

SÉNAT

PREMIÈRE SESSION ORDINAIRE DE 1990 - 1991

Annexe au proces-verbal de la séance du 17 octobre 1990.

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 autorisant l'approbation de la convention entre le Gouvernement de la République française et le Gouvernement de la République fédérale du Nigéria en vue d'éviter les doubles impositions et de prévenir l'évasion fiscale en matière d'impôts sur le revenu et sur les gains en capital (ensemble un protocole),

Par M. Yves GUENA,

Senateur.

(1) Cette commission est composée de : MM. Christian Poncelet, *président* ; Geoffroy de Montalembert, *vice-président d'honneur*, Tony Larue, Jean Cluzel, Paul Girod, Jean Clouet, *vice-présidents* ; Maurice Blin, Emmanuel Hamel, Louis Perrein, Robert Vizet, *secrétaires* ; Roger Chinaud, *rapporteur général* ; Philippe Adnot, Jean Arthuis, René Bailayer, Bernard Barbier, Claude Belot, Mme Maryse Bergé-Lavigne, MM. Raymond Bourguin, Paul Caron, Ernest Cartigny, Auguste Cazalet, Jacques Chaumont, Henri Collard, Maurice Couve de Murville, Pierre Croze, Jacques Delong, Marcel Fortier, Mme Paulette Fost, MM. Henri Gletschy, Yves Guena, Paul Loidant, Roland du Luart, Michel Manet, Jean-Pierre Masseret, René Monory, Michel Moreigne, Jacques Oudin, Bernard Pellarin, René Regnault, Henri Torre, François Trucy, Jacques Valade, André Georges Voisin

Voir le numero :

Sénat : 15 (1990-1991)

Traites et Conventions - Nigeria.

SOMMAIRE

	Pages
	-
A - LE CONTEXTE ECONOMIQUE ET FINANCIER	3
1. La situation économique	3
2. Les relations avec la France	5
B - LES DISPOSITIONS TECHNIQUES DE L'ACCORD	6
EXAMEN EN COMMISSION	11

Mesdames, Messieurs,

Le Sénat est appelé à se prononcer sur un projet de loi autorisant l'approbation d'une convention signée le 27 février 1990 et tendant à éviter les doubles impositions et à prévenir l'évasion fiscale entre la France et le Nigéria.

Un aperçu des relations économiques entre les deux pays peut être utile avant de procéder à l'analyse des dispositions techniques de cet accord.

A. LE CONTEXTE ECONOMIQUE ET FINANCIER

1. La situation économique

- Presque deux fois plus grand que la France, le Nigéria est le dixième pays du monde et le premier d'Afrique pour l'importance de sa population (109 millions d'habitants).

C'est aussi l'archétype de l'échec des pays de cette zone : pays autrefois agricole, le Nigéria est arrivé au seuil des pays où sévit la faim. Quatorzième producteur de pétrole, le pays est pratiquement en cessation de paiement avec une dette de 30 milliards de dollars, et un P.N.B. par habitant inférieur à 300 dollars.

L'économie a été gravement perturbée par la primauté donnée à l'industrie pétrolière. En 1960, l'agriculture représentait 63 % du P.N.B. et permettait l'excédent alimentaire. Le secteur primaire a été délaissé au moment du grand boom pétrolier aboutissant à un lourd déficit de la balance agricole à partir des années 80.

Le P.N.B. global (40 milliards de dollars) de même que le P.N.B. par habitant (370 dollars) a diminué de plus de la moitié en cinq ans.

Le Nigéria est pourtant très riche en hydrocarbures, pétrole et surtout gaz naturel : les réserves sont considérables (11e rang mondial) mais leur exploitation n'a pas commencé, faute de capitaux et de débouchés. L'immense richesse pétrolière a eu pour conséquence une industrialisation hâtive et de qualité moyenne, un rejet du métier d'agriculteur, une destruction du potentiel agricole et des travers sociaux de plus en plus contestés.

La situation politique intérieure confirme des tensions et une vulnérabilité croissantes. Fin mai 1989, une vague de manifestations estudiantines contre la dégradation des conditions de vie a pris l'allure d'émeute. En avril 1990, un complot a échoué contre le pouvoir en place, accusé d'avantager le nord musulman. Des réformes politiques sont toutefois intervenues à l'initiative du chef de l'Etat, le général Babandiga. Le transfert du pouvoir à un régime civil est prévu le 1er octobre 1992.

