

N° 214

SÉNAT

SESSION ORDINAIRE DE 2008-2009

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

RAPPORT

FAIT

au nom de la commission des Finances, du contrôle budgétaire et des comptes économiques de la Nation (1) sur le projet de loi, ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE, autorisant l'approbation de l'avenant entre le Gouvernement de la République française et le Gouvernement de l'État du Qatar amendant la convention du 4 décembre 1990 en vue d'éviter les doubles impositions et l'accord sous forme d'échange de lettres du 12 janvier 1993,

Par M. Adrien GOUTEYRON,

Sénateur

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

Voir le(s) numéro(s) :

Assemblée nationale (13^{ème} législ.) : 1059, 1149 et T.A. 198

Sénat : 38 (2008-2009)

SOMMAIRE

	<u>Pages</u>
EXPOSÉ GÉNÉRAL	5
I. LE QATAR, UNE POSITION STRATÉGIQUE	7
1. <i>Une politique marquée par l'ouverture</i>	7
2. <i>Le Qatar, garant d'un équilibre régional fragile</i>	7
3. <i>Une situation économique florissante</i>	9
a) Une croissance économique forte.....	9
b) Des excédents financiers considérables	10
c) La montée en puissance du programme gazier	10
d) Une nécessaire diversification de l'économie	11
e) Un pôle technologique à l'échelle régionale	11
II. UN PARTENARIAT EN PLEINE EXPANSION	13
1. <i>De solides relations économiques</i>	13
2. <i>De multiples coopérations</i>	14
III. LA MODERNISATION DU DISPOSITIF DE LA CONVENTION DE 1990 PAR L'AVENANT	17
1. <i>L'actualisation des définitions</i>	17
2. <i>Une imposition unique, sous réserve d'être qualifié de bénéficiaire effectif, sans abus de droit</i>	17
3. <i>Dispositions diverses</i>	19
a) Déductions des dépenses d'un établissement stable	19
b) Impôt de solidarité sur la fortune	20
c) Échange de renseignements	20
d) Plus-values immobilières	20
e) Entrée en vigueur	20
EXAMEN EN COMMISSION	21
ANNEXE : TABLEAU COMPARATIF DE LA CONVENTION FRANCE – QATAR PAR RAPPORT AU MODÈLE OCDE	23

EXPOSÉ GÉNÉRAL

Après son adoption en première lecture par l'Assemblée nationale, le 16 octobre 2008, le Sénat est saisi du projet de loi n° 38 (2008-2009) autorisant l'approbation de l'avenant (« l'Avenant ») entre le Gouvernement de la République française et le Gouvernement de l'État du Qatar amendant la Convention du 4 décembre 1990 (la « Convention »), en vue d'**éviter les doubles impositions**, et l'accord sous forme d'échange de lettres du 12 janvier 1993 (« Échange de lettres »). **Cet avenant a été signé à Doha le 14 janvier 2008.**

La Convention avec le Qatar a été signée le 4 décembre 1990 et ratifiée par le Parlement français dès 1991¹. Les autorités qataries avaient exprimé le souhait que soit modernisée la Convention, afin notamment d'y inclure certaines dispositions similaires à celles de la convention fiscale liant la France au Koweït².

Le principe des négociations a été accepté par la France en raison de la qualité des relations bilatérales entre la France et le Qatar, de l'évolution du paysage économique et financier, ainsi que des projets respectifs d'investissements en France et au Qatar.

Un accord a été trouvé sur la majeure partie des dispositions du projet dès juillet 2005. Toutefois, le projet n'avait pu être finalisé, en raison des divergences portant sur la clause d'échange de renseignements. Cette dernière prévoit la levée du secret bancaire, ce que la partie qatarie refusait.

Ce refus fut réitéré lors du second tour de négociation, en septembre 2005. Il fut, enfin, levé lors du troisième et dernier tour de négociation qui s'est déroulé les 12 et 13 février 2007. Les négociateurs qataris acceptèrent finalement la proposition française.

Il convient de souligner qu'à la date du 16 octobre 2008, **2.077 Français résidents au Qatar étaient enregistrés au registre des Français de l'étranger**, soit une augmentation de 5 % sur un an.

¹ Loi n° 91-1392 du 31 décembre 1991 autorisant l'approbation de la convention entre le Gouvernement de la République française et le Gouvernement de l'Etat du Qatar en vue d'éviter les doubles impositions.

² Convention entre le gouvernement de la République française et le gouvernement de l'Etat de Koweït en vue d'éviter les doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu, sur la fortune et sur les successions signée à Koweït le 7 février 1982.

I. LE QATAR, UNE POSITION STRATÉGIQUE

Avec une superficie de 11.737 km², le Qatar est un des plus petits pays du monde arabe dont il constitue, toutefois, un acteur stratégique.

Sa population, en forte croissance, est estimée à 1,5 million d'habitants. Elle est composée seulement d'un sixième de nationaux. La population autochtone, sunnite de rite wahhabite, est très homogène.

La dynastie Al Thani est à la tête de l'émirat depuis le milieu du XIX^{ème} siècle, date du début de la présence britannique.

1. Une politique marquée par l'ouverture

Le Qatar est indépendant depuis 1971. Depuis l'arrivée au pouvoir de l'actuel émir, Cheikh Hamad bin Khalifa Al Thani, après la déposition de son père le 27 juin 1995, l'émirat s'est engagé dans un processus progressif d'ouverture politique. L'équipe dirigeante s'attache à conduire une politique extérieure active et ouverte, incarnée notamment par l'actuel titulaire du poste de ministre des affaires étrangères, Cheikh Hamad bin Jassem bin Jabor Al Thani.

