



N° 3248

ASSEMBLÉE NATIONALE

CONSTITUTION DU 4 OCTOBRE 1958

DOUZIÈME LÉGISLATURE

Enregistré à la Présidence de l'Assemblée nationale le 16 mars 2011.

RAPPORT

FAIT

AU NOM DE LA COMMISSION DES LOIS CONSTITUTIONNELLES, DE LA LÉGISLATION ET DE L'ADMINISTRATION GÉNÉRALE DE LA RÉPUBLIQUE SUR LA PROPOSITION DE LOI ORGANIQUE (n° 3164), ADOPTÉE PAR LE SÉNAT, *tendant à l'approbation d'accords entre l'État et les collectivités territoriales de Saint-Martin, de Saint-Barthélemy et de Polynésie française,*

PAR M. DIDIER QUENTIN,

Député.

Voir les numéros :

Sénat : 1^{re} lecture : 196 rect., 273, 274 et T.A. 64 (2010-2011).

SOMMAIRE

	Pages
INTRODUCTION	7
I.– LE CONTEXTE DE L'ÉLABORATION DE CES CONVENTIONS	9
A. L'ACCESSION DE SAINT-MARTIN ET SAINT-BARTHÉLEMY AU STATUT DE COLLECTIVITÉ D'OUTRE-MER EN 2007 LEUR A PERMIS D'OBTENIR UNE COMPÉTENCE FISCALE	9
1. L'exercice de la compétence fiscale octroyée par le législateur organique aux collectivités d'outre-mer conduit à la mise en place de systèmes fiscaux distincts	9
2. L'adaptation du principe de la convention fiscale aux relations avec les collectivités d'outre-mer.....	9
B. LES DISPOSITIONS RELATIVES À L'ENTRAIDE ADMINISTRATIVE AU SEIN DE LA CONVENTION FISCALE ENTRE L'ÉTAT ET LA POLYNÉSIE FRANÇAISE DE 1957 NÉCESSITAIENT D'ÊTRE COMPLÉTÉES	11
1. L'État et la Polynésie française sont liés par une convention fiscale datant de 1957	11
2. La LODEOM a fait de ces échanges d'information fiscale une condition pour le bénéfice du régime de défiscalisation propre à l'outre-mer	11
C. LA JURISPRUDENCE CONSTITUTIONNELLE A PRÉCISÉ QUE L'APPROBATION DES CONVENTIONS FISCALES ENTRE L'ÉTAT ET LES COLLECTIVITÉS D'OUTRE-MER RELEVAIT DE LA LOI ORGANIQUE	11
1. Les conventions fiscales participent à l'exercice des compétences transférées en vertu d'une loi organique	11
2. L'approbation de ces conventions par le législateur organique permettra leur entrée en vigueur immédiate.....	12
II.– DES CONVENTIONS CONFORMES AUX MODÈLES ÉLABORÉS PAR L'OCDE	14
A. LE MODÈLE DE CONVENTION FISCALE DE L'OCDE FOURNI UN CADRE IDENTIQUE À CELUI DES CONVENTIONS FISCALES NÉGOCIÉES AVEC LES AUTORITÉS FISCALES ÉTRANGÈRES.....	14
1. Les dispositions de la convention et des trois accords sont largement inspirées du modèle de convention fiscale de l'OCDE concernant le revenu et la fortune.....	14
2. ...ainsi que des clauses habituellement insérées par la diplomatie française	14

B. DEUX CATÉGORIES DE CONVENTION DE DROIT INTERNE	15
1. La convention fiscale avec Saint-Martin répartit l'assiette fiscale entre la collectivité d'outre-mer et l'État.....	15
2. Les accords d'assistance administrative organisent l'échange d'information et le recouvrement des créances en matière fiscale	16
III.- LES ENJEUX DE CES CONVENTIONS : LES COLLECTIVITÉS D'OUTRE-MER ENTRE DIFFICULTÉS PROPRES ET PARTICIPATION AUX EFFORTS INTERNATIONAUX EN FAVEUR DE LA TRANSPARENCE FISCALE	17
A. LA PRISE EN COMPTE DES SITUATIONS DIVERGENTES DE SAINT-MARTIN ET SAINT-BARTHÉLEMY	17
1. La convention fiscale conclue avec Saint-Martin prend en compte les difficultés propres à cette collectivité	17
a) <i>La mise en œuvre de la règle dite des cinq ans.....</i>	17
b) <i>Les adaptations nécessitées par la situation économique et sociale de Saint-Martin</i>	18
c) <i>Les autres ajustements destinés à éviter toute utilisation abusive de la convention fiscale</i>	20
2. Les règles organiques resteront seules applicables aux relations fiscales avec Saint-Barthélemy	21
B. CES TEXTES ORGANISENT LA PARTICIPATION DE CES COLLECTIVITÉS AUX EFFORTS NATIONAUX ET INTERNATIONAUX EN MATIÈRE DE LUTTE CONTRE L'ÉVASION ET LA FRAUDES FISCALES	22
1. Les prérogatives du législateur organique en matière de lutte contre l'évasion et la fraudes fiscales	22
2. Les incertitudes et asymétries de la coopération fiscale de ces collectivités avec les États et territoires tiers.....	23
a) <i>Les collectivités d'outre-mer sont le plus souvent laissées hors du champ des conventions fiscales et accords d'assistance en matière fiscale conclus par la France</i>	23
b) <i>Le législateur organique a prévu l'obligation, pour certaines collectivités d'outre-mer, de participer à l'exécution des engagements de la France en matière de coopération fiscale</i>	24
c) <i>Mais ces dispositions organiques ne fournissent pas de bases juridiques incontestables pour permettre à ces collectivités d'effectuer des demandes de communication de renseignements de nature fiscale à des États tiers</i>	25
d) <i>La situation particulière de la Polynésie française pourrait justifier la conclusion d'accords de coopération fiscale spécifiques</i>	26
DISCUSSION GÉNÉRALE	29

EXAMEN DES ARTICLES DE LA PROPOSITION DE LOI ORGANIQUE	33
<i>Article 1^{er}</i> : Approbation de la convention entre l'État et la collectivité territoriale de Saint-Martin en vue d'éviter les doubles impositions et de prévenir l'évasion et la fraude fiscales	33
<i>Article 2</i> : Approbation de l'accord entre l'État et la collectivité territoriale de Saint-Martin concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale	38
<i>Article 3</i> : Approbation de l'accord entre l'État et la collectivité territoriale de Polynésie française concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale	41
<i>Article 4</i> : Approbation de l'accord entre l'État et la collectivité territoriale de Saint-Barthélemy concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale	43
 TABLEAU COMPARATIF	47
 ANNEXE : RÉGIMES FISCAUX EXISTANTS À SAINT-BARTHÉLEMY, À SAINT-MARTIN ET EN POLYNÉSIE FRANÇAISE	49
I. PRÉSENTATION DE LA FISCALITÉ DE SAINT-MARTIN	49
A. L'IMPÔT SUR LES SOCIÉTÉS.....	49
1. Territorialité	49
2. Particularités de l'impôt sur les sociétés à Saint-Martin	50
B. L'IMPÔT SUR LE REVENU	50
1. Territorialité	50
2. Spécificités de l'imposition des revenus des particuliers.....	50
C. LES AUTRES CONTRIBUTIONS	51
 II. PRÉSENTATION DE LA FISCALITÉ DE SAINT-BARTHÉLEMY	51
A. LE CHAMP D'APPLICATION DU CODE.....	52
B. LA CONTRIBUTION FORFAITAIRE ANNUELLE DES ENTREPRISES.....	53
C. L'IMPÔT SUR LA PLUS-VALUE IMMOBILIÈRE.....	53
D. LA TAXE SUR LE PROFIT IMMOBILIER	53
E. LES DROITS DE MUTATION À TITRE GRATUIT	54
1. Droits de succession	54
2. Droits de donation	54
<i>a) Territorialité</i>	54
<i>b) Abattements</i>	54
<i>c) Liquidation des droits</i>	55
F. LA TAXE SUR LA VALEUR VÉNALE DES IMMEUBLES POSSÉDÉS SUR LE TERRITOIRE DE LA COLLECTIVITÉ PAR DES PERSONNES MORALES	55

III. PRÉSENTATION DE LA FISCALITÉ DE LA POLYNÉSIE FRANÇAISE	56
A. L'IMPÔT SUR LES SOCIÉTÉS.....	56
1. Assiette.....	56
<i>a) Territorialité</i>	56
<i>b) Produits exonérés</i>	56
2. Taux d'imposition	56
<i>a) Sociétés résidentes</i>	56
<i>b) Sociétés non résidentes</i>	58
B. LES IMPOSITIONS SUR LES REVENUS.....	59
1. L'impôt sur le revenu des capitaux mobiliers.....	59
2. L'impôt sur les transactions.....	60
3. L'impôt sur les transactions des entreprises perlières et nacrières.....	60
4. La contribution de solidarité territoriale sur les traitements, salaires, pensions, rentes viagères et indemnités diverses.....	61
5. La contribution de solidarité territoriale sur les professions et activités non salariées	61
6. La contribution de solidarité territoriale sur les produits des activités agricoles et assimilées	61
7. La contribution de solidarité territoriale sur le revenu des capitaux mobiliers	61
C. LES INCITATIONS FISCALES	61
1. Les incitations à l'investissement indirect	61
2. Les incitations à l'investissement direct	63
3. Les réductions d'impôts pour les investissements des petites et moyennes entreprises	63
4. Les incitations fiscales pour l'emploi durable	64
D. LES AUTRES TAXES ET IMPÔTS.....	64

MESDAMES, MESSIEURS,

La proposition de loi organique dont est saisie la commission des Lois a été adoptée par le Sénat en première lecture le 14 février 2011. Elle est issue d'un texte déposé le 21 décembre 2011 par MM. Louis-Constant Fleming et Michel Magras, respectivement sénateurs de Saint-Martin et de Saint-Barthélemy.

Ce texte se propose d'approuver quatre accords de nature fiscale entre l'État et des collectivités territoriales d'outre-mer relevant de l'article 74 de la Constitution :

— la convention entre l'État et la collectivité territoriale de Saint-Martin en vue d'éviter les doubles impositions et de prévenir l'évasion et la fraude fiscale, signée à Saint-Martin le 21 décembre 2010 (article premier) ;

— l'accord entre l'État et la collectivité territoriale de Saint-Martin concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale, signé à Saint-Martin le 23 décembre 2009 (article 2) ;

— l'accord entre l'État et la collectivité territoriale de Polynésie française concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale, signé à Papeete le 29 décembre 2009 (article 3) ;

— et l'accord entre l'État et la collectivité territoriale de Saint-Barthélemy concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale, signé à Saint-Barthélemy le 14 septembre 2010 (article 4).

Ces protocoles relèvent donc de deux catégories distinctes : un accord fiscal de plein exercice et trois conventions d'entraide fiscale.

En mettant en œuvre les compétences fiscales que leur a reconnues le législateur organique, ces collectivités d'outre-mer représentent donc autant de « juridictions fiscales », au sens de l'Organisation de coopération et de développement économiques (OCDE). Il est donc nécessaire que les autorités fiscales compétentes organisent les conséquences des cas potentiels de double

imposition des contribuables résidents fiscaux des départements appelés à recevoir des revenus en provenance d'une de ces collectivités d'outre-mer, et vice-versa, comme les conventions fiscales internationales le prévoient pour les États et territoires tiers. Dans le même cadre, elles doivent organiser les éventuels échanges d'information et de renseignements nécessaires pour lutter contre l'évasion et la fraude fiscales et organiser la perception des contributions fiscales des résidents extérieurs : ce sont les objectifs des trois conventions d'assistance administrative en matière fiscale.

Rendus nécessaires par l'existence de systèmes d'imposition différents dans ces territoires, ces accords en matière fiscale doivent être approuvés par le législateur organique, car ils participent à l'exercice des compétences fiscales reconnues à ces collectivités **(I)**. Négociées à partir des standards de l'OCDE applicables en la matière **(II)**, leurs dispositions ont cependant été adaptées aux réalités et contraintes de ces collectivités, tout en ne levant pas toutes les incertitudes et limites relatives à leur participation aux efforts internationaux en matière de transparence fiscale **(III)**.

*

* *

I.- LE CONTEXTE DE L'ÉLABORATION DE CES CONVENTIONS

A. L'ACCESSION DE SAINT-MARTIN ET SAINT-BARTHÉLEMY AU STATUT DE COLLECTIVITÉ D'OUTRE-MER EN 2007 LEUR A PERMIS D'OBTENIR UNE COMPÉTENCE FISCALE

1. L'exercice de la compétence fiscale octroyée par le législateur organique aux collectivités d'outre-mer conduit à la mise en place de systèmes fiscaux distincts

La loi organique n° 2007-223 du 21 février 2007 portant dispositions statutaires et institutionnelles relatives à l'outre-mer a érigé chacune de ces deux collectivités en collectivités d'outre-mer régies par l'article 74 de la Constitution. Elle a également confié à chacune des deux collectivités une compétence fiscale. Ainsi, les articles L.O. 6214-3 et L.O. 6314-3 du code général des collectivités territoriales disposent pour Saint-Barthélemy et Saint-Martin que chacune de ces deux collectivités fixe les règles applicables en matière « *d'impôts, droits et taxes* ».

Dans ce cadre, Saint-Barthélemy et Saint-Martin ont mis en place des régimes fiscaux distincts de la métropole, dont les grandes lignes sont présentées en annexe à ce présent rapport. Le bénéficiaire des impositions du territoire n'est plus l'État mais la collectivité d'outre-mer elle-même.

Les autres collectivités d'outre-mer de la République régies par l'article 74 de la Constitution (Saint-Pierre-et-Miquelon, Wallis-et-Futuna, Terres australes et antarctiques française), ainsi que la Nouvelle-Calédonie, disposent déjà chacune de leur propre régime fiscal. Dans le cadre de son accession au statut de collectivité à statut particulier prévue par l'article 73 de la Constitution, Mayotte perdra ses compétences fiscales pour appliquer le droit commun à compter du 1^{er} janvier 2014 ⁽¹⁾.

2. L'adaptation du principe de la convention fiscale aux relations avec les collectivités d'outre-mer

En application de ce régime, les collectivités d'outre-mer régies par l'article 74 de la Constitution se trouvent au regard du droit fiscal dans une situation comparable à celle des pays étrangers. Il devient nécessaire non seulement de définir la notion de résident fiscal de la collectivité concernée mais également, afin de préserver les liens commerciaux et financiers entre elle et la métropole, d'édicter des règles permettant d'éviter les doubles impositions et de

⁽¹⁾ En application de l'article 11 de la loi n° 2010-1487 du 7 décembre 2010 relative au Département de Mayotte, le code général des impôts, les autres dispositions de nature fiscale en vigueur dans les départements et régions d'outre-mer et le code des douanes seront applicables à Mayotte à partir du 1^{er} janvier 2014.

prévenir l'évasion et la fraude fiscales, comme le ferait l'État avec les autres pays ou entités disposant de la souveraineté fiscale au moyen de conventions fiscales dont la ratification est autorisée par une loi ordinaire.

C'est pourquoi l'État est amené à négocier avec ces territoires des conventions fiscales, qui s'apparentent, dans leur contenu à défaut de leur statut, aux conventions fiscales internationales. Ainsi, les relations fiscales entre l'État et la Polynésie française obéissent à une convention des 28 mars et 28 mai 1957 ; la convention conclue avec le territoire d'outre-mer des Comores les 27 mars et 8 juin 1970 régit toujours les rapports entre l'État et Mayotte ; une convention du 30 mai 1988 organise les relations fiscales entre l'État et Saint-Pierre-et-Miquelon.

La Nouvelle-Calédonie, collectivité à statut particulier régie par les articles 76 et 77 de la Constitution, bénéficie également d'une compétence fiscale propre qui a justifié la convention des 31 mars et 5 mai 1983 visant à éviter les doubles impositions.

Les articles L.O. 6214-4 et L.O. 6314-4 du code général des collectivités territoriales prévoient donc, respectivement pour Saint-Barthélemy et Saint-Martin, que les modalités de l'exercice par ces collectivités de leurs compétences fiscales sont précisées par une convention conclue entre l'État et la collectivité « *en vue de prévenir les doubles impositions et de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales* ». Ces dispositions ont été modifiées par les lois organiques du 25 janvier 2010 tendant à permettre à Saint-Barthélemy et à Saint-Martin d'imposer les revenus de source locale des personnes établies depuis moins de cinq ans ⁽¹⁾.

Saint-Martin a largement repris et adapté les impôts directs tels que prévu par le code général des impôts applicables dans les départements, les possibles cas de double imposition de certains revenus ont rendu nécessaire un accord précisant l'autorité fiscale en charge de leur imposition.

L'absence d'impôts directs à Saint-Barthélemy – à l'exception des plus-values immobilières – et l'existence de dispositions organiques mettant déjà en place un crédit d'impôt, introduites par la loi organique n° 2010-93 du 25 janvier 2010 tendant à permettre à Saint-Barthélemy d'imposer les revenus de source locale des personnes établies depuis moins de cinq ans, a conduit les autorités fiscales concernées à renoncer à conclure une convention fiscale.

