention peut être toutefois **dénoncée** dans les conditions prévues à **l'article 30**, jusqu'au 30 juin de toute année civile commençant après une période de cinq ans suivant la date d'entrée en vigueur de la convention.

---

<sup>1</sup> Cf. *paragraphe 7 de l'article 24 de la convention.*

**VI. TABLEAU COMPARATIF DES DISPOSITIONS DE LA  
CONVENTION AVEC LE MODÈLE OCDE**

| Articles du projet                       | Comparaison avec le modèle de l'OCDE  | Demande de la France | Demande du Kenya | Commentaires   |
|--|---|----------------------|------------------|--|
| <b>Personnes visées</b><br>(Art. 1)      | Conforme au modèle OCDE.  | X                    | X                |  |
| <b>Impôts visés</b><br>(Art. 2)          | Paragraphe 1 conforme au modèle OCDE.   | X                    |                  |  |
|  | Paragraphe 2 (définition générale de l'impôt sur les revenus) conforme au modèle OCDE.  |                      | X                | A la demande du Kenya, le terme « entreprise » a été utilisé au lieu du terme « employeur ». Cette modification est sans portée véritable. |
|  | Le point a) du paragraphe 3 (impôts français visés) précise que la taxe sur les salaires, les contributions sociales généralisées et l'établissement stable contributions pour le remboursement de la dette sociale sont visés par la convention. | X                    |                  |  |
|  | Le point b) du paragraphe 3 (impôts kenyans visés) précise que les impôts sur le revenu établis par la Loi de Finances, Cap 470 ( <i>Income Tax Act</i> , Cap 470) sont visés par la convention.  |                      | X                |  |
| <b>Définitions générales</b><br>(Art. 3) | Le paragraphe 1 (définition des termes conventionnels) est conforme au modèle OCDE pour les définitions retenues.   | X                    |                  |  |
|  | Le paragraphe 2 (détermination des règles de définition) est conforme au modèle OCDE.   | X                    | X                |  |
| <b>Résidence</b><br>(Art. 4)             | Le paragraphe 1 (critère de détermination de la résidence au regard du droit interne) est conforme au modèle OCDE.  | X                    |                  |  |
|  | Le paragraphe 2 (critères conventionnels de détermination de la résidence des personnes physiques) est conforme au modèle OCDE.   | X                    |                  |  |
|  | Le paragraphe 3 (critères conventionnels de détermination de la résidence des personnes morales) est conforme au modèle OCDE.   | X                    |                  |  |

| Articles du projet                      | Comparaison avec le modèle de l'OCDE  | Demande de la France | Demande du Kenya | Commentaires  |
|---|---|----------------------|------------------|---|
|   | Ajout du paragraphe 4 de l'article qui précise que doivent être considérés comme des résidents des Etats contractants, les sociétés de personnes et groupements assimilés.          | X                    |                  | Conforme à la pratique française.   |
| <b>Etablissement stable</b><br>(Art. 5) | Le paragraphe 1 (principe de base) est conforme au modèle OCDE.   | X                    |                  |   |
|   | Le paragraphe 2 (exemple d'établissement stable) est conforme au modèle OCDE.   | X                    |                  |   |
|   | Paragraphe 3 (cas des chantiers) durée des chantiers de construction ou de montage = 6 mois.  |                      | X                | La France a déjà accordé cette durée à de nombreux Etats de la zone : Botswana, Ethiopie, Gabon (convention du 20 septembre 1995), Ghana, Namibie et Zimbabwe.          |
|   | Le paragraphe 4 (cas des activités ne constituant pas un établissement stable) est conforme au modèle OCDE.   | X                    |                  |   |
|   | Le paragraphe 5 (agent dépendant) est conforme au modèle OCDE   | X                    |                  |   |
|   | Ajout du paragraphe 6 qui prévoit une imposition des entreprises d'assurance au lieu de collecte des primes ou au lieu où les risques sont encourus. Exclut les cas de réassurance. |                      | X                | Modèle ONU. Déjà accordé à certains Etats de la zone : Ethiopie et Gabon (convention du 21 avril 1966 modifiée par les avenants des 23 janvier 1973 et 2 octobre 1986). |
|   | Paragraphe 7 (cas des agents indépendants)  | X                    |                  |   |
|   | Le paragraphe 8 (relations sociétés mères-filles) est conforme au modèle OCDE.  | X                    |                  |   |
| <b>Revenus immobiliers</b><br>(Art. 6)  | Le paragraphe 1 (principe d'imposition) est inspiré du modèle OCDE  | X                    |                  |   |
|   | Le paragraphe 2 (définition des biens immobiliers) est inspiré du modèle OCDE.  | X                    |                  |   |
|   | Le paragraphe 3 (champ d'application) est conforme au modèle OCDE   | X                    |                  |   |
|   | Le paragraphe 4 (revenus des entreprises et de professions indépendantes) est conforme au modèle OCDE.  | X                    |                  | Permet de lutter contre la fraude et l'évasion fiscale.   |