Dynamique, la diplomatie qatarie se distingue également par l'originalité de ses positions, en raison des liens tissés avec une multitude de partenaires, de sa volonté de se positionner comme intermédiaire avec les pays de la région, de la dépendance stratégique du Qatar vis-à-vis des Etats-Unis et de la volonté de ménager l'Iran, pays avec lequel le Qatar partage son principal gisement gazier.

Si la France demeure un partenaire privilégié, le Qatar entretient des liens particulièrement étroits avec les Etats-Unis, qui se traduisent notamment par des accords de coopération de défense et militaire. Plusieurs sociétés américaines ont joué un rôle stratégique dans la structuration du système administratif de l'émirat. De nombreux contrats de formation et d'équipement ont été remportés par des sociétés américaines. Des sociétés comme *ConocoPhillips* et *ExxonMobil* ont pris des participations importantes dans les grands projets de liquéfaction de gaz, tendant à influencer la politique énergétique du Qatar.

2. Le Qatar, garant d'un équilibre régional fragile

La préservation de l'équilibre régional est considérée comme la meilleure garantie de sa sécurité. Cet objectif a conduit le Qatar à ménager l'Irak et l'Iran. L'Irak constitue l'une des inquiétudes majeures de Doha. Les

autorités qataries plaident pour un retour à la stabilité et à la sécurité dans ce pays.

Tout en s'efforçant de maintenir de bonnes relations avec son voisin iranien, le Qatar, comme les autres pays de la région, suit avec intérêt l'évolution de la situation dans ce pays. **Le Qatar est le seul Etat membre du conseil de sécurité à avoir voté contre la résolution 1696 demandant la suspension par l'Iran de ses activités d'enrichissement d'uranium**, estimant alors que davantage de temps devait être accordé à la diplomatie.

Un accord sur l'exploitation en commun du gisement gazier « North Dome », commun aux deux pays, a été conclu en 1991. Il semble encore difficile de déterminer quelle est la répartition exacte du gisement entre les deux pays. Le gisement n'est pour l'instant exploité que du côté qatari. Or, le Qatar est conscient de la nécessité, non seulement de préserver la durée d'exploitation de celui-ci, mais également de ne pas léser son voisin. En mai 2006, l'émir du Qatar a effectué sa troisième visite officielle en Iran depuis son arrivée au pouvoir. Plusieurs accords de coopération ont alors été signés.

Les autorités qataries, préoccupées par la situation au Proche-Orient, expriment régulièrement leur soutien à l'Autorité palestinienne et à sa présidence.

La diplomatie qatarie a activement soutenu un règlement du conflit libanais de l'été 2006 ainsi que la reconstruction économique du Liban. **L'émirat est le seul pays arabe à avoir proposé, le 4 septembre 2006, de participer à la FINUL, renforcée à hauteur de 180 militaires.**

L'accord de Doha, signé le 21 mai 2008 entre les différentes parties libanaises, sous l'égide du Premier ministre qatari, a constitué un succès indéniable pour la diplomatie qatarie en permettant d'envisager une issue à la grave crise politique que connaissait le Liban depuis un an et demi.

Au Yémen, le Qatar s'est impliqué en faveur de la conclusion, le 16 juin 2007, d'un cessez-le-feu entre les autorités de Sanaa et la rébellion zaydite de la région de Saada, au nord du Yémen.

S'agissant de la Corne de l'Afrique, le Qatar est à l'initiative d'un sommet tripartite, tenu à Doha le 6 mars 2007, réunissant l'Erythrée et le Soudan, jusqu'alors en conflit. En Somalie, le Qatar s'est prononcé, en septembre 2007, en faveur de l'évacuation des troupes étrangères, la mise en œuvre d'un véritable processus de réconciliation nationale. Il a tenté de se positionner comme intermédiaire entre le gouvernement national de transition et le mouvement des tribunaux islamiques.

Longtemps épargné par le terrorisme, le Qatar a connu, le 19 mars 2005, un attentat qui visait un théâtre à Doha. Le Qatar a ratifié neuf des douze instruments juridiques internationaux de lutte contre le terrorisme. Il

n'a pas encore adhéré à la convention internationale pour la répression du financement du terrorisme de 1999.

La chaîne télévisée par satellite Al Jazira, dont la naissance, en novembre 1996, résulte d'une volonté de l'émir, a offert une visibilité exceptionnelle à l'émirat et à sa politique étrangère tout en fragilisant parfois, par sa liberté de ton, les relations du Qatar avec plusieurs pays arabes.

La place prise par Al Jazira, dont une version anglophone a été lancée le 15 novembre 2006, a suscité la naissance de chaînes concurrentes telles que Al Arabiyya, basée à Dubaï, et Al Hurra, basée aux Etats-Unis, avec des succès variables. Il n'en demeure pas moins que la chaîne qatarie a révolutionné la scène médiatique arabe, transformé les mentalités et représenté un formidable vecteur de projection extérieure du Qatar.

3. Une situation économique florissante

Le Qatar joue un rôle important dans la mise en œuvre de projets économiques régionaux.

a) Une croissance économique forte

Il bénéficie de **la plus forte croissance économique de la région** : 14,2 % en 2007, contre 8,7 % en 2006 et 15 % en 2005. Le taux de croissance pour 2008 est estimé par le Fonds monétaire international à 14,1 %.