Pour ces deux collectivités, il a cependant été nécessaire de conclure un accord d'assistance en matière fiscale, afin d'organiser le transfert de renseignements de nature fiscale entre les différents autorités en charge de la gestion fiscale.

(¹) Selon la règle fixée en 2007, pour être considérées comme fiscalement domiciliées dans chacune des collectivités, les personnes physiques ou morales auparavant domiciliées dans un département de métropole ou d'outre-mer devaient avoir résidé au moins cinq années dans le territoire concerné.

B. LES DISPOSITIONS RELATIVES À L'ENTRAIDE ADMINISTRATIVE AU SEIN DE LA CONVENTION FISCALE ENTRE L'ÉTAT ET LA POLYNÉSIE FRANÇAISE DE 1957 NÉCESSITAIENT D'ÊTRE COMPLÉTÉES

1. L'État et la Polynésie française sont liés par une convention fiscale datant de 1957

Les conventions fiscales conclues avec Mayotte, Saint-Pierre-et-Miquelon et la Nouvelle-Calédonie comportent déjà des dispositions relatives à l'échange de renseignements et à l'assistance au recouvrement. Leur application ne soulève pas de problème particulier, selon la direction de la législation fiscale.

En revanche, la convention fiscale de 1957 avec la Polynésie française ne permet pas un échange de renseignements satisfaisant, car ses clauses relatives aux échanges d'information ne sont applicables qu'aux revenus de capitaux mobiliers.

La négociation d'un accord d'assistance administrative en matière fiscale avec la Polynésie française visant à remédier à cette situation avait échoué à plusieurs reprises.

2. La LODEOM a fait de ces échanges d'information fiscale une condition pour le bénéfice du régime de défiscalisation propre à l'outre-mer

Face à ce blocage, l'article 15 de la loi n° 2009-594 du 27 mai 2009 pour le développement économique des outre-mer (LODEOM) a prévu de subordonner le bénéfice de l'ensemble des dispositifs de défiscalisation spécifiques à l'outre-mer à la qualité des échanges de renseignements entre l'État et les collectivités d'outre-mer concernées à compter du 1^{er} janvier 2010.

Cette incitation a permis de relancer les négociations bilatérales. Un accord d'assistance administrative en matière fiscale a finalement été signé à Papeete le 29 décembre 2009.

C. LA JURISPRUDENCE CONSTITUTIONNELLE A PRÉCISÉ QUE L'APPROBATION DES CONVENTIONS FISCALES ENTRE L'ÉTAT ET LES COLLECTIVITÉS D'OUTRE-MER RELEVAIT DE LA LOI ORGANIQUE

1. Les conventions fiscales participent à l'exercice des compétences transférées en vertu d'une loi organique

Les conventions fiscales signées par la France avec des États ou des territoires disposant de la souveraineté fiscale sont habituellement ratifiées après autorisation donnée par la loi, en application de l'article 53 de la Constitution. Antérieurement, les conventions passées avec les collectivités d'outre-mer auxquelles a été reconnue une compétence fiscale ont été approuvées par le Parlement par la voie de projets ou propositions de loi ordinaire.

Cependant, dans ses deux décisions sur la constitutionnalité des deux lois organiques du 25 janvier 2010 ⁽¹⁾, le Conseil constitutionnel a été amené à préciser que ces conventions fiscales « *devront être approuvées par une loi organique dans la mesure où elle affecte les compétences transférées à cette collectivité par la loi organique prise sur le fondement de l'article 74 de la Constitution* ».

L'exercice de leurs compétences, notamment fiscales, par les collectivités d'outre-mer régies par l'article 74 de la Constitution résulte d'une loi organique, en application du texte constitutionnel. Les conventions fiscales passées entre l'État et les collectivités concernées peuvent avoir un impact direct sur les compétences transférées en vertu de la loi organique. C'est pourquoi le juge constitutionnel a prévu la nécessaire intervention du législateur organique pour les approuver.

Il a ainsi étendu sa jurisprudence rendue à l'occasion de la validation d'un impôt foncier sur les propriétés bâties en Polynésie française et selon laquelle les dispositions d'une loi qui intervient dans le champ des compétences dévolues à une collectivité régie par l'article 74 de la Constitution « *ont un caractère organique* » ⁽²⁾.

2. L'approbation de ces conventions par le législateur organique permettra leur entrée en vigueur immédiate

Le recours à une disposition de nature organique pour valider les accords visés par le présent texte rendra inutile toute délibération des assemblées délibérantes des trois collectivités d'outre-mer pour que ces accords entrent en vigueur.

Cependant, les organes délibérants de ces trois collectivités ont déjà été mis à même d'en approuver le contenu.

Le conseil territorial de Saint-Martin a ainsi autorisé son président à signer l'accord d'assistance administrative le 29 octobre 2009 et la convention fiscale le 9 décembre 2010. La signature de l'accord d'assistance administrative avec la Polynésie française a été autorisée préalablement par l'assemblée de la Polynésie française le 12 novembre 2009 et celui avec Saint-Barthélemy a reçu l'approbation de son conseil territorial le 15 juin 2010.

Ainsi, l'adoption de la présente proposition de loi organique suffira pour que les quatre accords qu'elle vise entrent immédiatement en vigueur.

⁽¹⁾ *Décision n° 2009-597 DC du 21 janvier 2010*, loi organique tendant à permettre à Saint-Barthélemy d'imposer les revenus de source locale des personnes établies depuis moins de cinq ans *et décision n° 2009-598 DC du 21 janvier 2010*, loi organique modifiant le livre III de la sixième partie du code général des collectivités territoriales relatif à Saint-Martin.

⁽²⁾ *Décision n° 2002-458 DC du 7 février 2002*, loi organique portant validation de l'impôt foncier sur les propriétés bâties en Polynésie française.

Par ailleurs, en application de l'article L.O. 6213-3 du code général des collectivités territoriales⁽¹⁾, le conseil territorial de Saint-Barthélemy a été consulté par le Sénat sur la présente proposition de loi organique et a rendu un avis favorable à son adoption par une délibération du 30 décembre 2010.

En application de l'article L.O. 6313-3 du même code, qui prévoit des dispositions similaires pour Saint-Martin, le conseil territorial de cette collectivité a été consulté sur cette proposition de loi organique et a rendu un avis favorable à son adoption par une délibération en date du 7 janvier 2011.

Enfin, conformément au dernier alinéa de l'article 9 de la loi organique n° 2004-192 du 27 février 2004 portant statut d'autonomie de la Polynésie française, le président de l'assemblée de la Polynésie française a été saisi le 24 décembre 2010 d'une demande d'avis sur la présente proposition de loi organique. Un mois plus tard, l'assemblée n'avait pas rendu d'avis. En conséquence, en application du cinquième alinéa de l'article 9 précité, « *l'avis est réputé avoir été donné* »⁽²⁾.

⁽¹⁾ *qui prévoit qu'à* « la demande du président de l'Assemblée nationale ou du président du Sénat, le représentant de l'État est tenu de consulter le conseil territorial sur les propositions de loi » *qui introduisent modifient ou suppriment des dispositions particulières à Saint-Barthélemy.*

⁽²⁾ *cf. Rapport n° 273 (2010-2011) sur la présente proposition de loi de M. Éric Doligé, fait au nom de la commission des Finances du Sénat, déposé le 2 février 2011.*

II.- DES CONVENTIONS CONFORMES AUX MODÈLES ÉLABORÉS PAR L'OCDE

A. LE MODÈLE DE CONVENTION FISCALE DE L'OCDE FOURNI UN CADRE IDENTIQUE À CELUI DES CONVENTIONS FISCALES NÉGOCIÉES AVEC LES AUTORITÉS FISCALES ÉTRANGÈRES

1. Les dispositions de la convention et des trois accords sont largement inspirées du modèle de convention fiscale de l'OCDE concernant le revenu et la fortune...

Les États membres de l'Organisation de coopération et de développement économiques (OCDE) ont pris conscience de la nécessité de clarifier, unifier et garantir la situation fiscale des contribuables exerçant des activités commerciales, industrielles, financières ou autres dans plusieurs pays, ce qui suppose l'application de solutions communes aux cas de double imposition identiques. Ainsi, les pays membres ou non de l'OCDE sont invités à se conformer à ce modèle lorsqu'ils signent ou révisent leurs conventions bilatérales, tout en étant libres de modifier les clauses en fonction de leurs pratiques ou obligations institutionnelles.

Dès 1921, la Société des Nations avait déjà entrepris des travaux, qui devaient aboutir en 1928 à l'élaboration des premiers modèles de conventions bilatérales visant à supprimer les doubles impositions.

A la suite des travaux du Comité fiscal de l'OCDE, un premier « *projet de convention de double imposition concernant le revenu et la fortune* » a été adopté le 30 juillet 1963. C'est ce modèle qui a été constamment actualisé et dont la dernière mise à jour a été adoptée le 22 juillet 2010.

2. ...ainsi que des clauses habituellement insérées par la diplomatie française

La plupart des vingt-trois articles de la convention fiscale avec Saint-Martin reprennent donc les dispositions du modèle de l'OCDE, souvent agrémentées des dispositions que la France souhaite traditionnellement y apporter lorsqu'elle négocie des accords fiscaux avec des pays étrangers.

Les trois accords de coopération fiscale ont été négociés sur la base des articles 26 et 27 du modèle de convention fiscale de l'OCDE, qui traitent respectivement de l'échange des renseignements fiscaux entre les autorités fiscales des États contractants et de l'assistance au recouvrement par chacun des États contractants au profit de l'autre État.

B. DEUX CATÉGORIES DE CONVENTION DE DROIT INTERNE

Sans détailler le contenu de chacune de ces conventions, qui seront présentées dans le cadre des articles les approuvant, il importe à ce stade de prendre en compte que les quatre textes relèvent de deux objectifs distincts : la convention fiscale conclue avec Saint-Martin s'intéresse à l'élimination des cas de doubles impositions ; les trois autres accords organisent l'échange d'information pour lutter contre la fraude et l'évasion fiscales.

1. La convention fiscale avec Saint-Martin répartit l'assiette fiscale entre la collectivité d'outre-mer et l'État

Une convention relative à la double imposition, dite aussi convention fiscale, est habituellement un traité international bilatéral visant à éviter la double imposition des personnes et des entreprises. En particulier, elle définit le lieu d'imposition de chaque catégorie de revenus, de sorte à ce que le citoyen ou l'entreprise d'un pays résidant dans un autre pays et percevant des revenus en provenance de l'autre État ne soit pas imposé dans chacun des pays concernés.

Dans le cas de la convention signée avec Saint-Martin, bien que cet engagement ne relève pas du droit international, il vise bien à répartir les revenus taxables entre les deux autorités fiscales. En particulier, cette convention précise les modalités d'application de la règle dite des cinq ans pour déterminer la résidence fiscale dans cette collectivité (cf. *infra*).

La base de négociation en vue de la conclusion de la convention fiscale entre l'État et Saint-Martin a été le modèle précité établi par l'OCDE. La plupart des dispositions qui se retrouvent dans les vingt-trois articles de la convention et dans son protocole annexé, détaillées sous l'article proposant leur approbation, reprennent donc les dispositions du modèle de l'OCDE, souvent agrémentées des dispositions que la France souhaite traditionnellement y apporter lorsqu'elle négocie des accords fiscaux avec des pays étrangers. Seule l'imposition par Saint-Martin des fonctionnaires de l'État apparaît comme exorbitante du droit commun, mais ce choix est motivé à la fois par le statut de ces personnels, relevant du droit interne, que par la situation financière de la collectivité.

Le choix de prendre pour base de négociation le modèle de l'OCDE permet de couvrir l'ensemble des sujets relatifs à la double imposition et à la lutte contre l'évasion et la fraude fiscales. Ce choix garantit que la convention fiscale passée avec Saint-Martin est adaptée au cadre général des relations fiscales entre la France et les territoires autonomes fiscalement et pourra donc être pris comme référence pour l'éventuelle conclusion de telles conventions entre Saint-Martin et des États ou territoires tiers.

Cependant, les termes employés par le modèle de l'OCDE ont dû être adapté pour trouver à l'appliquer en droit interne. Ainsi, plutôt que des « États contractants », la convention se réfère ainsi à « un territoire » et « l'autre

territoire » pour désigner l'État, en tant qu'autorité fiscale des départements de la République, et la collectivité de Saint-Martin.

Les cotisations sociales et les autres prélèvements destinés au financement de la protection sociale et à l'amortissement de la dette sociale n'entrent pas dans le champ de la convention. En effet, le 3° du I de l'article L.O. 6314-4 du code général des collectivités territoriales prévoit que « *la collectivité de Saint-Martin exerce ses compétences en matière d'impôts, droits et taxes sans préjudice des règles fixées par l'État, pour Saint-Martin, en matière de cotisations sociales et des autres prélèvements destinés au financement de la protection sociale et à l'amortissement de la dette sociale, par analogie avec les règles applicables en Guadeloupe* ». L'État reste compétent pour déterminer les règles d'assiette, de taux et de recouvrement de ces prélèvements à Saint-Martin.

2. Les accords d'assistance administrative organisent l'échange d'information et le recouvrement des créances en matière fiscale

Les trois accords d'assistance administrative mutuelle relèvent d'une logique différente. Contrairement à la convention, ils ne concernent pas que les contribuables recevant des revenus provenant d'un autre territoire fiscal. Ces accords ont pour objectif de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales, en permettant à chacune des autorités fiscales concernées de demander communication d'informations « *vraisemblablement pertinentes* » pour appliquer sa réglementation fiscale et recouvrer les créances fiscales de contribuables résidents dans une autre partie. Ces informations peuvent être fournies d'office, comme le prévoit dans l'Union européenne la directive n° 2003/48/CE relative aux revenus de l'épargne, ou à la demande d'une autorité fiscale. Dans ce cadre, l'autorité fiscale réceptrice de la demande « *doit mettre en œuvre les pouvoirs qu'[elle] dispose* » pour obtenir ces informations, notamment en exigeant des banques, établissement financiers ou mandataires implantés sur son territoire la communication des renseignements demandés « *même si cet autre territoire n'en a pas besoin à ses propres fins fiscales* ».

Les clauses des trois accords soumis à approbation vont plus loin que celles prévues par le modèle de l'OCDE, en offrant notamment la possibilité à l'État de contrôler sur place la réalité des opérations ayant ouvert droit à une défiscalisation en métropole, ainsi que de procéder à l'imposition des personnes installées à Saint-Martin et Saint-Barthélemy mais fiscalement considérées comme résidentes de l'État.

Ces accords participent donc au développement de la transparence en matière fiscale. En montrant que les autorités fiscales des collectivités d'outre-mer se conforment « *aux standards les plus exigeants du modèle de convention fiscale de l'OCDE* »⁽¹⁾, la France montre ainsi sa volonté d'être exemplaire dans l'application des principes définis par l'OCDE à la demande du G 20 (cf. *infra*).

(1) selon les termes de l'exposé des motifs de la présente proposition de loi organique.

III.– LES ENJEUX DE CES CONVENTIONS : LES COLLECTIVITÉS D'OUTRE-MER ENTRE DIFFICULTÉS PROPRES ET PARTICIPATION AUX EFFORTS INTERNATIONAUX EN FAVEUR DE LA TRANSPARENCE FISCALE

A. LA PRISE EN COMPTE DES SITUATIONS DIVERGENTES DE SAINT-MARTIN ET SAINT-BARTHÉLEMY

1. La convention fiscale conclue avec Saint-Martin prend en compte les difficultés propres à cette collectivité

Le statut fiscal prévu en 2007 pour Saint-Martin, et notamment les règles de résidence fiscale, la présence de fonctionnaires d'État pour exercer les compétences étatiques, mais aussi la situation financière de la collectivité, ont justifié l'insertion d'aménagements particuliers dans la convention fiscale signée avec Saint-Martin.

a) La mise en œuvre de la règle dite des cinq ans

La loi organique du 21 février 2007 a prévu que l'exercice sa compétence fiscale propre par Saint-Martin serait strictement encadrée. Ainsi, l'article L.O. 314-4 du code général des collectivités territoriales dispose que le bénéfice du régime fiscal de Saint-Martin serait ouvert :

- aux personnes physiques résidant depuis au moins cinq ans sur l'île ;
- aux personnes morales ayant établi le siège de leur direction effective à Saint-Martin depuis cinq ans au moins, ou depuis une durée inférieure, si elles sont contrôlées directement ou indirectement par des personnes physiques ayant établi leur résidence à Saint-Martin depuis cinq ans au moins.

Ainsi, l'article 4 de la convention précise les modalités d'application de cette règle de résidence, en prévoyant que « *ne peuvent être considérées comme résidentes de Saint-Martin les personnes qui sont assujetties à l'impôt de l'État en vertu des conditions de résidence issues de l'article L.O. 6314-4 du code général des collectivités territoriales* ».