| Articles du projet                           | Comparaison avec le modèle de l'OCDE  | Demande de la France | Demande du Kenya | Commentaires                      |
|--|---|----------------------|------------------|-----------------------------------|
|  | Ajout du paragraphe 5 qui prévoit l'imposition des revenus tirés de la propriété d'actions, parts ou autres droits dans une société ou personne morale qui confèrent à leur propriétaire la jouissance de biens immobiliers dans l'état où ces biens sont situés. | X                    |                  | Conforme à la pratique française. |
| <b>Bénéfices des entreprises</b><br>(Art. 7) | Le paragraphe 1 (principe d'imposition des bénéfices des établissements stables au lieu d'activité) est conforme au modèle OCDE.  | X                    |                  |                                   |
|  | Le paragraphe 2 (règles de répartition des bénéfices) est inspiré du modèle OCDE.   | X                    |                  |                                   |
|  | Le paragraphe 3 (règles de détermination des profits des établissements stables) est conforme au modèle OCDE.   | X                    |                  |                                   |
|  | Le paragraphe 3 b) prévoit que les dépenses de direction et les frais généraux sont déterminés de façon forfaitaire, sauf s'il est démontré qu'il existe une méthode plus appropriée.   |                      | X                |                                   |
|  | Le paragraphe 4 (cas de l'établissement stable se comportant aussi comme un bureau d'achat pour son siège) est conforme au modèle OCDE.   | X                    |                  |                                   |
|  | Le paragraphe 5 (possibilité de déterminer les bénéfices imputables à un établissement stable sur la base d'une répartition des bénéfices totaux de l'entreprise) est conforme au modèle OCDE.  |                      | X                |                                   |
|  | Le paragraphe 6 (principe de justification du changement de méthode de détermination du bénéfice) est conforme au modèle OCDE.  | X                    |                  |                                   |
|  | Le paragraphe 7 (règles applicables aux autres revenus) est conforme au modèle OCDE.  | X                    |                  |                                   |

| Articles du projet                                 | Comparaison avec le modèle de l'OCDE   | Demande de la France | Demande du Kenya | Commentaires  |
|--|--|----------------------|------------------|---|
| <b>Navigation maritime et aérienne</b><br>(Art. 8) | <p>- une imposition exclusive des bénéfices des entreprises exploitant des aéronefs en trafic international au lieu du siège de direction effective de l'entreprise ;</p> <p>Le Kenya a accepté d'accorder à la France, le même régime que celui accordé à la Suède, à savoir :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- une base d'imposition ne pouvant pas dépasser 5% du chiffre d'affaires réalisé sur l'opération de transport concerné ; et</li> <li>- un impôt kenyan réduit de moitié par rapport au montant calculé sur la base précédemment définie.</li> </ul> |                      | X                | Cette clause n'a de réel impact que sur le transport maritime.                                  |
|  | Le paragraphe 3 ne vise pas la navigation intérieure mais reste conforme au modèle OCDE pour la navigation maritime.   | X                    |                  | Conforme à la pratique française.   |
|  | Le paragraphe 4 est conforme au modèle OCDE.   | X                    |                  |   |
|  | Le paragraphe 5 précise que les dispositions de l'accord du 12 janvier 1996 en matière de transport aérien en trafic international demeurent en vigueur pour tous les cas non couverts par la convention fiscale.  |                      | X                |   |
| <b>Entreprises associées</b><br>(Art. 9)           | Conforme au modèle OCDE dans ses grandes lignes.   | X                    |                  |   |
| <b>Dividendes</b><br>(Art. 10)                     | Le paragraphe 1 est conforme au modèle OCDE.   |                      | X                |   |
|  | <p>Le paragraphe 2 prévoit une retenue à la source de 10 % du montant brut des dividendes lorsque le bénéficiaire des dividendes en est le bénéficiaire effectif.</p> <p>Ne prévoit pas de taux de retenue à la source réduite par rapport au taux de retenue à la source de droit commun pour les dividendes versés dans le cadre des relations d'un groupe (régime mère-fille).</p> <p>En contrepartie, le taux de droit commun est moins élevé que celui prévu par le modèle OCDE.</p>  |                      | X                | Ce taux, identique à celui accordé à l'Ethiopie, résulte d'un compromis entre les deux parties. |

| Articles du projet           | Comparaison avec le modèle de l'OCDE   | Demande de la France | Demande du Kenya | Commentaires   |
|------------------------------|--|----------------------|------------------|--|
|                              | Le paragraphe 3 prévoit le remboursement du précompte à un créancier résident du Kenya.  |                      | X                | Ce paragraphe est devenu sans objet.   |
|                              | Le paragraphe 4 précise expressément que le terme « Dividendes » ne comprend pas les revenus visés à l'article 16 « Jetons de présence ».  | X                    |                  | Conforme à la pratique française.  |
|                              | Le paragraphe 5 (dividendes liés à l'activité d'un établissement stable ou d'une base fixe) est conforme au modèle OCDE.   | X                    |                  |  |
|                              | Le paragraphe 6 (exclusion des « <i>branch tax</i> ») est conforme au modèle OCDE.   | X                    | X                |  |
|                              | Le paragraphe 7 introduit une clause anti-abus.  | X                    |                  | Conforme à la pratique française récente.  |
| <b>Intérêts</b><br>(Art. 11) | Le paragraphe 1 prévoit une imposition partagée.   | X                    |                  | Conforme au modèle OCDE.   |
|                              | Le paragraphe 2 prévoit un taux de retenue à la source de 12 % du montant brut des intérêts dans l'Etat de la source si le résident de l'autre Etat est bien le bénéficiaire effectif. Le modèle OCDE prévoit un taux de retenue à la source de 10%.   |                      | X                | Ce taux, plus élevé que celui accordé à l'Ethiopie, résulte d'un compromis entre les deux parties. |
|                              | Le paragraphe 3 prévoit une série d'exonérations relative à des intérêts perçus ou payés par l'Etat, l'une de ses collectivités locales ou l'une de ses personnes morales de droit public, ainsi qu'à des paiements versés à certains créanciers particuliers (prêts souverains, prêts garantis par la COFACE) | X                    |                  | Conforme à la pratique française quand l'imposition est partagée.                                  |
|                              | Le paragraphe 4 (définition des intérêts) est conforme au modèle OCDE.   | X                    |                  |  |
|                              | Le paragraphe 5 (intérêts liés à l'exercice d'une activité par l'intermédiaire d'un établissement stable ou d'une base fixe) est conforme au modèle OCDE.  | X                    |                  |  |
|                              | Le paragraphe 6 (détermination de la source des intérêts) est conforme au modèle OCDE.   | X                    |                  |  |
|                              | Le paragraphe 7 (remise en cause du niveau des intérêts mis à la charge d'une entreprise liée) est conforme au modèle OCDE.  | X                    |                  |  |