Le PIB a atteint 66 milliards de dollars en 2007, contre 52,3 milliards en 2006 et 42,7 milliards en 2005, soit un quasi doublement en l'espace de trois ans.

L'émirat dispose de l'un des revenus par habitant les plus élevés au monde avec un PIB par habitant de 74.000 dollars en 2007 contre 22.600 dollars en 1999.

En 2006, ses principaux fournisseurs étaient le Japon (13,7 %), les Etats-Unis (11,2 %), l'Allemagne (10,55 %) et l'Italie (10,5 %). Si la monnaie qatarie est indexée sur le dollar, la création d'une monnaie unique entre les différents pays du Conseil de Coopération des Etats Arabes du Golfe (CCEAG) est envisagée à l'horizon de 2010.

En revanche, l'économie qatarie connaît des tensions inflationnistes avec une hausse des prix estimée fin mai 2008 à 14,75 % sur les douze derniers mois (13,74 % en 2007, 11,8 % en 2006).

b) Des excédents financiers considérables

L'émirat connaît depuis quelques années une période particulièrement faste marquée par de considérables excédents financiers. L'excédent budgétaire s'élevait ainsi à environ 7,7 % du PIB en 2007¹.

Dans le cadre de la gestion de ses excédents financiers, le Qatar tend à construire une stratégie sur le placement, notamment, d'une partie de ses actifs à l'étranger par l'intermédiaire d'un fonds souverain, la *Qatar Investment Authority* (QIA²). La QIA a acquis 20 % du *London Stock Exchange* en septembre 2007. Elle a également sensiblement renforcé sa participation dans la Barclays Bank (de 8 % à 15,5 %) en novembre 2008.

c) La montée en puissance du programme gazier

L'économie du Qatar est fondée sur une bonne gestion de l'exploitation des ressources en hydrocarbures ainsi que sur une diversification des productions. La montée en puissance du programme gazier devrait soutenir de façon durable l'augmentation du PIB au cours des prochaines années.

Modeste producteur de pétrole avec environ 840.000 barils/jour, le Qatar a réalisé des investissements très ambitieux dans le cadre de la mise en valeur du gaz. Il mise sur l'exploitation du gisement de gaz naturel du « North Dome », plus grand réservoir de gaz naturel du monde³, qu'il partage avec l'Iran. Le Qatar détient les troisièmes réserves de gaz du monde après la Russie et l'Iran, estimées à plus de 25.000 milliards de mètres cubes, soit 15,7 % des réserves mondiales et deux siècles d'exploitation au rythme actuel.

Le Qatar est devenu, en 2006, le premier exportateur mondial de gaz naturel liquéfié (GNL). La production, 31 millions de tonnes en 2007, devrait plus que doubler au cours des années à venir pour atteindre 77 millions de tonnes en 2012, soit 30 % de la production mondiale. Le Qatar deviendrait ainsi le deuxième exportateur de gaz naturel au monde après la Russie.

L'essentiel de la production de gaz est exporté sous forme liquide par méthaniers, ce qui permet au Qatar, placé à équidistance des marchés européens et asiatiques, de pouvoir diversifier ses partenaires commerciaux et d'être beaucoup moins lié à ses clients que les pays dont les exportations s'effectuent par gazoduc.

¹ Il convient de souligner néanmoins que l'excédent budgétaire s'élevait respectivement en 2006 et 2005 à 11,6 % et 13,9 % du PIB.

² Autorité publique d'investissement qui prend modèle sur la Kuwait Investment Authority, qui l'a précédée.

³ La surface du gisement est de 6.000 km².

d) Une nécessaire diversification de l'économie

La dépendance à l'égard du gaz et, dans une moindre mesure, du pétrole, a incité les autorités qataries à s'orienter vers une **diversification de l'économie**. L'objectif déclaré est de ramener la part des hydrocarbures à 25 % du PIB dès 2015, contre 60 % à l'heure actuelle.

A partir de son potentiel en gaz, l'Emir veut développer un ambitieux programme d'industrialisation, notamment dans les domaines de la liquéfaction et de la pétrochimie, ce qui devrait se traduire par une **augmentation notable des effectifs de la main d'œuvre immigrée**.

Un important projet intitulé « *Qatalum* » est en cours de réalisation dans le secteur de l'aluminium. Il vise, dans le cadre d'un joint-venture entre *Qatar Petroleum* et *Norsk Hydro* à construire d'ici 2010 à Messaïed, pour un montant de 4,5 milliards de dollars, une fonderie d'aluminium d'une capacité de 585.000 tonnes par an. La société française *Solios Carbone* a remporté en 2007 deux importants contrats totalisant 350 millions d'euros dans le cadre de sa réalisation.

En suivant l'exemple de Dubaï, les autorités qataries souhaitent développer le tourisme. Un nouvel aéroport d'une capacité de 12 millions de passagers, dimensionné pour accueillir l'A-380, doit ouvrir en 2009, de même qu'un nouveau port, adossé à une zone franche, en 2010.

e) Un pôle technologique à l'échelle régionale

Dans le même esprit, le développement du pays concerne également le secteur éducatif et la recherche, en particulier avec la *Cité de l'éducation*, projet destiné à créer un pôle régional de formation universitaire de haut niveau en réunissant, moyennant une forte implication financière du Qatar, des filiales d'universités de renommée internationale. Ce projet est promu par la *Fondation du Qatar*, présidée par l'Egyptien Fathi Saoud, également à l'origine du *Parc pour les sciences et la technologie* (QSTP). Ce parc a pour vocation de favoriser l'implantation d'entreprises actives dans le domaine de la recherche (Total, EADS, Exxon-Mobil, Microsoft...).