De même, le point 5 du protocole annexé réaffirme que « *l'impôt sur le revenu ou les bénéficiaires des personnes installées à Saint-Martin et résidentes de l'État au sens de l'article 4 de la convention est calculé en application des règles d'imposition relatives aux personnes domiciliées ou ayant une exploitation dans le département de la Guadeloupe* ». Ainsi les personnes domiciliées à Saint-Martin mais résidentes fiscales de l'État sont soumises au régime d'imposition applicable dans les départements d'outre-mer et bénéficient des abattements et exonérations qui y sont applicables.

Enfin, l'alinéa d du premier paragraphe de l'article 4 donne une interprétation de l'entrée en vigueur de la règle des cinq ans. Il prévoit que cette règle n'est pas applicable « *aux personnes qui peuvent justifier que leur domicile fiscal ou leur siège de direction effective se situait à Saint-Martin le 15 juillet 2007, date à laquelle la collectivité d'outre-mer de Saint-Martin a commencé à exercer sa compétences en matière d'impôts, droits et taxes* ». En effet, une interprétation stricte de la règle des cinq ans aurait dû être rétroactive : il aurait fallu exiger des contribuables qu'ils apportent la preuve que leur date d'installation à Saint-Martin remontait à avant 2002, alors même qu'aucune obligation de ce type n'était alors applicable. En pratique, une telle interprétation est parue excessivement contraignante aux services fiscaux, les contribuables étant souvent dans l'incapacité d'apporter cette preuve.

b) Les adaptations nécessitées par la situation économique et sociale de Saint-Martin

Plusieurs ajustements au modèle de l'OCDE ont été prévus pour prendre en compte la situation économique et sociale particulière de Saint-Martin et la spécificité de ses relations avec les départements français. La principale particularité de la convention réside dans les modalités d'imposition des fonctionnaires de l'État français sur le territoire de Saint-Martin.

L'article 19 du modèle de convention prévu par l'OCDE prévoit que les rémunérations des fonctionnaires d'un État ne sont imposables que par cet État, même lorsqu'ils sont en poste sur le territoire de l'autre État contractant. Il en résulte, par exemple, que les rémunérations versées par la France aux diplomates français en poste à l'étranger ne sont en général imposées que par la France.

Or actuellement de l'ordre d'un millier de fonctionnaires appartenant à la fonction publique d'État ⁽¹⁾ sont en poste à Saint-Martin, dont près de 750 relevant de l'Éducation nationale, pour une population active de l'ordre de 16 800 personnes ⁽²⁾.

Il en ressort que l'application de la règle classique prévue par la convention de l'OCDE aurait eu pour conséquence, dans le cas spécifique de Saint-Martin, de rendre les revenus d'une part substantielle de la population active – de l'ordre de 6 % – non imposables par la collectivité d'outre-mer.

Selon les informations recueillies par le rapporteur de la commission des Finances du Sénat ⁽³⁾, il a été envisagé, au cours des négociations de la convention fiscale, de n'imposer au profit de Saint-Martin que les rémunérations des fonctionnaires de l'État en poste depuis plus de cinq ans sur le territoire saint-

⁽¹⁾ En additionnant les effectifs déclarés par les services de l'État à Saint-Martin, la direction de la législation fiscale recense 990 fonctionnaires concernés.

⁽²⁾ Selon les chiffres du recensement effectué par l'INSEE en 2007, Saint-Martin comptait 35 925 habitants, dont 16 856 actifs, dont seuls 12 745 exerçaient un emploi.

⁽³⁾ Rapport n° 273 (2010-2011) de M. Éric Doligé, fait au nom de la commission des Finances du Sénat, 2 février 2011.

martinois. Toutefois, la collectivité d'outre-mer a jugé, à juste titre, que la grande majorité des fonctionnaires de l'État en poste sur son territoire y demeuraient moins de cinq ans. Par conséquent, cet assouplissement limité de la règle prévue par l'OCDE n'est pas apparu satisfaisant.

Aussi l'article 14 de la convention fiscale ne prévoit pas l'application de la règle habituellement suivie pour les fonctionnaires en poste à l'étranger. Ainsi, les rémunérations versées par l'État à ses fonctionnaires en poste à Saint-Martin depuis moins de cinq ans seront imposées à la fois au profit du budget de l'État et au profit de celui de la collectivité de Saint-Martin. Ils pourront naturellement faire application du dispositif général du crédit d'impôt, visant à éliminer les doubles impositions : ce choix sera donc financièrement neutre pour les fonctionnaires d'État concernés. Cependant, selon les informations fournies par la direction de la législation fiscale, ils seront certainement dans l'obligation de remplir deux déclarations distinctes à l'attention des deux autorités fiscales. Une information personnalisée devrait prochainement être envoyée aux intéressés.

A l'issue de la période de cinq ans, ces contribuables seront considérés comme résidents fiscaux de Saint-Martin et ne seront qu'imposables que par la collectivité d'outre-mer.

Cette solution devrait, d'après les estimations fournies par la direction de la législation fiscale, créer une moins-value fiscale pour l'État de l'ordre de deux millions d'euros par an – estimation relative imprécise, car dépendante de la situation familiale des fonctionnaires concernés ainsi que du montant de leurs éventuels revenus originaires de départements de métropole ou d'outre-mer.

Ce choix n'est pas inopportun, au vu des difficultés économiques que connaît Saint-Martin. Le taux de chômage s'y élevait à 17,3 % en 2007 selon l'INSEE.

La fin du versement à Saint-Martin d'une part de l'octroi de mer auparavant perçue par la Guadeloupe, de l'ordre de 12 millions d'euros, mais surtout les difficultés rencontrées dans le recouvrement des impôts institués par la collectivité, même à des taux réduits par rapport à ceux en vigueur dans les départements, pèsent lourdement sur l'état de ses finances publiques. Dans son rapport relatif au projet de loi organique modifiant le livre III de la sixième partie du code général des collectivités territoriales relatif à Saint-Martin ⁽¹⁾, notre collègue Philippe Gosselin soulignait déjà les graves difficultés de trésorerie de la collectivité d'outre-mer, qui ont nécessité l'envoi d'une mission des inspections générales des finances et de l'administration afin d'aider la collectivité à mieux organiser le recouvrement des impôts.

⁽¹⁾ Rapport n° 2162 de M. Philippe Gosselin fait au nom de la commission des Lois, déposé le 16 décembre 2009.

c) Les autres ajustements destinés à éviter toute utilisation abusive de la convention fiscale

Trois autres adaptations au modèle de convention usuellement appliqué par la France ont été apportées au cours des négociations entre l'État et la collectivité de Saint-Martin, afin de tenir compte de la spécificité économique du territoire et de ses relations avec l'État, mais aussi d'éviter toute manœuvre destinée à bénéficier abusivement des dispositions de la convention.

L'article 11 de la convention prévoit, sous réserve de certaines exceptions, que les intérêts provenant du territoire d'une partie contractante et payés à un résident de l'autre partie contractante peuvent être imposés par le territoire d'où ils proviennent. L'impôt ainsi établi, assimilable à une retenue à la source, ne peut toutefois excéder 10 % du montant brut des intérêts visés. Si ces dispositions sont prévues par le modèle de l'OCDE, elles ne sont pas souvent retenues dans les conventions signées par la France, à l'exception de celles signées avec certains pays en développement. Dans le cas présent, elles apparaissent favorables à Saint-Martin, qui pourra ainsi bénéficier de recettes fiscales sur l'assiette des intérêts versés sur son territoire.

L'article 18 de la convention a également été ajusté pour inclure les « *volontaires du service national* » dans le champ de cet article qui prévoit que les ressources que perçoit un étudiant ou un stagiaire résident d'une partie en provenance de l'autre partie ne sont pas imposables dans son État de résidence.

Le point 7 du protocole prévoit une exemption d'impôt sur les sociétés pour les revenus des établissements stables à Saint-Martin des sociétés considérées fiscalement comme résidentes de l'État. Cette disposition, favorable à la collectivité d'outre-mer, est toutefois soumise à condition : les revenus ne sont exemptés que si les bénéficiaires sont soumis à Saint-Martin à « *des impôts dont le montant est inférieur de plus de la moitié à celui des impôts auxquels aurait été soumis leur bénéficiaire s'il avait été résident du département de la Guadeloupe* ».

De manière plus générale, pour l'application de plusieurs articles de la convention, de nombreuses clauses ont été introduites afin d'éviter qu'ils fassent l'objet d'une utilisation abusive⁽¹⁾. Elles visent à déclarer inapplicable la présente convention fiscale à des structures juridiques, ou des pratiques telles que l'utilisation de prête-nom, auxquelles des contribuables pourraient recourir uniquement dans le but de bénéficier des dispositions de la convention.

Ces clauses sont de nature à garantir la transparence des relations fiscales entre les deux territoires et à éviter que les dispositions de la convention puissent

⁽¹⁾ figurant au paragraphe 5 de l'article 4 de la convention, au paragraphe 7 des articles 10 et 11, au paragraphe 6 de l'article 12, au paragraphe 4 de l'article 19 et au point 6 du protocole annexé à la convention.

être contournées pour soustraire une assiette fiscale à l'imposition des parties contractantes.

2. Les règles organiques resteront seules applicables aux relations fiscales avec Saint-Barthélemy

Les situations économiques de Saint-Martin et de Saint-Barthélemy diffèrent largement. En effet, le régime fiscal mis en place par Saint-Barthélemy ne comporte aucune imposition directe, à l'exception de celle portant sur les plus-values immobilières ⁽¹⁾.

A la suite à l'adoption de la loi organique du 21 février 2007 précitée, des négociations relatives à l'adoption d'une convention fiscale avec Saint-Barthélemy avaient été engagées. Elles avaient permis d'aboutir, en mai 2009, à un projet qui réglait les rares situations de double imposition pouvant être constatées.

Cependant, l'adoption de la loi organique n° 2010-93 du 25 janvier 2010 tendant à permettre à Saint-Barthélemy d'imposer les revenus de source locale des personnes établies depuis moins de cinq ans a rendu sans objet et inutile ce projet de convention.

En effet, ce texte a introduit à l'article L.O. 6214-4 du code général des collectivités territoriales le principe d'un crédit d'impôt généralisé « *égal à l'impôt effectivement acquitté à raison de ces revenus dans l'autre territoire* », applicable « *avant l'entrée en vigueur de cette convention* ».

Ces dispositions de nature organique suffisent donc à éliminer les situations de doubles impositions, qui, du fait du régime fiscal de cette collectivité, ne sont constatées que lors de la cession d'un immeuble situé à Saint-Barthélemy. Par conséquent, une convention fiscale visant à éviter les doubles impositions est désormais sans objet.

Elle risquerait au contraire, d'après les informations recueillies auprès de la direction de la législation fiscale, d'aboutir à une situation de double exonération : les revenus perçus en France et faisant habituellement l'objet d'un prélèvement à la source, devraient en effet être totalement détaxés car imposables uniquement par Saint-Barthélemy, alors même que sa réglementation ne prévoit pas d'imposition de ces revenus.

Seule une convention relative à l'assistance administrative a donc finalement été conclue, le 14 septembre 2010, dont l'article 4 de la présente proposition de loi organique prévoit l'approbation.

(1) Voir en annexe la présentation du système fiscal de Saint-Barthélemy.

B. CES TEXTES ORGANISENT LA PARTICIPATION DE CES COLLECTIVITÉS AUX EFFORTS NATIONAUX ET INTERNATIONAUX EN MATIÈRE DE LUTTE CONTRE L'ÉVASION ET LA FRAUDES FISCALES

1. Les prérogatives du législateur organique en matière de lutte contre l'évasion et la fraudes fiscales

La marge de manœuvre du Parlement est limitée s'agissant de l'approbation des conventions fiscales conclues entre la France et les pays tiers. En effet, ces conventions sont des accords internationaux dont la négociation appartient au pouvoir exécutif, le Parlement étant uniquement appelé à approuver ou non ces accords mais ne pouvant en amender le contenu ni amender les projets de loi prévoyant leur approbation.

Ces accords de droit interne relèvent d'une logique différente. Le Parlement pourrait en théorie modifier les dispositions de ces conventions, mais leur caractère contractuel serait alors vicié et l'autre partie signataire serait en droit d'estimer la convention en question caduque.

Cependant, le Parlement ne perd pas toute compétence face à ces accords. Il résulte clairement des décisions du Conseil constitutionnel que le législateur organique dispose de la possibilité de modifier les dispositions du texte qui lui est soumis. Le Conseil constitutionnel a ainsi rappelé dans ses décisions du 21 avril 2010⁽¹⁾ sa jurisprudence dégagée dans sa décision du 19 juillet 1983⁽²⁾ et confirmée dans celle du 15 février 2007⁽³⁾ qui prévoit que ces conventions ne sauraient avoir pour objet ou pour effet de restreindre l'exercice des compétences conférées au législateur organique, notamment dans les cas où ces conventions ne pourraient aboutir ou ne permettraient pas de lutter efficacement contre l'évasion et la fraude fiscales.

Il est en donc en théorie possible aux parlementaires d'amender le texte de la proposition de loi organique, de supprimer l'approbation d'une ou plusieurs conventions soumises à approbation, voire de dénoncer des conventions en vigueur. En effet, les quatre accords prévoient qu'ils entreront en vigueur après la promulgation de la loi organique les approuvant. Cette détermination de la date d'entrée en vigueur est prévue explicitement dans la convention fiscale avec Saint-Martin et l'accord d'entraide fiscale avec Saint-Barthélemy, et se déduit implicitement des accords d'entraide fiscale signés avec Saint-Martin et avec la Polynésie française, qui prévoient leur entrée en application après « *ratification*,

⁽¹⁾ *Décision n° 2009-597 DC du 21 janvier 2010*, loi organique tendant à permettre à Saint-Barthélemy d'imposer les revenus de source locale des personnes établies depuis moins de cinq ans et *décision n° 2009-598 DC du 21 janvier 2010*, loi organique modifiant le livre III de la sixième partie du code général des collectivités territoriales relatif à Saint-Martin.

⁽²⁾ *Décision n° 83-160 DC du 19 juillet 1983*, loi portant approbation d'une convention fiscale avec le territoire d'outre-mer de la Nouvelle-Calédonie et dépendances.

⁽³⁾ *Décision n° 2007-547 DC du 15 février 2007*, loi organique portant dispositions statutaires et institutionnelles relatives à l'outre-mer.

acceptation ou approbation par les parties contractantes », formulation particulièrement inadaptée à des accords de droit interne.

Par la suite, ces conventions ne pourront être dénoncées que par l'adoption d'une autre loi organique, à la demande d'une des parties signataires.

2. Les incertitudes et asymétries de la coopération fiscale de ces collectivités avec les États et territoires tiers

Si les trois accords d'entraide fiscale instaurent une transparence très poussée pour permettre la lutte contre l'évasion et la fraude fiscales provenant des départements et des trois collectivités d'outre-mer, l'exemplarité française pourrait dans les faits conduire à désavantager ces collectivités, tenues de fournir des renseignements aux États et territoires tiers sans pouvoir bénéficier de leur coopération. En outre, la situation particulière de la Polynésie pourrait devoir la conduire à mettre en place ses propres engagements de coopération fiscale avec d'autres juridictions fiscales.

a) Les collectivités d'outre-mer sont le plus souvent laissées hors du champ des conventions fiscales et accords d'assistance en matière fiscale conclus par la France

Selon le *Bulletin officiel des Impôts*, 114 conventions fiscales étaient en vigueur entre la France et des pays et territoires tiers au 1^{er} janvier 2010⁽¹⁾, pouvant cependant couvrir un nombre supérieur de pays et territoires : ainsi, par exemple, la convention fiscale signée le 1^{er} juin 1973 avec la Tchécoslovaquie n'a pas été dénoncée par la République Tchèque et par la Slovaquie, et reste donc applicable à ses États successeurs.

Un nombre supérieur d'accords d'assistance administrative en matière fiscale étaient conclus, avec une augmentation substantielle de leur nombre depuis 2009.

En effet, les efforts internationaux ont conduit l'OCDE à élaborer, en réponse à une demande du G 20, une liste des États et territoires non coopératifs. Une « liste noire » et une « liste grise » des États et juridictions fiscales n'appliquant pas les standards de l'OCDE en matière de transparence fiscale ont été rendues publiques le 2 avril 2009. Afin de se mettre en accord avec les standards internationaux en matière d'échange de données à caractère fiscal, les États et autorités fiscales ainsi désignées ont dû s'engager à conclure à signer au moins douze accords conformes à ces standards.