| Articles du projet                   | Comparaison avec le modèle de l'OCDE  | Demande de la France | Demande du Kenya | Commentaires  |
|--------------------------------------|---|----------------------|------------------|---|
|                                      | Le paragraphe 8 introduit une clause anti-abus.   | X                    |                  | Conforme à la pratique française récente.   |
| <b>Redevances</b><br>(Art. 12)       | Le paragraphe 1 admet un principe d'imposition partagée.  |                      | X                |   |
|                                      | Le paragraphe 2 précise que le taux de retenue à la source est limité à 10 % du montant brut des redevances à condition que le résident de l'autre Etat soit bien le bénéficiaire effectif.<br>Le modèle de convention fiscale de l'OCDE prévoit une imposition exclusive à la résidence.   | X                    | X                | Ce taux, plus élevé que celui accordé à l'Ethiopie, résulte d'un compromis entre les deux parties.            |
|                                      | Le paragraphe 3 précise la notion de droits d'auteur.<br>Il rajoute dans la définition des redevances, l'usage ou la concession de l'usage d'un équipement industriel, commercial ou scientifique.  |                      | X                | Correspond à la définition du modèle ONU.<br>Déjà accordée dans de nombreuses conventions de la zone Afrique. |
|                                      | Le paragraphe 4 (redevances liées à l'activité d'un établissement stable ou d'une base fixe) est conforme au modèle OCDE.   | X                    |                  |   |
|                                      | Paragraphe 5 (détermination de la source des redevances).   | X                    |                  | Conforme à la pratique française en cas d'imposition partagée.  |
|                                      | Le paragraphe 6 (remise en cause du niveau des intérêts mis à la charge d'une entreprise liée) est conforme au modèle OCDE.   | X                    |                  |   |
|                                      | Le paragraphe 7 introduit une clause anti-abus.   | X                    |                  | Conforme à la pratique française.   |
| <b>Gains en capital</b><br>(Art. 13) | Le paragraphe 1 est conforme au modèle OCDE, même si la rédaction en diffère légèrement, sous réserve de l'ajout d'un alinéa <i>b</i> , qui autorise l'imposition dans l'Etat de situation des biens immobiliers, des gains tirés de la cession de droits sociaux ou autres droits dans des structures à prépondérance immobilière. | X                    |                  | Conforme à la pratique française.   |
|                                      | Le paragraphe 2 (gains en capital liés à l'activité d'un établissement stable ou d'une base fixe) est conforme au modèle OCDE.  | X                    |                  |   |

| Articles du projet                            | Comparaison avec le modèle de l'OCDE   | Demande de la France | Demande du Kenya | Commentaires  |
|---|--|----------------------|------------------|---|
|   | Le paragraphe 3 (gains en capital sur les aéronefs ou navires en trafic international) est conforme au modèle OCDE.  | X                    |                  |   |
|   | Le paragraphe 4 (autres gains en capital) est conforme au modèle OCDE.   | X                    |                  |   |
| <b>Professions indépendantes</b><br>(Art. 14) | Conforme au modèle OCDE dans sa version antérieure.<br>Le paragraphe 1 de l'article 14 précise que les revenus des activités indépendantes sont imposables à la résidence sauf si l'activité est exercée par l'intermédiaire d'une base fixe dans l'autre Etat ou si le séjour dans l'autre Etat est d'une durée supérieure à 183 jours. |                      | X                | Cette disposition a déjà été accordée par la France à d'autres pays de la zone (Algérie, Egypte, Ethiopie, Israël, Libye, Tunisie). |
|   | La rédaction du paragraphe 2 (définition des professions indépendantes) est issue de celle du modèle de l'ONU.   |                      | X                | Cette disposition a déjà été accordée par la France à d'autres pays de la zone (Algérie, Egypte, Ethiopie, Israël, Libye, Tunisie). |
| <b>Professions dépendantes</b><br>(Art. 15)   | Le paragraphe 1 (principe d'imposition partagée) est conforme au modèle OCDE.  | X                    |                  |   |
|   | Le paragraphe 2 (cas des missions temporaires) est conforme au modèle OCDE.  | X                    |                  |   |
|   | Le paragraphe 3 prévoit une imposition exclusive à la résidence du bénéficiaire des rémunérations d'emploi exercé à bord d'aéronefs ou de navires exploités en trafic international.   | X                    |                  |   |
| <b>Jetons de présence</b><br>(Art. 16)        | Le paragraphe 1 prévoit une imposition partagée conforme au modèle OCDE.   | X                    |                  |   |
|   | Le paragraphe 2 (rémunérations des dirigeants occupant un poste de direction de haut niveau) prévoit une imposition partagée pour les rémunérations des hauts dirigeants.  |                      | X                | La rédaction de cet article est issue d'un compromis global. Sa rédaction est celle du modèle de l'ONU.                             |