II. UN PARTENARIAT EN PLEINE EXPANSION

1. De solides relations économiques

Le Qatar est, après l'Arabie saoudite et les Emirats arabes unis, le pays du Golfe où les positions françaises sont les plus fortes. L'importance des liens entre les deux pays s'explique tant par un choix stratégique des Qataris visant à diversifier leurs partenariats que par l'étroitesse des liens personnels entre dirigeants.

L'impulsion donnée au dialogue politique bilatéral remonte à la visite officielle de l'Emir à Paris en juin 1998. Un accord de concertation politique a été signé lors de la visite officielle en mars 1999 de M. Hubert Védrine, alors ministre des affaires étrangères, au Qatar. Ces dernières années, des entretiens à haut niveau entre les responsables des deux pays ont eu lieu régulièrement.

Plus récemment, d'importants accords ont été signés à l'occasion de la visite du Président de la République au mois de janvier 2008, dans les domaines du tourisme, de la jeunesse, ainsi qu'entre EDF et le ministère qatari de l'énergie en vue d'une coopération dans le domaine de l'énergie nucléaire et des énergies renouvelables. A cette même occasion, Gaz de France a signé un accord de coopération avec Qatar Petroleum tandis que Areva T&D remportait un contrat de fourniture de 12 sous-stations de distribution d'électricité à la société publique d'eau et d'électricité Kahramaa.

Les relations économiques entre la France et le Qatar sont anciennes et solides. En termes d'investissements et d'échanges, la France figure parmi les trois premiers fournisseurs et investisseurs au Qatar.

La part de marché de la France était, hors aéronautique, de 3,6 % en 2007, soit son neuvième fournisseur, tandis que **l'excédent commercial de la France a atteint 1,16 milliard d'euros en 2007, soit notre cinquième excédent commercial bilatéral.**

Les exportations françaises, 1,2 milliard d'euros, ont baissé de 20 % en 2007, en raison d'un recul des ventes aéronautiques qui sont passées de 74 % du total de nos ventes au Qatar en 2006 à 51 % en 2007. Hors aéronautique, les exportations ont été en forte progression sur la même période, soit + 46 %. Cette contraction s'est poursuivie au premier semestre 2008. Les exportations ont ainsi diminué de 29 % par rapport au premier semestre 2007. **Cela place le Qatar au 45^{ème} rang comme client de la France en 2008, au lieu du 41^{ème} rang en 2007.**

En revanche, les importations françaises provenant du Qatar ont doublé au premier semestre 2008. Cette hausse est due essentiellement à des achats ciblés, réalisés par les compagnies pétrolières.

Le Qatar prend donc la centième place de nos fournisseurs en 2008, au lieu de la cent-vingtième en 2007.

Le projet *Dolphin*, dans lequel *Total* détient une part de 24,5 % dans le projet, a investi 2,5 milliards d'euros. Il assure à la France une place importante parmi les investisseurs étrangers au Qatar, à un niveau proche des Etats-Unis (*ExxonMobil*).

Le groupe *Total* a acquis le 9 décembre 2006 une prise de participation de 16,7 % pour un montant de l'ordre d'un milliard de dollars, aux côtés d'*ExxonMobil* et de *Qatar Petroleum*, dans le cinquième train de liquéfaction du complexe de Qatargas II. Ce contrat fait suite à l'accord de fourniture de gaz, signé en juillet 2006, entre Qatargas II et *Total*. Ce train de liquéfaction devait entrer en production fin 2008, début 2009. *Total* réalise au Qatar 15 % de sa production mondiale.

Dans le secteur aéronautique, la compagnie *Qatar Airways* a signé plusieurs contrats importants avec *Airbus*. D'importantes commandes de Boeing B777 et B787 ont été toutefois également passées récemment. *Qatar Airways* est devenu ainsi, avec cinq commandes fermes, un client de lancement de l'A380. En septembre 2005, pour le renouvellement de sa flotte de moyens courriers, la compagnie aérienne qatarie a choisi l'A350. L'achat de 80 appareils A350 XWB a été confirmé en juin 2007 en marge du salon aéronautique du Bourget.

Les sociétés *Technip* et *Air Liquide* sont bien implantées sur place. Un accord a été signé en juin 2007 entre *EDF Trading* et *RasGas 2* pour l'achat de 3,4 millions de tonnes de GNL par an, via le terminal gazier de Zeebrugge (Belgique).

Le contrat de conception pour la **construction du pont-digue** de 43 km reliant le Qatar et le Bahreïn a été signé le 6 mai 2008 par la *Qatar-Bahrain Causeway Foundation* avec un **consortium international mené par *Vinci Constructions***, associé au qatari *Qatari Diar*.

Enfin, un consortium conduit par *Suez Mitsui*, en association avec *Qatar Petroleum* et *Qatar Electricity & Water Company*, a remporté le 25 mars 2008 un **contrat de 3,7 milliards de dollars pour la fourniture d'eau** (250.000 m³/jour) et **d'électricité** (2600 MW) à la compagnie nationale qatarie *Kahramaa*.

2. De multiples coopérations

Dans le domaine militaire, la France et le Qatar sont liés depuis 1994 par un accord de défense. En matière d'armement, la France demeure le premier partenaire du Qatar. 80 % des équipements de l'armée qatarie sont d'origine française.