Cependant, la définition du champ d'application territorial habituellement incluse dans les conventions en matière fiscale conclues par la France⁽²⁾ prévoit

⁽¹⁾ *Bulletin Officiel des Impôts 14 A- -10*

⁽²⁾ *Voir par exemple les accords d'échange de renseignements en matière fiscale conclus avec Antigua-et-Barbuda, la Grenade, Sainte-Lucie, Saint-Vincent-et-les-Grenadines et Saint-Christophe-et-Nièvs dont l'Assemblée nationale a autorisé l'approbation le 30 septembre 2010.*

leur application aux « *départements européens et d'outre-mer de la République française, y compris la mer territoriale et au-delà de celle-ci les zones sur lesquelles, en conformité avec le droit international, la République française a des droits souverains aux fins de l'exploration et de l'exploitation des ressources naturelles des fonds marins, de leur sous-sol et des eaux surjacentes* ». De manière générale, les collectivités d'outre-mer régies par l'article 74 de la Constitution sont donc laissées hors du champ d'application de ces engagements internationaux.

L'éventuel changement de statut constitutionnel de ces États n'a pas de conséquence directe sur l'applicabilité des engagements signés antérieurement à ces modifications. Ainsi Saint-Barthélemy et Saint-Martin faisaient partie d'un département d'outre-mer avant leur accession au statut de collectivité d'outre-mer le 22 février 2007, et étaient ainsi dans le champ d'application territoriale des conventions fiscales et accords d'assistance administrative en matière fiscale conclus par la France. Les engagements internationaux souscrits par la France avant cette date leur sont donc applicables, mais non par ceux conclus après le 22 février 2007 qui ne les mentionneraient pas explicitement.

De façon parallèle, en tant que territoire d'outre-mer puis collectivité départementale, Mayotte n'était pas incluse dans le champ des conventions conclues par la France. Son accession au statut de département à compter de mars 2011⁽¹⁾ n'entraînerait pas l'applicabilité à ce nouveau département des conventions signées antérieurement, sans notification officielle en ce sens aux États et territoires tiers avec lesquels les conventions et accords en matière fiscale ont été conclus.

Cependant, il reste loisible à l'État de prévoir l'inclusion de ces collectivités d'outre-mer dans le champ des conventions conclues avec des États tiers : ainsi, l'applicabilité de la convention fiscale du 2 mai 1975 signée entre la France et le Canada a été étendue à Saint-Pierre-et-Miquelon, à sa demande, par un avenant conclu le 16 janvier 1987⁽²⁾.

b) Le législateur organique a prévu l'obligation, pour certaines collectivités d'outre-mer, de participer à l'exécution des engagements de la France en matière de coopération fiscale

L'octroi de la compétence fiscale à Saint-Barthélemy et Saint-Martin, organisée par la loi organique n° 2007-223 du 21 février 2007 portant dispositions statutaires et institutionnelles relatives à l'outre-mer, ne s'est pas effectuée sans mise en place d'un régime de responsabilisation des collectivités d'outre-mer.

⁽¹⁾ en application de la loi organique n° 2010-1486 et de la loi n° 2010-1487 du 7 décembre 2010 relatives au Département de Mayotte.

⁽²⁾ Décret n°88-967 du 11 octobre 1988 portant publication de l'avenant à la convention fiscale du 2 mai 1975 entre le Gouvernement de la République française et le Gouvernement du Canada, fait à Ottawa le 16 janvier 1987.

C'est ainsi que la loi organique précitée a prévu l'obligation pour ces collectivités, ainsi que pour Saint-Pierre-et-Miquelon et Mayotte, de « *transmettre à l'État toute information utile pour l'application de sa réglementation relative aux impôts de toute nature ou dénomination et pour l'exécution des clauses d'échange de renseignements prévues par les conventions fiscales conclues par la France avec d'autres États ou territoires* »⁽¹⁾. L'article 15 de la loi n° 2009-594 du 27 mai 2009 pour le développement économique des outre-mer (LODEOM) a par la suite prévu que la collectivité de Wallis-et-Futuna « *transmette à l'État toute information utile en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales* ».

Ces prescriptions sont mises en œuvre par les accords d'assistance en matière fiscale conclue avec Saint-Barthélemy et Saint-Martin et dont l'approbation fait l'objet des articles 2 et 4 de la présente proposition de loi organique : les articles 4 de ces accords, rédigés en termes identiques, prévoient que les autorités fiscales échangent « *les renseignements vraisemblablement pertinents pour : [...] l'exécution des clauses d'échange de renseignements prévues par les accords ou traités internationaux conclus par la France* ».

c) Mais ces dispositions organiques ne fournissent pas de bases juridiques incontestables pour permettre à ces collectivités d'effectuer des demandes de communication de renseignements de nature fiscale à des États tiers

Ainsi en application de l'article L.O. 6314-4, Saint-Barthélemy et Saint-Martin se reconnaissent liées par les conventions et accords d'échanges de renseignements en matière fiscale. Dans le cadre de leur exécution, un État ou territoire tiers pourra demander, par l'intermédiaire de l'État, à ces collectivités de fournir des renseignements de nature fiscale en sa possession.

Mais dans le sens contraire, un État tiers ayant signé avec la France après le 22 février 2007 une convention internationale mentionnant des obligations d'échange de renseignement de nature fiscale pourrait refuser de fournir des renseignements en sa possession destinés à l'application de la réglementation fiscale de Saint-Martin et Saint-Barthélemy, en opposant à la France que ces territoires et ces systèmes fiscaux sont hors du champ d'application de la convention signée.

La direction de la législation fiscale a indiqué à votre rapporteur être en cours d'expertise des solutions les plus adaptées pour clarifier et préciser le régime applicable. Ainsi, la Belgique et le Luxembourg ont déjà eu l'occasion de soulever cette question ; la future instruction fiscale franco-britannique précisera explicitement la réglementation applicable à Mayotte. Il est aussi envisagé de négocier un avenant à la convention fiscale entre la France et le Canada pour inclure dans son champ d'application la Nouvelle-Calédonie, alors que des

⁽¹⁾ Dispositions insérées dans le code général des collectivités territoriales respectivement aux articles L.O. 6161-22 pour Mayotte, L.O. 6214-4 pour Saint-Barthélemy, L.O. 6314-4 pour Saint-Martin et L.O. 6414-1 pour Saint-Pierre-et-Miquelon.

investisseurs canadiens participent à la réalisation de la plus grande mine-usine métallurgique au monde.

Dans l'immédiat, ces incertitudes ne sont pas une limite à la mise en œuvre d'échanges de renseignement en matière fiscale entre Saint-Martin ou Saint-Barthélemy et les États tiers : seules des interprétations divergentes entre la France et cette tierce partie sur l'applicabilité d'un accord existant pourrait nécessiter de formaliser des dispositions spécifiques, sous la forme d'un avenant à la convention existante ou de la négociation d'une convention spécifique relative à l'une ou l'autre de ces collectivités d'outre-mer.

d) La situation particulière de la Polynésie française pourrait justifier la conclusion d'accords de coopération fiscale spécifiques

Les dispositions de l'accord entre l'État et la collectivité territoriale de Polynésie française concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale, dont l'approbation est proposée par l'article 3, permettent de mettre en place une transparence conformes « *aux standards les plus exigeants du modèle de convention fiscale de l'OCDE* » entre l'État et la collectivité d'outre-mer.

Pendant, il est regrettable que cet accord n'évoque pas les demandes d'assistance fiscale provenant ou à destination de pays et territoires tiers. Le statut de la Polynésie française, prévu par la loi organique n° 2004-192 du 27 février 2004 précité, ne contient pas de dispositions relatives à l'échange de renseignements en matière fiscale. En tant que collectivité d'outre-mer, la Polynésie française est hors du champ d'application territoriale des conventions fiscales ou les accords d'assistance administrative conclus par la France.

Ainsi la collectivité d'outre-mer pourrait accepter volontairement de répondre à des demandes formulées dans le cadre de ces engagements internationaux, mais voir opposer à des demandes de son administration fiscale l'inapplicabilité de ces dispositions par des États ou territoires tiers. Cette question fait actuellement l'objet d'expertise par la direction de la législation fiscale. Si l'interprétation « souple » qui en a été faite jusqu'à présent venait à être remise en cause, elle pourrait conduire à poser la question de la mise en place d'accords d'assistance en matière fiscale entre la Polynésie française et certains pays et territoires tiers, négociés par le Gouvernement en son nom.

Pendant, cette absence d'accord en matière d'échange de renseignements ne signifie pas que la Polynésie française puisse être considérée comme un territoire non coopératif.

L'OCDE a défini quatre critères cumulatifs pour définir ce qu'on appelle communément un « paradis fiscal ». La juridiction fiscale concernée doit être caractérisée par :

— l'application d'impôts inexistantes ou insignifiants ;

- l'absence de transparence sur le régime fiscal applicable ;
- des réglementations ou pratiques administratives qui empêchent un véritable échange de renseignements à des fins fiscales avec les autres administrations ;
- la tolérance envers les structures fiscalisées sans avoir d'activités substantielles ⁽¹⁾.

Ainsi, plus que la détermination du droit conventionnel existant, c'est l'observation des pratiques qui permet de caractériser un territoire non coopératif. La seule absence d'accord de coopération en matière fiscale ne peut justifier l'application de mesures de rétorsion ⁽²⁾. Selon la direction de la législation fiscale, deux demandes de renseignements ont été adressées par l'État à la Polynésie française en 2010, dont les réponses n'étaient pas encore communiquées.

Si la coopération d'une collectivité d'outre-mer dans le cadre de l'échange de renseignements de nature fiscale apparaissait insuffisante, il sera alors loisible au législateur organique de prescrire les mesures limitant la compétence fiscale de cette collectivité d'outre-mer, afin d'organiser efficacement la lutte contre l'évasion et la fraude fiscales affectant aussi bien l'État que d'autres autorités fiscales.

*
* *

⁽¹⁾ Ce dernier critère d'absence d'activités substantielles n'est plus utilisé par l'OCDE depuis 2001.

⁽²⁾ Ainsi la France, en application des conclusions du sommet du G20 qui s'est tenu à Londres le 2 avril 2009, a-t-elle mis en place des critères de détermination et de taxation des revenus à destination des territoires non coopératifs par la loi de finances rectificative n° 2009-1674 du 30 décembre 2009. L'article 238-0 A du code général des impôts prévoit que les États ou territoires non coopératifs sont ceux qui n'ont pas conclu d'accord avec la France ou n'appliquent pas les clauses d'échanges de renseignements en matière fiscale et qui sont considérés comme non coopératifs par le forum mondial sur la transparence et l'échange d'informations en matière fiscale créé par le Conseil de l'OCDE le 17 septembre 2009. Les revenus versés à des résidents fiscaux de ces États pourront faire l'objet d'une retenue à la source de 50 % par la France.

DISCUSSION GÉNÉRALE

Au cours de sa séance du mercredi 16 mars 2011, la Commission examine la proposition de loi organique, adoptée par le Sénat, tendant à l'approbation d'accords entre l'État et les collectivités territoriales de Saint-Martin, de Saint-Barthélemy et de Polynésie française (n° 3164) (M. Didier Quentin, rapporteur).

Après l'exposé du rapporteur, une discussion générale s'engage.

M. René Dosière. Ce type de texte ne peut pas être amendé : soit on est pour, soit on est contre. Mais permettez-moi un petit rappel historique.

Avant la loi du 21 février 2007, Saint-Martin et Saint-Barthélemy étaient des communes, appartenant au département de la Guadeloupe ; en principe, la législation fiscale française s'y appliquait. C'est sans doute parce que l'on éprouvait quelque difficulté à en assurer l'application effective que la loi de 2007, votée à l'unanimité moins la voix de votre serviteur, a transformé ces communes en collectivités territoriales dotées de la compétence fiscale. Les premières décisions des nouveaux conseils furent, à Saint-Barthélemy, de supprimer l'impôt sur le revenu et, à Saint-Martin, d'en abaisser le montant.

La loi organique du 21 février 2007 a par ailleurs créé deux sièges de sénateurs ; il faut dix voix pour être élu sénateur à Saint-Barthélemy et vingt pour l'être à Saint-Martin. Les deux sénateurs qui ont été élus ont chacun déposé en 2009 une première proposition de loi organique pour modifier la loi de 2007. Dans la décision qu'il a rendue le 21 janvier 2010 sur les deux lois organiques votées en décembre 2009, le Conseil constitutionnel a précisé que toute convention fiscale avec ces collectivités devrait être approuvée par une loi organique ; d'où la proposition de loi organique que nous examinons aujourd'hui.

Je m'étonne que dans un tel domaine, on légifère à chaque fois par la voie de propositions de loi : en matière fiscale, une étude d'impact serait particulièrement utile. J'en veux pour preuve les chiffres dont nous disposons : notre rapporteur nous dit qu'il y a 1 000 fonctionnaires français à Saint-Martin, tandis que le Sénat parle de 2 000 ; notre rapporteur évalue le coût pour l'État de l'accord avec Saint-Martin à deux millions d'euros, quand le Sénat le situe entre un et deux millions d'euros. On aimerait disposer d'une évaluation plus sûre.

Encore une fois, la manière dont le ministère de l'Outre-mer gère ces dossiers est tout à fait surprenante. Sans aller jusqu'à parler de conflit d'intérêt, l'actuelle ministre de l'Outre-mer, s'agissant d'un dossier concernant la Guadeloupe – dont on a surtout entendu la sénatrice – a semblé avoir quelques difficultés à exprimer une position claire.

J'observe qu'il y a bien une convention fiscale avec Saint-Martin, mais qu'il n'y en a pas avec Saint-Barthélemy ; pourtant, le texte de 2007 la loi organique du 25 janvier 2010 la prévoyait. Le sénateur de Saint-Barthélemy s'y

était engagé – même si le président de la collectivité, qui est son frère, n’a pas le même point de vue que lui. Je m’inscris en faux contre l’argument selon lequel la suppression de l’impôt sur le revenu rendrait inutile la conclusion d’une convention fiscale : la fiscalité est un tout ; les recettes qu’on perd en n’imposant pas les revenus sont recherchées dans la fiscalité indirecte. Dans ces conditions, le groupe socialiste votera contre l’article 4 de cette proposition de loi, relatif à l’accord entre l’État et Saint-Barthélemy concernant l’assistance administrative mutuelle en matière fiscale, afin de manifester son souhait qu’une convention fiscale soit signée, conformément aux engagements pris.

S’agissant de Saint-Martin et de la Polynésie française, en l’absence de tels accords d’assistance administrative mutuelle, la France ne pourrait pas vérifier la manière dont sont effectués certains investissements défiscalisés ; quant aux collectivités d’outre-mer, elles seraient susceptibles de ne plus en bénéficier : on comprend qu’elles aient été incitées à signer ces conventions d’assistance.

Encore faut-il qu’elles soient applicables : si les effectifs de l’administration fiscale sont réduits dans le cadre de la RGPP, il n’y aura pas assez d’agents pour contrôler sur place comment s’applique la défiscalisation. Or quand on lit les rapports de la Cour des comptes sur la défiscalisation outre-mer – je pense notamment à celui portant sur Wallis-et-Futuna –, on peut avoir des inquiétudes.

Par ailleurs, que se passera-t-il s’il n’y a pas de coopération effective ?

Enfin, j’aimerais une précision concernant l’article 17 de la convention fiscale avec Saint-Martin : les pensions de retraite des fonctionnaires seront-elles imposées en France métropolitaine ou à Saint-Martin ?

Comptant voter les trois premiers articles de ce texte mais voter contre l’article 4, nous nous abstiendrons dans le vote sur l’ensemble.

M. Didier Quentin, rapporteur. Selon nos informations, on compte bien à Saint-Martin un millier de fonctionnaires appartenant à la fonction publique de l’État, dont près de 750 relevant de l’éducation nationale, pour une population active totale de 16 800 personnes. En additionnant les effectifs déclarés par les services de l’État sur place, la direction de la législation fiscale recense très exactement 990 fonctionnaires.

S’agissant de l’établissement d’une convention fiscale avec Saint-Barthélemy, elle risquerait, selon cette même direction, d’aboutir à une situation de double exonération : les revenus perçus en France et faisant habituellement l’objet d’un prélèvement à la source devraient être totalement détaxés, n’étant imposables que par Saint-Barthélemy, dont la réglementation ne prévoit pas d’imposition de ces revenus.

Si les services locaux ne coopèrent pas, des actions de rétorsion pourront être prises : on pourra lever les mesures d’exonération.

S'agissant des pensions de retraite des fonctionnaires d'État, les règles de droit commun s'appliqueront : elles seront imposables dans les mêmes conditions que dans un département d'outre-mer.

M. René Dosière. On a beaucoup dit au Sénat que les difficultés financières de Saint-Martin étaient liées à son accession au rang de collectivité autonome et à la perte du versement de l'octroi de mer. Or en 2006, la chambre territoriale des comptes de la Guadeloupe avait réalisé une étude sur la commune de Saint-Martin, montrant que son déficit atteignait plus de la moitié de ses recettes et qu'elle n'était pas du tout gérée – au point qu'elle ne savait pas combien elle avait d'employés et que son directeur des services techniques lui fournissait des prestations au titre d'une société privée dont il était le responsable ! Je ne suis pas sûr qu'en deux ans, les mêmes personnes aient été en mesure de redresser la situation financière. Quoi qu'il en soit, les déficits constatés étant résolus *in fine* par des subventions exceptionnelles de la métropole, il serait souhaitable de parvenir d'une manière ou d'une autre à résoudre le problème.