| Articles du projet                                   | Comparaison avec le modèle de l'OCDE   | Demande de la France | Demande du Kenya | Commentaires   |
|--|--|----------------------|------------------|--|
| <b>Revenus des artistes et sportifs</b><br>(Art. 17) | Le paragraphe 1 (principe d'imposition partagée des revenus qu'un artiste ou un sportif tire de ses activités personnelles) est conforme au modèle OCDE.   | X                    |                  |  |
|  | Le paragraphe 2 (principe d'imposition partagée des revenus réalisés par un artiste ou un sportif et attribués à d'autres personnes) est conforme au modèle OCDE.  | X                    |                  |  |
|  | La rédaction du paragraphe 3 (introduction d'une exception à la règle de taxation dans l'Etat d'exercice de l'activité, lorsque cette activité est principalement financée par des fonds publics) diffère du modèle OCDE.  | X                    |                  | Conforme à la pratique française : imposition exclusive dans l'Etat qui finance. |
| <b>Pensions</b><br>(Art. 18)                         | Le principe d'imposition exclusive à la résidence des pensions privées est conforme au modèle OCDE.  | X                    |                  |  |
| <b>Rémunérations publiques</b><br>(Art. 19)          | Le paragraphe 1 (imposition des rémunérations d'emploi) est conforme au modèle OCDE, sous réserve de l'exception prévue pour les nationaux de l'autre Etat : imposition exclusive par l'Etat de la résidence des rémunérations publiques si le bénéficiaire ne possède que la nationalité de cet Etat. | X                    |                  | Pratique habituelle de la France.  |
|  | Le paragraphe 2 (imposition des pensions publiques) est conforme au modèle OCDE, sous réserve de l'exception prévue pour les nationaux de l'autre Etat : imposition exclusive par l'Etat de la résidence des pensions si le bénéficiaire ne possède que la nationalité de cet Etat.                    | X                    |                  | Pratique habituelle de la France.  |
|  | Le paragraphe 3 (exclusion des rémunérations d'emploi et des pensions publiques perçues au titre de services rendus dans le cadre d'activité d'entreprise exercées par l'Etat ou ses subdivisions) est conforme au modèle OCDE.  | X                    |                  |  |
| <b>Etudiants</b><br>(Art. 20)                        | Conforme au modèle OCDE.   | X                    |                  |  |
| <b>Autres revenus</b><br>(Art. 21)                   | Le paragraphe 1 (principe d'imposition exclusive à la résidence) est conforme au modèle OCDE.  | X                    |                  |  |

| Articles du projet                                      | Comparaison avec le modèle de l'OCDE   | Demande de la France | Demande du Kenya | Commentaires   |
|---|--|----------------------|------------------|--|
|   | Le paragraphe 2 (autres revenus liés à l'activité d'un établissement stable ou d'une base fixe) est conforme au modèle OCDE.   | X                    |                  |  |
|   | Paragraphe 3 (remise en cause du niveau des autres revenus mis à la charge d'une entreprise liée).   | X                    |                  | Clause anti-abus conforme à la pratique française.   |
|   | Le paragraphe 4 prévoit que, malgré les dispositions des paragraphes 1 et 2, les « autres revenus » sont aussi imposés dans l'état de la source.   | X                    |                  |  |
|   | Paragraphe 5 (clause anti-abus).   | X                    |                  | Conforme à la pratique française en matière de lutte contre la fraude et l'évasion fiscales. |
| <b>Elimination des doubles impositions</b><br>(Art. 22) | <p>Le paragraphe 1 diffère du modèle en ce qui concerne le dispositif retenu par la France pour éliminer les doubles impositions.</p> <p>En effet, les doubles impositions sont éliminées de la manière suivante :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- s'agissant des revenus des sociétés, la convention maintient le principe de l'exonération en France des revenus qui sont imposables ou ne sont imposables qu'au Kenya, dans la mesure où ils sont exemptés d'impôt sur les sociétés en application de la législation française ;</li> <li>- dans les autres cas, la double imposition des revenus provenant du Kenya et perçus par des personnes résidentes de France est éliminée par l'imputation sur l'impôt français d'un crédit d'impôt égal au montant : <ul style="list-style-type: none"> <li>❖ de l'impôt kenyan pour les <ul style="list-style-type: none"> <li>• bénéfices des entreprises ;</li> <li>• plus-value immobilières ;</li> <li>• plus-values mobilières d'un établissement stable ou d'une base fixe ;</li> <li>• autres revenus ;</li> <li>• dividendes ;</li> <li>• intérêts ;</li> <li>• redevances ;</li> <li>• jetons de présence ;</li> </ul> </li> </ul> </li> </ul> | X                    |                  |  |