La coopération en matière de sécurité intérieure, engagée depuis 1996, **s'est sensiblement renforcée depuis 2002**. La France a joué un rôle clé dans la sécurisation des jeux asiatiques de Doha en décembre 2006. La Gendarmerie nationale assure une partie de la formation de la force de sécurité intérieure. Un accord portant sur la création à Doha d'une « académie de sécurité intérieure » a été signé lors de la visite d'Etat du Président de la République, le 15 janvier 2008. Ce centre recouvrira trois volets : une école de recrutement, un cours de formation professionnelle (formation continue) ainsi qu'une école supérieure de formation de cadres.

La France développe une coopération scientifique et technique avec le Qatar à travers, notamment, de programmes de formation de haut niveau dans des secteurs clefs du développement du pays. Les autres axes de l'action française au Qatar, fixés lors de la VI^{ème} Commission mixte franco-qatarie de coopération tenue à Paris en juin 1999, sont la promotion des formations supérieures françaises et le renforcement de la coopération dans les domaines médical, scientifique, technique et audiovisuel.

Le Qatar a fait du développement de la culture et de l'éducation l'une de ses priorités pour les prochaines années. Dans cette perspective, les autorités qataries se sont tournées vers la France pour les aider dans la réalisation de divers projets culturels et patrimoniaux de grande ampleur. Le musée d'art islamique de Doha, projet le plus ambitieux, a été inauguré le 22 novembre 2008.

Le projet d'implantation d'une antenne de l'Ecole spéciale militaire de Saint-Cyr, en cours de mise en œuvre, revêt, dans ces conditions, d'autant plus d'importance. Ce dernier dossier fait l'objet de perspectives plutôt favorables. Une lettre d'intention relative à ce projet a été signée en marge de la visite au Qatar du ministre de la défense, M. Hervé Morin, le 9 septembre 2007.

Le lycée franco-qatari « Voltaire », géré par la mission laïque française, **a ouvert ses portes en septembre 2007**. Il a été officiellement inauguré par le Président de la République et le prince héritier, le 15 janvier 2008. Il comptait 834 élèves à la rentrée 2008, dont 58 % de nationaux français.

III. LA MODERNISATION DU DISPOSITIF DE LA CONVENTION DE 1990 PAR L'AVENANT

L'Avenant a notamment pour objet de **lutter contre la fraude et l'évasion fiscale internationale**, ainsi que de **moderniser la Convention** et l'Echange de lettres. Pour ce faire, il s'inspire du modèle de convention fiscale de l'OCDE¹ ainsi que de la convention fiscale entre le Koweït et la France, précitée. Les divergences entre l'Avenant et le modèle de convention fiscale de l'OCDE sont retracées en annexe.

Ce texte amende les articles 3 (Définitions générales), 6 (Bénéfices des entreprises), 8 (Dividendes), 9 (Revenus des créances), 10 (Redevances), 13 (Professions dépendantes), 17 (Fortune), 20 (Élimination des doubles impositions) et 23 (Champ d'application territorial) de la Convention.

Il modifie en outre le point 6 de l'accord sous forme d'échange de lettres interprétant les dispositions de la Convention et insère de nouveaux articles dans la Convention : les articles 16 A (Autres revenus) et 21 A (Echange de renseignement).

1. L'actualisation des définitions

L'article 1, modifiant l'article 3 de la Convention, est de nature rédactionnelle. Il précise que **l'autorité compétente** chargée d'appliquer la Convention au Qatar est le ministre des finances ou son représentant autorisé.

L'article 11 de l'Avenant modifie l'alinéa b) du paragraphe 1 de l'article 23 de la Convention relatif au champ d'application territorial en introduisant une **nouvelle définition du territoire qatari**.

2. Une imposition unique, sous réserve d'être qualifié de bénéficiaire effectif, sans abus de droit

L'Avenant pose à plusieurs reprises la notion de bénéficiaire effectif comme condition à l'imposition unique. Il introduit également l'abus de droit.

L'article 3 modifie l'article 8 de la Convention relatif aux **dividendes**. Ce dernier exclut toute double imposition des dividendes payés par une société résident d'un Etat à un résident de l'autre Etat.

Cet article vient poser comme condition à cette imposition unique que le récipiendaire des dividendes en soit le bénéficiaire effectif. Cette condition vise à exclure les sociétés intermédiaires, formellement bénéficiaires

¹ Modifiée au printemps 2005 et approuvée par le Conseil de l'OCDE le 15 juillet 2005.

des dividendes en tant qu'agent, mandataire ou simple relais, et qui ont été créées uniquement pour capter l'avantage fiscal grâce à l'application du traité.

Un nouveau paragraphe 5 a été ajouté à l'article 8, à la demande de la partie qatarie, afin **d'exclure toute possibilité d'imposition extra-territoriale des dividendes.**

Ainsi, lorsqu'une société, résidente d'un Etat, tire des revenus de l'autre Etat, ce dernier ne peut percevoir aucun impôt sur les dividendes payés par la société. Ce principe est néanmoins assorti d'exceptions. La société n'est pas exonérée du versement des impôts sur dividendes à l'autre Etat lorsque d'une part, ces dividendes sont payés à un résident de cet autre Etat ou d'autre part, que la participation génératrice des dividendes se rattache effectivement à une base fixe située dans cet autre Etat.