M. le rapporteur. Une mission de l'inspection générale des finances et de l'inspection générale de l'administration est en cours pour tenter de remédier à cette situation – qui mériterait un adjectif rimbaldien...

*

* *

La Commission en vient à l'examen des articles.

EXAMEN DES ARTICLES DE LA PROPOSITION DE LOI ORGANIQUE

Article 1^{er}

Approbation de la convention entre l'État et la collectivité territoriale de Saint-Martin en vue d'éviter les doubles impositions et de prévenir l'évasion et la fraude fiscales

La convention fiscale signée entre l'État et Saint-Martin le 21 décembre 2010, dont l'approbation est organisée par le présent article, est prévu par l'article L.O. 6314-4 du code général des collectivités territoriales, introduit par la loi organique n° 2007-223 du 21 février 2007 portant dispositions statutaires et institutionnelles relatives à l'outre-mer et modifié par la loi organique n° 2010-92 du 25 janvier 2010 modifiant le livre III de la sixième partie du code général des collectivités territoriales relatif à Saint-Martin. Le *I bis* de cet article prévoit que les modalités d'exercice des compétences fiscales reconnues à Saint-Martin sont précisées « *par une convention conclue entre l'État et la collectivité de Saint-Martin en vue de prévenir les doubles impositions et de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales* ». Dans l'intervalle, un mécanisme de crédit d'impôt est prévu pour les contribuables recevant des revenus de l'autre partie.

Les dispositions de cette convention fiscale ont été élaborées **conformément au modèle de convention établi par l'OCDE, modifié par les adaptations habituelles souhaitées par la France lors de la négociation de ses accords fiscaux avec les pays tiers.**

L'article premier précise que celle-ci s'applique aux résidents d'une partie contractante ou des deux parties contractantes.

L'article 2 précise les impôts couverts par la convention, à savoir l'impôt sur le revenu et l'impôt sur les sociétés des deux parties ainsi que, pour l'État, les contributions qui s'ajoutent à ce dernier. Les cotisations sociales et autres prélèvements destinés au financement de la protection sociale n'entrent pas dans le champ de la convention, car ceux-ci relèvent uniquement de la compétence de l'État en application de l'article L.O. 6314-4 du code général des collectivités territoriales et sont fixés « *par analogie avec les règles applicables en Guadeloupe* ».

L'article 3 définit les termes employés dans la convention : ainsi, « l'État » représente les départements métropolitains et d'outre-mer.

L'article 4 définit la notion de résidence conformément au modèle de l'OCDE. Traditionnellement, la définition de la résidence fiscale est déterminée par la législation des parties et non par les accords fiscaux. Cependant, cette rédaction a été adaptée pour respecter les conditions de résidence fiscale prévues par l'article L.O. 6314-4 du code général des collectivités territoriales.

Il prévoit que la règle des cinq ans n'est pas applicable « *aux personnes qui peuvent justifier que leur domicile fiscal ou leur siège de direction effective se situait à Saint-Martin le 15 juillet 2007, date à laquelle la collectivité d'outre-mer de Saint-Martin a commencé à exercer sa compétences en matière d'impôts, droits et taxes* ». En effet, une interprétation stricte de la règle des cinq ans aurait dû être rétroactive : il aurait fallu exiger des contribuables qu'ils apportent la preuve que leur date d'installation à Saint-Martin remontait à avant 2002, alors même qu'aucune obligation de ce type n'était alors applicable. En pratique, une telle interprétation est parue excessivement contraignante aux services fiscaux, les contribuables étant souvent dans l'incapacité d'apporter cette preuve.

L'article 5 reprend la notion d'établissement stable conformément au modèle de l'OCDE.

L'article 6 prévoit les modalités d'imposition des revenus de biens immobiliers. Il intègre une adaptation, conforme à la pratique française, par rapport au modèle de l'OCDE, afin de permettre à l'État d'appliquer les dispositions particulières de sa législation fiscale en matière de revenus des sociétés immobilières.

L'article 7 précise les règles d'attribution et de détermination des bénéficiaires des entreprises ; le point 7 du protocole exempte de l'impôt sur les sociétés de l'État les bénéficiaires des établissements stables à Saint-Martin des entreprises résidentes des départements d'outre-mer ou de métropole, dont les bénéficiaires sont effectivement soumis à Saint-Martin à une imposition égale ou supérieure à la moitié de celle qui aurait été applicable s'ils avaient été réalisés dans le département de la Guadeloupe.

L'article 8 prévoit que les bénéficiaires des entreprises résultant de l'exploitation de navires ou d'aéronefs entre les parties contractantes ne sont imposables que par la partie contractante sur le territoire de laquelle le siège de direction effective de l'entreprise est situé.

L'article 9 traite des modalités d'imposition des entreprises dites « associées », c'est-à-dire lorsque des entreprises d'une partie contractante participent à la direction, au contrôle ou au capital d'une entreprise de l'autre partie contractante ou lorsque les mêmes personnes participent à la direction, au contrôle ou au capital d'une entreprise d'une partie contractante et d'une entreprise de l'autre partie contractante.

L'article 10 de la convention pose le principe de l'imposition des dividendes dans la partie de résidence de leur bénéficiaire. Il prévoit notamment que le territoire de source peut imposer les dividendes au taux maximal de 15 %, sauf si les dividendes sont versés à raison de la détention d'une participation supérieure à 10 % du capital.

L'article 11 prévoit que les intérêts sont imposables dans la partie de résidence de leur bénéficiaire mais la partie de source peut également les imposer

au taux général de 10 %. Si ces dispositions sont prévues par le modèle de l'OCDE, elles ne sont pas souvent retenues dans les conventions signées par la France, à l'exception de celles signées avec certains pays en développement. Dans le cas présent, elle apparaît favorable à Saint-Martin, qui pourra ainsi bénéficier de recettes fiscales sur l'assiette des intérêts versés sur son territoire.

L'article 12 établit l'imposition exclusive des redevances dans la partie de résidence de leur bénéficiaire. Le point 3 du protocole exclut explicitement certaines catégories de paiements (pour services techniques, travaux d'ingénierie, service de consultation et de surveillance) de la définition des redevances. Il apporte également une précision concernant les rémunérations versées pour le droit de distribuer un logiciel.

L'article 13 définit le régime applicable aux gains en capital. Il prévoit en particulier l'imposition des plus-values immobilières par la partie où se trouvent les immeubles, y compris lorsque ces plus-values sont réalisées par une entreprise. Des stipulations particulières, conformes à la pratique française, permettent à l'État d'appliquer sa législation interne en cas de cessions de titres de sociétés, fiducies ou autres institutions à prépondérance immobilière.

L'article 14 reprend les règles traditionnelles du modèle de l'OCDE pour l'imposition des salaires du secteur privé. Dans la présente convention, ces règles s'appliquent également aux rémunérations des agents publics. Ainsi, ces revenus ne sont imposés que par la partie de résidence sauf si l'activité est exercée dans l'autre partie contractante. Dans ce cas, qui est celui des fonctionnaires d'État en poste à Saint-Martin, l'imposition est partagée : ces revenus sont imposables par les deux territoires. Cependant, les modalités d'élimination des doubles impositions par crédit d'impôt, prévue à l'article 20 de la convention, rend l'opération financièrement neutre pour les intéressés, qui acquitteront les mêmes contributions que s'ils résidaient en Guadeloupe pendant leurs cinq premières années d'affection à Saint-Martin. Au bout de cinq ans de résidence, ils ne seront imposables que par la collectivité d'outre-mer.

En application du modèle de l'OCDE, le paragraphe 2 règle la situation des missions temporaires, dont les revenus sont imposés dans la partie de résidence si elles durent moins de six mois.

L'article 15 vise l'imposition des rémunérations des administrateurs de sociétés, ou jetons de présence.

L'article 16, relatif à l'imposition des artistes, sportifs et mannequins, prévoit que ces contribuables sont imposés par la partie où ils se produisent pour les revenus provenant des services rendus dans cette partie. Toutefois, conformément à la pratique française, les prestations artistiques ou sportives financées principalement par des fonds publics de la partie de résidence de l'artiste ou du sportif sont imposables dans cette partie.

L'article 17 concerne les pensions et les rémunérations similaires. Il applique le principe d'une imposition exclusive des pensions privées dans la partie de résidence du contribuable qui les perçoit et d'une imposition exclusive des pensions publiques dans la partie de la source de versement de ces pensions.

L'article 18 permet, conformément au modèle de l'OCDE, d'exonérer les étudiants, les stagiaires et les apprentis dans la partie où ils séjournent, et sous certaines conditions. Il a été adapté pour inclure dans le champ de cette disposition les « *volontaires du service national* ». Cette extension est logique eu égard au statut de Saint-Martin, qui n'est pas un État tiers mais une collectivité territoriale faisant partie intégrante de la République et étant appelée à accueillir, à ce titre, des volontaires dans les différents cadre prévus par le code du service national : service civique mis en place par la loi n° 2010-241 du 10 mars 2010, volontariat dans les armées ou volontariat pour l'insertion.

L'article 19 régit l'imposition des revenus non visés dans les autres articles de la convention. Ces revenus sont exclusivement imposés par la partie de résidence de leur bénéficiaire, sauf s'ils peuvent être rattachés à un établissement stable situé sur le territoire de l'autre partie.

L'article 20 détaille les modalités d'élimination des doubles impositions entre les deux parties par le mécanisme du crédit d'impôt : les impositions versées par un contribuable résident d'une partie aux autorités fiscales de l'autre partie sont déductibles de l'impôt qu'il devra régler dans sa partie de résidence pour les mêmes revenus.

L'article 21 de la convention détermine le fonctionnement de la procédure amiable entre les deux parties, le délai de saisine de l'autorité compétente étant de trois ans à compter de la notification qui révèle une imposition non-conforme à la convention.

L'article 22 précise la date d'entrée en vigueur de la convention. Elle produira ses effets rétroactivement au 1^{er} janvier 2010. Le crédit d'impôt, introduit à l'article L.O. 6314-4 du code général des collectivités territoriales par la loi organique n° 2010-92 du 25 janvier 2010 dans l'attente de la mise en œuvre de la convention fiscale, ne trouvera donc pas à s'appliquer.

L'article 23 arrête les modalités selon lesquelles la convention pourra cesser de faire effet. Si cet article prévoit un mécanisme de « dénonciation », il apparaît fort mal adapté au contexte. En effet, la convention ne pourra prendre fin qu'une fois que sa dénonciation aura été approuvée par une nouvelle loi organique. Les dispositions relatives à sa durée minimale de cinq années et à la possibilité pour la collectivité d'outre-mer de demander cette dénonciation ne sauraient apporter une limitation à la pleine compétence du législateur organique, principe dégagé par le Conseil constitutionnel par sa décision n° 2002-458 DC du

7 février 2002 ⁽¹⁾ et précisé dans ses décisions rendues quelques semaines après la signature de cette convention ⁽²⁾.

A cet égard, la formule prévue par l'article 6 de l'accord de coopération fiscale avec Saint-Barthélemy, « *le présent accord entre en vigueur le premier jour suivant la promulgation de la loi organique qui l'approuve* » est la seule des quatre accords qui présente une formulation satisfaisante au regard des règles d'approbation déterminées par le juge constitutionnel.

Le protocole annexé comprend différentes dispositions précisant l'interprétation de certaines clauses de la convention.

Le **point 1** du protocole précise les modalités d'attribution de profits aux établissements stables.

Le **point 2** permet aux détenteurs de parts d'organismes de placement collectif en valeurs mobilières (OPCVM) de bénéficier des avantages prévus par la convention en matière de dividendes et d'intérêts.

Le **point 3** du protocole précise la définition de la notion de redevance pour certains services et pour les logiciels.

Le **point 4** du protocole, qui confirme la possibilité pour l'État d'appliquer les mesures de lutte contre l'évasion et la fraude fiscales prévues par sa législation.

Le **point 5** du protocole prévoit que les personnes installées à Saint-Martin mais qui sont résidentes de l'État au sens fiscal, c'est-à-dire celles installées à Saint-Martin depuis moins de cinq ans, se verront appliquer les règles de calcul de l'impôt applicables aux personnes domiciliées en Guadeloupe.

Le **point 6** du protocole introduit une règle destinées à limiter tout abus : ainsi, si du fait de l'application de la convention, la taxation de revenus versés en provenance d'une partie à destination de l'autre partie conduisait le contribuable concerné à voir sa contribution fiscale diminuée de plus de moitié, il ne pourrait pas bénéficier du crédit d'impôt prévu par la convention.

Le **point 7** du protocole exempte de l'impôt sur les sociétés de l'État les bénéficiaires des établissements stables à Saint-Martin des entreprises résidentes dans les départements de métropole ou d'outre-mer, dont les bénéficiaires sont effectivement soumis à Saint-Martin à une imposition égale ou supérieure à la moitié de celle qui aurait été applicable s'ils avaient été réalisés dans le département de la Guadeloupe.

⁽¹⁾ *Décision n° 2002-458 DC du 7 février 2002*, Loi organique portant validation de l'impôt foncier sur les propriétés bâties en Polynésie française.

⁽²⁾ *Décision n° 2009-597 DC du 21 janvier 2010*, loi organique tendant à permettre à Saint-Barthélemy d'imposer les revenus de source locale des personnes établies depuis moins de cinq ans et *décision n° 2009-598 DC du 21 janvier 2010*, loi organique modifiant le livre III de la sixième partie du code général des collectivités territoriales relatif à Saint-Martin.

*

* *

La Commission adopte l'article 1^{er} sans modification.

Article 2

Approbation de l'accord entre l'État et la collectivité territoriale de Saint-Martin concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale

L'accord signé à Saint-Martin le 23 décembre 2009, dont l'approbation est organisée par le présent article, met en œuvre le second volet des dispositions de l'article L.O. 6314-4 du code général des collectivités territoriales, dans sa rédaction alors en vigueur : *« les modalités d'application du présent I sont précisées en tant que de besoin par une convention conclue entre l'État et la collectivité de Saint-Martin en vue, notamment, de prévenir l'évasion fiscale et les doubles impositions et de définir les obligations de la collectivité en matière de communication d'informations à des fins fiscales. »*

Si la nouvelle rédaction de l'article L.O. 6314-4, introduite par la loi organique n° 2010-92 du 25 janvier 2010 modifiant le livre III de la sixième partie du code général des collectivités territoriales relatif à Saint-Martin ne précise plus que les échanges de renseignement entrent dans le champ de la convention fiscale, l'article L.O. 6314-4 prévoit que la collectivité d'outre-mer doit *« transmettre à l'État toute information utile pour l'application de sa réglementation relative aux impôts »* et contribuer aux échanges de renseignements prévus par les conventions fiscales conclues par la France avec d'autres États ou territoires, ce qui fournit une base juridique à la conclusion de cet accord d'assistance administrative mutuelle.

Avant son accession de collectivité d'outre-mer, Saint-Martin faisait partie d'un département d'outre-mer, et ainsi du territoire d'application des conventions fiscales et accords d'assistance administrative en matière fiscale conclus par la France. Ce territoire reste donc couvert par les accords et conventions signés avant le 22 février 2007, mais non par ceux conclus après cette date qui ne mentionneraient pas explicitement Saint-Martin dans le champ territorial couvert par ces conventions internationales.

Cet accord a été négocié sur la base des articles 26 et 27 du modèle de convention fiscale de l'OCDE, qui traitent respectivement de l'échange des renseignements fiscaux entre les autorités fiscales des États contractants et de l'assistance au recouvrement par chacun des États contractants au profit de l'autre État, avec les adaptations nécessitées par la situation particulière de Saint-Martin au sein de la République.

Le **préambule** met l'accent sur les objectifs de cet accord :

- lutter contre l'évasion fiscale ;
- prévenir tout abus dans l'utilisation des dispositifs d'incitation fiscale ;
- faire participer Saint-Martin aux engagements de la France dans la lutte contre le blanchiment des capitaux et les « *pratiques fiscales dommageables* ».

L'article premier définit les outils permettant de parvenir à ces objectifs : l'assistance administrative des services fiscaux et l'échange de renseignements.

L'article 2 énumère les impôts concernés, à savoir les impositions de toutes natures en vigueur actuellement dans les départements et à Saint-Martin ⁽¹⁾ ou appelées à les remplacer.

Conformément au modèle de l'OCDE, **l'article 3** prévoit les définitions nécessaires à l'interprétation des termes utilisés dans les accords.

L'article 4 précise les modalités de l'échange de renseignement et organisent un échange d'information sans restriction, conformément aux règles préconisées par l'OCDE, dans deux cas :

- l'application de la législation et de la réglementation fiscales de l'État et du code des impôts de Saint-Martin ;
- l'exécution des clauses d'obligation d'échanges de renseignements en matière fiscale prévues par les engagements internationaux de la France.