| Articles du projet                     | Comparaison avec le modèle de l'OCDE  | Demande de la France | Demande du Kenya | Commentaires   |
|--|---|----------------------|------------------|--|
|  | <ul style="list-style-type: none"> <li>• rémunérations directe ou indirecte des artistes et sportifs sur fonds privés ;</li> </ul> ou<br>❖ de l'impôt français pour le reste.   |                      |                  |  |
|  | En outre, le paragraphe 1 précise au b) ce qu'il faut entendre par « <i>montant de l'impôt français correspondant à ces revenus</i> » et « <i>montant de l'impôt payé au Kenya</i> ».   | X                    |                  |  |
|  | Le paragraphe 2 prévoit que, du côté kenyan, la double imposition est éliminée par l'octroi d'un crédit d'impôt égal au montant de l'impôt français dans la limite de l'impôt kenyan sur ces mêmes revenus.<br>Les dispositions de cet article prévoient également l'application du taux effectif pour les revenus dont l'imposition est exclusivement dévolue à la France au regard des dispositions conventionnelles. |                      | X                |  |
|  | Le paragraphe 3 introduit une clause de sauvegarde qui permet à la France de récupérer le droit d'imposer un revenu quand le Kenya ne l'exerce pas si la double exonération provient d'une divergence d'interprétation des termes de la convention.   | X                    |                  | Cette disposition est reprise <i>in extenso</i> au point 6 du Protocole.               |
| <b>Non-discrimination</b><br>(Art. 23) | Ajout d'un alinéa b au paragraphe 1 qui permet à la France de traiter différemment les personnes morales en fonction de leur résidence en précisant que résidents et non-résidents d'un même Etat ne sont pas dans la même situation.   | X                    |                  | Disposition conforme à la pratique française.  |
|  | Suppression du paragraphe relatif aux apatrides.  | X                    |                  | Conforme à la pratique française.  |
|  | Paragraphe 5 : ajout d'une disposition qui prévoit l'application mutuelle des exonérations prévues dans un Etat au profit de l'autre Etat, ou l'une de leurs personnes morales de droit public, dont l'activité n'a pas un caractère industriel et commercial.  | X                    |                  | Conforme à la pratique française.  |
|  | Ajout d'un paragraphe 7 disposant que les clauses de non-discrimination et de la nation la plus favorisée contenues dans d'autres traités ou accords auxquels les deux Etats sont parties ne s'appliquent pas en matière fiscale.   | X                    |                  | Dispositif destiné à éviter l'interférence éventuelle de traités à portée non fiscale. |
|  | Les autres paragraphes sont conformes au modèle de l'OCDE.  | X                    |                  |  |

| Articles du projet  | Comparaison avec le modèle de l'OCDE   | Demande de la France | Demande du Kenya | Commentaires  |
|---|--|----------------------|------------------|---|
| <b>Procédure amiable</b><br>(Art. 24)                                 | Le paragraphe 1 est conforme au modèle OCDE.   | X                    |                  |   |
|   | Le paragraphe 2 est conforme au modèle OCDE.   | X                    |                  |   |
|   | Le paragraphe 3 est inspiré du modèle OCDE mais il précise que les litiges résultant de la répartition des revenus entre entreprises associées sont réglés dans le cadre de l'article relatif à la procédure amiable.  | X                    |                  |   |
|   | Le paragraphe 4 est conforme au modèle OCDE.   | X                    |                  |   |
|   | Ajout d'un paragraphe 5 excluant tout autre moyen que la procédure amiable pour régler les litiges de nature fiscale.  | X                    |                  |   |
| <b>Echange de renseignements</b><br>(Art. 25)                         | Conforme à la pratique française.  | X                    |                  | Prévoit la levée du secret bancaire.                        |
| <b>Membres des missions diplomatiques et consulaires</b><br>(Art. 26) | Conforme sous réserve de l'ajout de la référence aux membres des organisations internationales et des paragraphes 2 et 3 qui précisent les règles applicables en matière de résidence aux fonctionnaires diplomatiques ou consulaires, aux organisations internationales, à leurs personnels et aux membres des délégations permanentes de l'un des deux Etats ou d'un Etat tiers. | X                    |                  | Conforme à la pratique française.                           |
| <b>Modalités d'application</b><br>(Art. 27)                           | Article non prévu par le modèle de convention de l'OCDE.<br>Le paragraphe 2 précise que l'octroi des avantages conventionnels est subordonné à la production par le demandeur d'une attestation de résidence délivrée par les services fiscaux de l'autre Etat.  | X                    |                  | Conforme à la pratique française.                           |
| <b>Dispositions diverses</b><br>(Art. 28)                             | Insertion d'une clause de la nation la plus favorisée devant permettre à la France d'obtenir les taux inférieurs ou les exonérations de retenue à la source qui seraient consentis ultérieurement par le Kenya en matière de dividendes, d'intérêts ou de redevances à des membres de l'OCDE.  | X                    |                  | C'est une disposition unilatérale au bénéfice de la France. |

| Articles du projet                    | Comparaison avec le modèle de l'OCDE   | Demande de la France | Demande du Kenya | Commentaires                      |
|---------------------------------------|--|----------------------|------------------|-----------------------------------|
| <b>Entrée en vigueur</b><br>(Art. 29) | L'entrée en vigueur interviendra le 1 <sup>er</sup> jour du second mois suivant la réception de la confirmation que les procédures nécessaires à cette entrée en vigueur ont été accomplies par chacun des Etats.  | X                    |                  |                                   |
| <b>Dénonciation</b><br>(Art. 30)      | La dénonciation est possible jusqu'au 30 juin de toute année civile commençant après une période de 5 ans suivant la date d'entrée en vigueur de la convention fiscale.  | X                    |                  |                                   |
| <b>Protocole</b>                      | Le point 1 précise que la taxe sur les salaires relève de l'article relatif aux bénéfices des entreprises ou des professions indépendantes selon les cas.  |                      | X                |                                   |
|                                       | Le point 2 précise les territoires concernés par la définition des départements d'Outre-mer français.  |                      | X                |                                   |
|                                       | Le point 3 limite la force attractive de l'établissement stable aux situations pour lesquelles l'administration locale aura démontré que l'opération diligentée par le siège de l'entreprise relève en fait des prérogatives de l'établissement stable et a été organisé dans le but de limiter la base imposable de l'établissement stable. | X                    |                  |                                   |
|                                       | Le point 4 prévoit que les dépenses engagées pour le compte de l'établissement stable doivent être justifiées mais qu'il est admis que les frais de siège peuvent être calculés de façon forfaitaire.  | X                    |                  |                                   |
|                                       | Le point 5 permet l'application des dispositifs de droit interne permettant de lutter contre la sous-capitalisation.   | X                    |                  | Conforme à la pratique française. |
|                                       | Le point 6 permet d'éviter les doubles exonérations résultant d'une divergence d'interprétation relative à la qualification des revenus.   | X                    |                  |                                   |

Source : Ministère des affaires étrangères et européennes

## EXAMEN EN COMMISSION

Réunie le mercredi 20 janvier 2010, 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° 248 (2008-2009)** autorisant l'**approbation de la convention entre le Gouvernement de la République française et le Gouvernement de la République du Kenya 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 adopté le projet de loi** et 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.