- La richesse du Nigéria lui a permis, pendant un temps, d'une part de s'ouvrir sur l'extérieur avec un courant d'échanges qui a été jusqu'à 20 milliards de dollars en 1982, et reste important avec 12 milliards de dollars en 1988, d'autre part d'obtenir quelques succès diplomatiques.

Le Nigéria a présidé l'OPEP de 1986 à 1989. Aux Nations-Unies, il préside le comité spécial contre l'apartheid et la commission économique pour l'Afrique. La 44e session de l'assemblée générale des Nations-Unies (1989-1990) a été présidée par le Nigéria, qui pourrait présenter un candidat pour le poste de secrétaire général de l'Organisation. Fin 1989, le secrétariat général du Commonwealth a été confié à un Nigérian, ainsi que la présidence du comité exécutif de l'UNESCO. En Afrique, le Nigéria aspire également à jouer un rôle plus marqué sur le continent.

Aujourd'hui, le Nigéria souhaite surtout bénéficier d'un traitement de sa dette égal à celui conçu en faveur d'autres pays à revenu intermédiaire : Côte d'Ivoire, Cameroun, Congo, Gabon, qui vont connaître l'amélioration annoncée par le président de la République au sommet de La Baule en juin.

En dépit d'un potentiel économique de première importance compte tenu de la population et des ressources naturelles de ce pays, le Nigéria est aujourd'hui surtout absorbé par la réalisation de son programme d'ajustement structurel et par la préparation du retour au régime civil, en 1992.

Les optimistes voient dans le Nigéria la seule puissance industrielle de l'Afrique noire au début du troisième millénaire, les pessimistes voient naître un nouveau Bangladesh. L'évolution des cours mondiaux du pétrole sera déterminante -mais pas suffisante- dans l'orientation des prochaines années.

2. Les relations avec la France

- Le Nigéria a conservé des liens étroits avec la Grande-Bretagne, dont il était la principale colonie en Afrique. Ses relations sont également développées avec les Etats-Unis, et surtout les autres pays européens, dont la France. La C.E.E. constitue le premier fournisseur du pays. En 1988, la France est le 3^e fournisseur du Nigéria, derrière le Royaume-Uni et la R.F.A., et son 4^e client après les Etats-Unis, l'Espagne et la R.F.A.

La colonie française au Nigéria est actuellement forte de 2.800 personnes.

L'essentiel des relations avec la France reste d'ordre commercial. **Les exportations françaises au Nigéria**, 2,6 milliards de francs en 1989, ont baissé de 8 % par rapport à 1988 et de 47 % par rapport à 1985 ; les trois premiers postes sont celui des biens d'équipement professionnel, celui des matériels de transport terrestre et celui des produits chimiques. **Les importations françaises du Nigéria**, 3 milliards de francs en 1989, étaient en hausse de 3,4 % par rapport à 1988, mais en baisse de 80,1 % par rapport à 1985 (le poste "produits énergétiques" qui reste, et de loin le premier, est tombé de 15,2 milliards de francs en 1985 à 2,8 milliards de francs)

- **Principales opérations récentes ou envisagées.** Le Nigéria demeure un partenaire majeur, quoique à haut risque (aciérie d'Ajaokuta, mine de fer d'Itakpe, adduction d'eau de Lagos, Airbus, Peugeot). Les entreprises françaises s'intéressent maintenant au gaz naturel liquéfié (Finima-Bonny), au champ de condensats d'Oso, à la pétrochimie (Éleme, Port-Harcourt), à l'irrigation dans le nord (Hedjia). Actuellement, les facilités de financement offertes aux opérateurs français sont faibles ; la COFACE mène sur ce pays une politique très restrictive.

Le président Babangida s'est rendu en visite officielle en France en février. Cette visite était la première d'un chef d'Etat nigérian. Trois sujets ont été plus particulièrement abordés : la dette, les investissements, la politique commerciale. L'accord sur la protection et l'encouragement des investissements et une convention fiscale signés alors, devraient contribuer à favoriser une reprise des

investissements français au Nigéria, qui ont tout de même représenté en 1989 près de 3 milliards de francs.

En effet, la conclusion d'une telle convention a paru souhaitable pour le développement de nos échanges économiques.

Même si les échanges commerciaux avec le Nigéria demeurent limités, un certain nombre d'entreprises françaises sont solidement implantées dans le pays et y investissent, dans les secteurs importants du pétrole, de l'automobile, des travaux publics et de la banque.