Un paragraphe 6 a été introduit à l'article 8 afin que la France ne perçoive pas la retenue à la source sur les bénéfices des établissements stables des sociétés qataries, en n'appliquant pas l'article 115 *quinquies* du code général des impôts à ces sociétés qataries.

Enfin, introduit à la demande de la France, **le nouveau paragraphe 7** de l'article 8 de la Convention vise à lutter contre **les abus de droit** dans la mise en œuvre des dispositions de l'article 8 relatives aux dividendes. Les dispositions de cet article ne sont pas applicables si le « *si le principal objectif [...] de toute personne intervenant dans la création ou la cession des actions [...] consiste à tirer avantage du présent article au moyen de cette création ou de cette cession.* » Cet ajout est conforme au modèle de convention fiscale de l'OCDE.

A l'instar de l'article 3 relatif aux dividendes, **l'article 4** de l'Avenant réserve le bénéfice de l'article 9 de la Convention qui vise à éviter la double imposition des revenus des créances au **bénéficiaire effectif de ces revenus.** A la demande de la France, une **clause générale contre l'abus de droit** similaire à la précédente a été introduite.

Les mêmes clauses ont été ajoutées par l'article 5 de l'Avenant à l'article 10 de la Convention relative à la redevance. D'une part, elles réservent le bénéfice des dispositions conventionnelles au **bénéficiaire effectif des redevances.** D'autre part, elles prohibent tout abus qui consisterait pour le bénéficiaire à vouloir tirer à titre principal avantage des dispositions de l'article.

L'article 6 de l'Avenant modifie, à la demande de la partie qatarie, le dernier alinéa de l'article 11 de la Convention relatif à l'imposition des employés de navires ou d'aéronefs. Ainsi, aux termes de la nouvelle rédaction, le personnel des compagnies aériennes et maritimes est exclusivement imposé dans **l'Etat du lieu du siège de direction effective de la société qui les emploie.** Cette mesure est limitée aux ressortissants du Qatar et aux personnes

physiques résidentes de l'un des Etats avant de se rendre dans l'autre Etat pour y exercer leur emploi.

L'article 7 de l'Avenant introduit un article additionnel 16 A destiné à pallier les éventuelles brèches de l'Avenant relatif aux autres revenus. Il a été inséré dans la Convention à la demande de la France.

Aux termes de cet article, les revenus qui ne sont pas traités dans les autres articles de la Convention, mais à l'exclusion des revenus pouvant être rattachés à un établissement stable ou à une base fixe, sont désormais **exclusivement imposables dans l'Etat de résidence du bénéficiaire effectif des revenus**.

Cet article insère en outre, une **clause générale contre l'abus de droit** en raison de la volonté exclusive de tirer avantage des dispositions de l'article.

Enfin, l'**article 9** de l'Avenant amendant l'article 20 de la Convention relatif à **l'élimination des doubles impositions**, introduit des dispositions « anti-abus ».

Tout d'abord, il remplace l'alinéa b) du paragraphe 1 de l'article 20 par des **dispositions explicites « d'anti-abus »** en permettant à chaque Etat d'appliquer les dispositions anti-évasion de sa législation interne, convenues par les deux autorités compétentes.

A ce titre, dans le cadre de l'article 12 de l'avenant, un **point 7 est ajouté à l'accord sous forme d'échange de lettres** précité interprétant la Convention. Ce dernier liste les dispositifs français anti-évasion acceptés par les deux Etats. Il s'agit des articles suivants du code général des impôts : 123 *bis* (revenus de valeurs mobilières émises hors de France), 209 B (bénéfices passibles de l'impôt sur les sociétés), 212 (déduction des intérêts) et 238 A (versement dans des Etats à fiscalité privilégiée). A ce jour, le Qatar n'a demandé l'inscription d'aucun dispositif sur cette liste.

3. Dispositions diverses

a) Déductions des dépenses d'un établissement stable

L'article 2, amendant l'article 6 de la Convention, modifie les **conditions de déduction des dépenses d'un établissement stable**. En effet, l'article 6 de la Convention stipule que les bénéfices d'une entreprise d'un Etat ne sont imposables que dans cet Etat à moins que l'entreprise n'exerce son activité dans l'autre Etat par le biais d'un établissement stable.

Aux termes de l'article 2 de l'Avenant, **peuvent alors être déduits du bénéfice réalisé par cet établissement stable les dépenses raisonnables et nécessaires aux activités réalisées par cet établissement**. L'article 6

posait comme condition que ces dépenses soient justifiables et raisonnables au regard de la pratique internationale.

b) Impôt de solidarité sur la fortune

L'article 8 de l'Avenant complète, à la demande de la partie qatarie, le paragraphe 5 de l'article 17 de la Convention relatif à la fortune.

L'article 17 de la Convention prévoit que les biens situés hors de France d'un citoyen du Qatar résidant en France n'entrent pas dans l'assiette de l'impôt de solidarité sur la fortune pour une période de cinq ans après qu'il soit devenu résident français.

L'article 8 de l'Avenant aligne **le traitement des personnes physiques qataries en matière de fortune** sur les avantages consentis dans le cadre de **la convention fiscale conclue avec le Koweït**, précitée.

En conséquence, le citoyen qatari qui perd la qualité de résident de France pendant au moins trois ans, mais le redevient, est exonéré d'impôt sur la fortune sur ses biens situés hors de France pour une période de cinq ans après qu'il soit redevenu résident français.

c) Échange de renseignements

L'article 10 de l'Avenant complète la Convention par un article 21 A relatif à **l'échange de renseignements**.