**ANNEXES**

**ANNEXE 1 – TABLEAU COMPARATIF DES DISPOSITIONS  
FIGURANT DANS CERTAINES CONVENTIONS CONCLUES  
RÉCEMMENT PAR LA FRANCE EN AFRIQUE  
SUBSAHARIENNE**

|                                  | <b>BOTSWANA</b><br>15/04/1999  | <b>AFRIQUE DU SUD</b><br>8/11/1993   | <b>GABON</b><br>20/09/1995<br>(pas encore en vigueur)  | <b>GHANA</b><br>5/04/1993  | <b>NAMIBIE</b><br>29/05/1996  | <b>ZIMBABWE</b><br>15/12/1993   |
|----------------------------------|--|--|--|--|---|---|
| <b>IMPÔTS VISES</b>              | Possibilité d'imposer selon un taux particulier les entreprises minières et de conclure des accords fiscaux.   | Pas de particularités.   | <u>Art. 30</u> : la convention n'empêche pas le Gabon d'appliquer son régime des sous-traitants des entreprises pétrolières (la convention mentionne expressément l'article du CGI gabonais applicable). | L'article 2 vise l'impôt sur les revenus pétroliers et l'impôt sur les minerais et activités minières (taux d'IS = droit commun mais règles différentes de détermination du résultat).   | L'article 2 vise l'impôt sur les revenus pétroliers (qui prévoit un taux supérieur au droit commun).  | Pas de particularité.   |
| <b>RESIDENCE</b>                 | Phrase supplémentaire inspirée de la convention fiscale franco-américaine excluant de la définition toutes les personnes qui sont résidentes au sens du droit interne uniquement parce qu'ils sont des nationaux ou des titulaires de pensions publiques botswanaises. | Définition particulière pour la retenue à la source : notion de " <i>ordinarily resident</i> ", la notion de domicile n'existant pas en RSA. | OCDE sous réserve des précisions habituellement insérées par la France.  | OCDE sous réserve des précisions habituellement insérées par la France.  | OCDE sous réserve des précisions habituellement insérées par la France.   | OCDE sous réserve des précisions habituellement insérées par la France. |
| <b>ETABLISSEMENT STABLE (ES)</b> | 1) Installation pour l'exploration de ressources naturelles (établissement stable si la durée est supérieure 6 mois).  | 1) OCDE  | 1) OCDE (sur ce point)   | 1) OCDE (sur ce point) mais inclusion d'une disposition particulière. L'établissement stable comprend notamment : l'installation ou l'exercice d'activités de surveillance de l'installation, accessoires à la vente de machines ou de parties de machines lorsque les frais payables pour ces activités d'installation ou de surveillance excèdent 10 % | 1) OCDE (sur ce point) mais inclusion dans l'expression « établissement stable » :<br>- d'un entrepôt, lorsque l'entreprise fournit des moyens de stockage à des tiers, et<br>- d'une ferme d'hôte. | 1) OCDE (sur ce point)  |
| <b>ETABLISSEMENT STABLE (ES)</b> |  |  |  |  |   |   |

|  | <b>BOTSWANA</b><br>15/04/1999   | <b>AFRIQUE DU SUD</b><br>8/11/1993   | <b>GABON</b><br>20/09/1995<br>(pas encore en vigueur)                        | <b>GHANA</b><br>5/04/1993   | <b>NAMIBIE</b><br>29/05/1996   | <b>ZIMBABWE</b><br>15/12/1993  |
|--|---|--|--|---|--|--|
| <b>(SUITE)</b>                         |   |  |  | du prix « franc à bord » des machines ou parties de machines.   |  |  |
|  | 2) Chantier de construction ou de montage : établissement stable si la durée est supérieure à 6 mois.   | 2) OCDE. Établissement stable si la durée est supérieure à 12 mois.          | 2) établissement stable si la durée est supérieure à 6 mois                  | 2) établissement stable si la durée est supérieure à 6 mois. Règle applicable aux chantiers d'installation. | 2) établissement stable si la durée est supérieure à 6 mois.                 | 2 établissement stable si la durée est supérieure à 6 mois.                  |
|  | 3) Prestation de services : ES si présence sur le territoire de l'autre Etat d'employés de l'entreprise prestataire pour une période ≥ 6 mois sur une période de 12 mois. | 3) OCDE  | 3) OCDE (sur ce point)   | 3) OCDE (sur ce point)  | 3) OCDE (sur ce point)   | 3) OCDE (sur ce point)   |
|  | 4) Stockage aux fins de livraison = ES si et seulement si opérations autres qu'auxiliaires ou préparatoires sont réalisées à partir de ce lieu de stockage.               | 4) = OCDE  | 4) OCDE  | 4) OCDE   | 4) OCDE  | 4) OCDE  |
|  | 5) Opérations réalisées par le truchement d'un agent indépendant = conforme aux modèles au regard de la notion d'ES.  | 5) OCDE  | 5) OCDE  | 5) OCDE   | 5) OCDE  | 5) OCDE  |
|  | Ne comprend pas les activités d'assurance   | Ne comprend pas les activités d'assurance                                    | Ne comprend pas les activités d'assurance                                    | Ne comprend pas les activités d'assurance   | Ne comprend pas les activités d'assurance                                    | Ne comprend pas les activités d'assurance                                    |
| <b>NAVIGATION MARITIME ET AERIENNE</b> | Bénéfices liés à l'utilisation, l'entretien et la location de conteneurs  | Bénéfices de l'exploitation de navires ou d'aéronefs en trafic international | Bénéfices de l'exploitation de navires ou d'aéronefs en trafic international | Bénéfices de l'exploitation de navires ou d'aéronefs en trafic international                                | Bénéfices de l'exploitation de navires ou d'aéronefs en trafic international | Bénéfices de l'exploitation de navires ou d'aéronefs en trafic international |