B. LES DISPOSITIONS TECHNIQUES DE L'ACCORD

La convention signée à Paris, le 27 février 1990, à l'occasion de la visite du président Babangida, transpose dans ses grandes lignes les principes élaborés par l'OCDE en matière de conventions fiscales internationales.

Elle comporte néanmoins un certain nombre d'articles qui sont repris du modèle de convention de l'ONU et quelques dispositions particulières.

- Les articles 1 à 4 définissent de façon classique le champ d'application de la convention quant aux personnes et aux impôts visés (l'impôt sur le revenu et l'impôt sur les sociétés en ce qui concerne la France), ainsi que diverses notions, notamment la notion de résidence.

- L'article 5 définit la notion d'établissement stable. Ce texte s'inspire largement des dispositions correspondantes du modèle OCDE.

Toutefois, les chantiers de construction ou de montage sont considérés comme des établissements stables lorsque leur durée excède trois mois. Cette durée figure aussi dans les conventions conclues par le Nigéria avec d'autres Etats européens.

En outre, si les frais d'installation ou les activités de surveillance, accessoires à la vente de machines ou équipements, excèdent 10 % du prix de vente des machines ou équipements, ces activités sont réputées constituer un établissement stable.

Une clause de nature analogue figure dans le protocole annexé à la convention fiscale franco-chinoise du 30 mai 1984. Elle permet de réputer non constitutive d'un établissement stable ces activités quand leur rémunération est inférieure ou égale à 10 % du prix de vente des machines ou équipements.

- L'article 6 prévoit, de façon classique, que les revenus des biens immobiliers sont imposables dans l'Etat où ces biens sont situés.

- L'article 7 relatif à l'imposition des bénéfices des entreprises reprend les dispositions correspondantes du modèle OCDE : les entreprises d'un Etat exerçant une activité industrielle ou commerciale dans l'autre Etat n'y sont assujetties à l'impôt sur les bénéfices que si leur activité s'y exerce par l'intermédiaire d'un établissement stable et à raison des seuls bénéfices imputables à cet établissement.

- L'article 8 concerne les bénéfices que les entreprises de navigation maritime et aérienne retirent de l'exploitation en trafic international.

Il prévoit l'imposition dans l'Etat du siège de la compagnie des bénéfices ou gains provenant de l'exploitation de navires ou d'aéronefs en trafic international, mais seulement dans les cas de réciprocité effective.

A défaut de réciprocité effective, ces bénéfices ou gains sont également imposables dans l'Etat autre que celui du siège mais l'imposition ne peut alors excéder 1 pour cent des recettes d'exploitation.

- L'article 9 relatif aux entreprises associées reprend les dispositions du modèle de l'OCDE.

- L'article 10 fixe le régime applicable aux dividendes. Selon le dispositif habituel, le texte répartit le droit d'imposer entre l'Etat de la source et l'Etat de la résidence.

L'Etat de la source peut imposer les dividendes à un taux n'excédant pas normalement 15 %. Ce taux est réduit à 12,5 % lorsque le bénéficiaire effectif est une société qui détient 10 % au moins du capital de la société distributrice.

- L'article 11 prévoit également pour l'imposition des intérêts, le dispositif habituel. Il institue un partage de l'imposition entre l'Etat de résidence du bénéficiaire et l'Etat de la source. Ce dernier peut prélever un impôt égal à 12,5 % du montant brut des intérêts.

Toutefois, le paragraphe 3 prévoit que les intérêts perçus par un Gouvernement, une collectivité territoriale, ou un de leurs établissements ou organismes sont exonérés d'impôt à la source.

- L'article 12 traite de l'imposition des redevances. Le dispositif est celui qui est habituellement retenu dans le cadre des relations de la France avec les pays en développement. Il reprend l'article correspondant du modèle de l'ONU. Il prévoit un partage du droit d'imposer.

- L'article 13 traite de l'imposition des gains en capital. Il prévoit l'application des droits internes respectifs. Cependant, les gains tirés de l'aliénation des navires ou aéronefs exploités en trafic international ne sont imposables que dans l'Etat de résidence de l'entreprise.

- Les articles 14 à 20 relatifs respectivement aux professions indépendantes, aux salariés, aux administrateurs de sociétés, aux artistes et sportifs, aux fonctions publiques, aux pensions et aux étudiants, sont conformes au modèle de l'OCDE.