Cet article, conforme au modèle de convention fiscale de l'OCDE, permet de lutter contre la fraude, notamment par la levée du secret bancaire.

d) Plus-values immobilières

L'article 12 de l'Avenant **modifie le point 6** de l'Echange de lettres interprétant la Convention, à la demande du Qatar, afin que ce dernier puisse bénéficier du **même traitement fiscal que celui accordé par la France au Koweït** en matière de **plus-values immobilières** réalisées sur des biens détenus par un Etat ou ses entités publiques.

En conséquence, l'Etat du Qatar ou les entités publiques qu'il contrôle entièrement sont désormais exonérés de plus-values immobilières, y compris en cas de détention indirecte.

Puis, ainsi qu'exposé à l'article 9 cet article ajoute un point 7 à l'accord sous forme d'échange de lettres.

e) Entrée en vigueur

Enfin, **l'article 13** de l'Avenant précise la date d'entrée en vigueur de l'avenant ainsi que la période de référence (à partir du 1^{er} janvier 2007) pour les revenus au titre desquels l'avenant s'applique.

EXAMEN EN COMMISSION

Au cours de sa réunion du mercredi 11 février 2008, réunie sous la présidence de **M. Jean Arthuis, président**, la commission a procédé à l'examen du rapport de **M. Adrien Gouteyron** sur le **projet de loi n° 38 (2008-2009)** autorisant l'approbation de l'avenant entre le Gouvernement de la République française et le Gouvernement de l'Etat du Qatar amendant la convention du 4 décembre 1990 en vue d'**éviter les doubles impositions et l'accord sous forme d'échange de lettres du 12 janvier 1993**.

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

ANNEXE :
TABLEAU COMPARATIF DE LA CONVENTION FRANCE –
QATAR PAR RAPPORT AU MODÈLE OCDE

TABLEAU COMPARATIF DE LA CONVENTION FRANCE – QATAR PAR RAPPORT AU MODÈLE OCDE

<i>a) Articles modifiés par l'avenant</i>	<i>b) Comparaison avec le modèle de l'OCDE</i>	Demande de la France	Demande du Qatar	<i>c) Conformité avec les conventions signées par la France dans la région</i>	<i>d) Commentaires</i>
Définitions générales (Art. 3 modifié par l'art. 1 ^{er} de l'avenant)	Conforme au modèle OCDE.				
Bénéfices des entreprises (Art. 6 modifié par l'art. 2 de l'avenant)	L'avenant apporte une modification au paragraphe 2 de l'article 6 la convention, relatif aux conditions de déductibilité des dépenses d'un établissement stable. Les termes « raisonnables et nécessaires » remplacent les termes « justifiables et raisonnables ». Cette précision n'existe pas dans le modèle OCDE, mais la rédaction générale de l'article est inspirée de ce modèle.		X	Arabie saoudite, Bahreïn et Oman : paragraphe 3 de l'article 7 du modèle ONU. Emirats Arabes Unis : modèle OCDE Koweït : imputation sur les bénéfices de l'ES des dépenses normalement déductibles à condition que ces dépenses soient déduites conformément à la pratique internationale.	
Dividendes (Art. 8 modifié par l'art. 3 de l'avenant)	L'avenant a modifié le paragraphe 1, et ajouté les paragraphes 5, 6 et 7 : - le paragraphe 1 est conforme au modèle OCDE; Il est ajouté que le bénéfice de cette disposition est réservé au bénéficiaire effectif. - le paragraphe 5 est conforme au modèle OCDE;	X		Arabie Saoudite, Bahreïn, Emirats Arabes unis, Koweït : imposition à la résidence Oman : imposition à la résidence sauf détention substantielle (RAS de 5%)	
			X		

TABLEAU COMPARATIF DE LA CONVENTION FRANCE – QATAR PAR RAPPORT AU MODÈLE OCDE

<i>a) Articles modifiés par l'avenant</i>	<i>b) Comparaison avec le modèle de l'OCDE</i>	Demande de la France	Demande du Qatar	<i>c) Conformité avec les conventions signées par la France dans la région</i>	<i>d) Commentaires</i>
	<ul style="list-style-type: none"> - le paragraphe 6 implique une renonciation par la France à appliquer l'article 115 quinquies du CGI, c'est à dire à percevoir une retenue à la source sur les bénéfices des établissements stables des sociétés qataries en les réputant distribués. - le paragraphe 7 est conforme au modèle OCDE. 	X	X		Conforme au principe de non discrimination et de neutralité fiscale du modèle OCDE (quant à la forme de l'implantation choisie par une société étrangère sur un marché national).
(a) Intérêts (Art. 9 modifié par l'art. 4 de l'avenant)	<p>L'avenant modifie le paragraphe 1 et ajoute un paragraphe 4 :</p> <ul style="list-style-type: none"> - le paragraphe 1 est conforme au modèle OCDE. <p>Il est ajouté que le bénéfice de cette disposition est réservé au bénéficiaire effectif.</p> <ul style="list-style-type: none"> - le paragraphe 4 est conforme au modèle. 	X		Imposition à la résidence	Ce paragraphe introduit une clause anti-abus conforme à la politique conventionnelle de la France.
Redevances (Art. 10 modifié par l'art. 5 de l'avenant)	<p>L'avenant modifie le paragraphe 1 et ajoute un paragraphe 4 :</p> <ul style="list-style-type: none"> - le paragraphe 1 est conforme au modèle OCDE. <p>Il est ajouté que le bénéfice de cette disposition est réservé au bénéficiaire effectif.</p>			Imposition à la résidence	