|   | <b>BOTSWANA</b><br>15/04/1999   | <b>AFRIQUE DU SUD</b><br>8/11/1993  | <b>GABON</b><br>20/09/1995<br>(pas encore en vigueur)  | <b>GHANA</b><br>5/04/1993   | <b>NAMIBIE</b><br>29/05/1996   | <b>ZIMBABWE</b><br>15/12/1993   |
|---|---|---|--|---|--|---|
|   | non explicite.  | comprend :<br>- utilisation, entretien et location de conteneurs  | comprend :<br>- utilisation, entretien et location de conteneurs si l'activité est accessoire à l'exploitation en trafic international   | comprend :<br>- utilisation, entretien et location de conteneurs si l'activité est accessoire à l'exploitation en trafic international  | comprend :<br>- utilisation, entretien et location de conteneurs   | comprend :<br>- utilisation, entretien et location de conteneurs  |
| <b>BENEFICES D'ENTREPRISE</b>           | Pas de méthode forfaitaire  | Pas de méthode forfaitaire  | Pas de méthode forfaitaire   | Possibilité d'utiliser une méthode d'évaluation forfaitaire.  | Pas de méthode forfaitaire   | Possibilité d'utiliser une méthode d'évaluation forfaitaire.  |
| <b>DIVIDENDES (RETENUE À LA SOURCE)</b> | - 5 % si société détient 25 % des parts de la société distributrice ;<br>- 12 % dans tous les autres cas ;<br>- <i>branch tax</i> de 5% max ;<br>- vise les bons et les actions de jouissance.  | - 5 % si détention égale au moins 10 % du capital ;<br>- 15 % dans les autres cas ;<br>- conforme au modèle OCDE (pas de <i>branch tax</i> ) ;<br>- vise les bons et les actions de jouissance. | -15 % dans tous les cas ;<br>- pas de <i>branch tax</i> ;<br>- vise les bons et les actions de jouissance.   | - 7,5 % dans le sens Ghana → France et 5 % dans l'autre sens, si pourcentage de détention > 10 % ;<br>- 15 % dans tous les autres cas ;<br>- pas de <i>branch tax</i> .   | - 5 % si détient au moins 10 % du capital ;<br>- 15 % dans tous les autres cas ;<br>- pas de <i>branch tax</i> ;<br>- vise les bons et les actions de jouissance.  | - 10 % si pourcentage de détention du capital est ≥ 25 % ;<br>- 15 % dans tous les autres cas (20 % toutefois si l'Etat de la résidence de la société distributrice est le Zimbabwe) ;<br>- pas de <i>branch tax</i> ;<br>- vise les bons et les actions de jouissance.                               |
| <b>INTERETS (RETENUE À LA SOURCE)</b>   | - 10 % dans le cas général.<br>- 0 % si :<br>* intérêts perçus ou versés par l'Etat, ses collectivités locales, ou la banque centrale ;<br>* intérêts payés au titre de créances ou prêts garantis ou accordés par un Etat ou une institution financière à caractère public ; | 0 % dans tous les cas, à condition toutefois que le bénéficiaire des intérêts soit imposé à raison de ces revenus.<br>Vise le bénéficiaire effectif.  | - 10 % dans le cas général.<br>- 0 % si :<br>* intérêts perçus ou versés par l'Etat, ses collectivités locales, leurs personnes morales de droit public ou la banque centrale ;<br>* intérêts payés au titre de créances ou prêts garantis, assurés ou aidés par un Etat ou une personne morale agissant pour son compte ; | <u>Dans tous les cas</u> :<br>* 12,5 % si bénéficiaire est résident de France ;<br>* 10 % si résident du Ghana.<br><u>Exceptions</u> :<br>0 % si :<br>* intérêts perçus ou versés par l'Etat, ses collectivités locales, ou l'une de leurs personnes morales de droit | - <u>Cas général</u> : 10 %<br>- 0 % si :<br>* intérêts perçus ou versés par l'Etat, ses collectivités locales, leurs personnes morales de droit public ;<br>* intérêts en liaison avec la vente à crédit d'un équipement industriel, commercial ou scientifique, ou en liaison avec la vente à crédit de marchandises ou la | - <u>Cas général</u> : 10 %<br>- 0 % si :<br>* intérêts perçus ou versés par l'Etat, ses collectivités locales, à leurs personnes morales de droit public ;<br>* intérêts payés au titre de créances ou prêts garantis, assurés ou aidés par un Etat ou une personne morale agissant pour son compte. |