- L'article 21 prévoit une exonération pendant deux ans, des rémunérations des enseignants et chercheurs, précédemment résidents de l'un des Etats et qui exercent leur activité d'enseignement ou de recherche dans l'autre Etat.

- L'article 22 concerne les revenus non expressément visés dans les articles précédents de la convention. Ces revenus sont imposables, conformément aux droits internes des deux Etats.

- L'article 23 traite des modalités d'élimination des doubles impositions.

Du côté français, la double imposition des revenus provenant du Nigeria et reçus par des résidents de France est évitée par la méthode de l'imputation, sur l'impôt français, d'un crédit d'impôt. En ce qui concerne les dividendes, les intérêts, les redevances, les gains en capital et les revenus non dénommés, ce crédit d'impôt est en principe égal à l'impôt payé au Nigeria ; sauf exception, lorsque cet impôt excède l'impôt français afférent aux revenus en cause, le crédit est limité au montant de l'impôt français.

- Les articles 24 à 30 comportent les clauses habituelles relatives à la non discrimination, à la procédure amiable, aux échanges de renseignements, à la situation fiscale des membres des missions diplomatiques et consulaires, à l'extension territoriale de la Convention, à l'entrée en vigueur et à la dénonciation.

Enfin, le texte de la Convention est complété par un protocole qui précise l'interprétation de certaines dispositions de la Convention.

L'ensemble de ces dispositions est résumé dans le tableau ci-après.

RÉGIME FISCAL DECOULANT DE LA CONVENTION CONCLUE POUR L'IMPOSITION DES REVENUS ET BIENS DE SOURCE NIGÉRIANE D'UN RESIDENT DE FRANCE

Articles de la convention	Nature des revenus	Régime fiscal au Nigéria	Régime fiscal en France
Art. 6	Revenus immobiliers	Imposition	Imposition
Art. 7	B.I.C. non liés a un établissement stable	Exonération	Imposition
Art. 7	B.I.C. liés à un établissement stable	Imposition	Exonération
Art. 10	Dividendes - cas général	Imposition dans la limite de 15 %	Imposition avec crédit d'impôt
Art. 10	Dividendes versés par une filiale a la société mère qui détient au moins 10 % de son capital	Imposition dans la limite de 12,5 %	Imposition avec crédit d'impôt
Art. 11	Intérêts versés à une collectivité	Exonération	Imposition
Art. 11	Autres intérêts	Imposition dans la limite de 12,5 %	Imposition avec crédit d'impôt
Art. 12	Redevances non liées a un établissement stable	Imposition dans la limite de 12,5 %	Imposition avec crédit d'impôt
Art. 12	Redevances versées à bénéficiaire ayant un établissement stable	Imposition	Exonération
Art. 13	Gains en capital	Imposition	Exonération
Art. 14	B.N.C. non liés a une base fixe	Exonération	Imposition
Art. 14	B.N.C. liés à une base fixe	Imposition	Exonération
Art. 15	Salaires privés	Imposition	Exonération
Art. 15	Salaires privés pour mission inférieure a 183 jours	Exonération	Imposition
Art. 16	Rémunérations des administrateurs de sociétés	Imposition	Exonération
Art. 17	Revenus des artistes et sportifs	Imposition	Exonération
Art. 18	Rémunérations publiques	Imposition	Exonération
Art. 19	Pensions	Exonération	Imposition
Art. 21	Enseignants chercheurs	Exonération pendant 2 ans	Exonération pendant 2 ans
Art. 22	Autres revenus	Exonération	Imposition

Naturellement, la répartition est inversée dans le cas de l'imposition de revenus de source française d'un résident du Nigéria.

EXAMEN EN COMMISSION

Réunie sous la présidence de M. Christian Poncelet, président, la Commission des Finances a examiné dans sa séance du 17 octobre 1990 le projet de loi dont le texte suit. Suivant les conclusions du rapporteur, la Commission a adopté le projet de loi dont le texte suit :

Article unique

"Est autorisée l'approbation de la convention entre le Gouvernement de la République française et le Gouvernement de la République fédérale du Nigéria en vue d'éviter les doubles impositions et de prévenir l'évasion fiscale en matière d'impôts sur le revenu et sur les gains en capital (ensemble un protocole), signée à Paris le 27 février 1990 et dont le texte est annexé à la présente loi (1)."

(1) Voir texte annexe au projet de loi Sénat n° 15 (1990-1991)