Saint-Martin se reconnaît donc liée par les conventions et accords d'échanges de renseignements en matière fiscale, en application de l'article L.O. 6314-4. Dans le cadre de leur exécution, un État tiers pourra demander, par l'intermédiaire de l'État, à la collectivité territoriale de fournir des renseignements en sa possession. Mais dans le sens contraire, un État tiers ayant signé avec la France après le 22 février 2007 une convention internationale mentionnant des obligations d'échange de renseignement de nature fiscale pourrait refuser de fournir des renseignements en sa possession destinés à l'application de la réglementation fiscale de Saint-Martin, en opposant à la France que ce territoire et ce système fiscal sont hors du champ d'application de cette convention.

Par ailleurs, différentes clauses spécifiques, ne figurant pas dans le modèle de l'OCDE, ont été incluses dans l'article 4.

Le paragraphe 5 prévoit ainsi la possibilité pour les deux parties de mettre en place des échanges d'office d'information, notamment en application des dispositions prévues par la directive européenne n° 2003/48/CE relative aux

(1) Voir la présentation du système fiscal de Saint-Martin en annexe.

revenus de l'épargne. Le changement de statut de Saint-Martin n'a en effet pas remis en cause son appartenance à l'Union européenne, au sein de laquelle elle bénéficie du statut de région ultrapériphérique prévu par les articles 349 et 355 du Traité sur le fonctionnement de l'Union européenne.

Le paragraphe 8 précise qu'en vue de l'application de l'article L. 45 F du livre des procédures fiscales, « *les agents placés sous l'autorité du directeur général des finances publiques et mandatés par lui sont autorisés à contrôler directement sur le lieu d'exploitation le respect des conditions liées à la réalisation, à l'affectation et à la conservation des investissements productifs ayant ouvert droit au bénéfice* » des dispositifs de défiscalisation spécifiques à l'outre-mer.

Enfin, le paragraphe 9 permet aux agents compétents de la direction générale des finances publiques de se rendre sur le territoire de ces collectivités pour les opérations de contrôle fiscal des personnes dont le domicile, la résidence, le siège de direction effective ou tout autre élément analogue est situé dans un département métropolitain ou d'outre-mer.

L'article 5 précise les modalités d'assistance des parties en matière de recouvrement de l'impôt, conformément au modèle de l'OCDE, à l'exception de deux types de clauses :

— celles excluant la compétence des tribunaux d'une partie pour juger des créances fiscales de l'autre partie, l'organisation judiciaire étant commune à Saint-Martin et aux départements ;

— celles restreignant les obligations des parties en leur permettant de s'abstenir de prendre des mesures administratives « *dérogeant à sa législation et à sa pratique administrative* » ou dont « *la charge administrative qui en résulte [...] est nettement disproportionnée par rapport aux avantages qui peuvent en être tirés* » par l'autre partie.

De la même façon, l'accord ne prévoit pas de procédure amiable de règlement des différends, tel que prévue par le modèle de l'OCDE.

L'article 6 précise les modalités d'entrée en vigueur de cet accord et prévoit qu'il est applicable aux années ou exercices fiscaux non prescrits à la date de son entrée en vigueur. Il reprend la formulation du modèle de l'OCDE selon laquelle cet accord est soumis à ratification ou approbation par les territoires contractants et après échange des instruments de ratification ou approbation. Comme pour la convention fiscale, la formulation issue du modèle de l'OCDE est particulièrement inadaptée à la situation actuelle et devra donc être interprétée comme signifiant que cet accord entre en vigueur avec la publication de la loi organique qui l'approuve.

*

* *

La Commission adopte l'article 2 sans modification.

Article 3

Approbation de l'accord entre l'État et la collectivité territoriale de Polynésie française concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale

Cet accord complète la convention fiscale existante entre l'État et la Polynésie française. En effet, comme il a été exposé plus haut, les relations fiscales entre sont toujours régies par une convention signée les 28 mars 1957 et 28 mai 1957 entre l'État et le « *gouvernement des Établissements français de l'Océanie* », qui ne couvre que l'impôt sur le revenu de l'État et l'impôt sur le revenu des capitaux mobiliers mis en place par la Polynésie française.

La compétence fiscale de la collectivité territoriale provient de l'article 13 de loi organique n° 2004-192 du 27 février 2004 portant statut d'autonomie de la Polynésie française, qui prévoit que celle-ci est compétente dans toutes les matières, à l'exception des compétences dévolues à l'État par l'article 14 de la loi organique.

La négociation d'un nouvel accord d'assistance administrative en matière fiscale avec la Polynésie française avait échoué à plusieurs reprises, jusqu'à que la loi n° 2009-594 pour le développement économique des outre-mer du 27 mai 2009 apporte une nouvelle incitation : son article 15 prévoit que les dispositifs de défiscalisation spécifiques à l'outre-mer ne seraient applicables aux investissements réalisés à compter du 1^{er} janvier 2010 dans ces collectivités que si elles étaient en mesure d'échanger avec l'État les informations utiles à la lutte contre la fraude et l'évasion fiscales. Ceci a permis la reprise des discussions sur ce thème et la conduite d'un nouveau tour de négociation à Paris le 28 septembre 2009.

L'accord d'assistance administrative en matière fiscale, signé à Papeete le 29 décembre 2009, a aussi été élaboré à partir des articles des articles 26 et 27 du modèle de convention fiscale de l'OCDE. Ses dispositions sont le plus souvent identiques à celles prévues par l'accord signé avec la collectivité territoriale de Saint-Martin : seules les clauses présentant des différences notables avec celui-ci seront développées.

L'article premier de l'accord prévoit qu'il complète mais ne « *limite pas l'application* » de la convention fiscale de 1957 : ainsi ses clauses restent donc en vigueur.

L'article 2 énumère les impôts concernés, à savoir toutes les impositions existantes de l'État et les impôts institués par la Polynésie française ⁽¹⁾.

L'article 4 prévoit la possibilité de mettre en place des échanges d'information de nature fiscale d'office entre l'État et la collectivité d'outre-mer, mais ne vise ni les échanges d'information prévus par les engagements internationaux de la France, ni la directive européenne n° 2003/48/CE relative aux revenus de l'épargne.

En effet, la Polynésie française ne fait pas partie du territoire de l'Union européenne : comme Mayotte, la Nouvelle-Calédonie, Saint-Barthélemy, Saint-Pierre-et-Miquelon, Wallis-et-Futuna, les Terres antarctiques et australes françaises et quatorze autres territoires entretenant des relations particulières avec le Danemark, les Pays-Bas et le Royaume-Uni, elle fait l'objet d'un régime d'association prévu par l'article 198 du Traité sur le fonctionnement de l'Union européenne. Bien que leurs ressortissants soient en principe citoyens de l'Union, les « *pays et territoires d'outre-mer* » ne sont pas directement soumis à la législation européenne. A ce titre, l'obligation d'échange d'information fiscale prévue par la directive européenne ne lui est pas applicable.

L'article 6, relatif à l'entrée en vigueur de l'accord, reprend la même formulation et appelle donc les mêmes critiques que celles formulées à l'encontre de l'article 6 de l'accord avec Saint-Martin.

Si les dispositions de cet accord permettent de mettre en place une transparence conformes « *aux plus hauts standards de l'OCDE* » entre l'État et la collectivité d'outre-mer, il est cependant regrettable qu'elles n'évoquent pas les demandes d'assistance fiscale provenant ou à destination de pays et territoires tiers. Le statut de la Polynésie française, prévu par la loi organique n° 2004-192 du 27 février 2004 précité, ne contient pas de dispositions relatives à l'échange de renseignements ; les conventions fiscales ou les accords d'assistance administrative conclus par la France n'ont habituellement comme champ d'application géographique que « *les départements européens et d'outre-mer de la République française* », les personnes qui y sont résidentes et les impôts qui s'y appliquent. Ainsi la collectivité d'outre-mer pourrait accepter volontairement de répondre à des demandes formulées dans le cadre de ces engagements internationaux, mais voir opposer à des demandes de son administration fiscale l'inapplicabilité de ces dispositions par des États ou territoires tiers. Cette question fait actuellement l'objet d'expertise par la direction de la législation fiscale. Si l'interprétation « souple » qui en a été faite jusqu'à présent venait à être remise en cause, elle pourrait conduire à poser la question de la mise en place d'accords d'assistance en matière fiscale entre la Polynésie française et certains pays et territoires tiers, négociés par le Gouvernement en son nom.

(1) Voir la présentation du système fiscal polynésien en annexe.

*

* *

La Commission adopte l'article 3 sans modification.

Article 4

Approbation de l'accord entre l'État et la collectivité territoriale de Saint-Barthélemy concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale

L'accord signé à Saint-Barthélemy le 14 septembre 2010 reprend le même modèle que les accords dont l'approbation est prévue par les articles précédents. Ses dispositions sont le plus souvent identiques à celles prévues par l'accord signé avec la collectivité territoriale de Saint-Martin : seules les clauses présentant des différences notables avec celui-ci seront développées.

1. La base juridique de l'accord d'assistance administrative mutuelle

De façon parallèle à celui signé avec Saint-Martin, la conclusion de cet accord entrait dans le champ de la convention devant « *prévenir l'évasion fiscale et les doubles impositions et définir les obligations de la collectivité en matière de communication d'informations à des fins fiscales* » prévue par l'article L.O. 6214-4 du code général des collectivités territoriales, introduit par la loi organique n° 2007-223 du 21 février 2007 portant dispositions statutaires et institutionnelles relatives à l'outre-mer, dans sa rédaction antérieure à l'intervention de la loi organique n° 2010-93 du 25 janvier 2010 tendant à permettre à Saint-Barthélemy d'imposer les revenus de source locale des personnes établies depuis moins de cinq ans.

Comme l'article L.O. 6314-4 le prévoit pour Saint-Martin, l'article L.O. 6214-4 du code général des collectivités territoriales oblige Saint-Barthélemy à « *transmettre à l'État toute information utile pour l'application de sa réglementation relative aux impôts* » et à contribuer aux échanges de renseignements prévus par les conventions fiscales conclues par la France avec d'autres États ou territoires : ces dispositions fournissent une base juridique à la conclusion de cet accord d'assistance administrative mutuelle en matière fiscale qui les met en œuvre.

2. L'applicabilité asymétrique de cet accord aux engagements internationaux de la France en matière d'échange d'information de nature fiscale

En tant que commune de la Guadeloupe, Saint-Barthélemy faisait partie d'un département d'outre-mer et donc du champ d'application territoriale des conventions fiscales et accords d'assistance administrative en matière fiscale

conclus par la France avant le 22 février 2007. Les conventions conclues par la France après cette date, qui ne mentionneraient pas explicitement Saint-Barthélemy dans le champ territorial couvert, ne lui sont pas opposables *a priori*.

En application de l'article L.O. 6314-4, Saint-Barthélemy doit concourir à l'exécution des clauses d'obligation d'échanges de renseignements en matière fiscale prévues par les engagements internationaux de la France. Cette obligation est aussi reprise par **l'article 4** de l'accord, qui précise les modalités de l'échange de renseignement et prévoit la possibilité pour les deux parties de mettre en place des échanges d'office d'information pour l'application de la législation et réglementation fiscale de l'État et de la collectivité d'outre-mer, ainsi que pour l'exécution des engagements internationaux de la France dans ce domaine.

Dans ce cadre, comme pour Saint-Martin, Saint-Barthélemy devra répondre aux demandes présentées par une autre juridiction fiscale liée à la France par un accord d'entraide administrative, mais n'est pas assurée de pouvoir bénéficier de la coopération de cet État ou territoire, son système fiscal étant hors du champ d'application des conventions en matière fiscale signées après le 22 février 2007.

3. La prochaine fin de l'applicabilité à Saint-Barthélemy des obligations européennes en matière d'échange de renseignements

Comme dans l'accord avec Saint-Martin, **l'article 4** prévoit la possibilité de mettre en place les échanges d'information prévues par la directive européenne n° 2003/48/CE relative aux revenus de l'épargne.

Cependant, depuis la signature de l'accord, Saint-Barthélemy a changé de statut vis-à-vis de l'Union européenne. En tant que commune de la Guadeloupe, l'île bénéficiait avec les autres départements d'outre-mer du statut de « région ultrapériphérique » prévu par les articles 349 et 355 du Traité sur le fonctionnement de l'Union européenne. Ces territoires font partie intégrante de l'Union ; cependant, celle-ci reconnaît leurs spécificités et la nécessité d'adapter la législation et les politiques communautaires à leurs réalités et à leurs contraintes permanentes que sont l'éloignement, l'insularité, le relief, le climat et la dépendance économique.

En application d'une « clause passerelle » prévue à l'article 355 du traité, qui permet d'organiser un changement de statut des territoires concernés, et sur demande de la France, le Conseil européen du 29 octobre 2010 a autorisé l'accession de Saint-Barthélemy du statut de région ultrapériphérique au statut de « pays et territoire d'outre-mer », à compter du 1^{er} janvier 2012⁽¹⁾. En effet, le produit intérieur brut de Saint-Barthélemy, supérieur à 75 % du PIB moyen de l'Union, l'excluait du bénéfice des fonds structurels. L'application intégrale des

⁽¹⁾ *Décision du Conseil européen du 29 octobre 2010 modifiant le statut à l'égard de l'Union européenne de l'île de Saint-Barthélemy (2010/718/UE).*

normes européennes induisait des coûts jugés élevés. Enfin, la « sortie » de l'Union européenne permettra de mettre en place un régime douanier spécifique.

Ainsi, à compter du 1^{er} janvier 2012, les dispositions européennes en matière d'échange de renseignements de nature fiscale ne s'appliqueront plus à Saint-Barthélemy.

4. Les impositions concernées

L'article 2 prévoit les impôts visés par l'accord, à savoir les impositions de toutes natures en vigueur actuellement dans les départements et ceux actuellement en vigueur à Saint-Barthélemy ⁽¹⁾, à savoir :

- la contribution forfaitaire annuelle sur les entreprises ;
- les droits d'enregistrement ;
- l'impôt sur la plus-value immobilière et la taxe sur le profit immobilier.

5. Les dispositions relatives à l'entrée en vigueur

Enfin, contrairement aux deux accords précédents, l'article 6 de l'accord, comportant les dispositions relatives à l'entrée en vigueur, a fait l'objet d'une adaptation à la situation particulière de cette convention en prévoyant qu'elle entrerait en vigueur « *le premier jour suivant la promulgation de la loi organique qui l'approuve* ». Cette formulation, conforme à la jurisprudence du Conseil constitutionnel ⁽²⁾, pourra être retenue à l'avenir pour la conclusion d'accords ou de conventions fiscales qui seraient conclues avec d'autres collectivités d'outre-mer disposant de compétences fiscales.

*

* *

La Commission adopte l'article 4 sans modification.

*

* *

Enfin elle adopte l'ensemble de la proposition de loi organique sans modification.

⁽¹⁾ Voir la présentation du système fiscal de Saint-Barthélemy en annexe.

⁽²⁾ Décision n° 2009-597 DC du 21 janvier 2010, loi organique tendant à permettre à Saint-Barthélemy d'imposer les revenus de source locale des personnes établies depuis moins de cinq ans et décision n° 2009-598 DC du 21 janvier 2010, loi organique modifiant le livre III de la sixième partie du code général des collectivités territoriales relatif à Saint-Martin.

*

* *

En conséquence, la commission des Lois constitutionnelles, de la législation et de l'administration générale de la République vous demande d'adopter la proposition de loi organique, adoptée par le Sénat, tendant à l'approbation d'accords entre l'État et les collectivités territoriales de Saint-Martin, de Saint-Barthélemy et de Polynésie française, dans le texte figurant dans le document annexé au présent rapport.

*

* *

TABLEAU COMPARATIF

Texte adopté par le Sénat	Texte adopté par la Commission
<p>Proposition de loi organique tendant à l'approbation d'accords entre l'État et les collectivités territoriales de Saint-Martin, de Saint Barthélemy et de Polynésie Française</p>	<p>Proposition de loi organique tendant à l'approbation d'accords entre l'État et les collectivités territoriales de Saint-Martin, de Saint Barthélemy et de Polynésie Française</p>
Article 1 ^{er}	Article 1 ^{er}
<p>Est approuvée la convention entre l'État et la collectivité territoriale de Saint-Martin en vue d'éviter les doubles impositions et de prévenir l'évasion et la fraude fiscales, signée à Saint-Martin, le 21 décembre 2010, et dont le texte est annexé à la présente loi organique.</p>	<i>(Sans modification)</i>
Article 2	Article 2
<p>Est approuvé l'accord entre l'État et la collectivité territoriale de Saint-Martin concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale, signé à Saint-Martin le 23 décembre 2009, et dont le texte est annexé à la présente loi organique.</p>	<i>(Sans modification)</i>
Article 3	Article 3
<p>Est approuvé l'accord entre l'État et la collectivité territoriale de Polynésie Française concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale, signé à Papeete, le 29 décembre 2009, et dont le texte est annexé à la présente loi organique.</p>	<i>(Sans modification)</i>
Article 4	Article 4
<p>Est approuvé l'accord entre l'État et la collectivité territoriale de Saint-Barthélemy concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale, signé à Saint-Barthélemy le 14 septembre 2010, et dont le texte est annexé à la présente loi organique.</p>	<i>(Sans modification)</i>

ANNEXE : RÉGIMES FISCAUX EXISTANTS À SAINT-BARTHÉLEMY, À SAINT-MARTIN ET EN POLYNÉSIE FRANÇAISE

Les réglementations fiscales applicables à Saint-Martin, à Saint-Barthélemy et en Polynésie française ⁽¹⁾ sont issues de règles prises par chacune des collectivités d'outre-mer en application de la compétence fiscale reconnue par les lois organiques qui les régissent.