TABLEAU COMPARATIF DE LA CONVENTION FRANCE – QATAR PAR RAPPORT AU MODÈLE OCDE

a) Articles modifiés par l'avenant	b) Comparaison avec le modèle de l'OCDE	Demande de la France	Demande du Qatar	c) Conformité avec les conventions signées par la France dans la région	d) Commentaires
	- le paragraphe 4 est conforme au modèle OCDE.	X			Ce paragraphe introduit une clause anti-abus conforme à la politique conventionnelle de la France
Professions dépendantes (Art. 13 modifié par l'art. 6 de l'avenant)	L'avenant modifie le paragraphe 4. Il prévoit que le personnel des compagnies aériennes et maritimes sont exclusivement imposées dans l'Etat du siège de direction effective. La première partie du paragraphe est conforme au modèle OCDE. La seconde partie prévoit l'exonération du personnel dans l'autre Etat et limite l'application de cette disposition aux nationaux de l'Etat du siège de direction et aux personnes physiques qui étaient résidentes de cet Etat immédiatement avant de rendre les services.		X	Arabie Saoudite et Koweït : Etat du siège de direction effective de l'entreprise. Bahreïn et Oman : Etat de résidence de la personne percevant les rémunérations. Emirats arabes unis : Etat de résidence de la personne percevant les rémunérations sauf si cette personne a la nationalité de l'Etat du siège de direction effective de l'entreprise. Dans ce cas, imposition au siège de direction effective de l'entreprise.	
Autres revenus (Art. 16A introduit par l'art. 7 de l'avenant)	Conforme au modèle OCDE. Le paragraphe 3 introduit une clause générale anti-abus issue des commentaires du modèle OCDE.	X			Conforme à la politique conventionnelle de la France.

TABLEAU COMPARATIF DE LA CONVENTION FRANCE – QATAR PAR RAPPORT AU MODÈLE OCDE

a) Articles modifiés par l'avenant	b) Comparaison avec le modèle de l'OCDE	Demande de la France	Demande du Qatar	c) Conformité avec les conventions signées par la France dans la région	d) Commentaires
Impôt sur la fortune (Art. 17 modifié par l'art. 8 de l'avenant)	Le paragraphe 5 est modifié. Il n'est pas conforme au modèle OCDE. Le paragraphe 5 modifié prévoit qu'une personne physique qui perd la qualité de résident de France pendant au moins trois ans, puis qui redevient résident de France, est exonérée d'impôt sur la fortune sur ses biens situés hors de France pour une période de cinq ans après qu'elle soit redevenue résidente de France.		X	Arabie Saoudite, Bahreïn, Emirats Arabes Unis, Koweït, Oman : <ul style="list-style-type: none"> - actions, parts et autres droits dans les sociétés à prépondérance immobilière : ne sont visés que les actifs directement constitués de biens immobiliers - clause de la nation la plus favorisée - exonération des biens immobiliers français si la valeur du patrimoine mobilier français est supérieure à la valeur des biens immobiliers (Instruction 14 B-1-03) - exonération pendant 5 ans des citoyens de Koweït devenu résident français (clause étendue aux autres pays du Golfe par le jeu de la clause de la nation la plus favorisée) 	
Elimination des doubles impositions (Art. 20 modifié par l'art. 9 de l'avenant)	Les paragraphes 1 et 3 sont modifiés. Le paragraphe 1 b) est remplacé par une clause permettant l'application des dispositions anti-abus de droit interne. Le paragraphe 3 introduit une clause destinée à éviter les doubles exonérations.	X X			Ces dispositions sont conformes à la politique conventionnelle de la France.
Echange de Renseignements (Art. 21A introduit par	Conforme à la dernière version du modèle OCDE. Il permet la levée du secret bancaire.	X		Arabie Saoudite, Bahreïn, Oman : pas de clause Emirats Arabes Unis : article 21A modèle ONU	

TABLEAU COMPARATIF DE LA CONVENTION FRANCE – QATAR PAR RAPPORT AU MODÈLE OCDE

<i>a) Articles modifiés par l'avenant</i>	<i>b) Comparaison avec le modèle de l'OCDE</i>	Demande de la France	Demande du Qatar	<i>c) Conformité avec les conventions signées par la France dans la région</i>	<i>d) Commentaires</i>
l'art. 10 de l'avenant)				Koweït : article 20A modèle ONU	
Champs d'application territorial (Art. 23 modifié par l'art. 11 de l'avenant)	Conforme au modèle de convention de l'OCDE. L'avenant modifie la définition territoriale du Qatar.		X		
Point 6 de l'échange de lettre (modifié par l'art. 11 de l'avenant)	Plus-values immobilières et gains en capital réalisés sur des biens détenus par un Etat ou ses entités publiques. Non conforme au modèle OCDE : ce point permet l'exonération de l'Etat, de sa Banque Centrale et de ses institutions financières publiques concernant ces revenus.		X	Koweït : paragraphe 4 du protocole.	
Point 7 de l'échange de lettre (modifié par l'art. 11 de l'avenant)	Le point 7 est modifié. Il précise le paragraphe 1 b) de l'art.20 de la convention et mentionne au titre des dispositifs de droit interne français anti-abus les articles 123 bis, 209 B, 212 et 238 A du code général des impôts.				

Source : gouvernement