|   | <b>BOTSWANA</b><br>15/04/1999   | <b>AFRIQUE DU SUD</b><br>8/11/1993   | <b>GABON</b><br>20/09/1995<br>(pas encore en vigueur)  | <b>GHANA</b><br>5/04/1993   | <b>NAMIBIE</b><br>29/05/1996  | <b>ZIMBABWE</b><br>15/12/1993                                     |
|---|---|--|--|---|---|---|
|   | * intérêts en liaison avec la vente à crédit d'un équipement industriel, commercial ou scientifique, ou en liaison avec la vente à crédit de marchandises ou la fourniture de services par une entreprise à une autre entreprise.<br>- Vise le bénéficiaire effectif. |  | * intérêts en liaison avec la vente à crédit d'un équipement industriel, commercial ou scientifique, ou en liaison avec la vente à crédit de marchandises ou la fourniture de services par une entreprise à une autre entreprise ;<br><br>* intérêts payés sur un prêt de n'importe quelle nature consenti par un organisme de crédit.<br>Vise le bénéficiaire effectif. | public ;<br><br>* intérêts payés au titre de créances ou prêts garantis ou assurés par un Etat ou une personne morale agissant pour son compte ;<br><br>* intérêts en liaison avec la vente à crédit d'un équipement industriel, commercial ou scientifique, ou en liaison avec la vente à crédit de marchandises ou la fourniture de services par une entreprise à une autre entreprise.<br>Vise le bénéficiaire effectif. | fourniture de services par une entreprise à une autre entreprise ;<br><br>* intérêts payés sur un prêt de n'importe quelle nature consenti par un établissement bancaire.<br>Vise le bénéficiaire effectif. | Vise le bénéficiaire effectif.                                    |
| <b>REDEVANCES (RETENUE À LA SOURCE)</b> | Retenue à la source de 10 %.  | 0 % à condition toutefois que le bénéficiaire soit imposé à raison de ces revenus. | - 10 % dans la généralité des cas ;<br>- 0 % si rémunération de toute nature payée pour l'usage ou la concession de l'usage d'un droit d'auteur sur une œuvre littéraire, artistique ou scientifique (y compris œuvres enregistrées).  | 12,5 % si bénéficiaire est résident de France ; 10 % si résident du Ghana.  | - 10 % dans la généralité des cas ;<br>- 0 % si rémunérations pour usage ou concession de l'usage d'un droit d'auteur ou d'un droit similaire.  | 10 % dans tous les cas.   |
| <b>PROFESSIONS INDEPENDANTES</b>        | Imposition même en l'absence de base fixe si présence supérieure à 183 jours.   | OCDE   | OCDE   | OCDE  | OCDE  | OCDE  |
| <b>AUTRES REVENUS</b>                   | ONU<br>Imposition dans l'Etat de la   | Imposition exclusive dans l'Etat de la résidence du bénéficiaire sauf si revenus   | Imposition exclusive dans l'Etat de la résidence du bénéficiaire sauf si revenus   | Imposition exclusive dans l'Etat de la résidence du bénéficiaire.   | Imposition exclusive dans l'Etat de la résidence du bénéficiaire sauf si revenus  | Imposition exclusive dans l'Etat de la résidence du bénéficiaire. |

|   | <b>BOTSWANA</b><br>15/04/1999  | <b>AFRIQUE DU SUD</b><br>8/11/1993                        | <b>GABON</b><br>20/09/1995<br>(pas encore en vigueur)     | <b>GHANA</b><br>5/04/1993   | <b>NAMIBIE</b><br>29/05/1996                              | <b>ZIMBABWE</b><br>15/12/1993  |
|---|--|---|---|---|---|--|
|   | source.  | proviennent d'un établissement stable ou d'une base fixe. | proviennent d'un établissement stable ou d'une base fixe. |   | proviennent d'un établissement stable ou d'une base fixe. |  |
| <b>REMUNERATIONS POUR SERVICES TECHNIQUES</b> | Article 21 particulier permettant d'imposer à la source les prestations de service à un taux de 7,5 %. | OCDE  | OCDE  | Art. 13 : Rémunérations pour services de direction comprenant les services techniques et de conseil sauf ceux liés aux activités de surveillance. Retenue à la source de 10%.   | OCDE  | Art. 12 : "Relevances" vise les paiements de toute nature en rémunérations de services techniques, administratifs, de direction ou de conseil. Retenue à la source de 10%. |
| <b>PROCEDURE AMIABLE</b>                      | Délai de 3 ans.  | Délai de 3 ans.   | Délai de 3 ans.   | Délai de 3 ans.   | Délai de 3 ans.   | Délai de 3 ans.  |
| <b>ECHANGE DE RENSEIGNEMENT</b>               | Limité aux impôts visés.   | Limités aux impôts visés.                                 | Limités aux impôts visés.                                 | Limités aux impôts visés.   | Limités aux impôts visés et aux résidents.                | Limités aux impôts visés.  |
| <b>ASSISTANCE AU RECOUVREMENT</b>             | non  | non   | oui   | non   | non   | non  |
| <b>ELIMINATION DES DOUBLES IMPOSITIONS</b>    | Pas de crédit d'impôt fictif.  | Pas de crédit d'impôt fictif.                             | Pas de crédit d'impôt fictif.                             | Clause limitée à des articles précis du code des investissements et durée limitée à 10 ans à compter de la mise en œuvre de la législation ghanéenne portant exonération. Clause aujourd'hui très limitée dans sa portée. | Pas de crédit d'impôt fictif.                             | Pas de crédit d'impôt fictif.  |

## **ANNEXE 2**

### **LISTE DES PERSONNES AUDITIONNÉES**

#### **Ministère du budget, des comptes publics, de la fonction publique et de la réforme de l'Etat**

##### **Direction générale des finances publiques**

- M. Renaud JAUNE, chef du bureau E1 à la direction de la législation fiscale,
- M. Pierre KERJEAN, adjoint au chef de section du bureau E1 à la direction de la législation fiscale.

#### **Ministère des affaires étrangères et européennes**

##### **Direction des affaires juridiques**

- M. Grégoire MASNOU, adjoint au sous-directeur.

##### **Direction des Français à l'étranger et de l'administration consulaire, Sous-direction des conventions et de l'entraide judiciaire**

- Mme Sophie DELPORTE, rédactrice