Les autres collectivités d'outre-mer de la République régies par l'article 74 de la Constitution (Saint-Pierre-et-Miquelon, Wallis-et-Futuna, Terres australes et antarctiques française) ainsi que La Nouvelle-Calédonie disposent aussi chacune de leur propre régime fiscal. Dans le cadre de son accession au statut de collectivité à statut particulier prévue par l'article 73 de la Constitution, Mayotte perdra sa compétence fiscale pour appliquer le droit commun à compter du 1^{er} janvier 2014 ⁽²⁾.

I. PRÉSENTATION DE LA FISCALITÉ DE SAINT-MARTIN

A. L'IMPÔT SUR LES SOCIÉTÉS

Dans ses grandes lignes, l'impôt sur les sociétés applicable à Saint-Martin est identique à celui de la métropole, à l'exception notable du taux de l'impôt. Le code des impôts de Saint-Martin reprend en effet l'essentiel des articles du code général des impôts.

1. Territorialité

Les personnes morales dont le domicile fiscal est établi dans un département de métropole ou d'outre-mer ne peuvent être considérées comme ayant leur domicile fiscal à Saint-Martin qu'après y avoir installé le siège de leur direction effective depuis cinq ans au moins ou lorsqu'elles y ont installé le siège de leur direction effective et qu'elles sont contrôlées, directement ou indirectement, par des personnes physiques résidant à Saint-Martin depuis cinq ans au moins.

⁽¹⁾ Source : direction de la législation fiscale.

⁽²⁾ En application de l'article 11 de la loi n° 2010-1487 du 7 décembre 2010 relative au Département de Mayotte, le code général des impôts, les autres dispositions de nature fiscale en vigueur dans les départements et régions d'outre-mer et le code des douanes seront applicables à Mayotte à partir du 1^{er} janvier 2014.

2. Particularités de l'impôt sur les sociétés à Saint-Martin

Le taux de l'impôt sur les sociétés est fixé à 22,22 % depuis le 1^{er} janvier 2008 ; il était auparavant de 33,33 %, avec des abattements applicables à certains secteurs le réduisant à 22,22 %.

Depuis cette même date, le taux de l'impôt est de 10 %, dans la limite de 38 120 euros, pour les redevables ayant réalisé un chiffre d'affaires inférieur à 7 630 000 euros au cours de l'exercice ou de la période d'imposition.

Le taux d'imposition des plus-values de cession à long terme est de 10 % pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2008.

B. L'IMPÔT SUR LE REVENU

De même, l'impôt sur le revenu applicable à Saint-Martin est similaire dans ses grandes lignes à celui de la métropole.

1. Territorialité

Une personne est considérée comme ayant son domicile fiscal à Saint-Martin lorsqu'elle satisfait aux deux conditions suivantes :

— d'une part, elle se trouve dans l'un des trois cas suivants : son foyer ou son lieu de séjour principal se situe à Saint-Martin, la personne exerce à Saint-Martin une activité professionnelle, à moins qu'elle ne justifie que cette activité est exercée à titre accessoire ou le centre de ses activités économiques se situe à Saint-Martin ;

— d'autre part, elle était installée à Saint-Martin avant le 15 juillet 2007 ou, si elle s'y est installée à compter de cette date, son domicile fiscal n'était pas antérieurement situé dans un département de métropole ou d'outre-mer (les personnes physiques dont le domicile fiscal est établi dans un département de métropole ou d'outre-mer ne peuvent être considérées comme ayant leur domicile fiscal à Saint-Martin qu'après y avoir résidé pendant cinq ans au moins).

2. Spécificités de l'imposition des revenus des particuliers

Pour des raisons pratiques, le barème appliqué à Saint-Martin est celui qui était applicable l'année précédente en métropole.

Le montant de l'impôt est réduit de 40 %, dans la limite de 6 700 euros, pour les contribuables domiciliés à Saint-Martin.

Les résidents de Saint-Martin investissant dans l'immobilier neuf à Saint-Martin peuvent bénéficier d'une réduction d'impôt. Elle est égale à 25 % du prix de revient de l'acquisition ou de la construction, plafonné à 2 300 euros par mètre carré de surface habitable, lorsque le contribuable s'engage à affecter le logement

à sa résidence principale pendant une durée de cinq ans et à 30 % pour un investissement locatif (engagement de louer nu pendant une durée de cinq ans). La réduction est étalée sur dix ans dans le premier cas et sur cinq ans dans le second.

Les contribuables domiciliés à Saint-Martin peuvent bénéficier d'une réduction d'impôt sur le revenu à raison des investissements productifs neufs qu'ils réalisent et exploitent dans la collectivité de Saint-Martin, dans le cadre d'une entreprise exerçant une activité agricole ou une activité industrielle, commerciale ou artisanale. La réduction d'impôt est de 50 % du montant hors taxes des investissements productifs, diminué de la fraction de leur prix de revient financée par une subvention publique. Le montant de l'investissement par année doit être supérieur à 500 000 euros.

C. LES AUTRES CONTRIBUTIONS

D'autres taxes et impôts sont perçus à Saint-Martin, notamment : les droits de succession et de donation, la taxe générale sur le chiffre d'affaires au taux de 2 %, l'imposition forfaitaire annuelle, la participation des employeurs au développement de la formation professionnelle continue, la taxe routière sur les véhicules à moteur, le droit de bail et la taxe sur les séjours.

L'impôt sur la fortune, la taxe sur les salaires et la taxe sur la valeur ajoutée (TVA), commerciale ou immobilière, n'existent pas à Saint-Martin.

II. PRÉSENTATION DE LA FISCALITÉ DE SAINT-BARTHÉLEMY

Les différents impôts et taxes perçus dans la collectivité sont prévus par le code des contributions de Saint-Barthélemy.

Il n'y existe ni impôt sur le bénéfice des sociétés ni impôt sur le revenu des personnes physiques.

Sont perçus par la collectivité :

- la contribution forfaitaire annuelle des entreprises ;
- un impôt sur la plus-value immobilière ;
- une taxe sur le profit immobilier ;
- des droits d'enregistrement : actes à titre onéreux et mutations à titre gratuit ;
- une taxe sur la valeur vénale des immeubles possédés sur le territoire de la collectivité par des personnes morales ;
- des droits de timbre et taxes sur les véhicules terrestres à moteur ;

- une taxe sur les débits de boissons ;
- une taxe sur les carburants ;
- une taxe sur l'électricité ;
- une taxe de séjour ;
- des taxes portuaires et aéroportuaires ;
- un droit d'inscription des navires ;
- des droits de quai ;
- une taxe locale d'urbanisme ;
- et une taxe d'élimination des déchets.

A. LE CHAMP D'APPLICATION DU CODE

Les dispositions du code sont applicables à l'ensemble des biens meubles et immeubles situés sur le territoire de la collectivité de Saint-Barthélemy comme à l'ensemble des personnes physiques et morales.

Concernant les particuliers, sont considérées comme ayant leur domicile fiscal dans la collectivité de Saint-Barthélemy :

- les personnes justifiant avoir à Saint-Barthélemy, depuis cinq années au moins au 1^{er} janvier de l'année d'imposition, leur foyer ou le lieu de leur séjour principal ;

- ou celles qui exercent à Saint-Barthélemy, à titre principal, depuis cinq années au moins au 1^{er} janvier de l'année d'imposition, une activité professionnelle, salariée ou non ;

- ou celles qui ont à Saint-Barthélemy, depuis cinq années au moins au 1^{er} janvier de l'année d'imposition, le centre de leurs intérêts économiques, matériels et moraux.

Concernant les personnes morales, sont considérées comme ayant leur domicile fiscal dans la collectivité de Saint-Barthélemy, les personnes morales, quels que soient leur objet et leur forme juridique, ayant établi à Saint-Barthélemy leur siège de direction effective depuis cinq années au moins au 1^{er} janvier de l'année d'imposition.

Sont également considérées comme ayant leur domicile fiscal dans la collectivité de Saint-Barthélemy, les personnes morales ayant établi à Saint-Barthélemy leur siège de direction effective et qui sont contrôlées, directement ou

indirectement, par une ou plusieurs personnes physiques résidentes à Saint-Barthélemy.

L'établissement du domicile fiscal des personnes physiques et morales résidentes à Saint-Barthélemy n'a d'effet que sur les bénéfices ou revenus tirés soit des activités exercées sur le territoire de la collectivité de Saint-Barthélemy, soit des biens de toute nature détenus sur le territoire de la collectivité de Saint-Barthélemy, ainsi que sur les revenus de remplacement.

B. LA CONTRIBUTION FORFAITAIRE ANNUELLE DES ENTREPRISES

Les entreprises sont soumises à une contribution forfaitaire annuelle dont le produit est en partie affecté aux actions de formation professionnelle conduites sur le territoire de la collectivité au profit de la population de Saint-Barthélemy et au fonctionnement de l'organisme destiné à structurer le développement économique de l'île.

Cette contribution forfaitaire annuelle est due par toute entreprise, quel que soit son objet ou sa forme juridique.

Le montant de la contribution forfaitaire annuelle comporte une part fixe, d'un montant de 300 euros, et une part proportionnelle au nombre de salariés de l'entreprise, fixée à 100 euros par salarié. Cette contribution est plafonnée à 5 000 euros.

C. L'IMPÔT SUR LA PLUS-VALUE IMMOBILIÈRE

Les personnes physiques ou morales, domiciliées ou non sur le territoire de la collectivité de Saint-Barthélemy, sont redevables d'un impôt au taux de 25 % à raison des plus-values de cession de biens immobiliers, bâtis ou non bâtis, situés sur le territoire de la collectivité, de droits immobiliers relatifs à ces biens immobiliers ou d'actions ou de parts de société à prépondérance immobilière.

D. LA TAXE SUR LE PROFIT IMMOBILIER

Une taxe au taux de 25 % est due à raison du bénéfice réalisé lors de mutations à titre onéreux d'immeubles, de droits immobiliers et de parts sociales de société à prépondérance immobilière, réalisées par des personnes physiques ou des personnes morales dans le cadre d'opérations de marchands de biens, de construction-vente, d'achats en vue d'édifier un ou plusieurs bâtiments et de les revendre en bloc ou par locaux, d'achats en vue de la revente après lotissement.

La taxe n'est pas due si l'opération a été soumise à l'impôt sur la plus-value immobilière.

E. LES DROITS DE MUTATION À TITRE GRATUIT

1. Droits de succession

Le code de Saint-Barthélemy n'aborde que la territorialité des droits. Aucun droit n'est donc dû actuellement à raison des mutations pour cause de décès.

2. Droits de donation

a) Territorialité

Sont soumises aux droits de donation toutes les mutations entre vifs à titre gratuit portant sur des biens immobiliers, bâtis ou non bâtis, situés sur le territoire de la collectivité de Saint-Barthélemy, sur les droits immobiliers relatifs à ces biens immobiliers ou sur des actions, des parts de société à prépondérance immobilière.

Lorsque le disposant est domicilié à Saint-Barthélemy, tous les droits, biens meubles et immeubles, définis ci-dessus, sont imposables par la collectivité, quelle que soit leur nature ou leur situation, sauf l'effet des conventions fiscales. Lorsque le disposant n'est pas domicilié à Saint-Barthélemy, les règles suivantes sont applicables :

— si le bénéficiaire est domicilié à Saint-Barthélemy au jour de la transmission et l'a été au moins pendant cinq ans au cours des dix dernières années, tous les droits, biens meubles et immeubles reçus par ce bénéficiaire sont imposables par la collectivité, quelle que soit leur nature ou leur situation, sauf l'effet des conventions fiscales ;

— si le bénéficiaire n'est pas domicilié à Saint-Barthélemy au jour de la transmission, seuls les droits, biens meubles et immeubles définis ci-dessus et situés sur le territoire de la collectivité sont soumis à la fiscalité locale.

b) Abatements

Pour la liquidation des droits dus en cas de mutation entre vifs à titre gratuit, il est pratiqué un abattement :

— de 80 000 euros sur la part du conjoint ou du partenaire de pacte civil de solidarité (PACS) ;

— de 150 000 euros sur la part de chacun des ascendants ou descendants en ligne directe ;

— de 60 000 euros sur la part de chaque frère et soeur ;

— et de 1 500 euros dans tous les autres cas.

c) Liquidation des droits

Le droit de donation entre conjoints, partenaires de PACS et parents jusqu'au quatrième degré inclusivement est de 25 % de la valeur des biens donnés après application des abattements, sauf si le bénéficiaire respecte l'engagement de ne pas céder à titre onéreux le ou les biens donnés pendant une durée de dix années à compter de la date de l'acte ayant constaté la mutation entre vifs à titre gratuit. Dans ce cas, le droit de donation sera soumis à un taux réduit de :

— 0 % pour les transmissions au profit de conjoint, de partenaire de PACS ou de descendants ou d'ascendants sans limitation de degré et pour les transmissions au profit de collatéraux jusqu'au troisième degré ;

— 4,80 % pour les transmissions entre collatéraux du quatrième degré.

Le droit de donation entre parents au-delà du quatrième degré est de 25 % du montant de la valeur des biens donnés après application des abattements.

Enfin, le droit de donation entre non parents est de 40 % du montant de la valeur des biens donnés après application des abattements.

F. LA TAXE SUR LA VALEUR VÉNALE DES IMMEUBLES POSSÉDÉS SUR LE TERRITOIRE DE LA COLLECTIVITÉ PAR DES PERSONNES MORALES

Les personnes morales qui, directement ou par personnes interposées, possèdent un ou plusieurs immeubles situés sur le territoire de la collectivité de Saint-Barthélemy ou sont titulaires de droits réels portant sur ces biens sont redevables d'une taxe annuelle égale à 3 % de la valeur vénale de ces immeubles ou droits.

Sont exonérées de cette taxe :

— les personnes morales dont les actifs immobiliers situés sur le territoire de la collectivité représentent moins de 50 % de leurs actifs (ne sont pas inclus dans les actifs immobiliers les actifs affectés à une activité professionnelle autre qu'immobilière) ;

— les personnes morales qui ont leur siège de direction effective en France, incluant les départements, régions et collectivités d'outre-mer, dont la collectivité de Saint-Barthélemy ;

— les personnes morales qui, ayant leur siège dans un pays compris dans une liste fixée par délibération du conseil territorial, déclarent chaque année, au plus tard le 15 mai, à l'administration fiscale territoriale, la situation, la consistance et la valeur des immeubles possédés au 1^{er} janvier, l'identité et l'adresse de leurs associés à la même date, ainsi que le nombre des actions ou parts détenues par chacun d'eux ;

— les sociétés dont les actions sont admises aux négociations sur un marché réglementé ;

— les organisations internationales, les États souverains et les institutions publiques ;

— les caisses de retraite et les autres organismes à but non lucratif qui exercent une activité désintéressée de caractère social, philanthropique, éducatif ou culturel et qui établissent que cette activité justifie la propriété d'immeuble ou droits immobiliers.

III. PRÉSENTATION DE LA FISCALITÉ DE LA POLYNÉSIE FRANÇAISE

A. L'IMPÔT SUR LES SOCIÉTÉS

1. Assiette

a) Territorialité

L'impôt polynésien sur les sociétés s'applique à l'ensemble des bénéfices ou revenus réalisés en Polynésie ou à l'étranger par les sociétés résidentes (sociétés de capitaux et sociétés de personnes ayant opté pour leur assujettissement à l'impôt sur les sociétés), ainsi qu'aux bénéfices réalisés dans le territoire par les établissements stables implantés en Polynésie par des sociétés non résidentes.

b) Produits exonérés

Sont exonérés d'impôt sur les sociétés 85 % des revenus des actions et parts sociales figurant à l'actif de l'entreprise qui sont soumis à l'impôt sur le revenu des capitaux mobiliers en Polynésie française.

Un régime particulier est prévu pour l'imposition des plus-values réalisées à l'occasion de la cession des éléments de l'actif immobilisé avec possibilité d'exonération sous condition de emploi. En outre, les plus values portant sur des biens figurant à l'actif de l'entreprise au cours d'une période comprise entre cinq et dix ans ne sont retenues dans la base d'imposition que pour les deux tiers de leur montant. Au delà de dix ans, elles ne sont retenues dans la base d'imposition que pour les deux cinquièmes de leur montant.

2. Taux d'imposition

a) Sociétés résidentes

Le taux de l'impôt est modulé de 30 % à 40 % en fonction d'un ratio exprimé ainsi :

$$C = I + P/R$$

— I : valeur nette des immobilisations fiscalement amortissables par nature et installées dans le territoire ;

— P : dépenses de personnel, fiscalement déductibles, qui correspondent à l'emploi de salariés dans le territoire, à l'exclusion de celles relatives aux dirigeants de droit ou de fait de l'entreprise, qu'ils soient associés ou actionnaires ou non ;

— R : bénéfice imposable.

Le taux de l'impôt est de 30 % lorsque C est supérieur à 5,5 et il augmente progressivement pour atteindre 40 % lorsque C est inférieur ou égal à 1 si bien qu'il est d'autant plus faible que le montant des investissements et de la masse salariale est important.

Le taux de l'impôt est fixé uniformément à 40 % pour les entreprises minières, les établissements financiers et de crédit et les sociétés de crédit-bail.

Les personnes morales soumises à l'impôt sur les sociétés peuvent bénéficier, sous certaines conditions, d'abattements ou exonérations dans le cadre d'incitations fiscales.

Les personnes morales passibles de l'impôt sur les sociétés, qui produisent, transforment ou revendent des biens corporels neufs ainsi que celles qui conçoivent, développent ou exploitent des productions informatiques ou multimédia, celles qui réalisent des prestations d'ingénierie afférentes à la protection de l'environnement et celles qui réalisent des prestations de génie civil, d'électronique et d'électromécanique bénéficient d'un abattement d'impôt égal au pourcentage du chiffre d'affaires réalisé à l'exportation par rapport au chiffre d'affaires total. Ce ratio est arrondi à l'unité inférieure.

Les entreprises nouvelles sont pour leur part exonérées d'impôt sur les sociétés pour leur premier exercice d'une durée au plus égale à douze mois. Les entreprises nouvelles s'entendent de celles qui créent une activité réellement nouvelle.

Il existe par ailleurs une imposition forfaitaire minimale.

En outre, différentes taxes ont été mises en place :

— une contribution supplémentaire à la charge des entreprises dont le bénéfice fiscal excède 419 000 euros. Son taux varie de 7 % (bénéfice inférieur à 838 000 euros) à 15 % (bénéfice supérieur à 3,352 millions d'euros) ;

— une taxe sur les excédents de provisions techniques des sociétés d'assurances ;

- une taxe sur les activités d'assurances au taux de 3 % ;
- une taxe sur le produit net bancaire au taux de 2 %.

b) Sociétés non résidentes

En présence d'un établissement stable :

Les succursales polynésiennes de sociétés non-résidentes sont imposables à l'impôt sur les sociétés au taux modulé de 30 % à 40 % en fonction du ratio $C = I + P/R$ dont elles peuvent calculer la valeur des éléments I et P d'après la méthode de répartition qu'elles ont appliquée à leurs résultats mondiaux pour la détermination du bénéfice imposable en Polynésie.

En l'absence d'établissement stable :

Donnent lieu à l'application d'une retenue à la source de 10 % lorsqu'ils sont payés par un débiteur exerçant une activité en Polynésie française à des personnes ou des sociétés qui n'ont pas dans ce territoire d'installation professionnelle permanente :

— tous les produits tirés de la propriété industrielle ou commerciale et de droits assimilés ;

— les produits perçus par les inventeurs au titre soit de la concession de licences d'exploitation de leurs brevets, soit de la cession ou concession de marques de fabrique, procédés ou formules de fabrication ;

— les sommes payées en rémunération des prestations suivantes, lorsqu'elles sont fournies ou utilisées en Polynésie française : fournitures de services administratifs facturés au titre de frais de direction et de siège, de redevances de groupes ou de dépenses analogues ; assistance technique, prestations de conseillers, ingénieurs, bureaux d'études en tous domaines, y compris les prestations des experts-comptables, commissaires aux comptes, avocats, experts ; prestations de publicité, y compris la conception et l'élaboration de campagnes publicitaires, conseils aux annonceurs, cession ou location d'espaces publicitaires non immobiliers, recherche et transmission des ordres publicitaires, conception et diffusion des annonces ;

— les sommes payées aux intermédiaires qui interviennent au nom et pour le compte d'autrui dans la fourniture des prestations visées ci-dessus ;

— les sommes remises à tout intermédiaire d'assurance ou versées par son entremise, stipulées dans le cadre d'une convention d'assurances conclue avec une société ou entreprise d'assurance n'ayant en Polynésie française ni établissement, ni agent, ni succursale, ni représentant responsable et n'y réalisant pas d'opérations à titre habituel.

Par exception, la retenue à la source n'est pas due à raison des sommes versées en contrepartie de l'usage (ou de sa concession) d'un logiciel pour les besoins professionnels du débiteur ou de prestations de publicité destinées à promouvoir une activité touristique en Polynésie française.

B. LES IMPOSITIONS SUR LES REVENUS

Il n'existe pas d'impôt général sur le revenu. Les revenus catégoriels ne sont pas globalisés. Chaque type de revenus est imposé selon des règles propres.

1. L'impôt sur le revenu des capitaux mobiliers

Il frappe les bénéfices distribués par les sociétés de capitaux, y compris les jetons de présence, ainsi que les intérêts des emprunts qu'elles servent à des personnes autres que les établissements bancaires. Les bénéfices des sociétés dont le siège est situé en métropole mais qui ont une activité en Polynésie française sont également soumis à cet impôt au prorata de cette activité. Il s'applique donc (liste non limitative) :

— aux dividendes, intérêts, arrérages, revenus et tous autres produits des actions de toute nature et des parts de fondateurs des sociétés et compagnies ayant leur siège social en Polynésie française ;

— aux intérêts, produits et bénéfices des parts d'intérêt et commandites dans les sociétés, compagnies et entreprises ayant leur siège social en Polynésie française dont le capital n'est pas divisé en actions ;

— au montant des tantièmes, jetons de présence, remboursements forfaitaires de frais revenant à quelque titre que ce soit à l'administrateur unique et aux membres des conseils d'administration de sociétés ayant leur siège social en Polynésie française ;

— aux intérêts, arrérages et tous autres produits des obligations et emprunts de toute nature ;

— aux intérêts des dépôts de sommes à échéance fixe (sauf les comptes d'épargne), aux bons du trésor, aux bons de caisse.

Le revenu taxable est déterminé par le montant des dividendes, des intérêts, des primes, des produits ou remboursements. Certains cas d'exonération sont prévus, notamment lorsque les bénéfices sont incorporés au capital social.

L'impôt est supporté par les bénéficiaires des revenus taxables. Il est avancé par la personne qui en a fait la retenue à la source.

Les taux sont de 10 % pour tous les produits autres que les lots, 12 % pour tous les lots payés aux créanciers et aux porteurs d'obligations et de 4 % pour les intérêts et produits des dépôts, bons du Trésor et bons de caisse dès lors qu'ils sont

versés par les établissements financiers, de crédit ou par des personnes exerçant à titre habituel la profession de banque.

Ces revenus supportent également la contribution sociale territoriale au taux de 5 %.

2. L'impôt sur les transactions

Pour des raisons de simplicité et d'allègement des obligations comptables, l'impôt est assis sur le chiffre d'affaires selon des taux peu élevés.

L'impôt s'applique aux recettes réalisées en Polynésie française par les personnes physiques ou morales (sauf celles soumises à l'impôt sur les sociétés) qui, habituellement ou occasionnellement, achètent pour revendre ou accomplissent des opérations relevant d'une activité autre qu'agricole ou salariée.

Le taux est progressif et varie en fonction de l'activité :

— pour les prestataires de services et professions libérales : de 1,5 % à 11 % ;

— pour les commerçants (achat et vente de marchandises) : de 0,5 % à 9 % ;

Des abattements dégressifs variant de 20 % à 100 % sont appliqués au montant de l'impôt exigible pour les commerces et professions dont les marges sont réduites.

Les personnes redevables de l'impôt sur les transactions sont également redevables de la contribution territoriale de solidarité.

Les entreprises nouvelles sont exonérées d'impôt sur les transactions pour leur premier exercice d'une durée au plus égale à douze mois. Les entreprises nouvelles s'entendent de celles qui créent une activité réellement nouvelle.

3. L'impôt sur les transactions des entreprises perlières et nacrières

Un taux variant de 1 % à 5 % s'applique aux recettes réalisées. Toutefois, il est fait application d'un coefficient modérateur de 80 %.

4. La contribution de solidarité territoriale sur les traitements, salaires, pensions, rentes viagères et indemnités diverses

Les titulaires de ces revenus domiciliés fiscalement dans le territoire sont redevables de cette contribution, retenue à la source et calculée en appliquant au revenu brut mensuel un taux :

— de 0,5 % pour la fraction des revenus qui n'excède pas 150 000 francs pacifiques (CFP), soit 1 257 euros ;

— de 3 % pour la fraction des revenus comprise entre 150 001 et 350 000 francs CFP (entre 1 257 et 2 933 euros) ;

— de 3,5 % pour la fraction des revenus comprise entre 350 001 et 700 000 francs CFP (entre 2 933 et 5 866 euros) ;

— de 5 % pour la fraction des revenus supérieure à 700 000 francs CFP (5 866 euros).

5. La contribution de solidarité territoriale sur les professions et activités non salariées

Cette contribution s'applique aux recettes annuelles réalisées par les prestataires de service, les professions libérales et les commerçants assujettis à l'impôt sur les transactions.

Les taux progressifs varient de 0,5 % à 2,5 % pour les prestataires et professions libérales et de 0,25 % à 1,25 % pour les commerçants.

6. La contribution de solidarité territoriale sur les produits des activités agricoles et assimilées

Un taux progressif variant de 1 % à 5 % est appliqué au montant total annuel des recettes brutes.

7. La contribution de solidarité territoriale sur le revenu des capitaux mobiliers

Cette contribution est perçue dans les mêmes conditions que l'impôt sur les revenus des capitaux mobiliers au taux unique de 5 %.

C. LES INCITATIONS FISCALES

1. Les incitations à l'investissement indirect

Les personnes passibles de l'impôt sur les sociétés ou sur les transactions bénéficient d'un crédit d'impôt pour tout investissement égal ou supérieur à 10

millions de francs CFP (83 800 euros) pour les personnes passibles de l'impôt sur les sociétés ou de 5 millions de francs CFP (41 900 euros) pour les autres dans un des secteurs prévus par la loi. Selon les secteurs d'activité, des montants d'investissement supérieurs peuvent être exigés.

Les programmes d'investissement dont le financement ouvre droit à crédit d'impôt doivent concerner l'un des secteurs d'activités suivants :

— logement : logement social, logement pour étudiants, logement intermédiaire, résidences pour personnes âgées, logement libre ;

— tourisme : hôtels et résidences de tourisme international, golfs internationaux, navires de croisière, navires de charter nautique, navires de pêche sportive, centres de plongée sous-marine, autres activités de loisir ;

— secteur primaire : pêche professionnelle hauturière, agriculture ou élevage, aquaculture, pisciculture, aquariophilie écologique ;

— transports : transport terrestre en commun, transport maritime lagonaire et interinsulaire, transport aérien interinsulaire ou international ;

— services : maintenance des investissements bénéficiant du présent dispositif, gestion d'infrastructures publiques portuaires et aéroportuaires, parkings ouverts au public ;

— environnement : énergies renouvelables, traitement et valorisation des déchets ;

— industrie ;

— autres secteurs d'activités : autres constructions immobilières, culture, établissements de santé privés.

Le taux du crédit d'impôt est en général de 40 % de la quote-part de l'investissement. Ce pourcentage peut être majoré ou minoré de cinq points selon les secteurs. Le financement de programmes d'investissement situés dans des zones de développement prioritaire ouvre droit à une majoration de vingt points du taux de crédit d'impôt prévu. L'investisseur doit obligatoirement rétrocéder en faveur de l'entreprise qui réalise le programme d'investissement au moins 70 % du crédit d'impôt qui lui est octroyé au titre de sa quote-part.

Le crédit d'impôt est imputable par l'investisseur sur l'impôt sur les sociétés ou sur l'impôt sur les transactions, dans la limite de 65 % du montant de l'impôt dû, au titre de l'exercice au cours duquel le financement est effectué. Le solde éventuel est imputable sur l'impôt dû au titre des trois exercices suivants dans la même limite d'imputation de 65 %. Le solde éventuel constaté au terme de ces trois exercices suivants n'est pas remboursable.

Les projets d'investissement sont soumis à agrément préalable.

2. Les incitations à l'investissement direct

Les entreprises personnes morales redevables de l'impôt sur les sociétés ou de l'impôt sur les transactions qui réalisent et financent directement, sans l'intervention d'investisseurs tiers, un programme d'investissement agréé par le conseil des ministres bénéficient d'une exonération d'impôt sur les sociétés ou d'impôt sur les transactions.

Les programmes d'investissement doivent relever de l'un de secteurs visés précédemment (aides à l'investissement indirect) à l'exception des secteurs du logement, de la santé et des autres constructions immobilières. Le montant total du programme d'investissement présenté à l'agrément doit être au moins égal à 25 millions de francs CFP (209 500 euros). Selon les secteurs d'activité, des montants d'investissement supérieurs peuvent être exigés.

L'exonération dont bénéficie l'entreprise qui réalise le programme d'investissement à raison de son financement est égale à 70 % du taux du crédit d'impôt prévu dans le cadre des dispositions d'incitation à l'investissement indirect éventuellement majoré ou minoré.

L'exonération est imputable sur l'impôt sur les sociétés ou sur l'impôt sur les transactions dans la limite de 65 % du montant de l'impôt dû au titre de l'exercice de l'achèvement du programme d'investissement. Le solde éventuel est imputable sur l'impôt dû au titre des trois exercices suivants dans la même limite d'imputation de 65 %. Le solde d'exonération éventuel constaté au terme de ces trois exercices suivants est définitivement perdu.

3. Les réductions d'impôts pour les investissements des petites et moyennes entreprises

Les petites et moyennes entreprises qui réalisent en Polynésie française un investissement visant à améliorer leurs capacités de production ou de vente ainsi que leurs conditions de réception de la clientèle peuvent bénéficier d'une réduction d'impôt égale à 35 % du prix de revient hors taxe des investissements réalisés. La réduction d'impôt est imputable sur 65 % de l'impôt sur les transactions ou de l'impôt sur les sociétés dû au titre de l'exercice de réalisation de l'investissement. Le solde éventuel est imputable dans la même limite sur l'impôt dû au titre des trois exercices suivants, le surplus n'étant pas remboursable.

Les investissements doivent porter sur des biens d'équipement amortissables, des travaux d'agencement et de rénovation de locaux professionnels préexistants habituellement ouverts à la clientèle et des logiciels qui constituent des éléments de l'actif immobilisé. Ils doivent être supportés dans l'intérêt direct de l'entreprise et être exploités par celle-ci de manière continue pour une durée minimale de cinq années. Ces investissements doivent en outre être réalisés exclusivement auprès de fournisseurs ou d'entreprises établis en Polynésie française. Le prix de revient hors taxe des investissements réalisés au

titre d'un exercice comptable doit être au moins égal à 2 millions de francs CFP (16 760 euros).

4. Les incitations fiscales pour l'emploi durable

Les personnes physiques ou morales redevables de l'impôt sur les sociétés ou de l'impôt sur les transactions peuvent bénéficier d'une réduction d'impôt pour création d'emploi durable dans la période du 1^{er} octobre 2005 au 30 septembre 2012. Cette réduction s'impute exclusivement sur l'impôt dû au titre de l'impôt sur les sociétés ou de l'impôt sur les transactions.

La réduction d'impôt est fonction de la variation de la moyenne des effectifs salariés entre deux périodes de référence qui courent du 1^{er} octobre au 30 septembre de l'année suivante.

L'entreprise peut bénéficier d'une réduction d'impôt de 600 000 francs CFP (5 028 euros) pour toute augmentation d'une unité de cette moyenne. Cette réduction d'impôt est déductible par tiers sur trois ans. Le premier tiers est imputable sur l'impôt dû au titre de l'exercice qui inclut le mois de septembre de la période de référence au cours de laquelle l'augmentation de la moyenne de l'effectif est intervenue. Les deux derniers tiers ne seront déductibles qu'à proportion de l'augmentation de l'effectif encore constatée.

Les effectifs pris en compte correspondent à la moyenne des effectifs salariés mensuels déclarés durant douze mois à la Caisse de prévoyance sociale du 1^{er} octobre au 30 septembre de l'année suivante. Seuls les salariés déclarés pour une durée mensuelle minimale de 80 heures sont pris en compte. Les entreprises ayant procédé à un licenciement pour motif économique au cours des douze mois précédant la demande de réduction d'impôt sont exclues de cette mesure.

D. LES AUTRES TAXES ET IMPÔTS

Les autres taxes et impôts de Polynésie française sont essentiellement la patente, l'impôt foncier, la taxe d'apprentissage, la taxe de mise en circulation, la taxe de publicité télévisée, la taxe sur les jeux de hasard, la taxe sur les conventions d'assurance, la taxe sur l'activité de croisière, la taxe sur la valeur ajoutée, les droits de timbre et la taxe d'environnement pour le recyclage des véhicules.

*

* *