



N° 3935, N° 3936 et N° 3937

ASSEMBLÉE NATIONALE

CONSTITUTION DU 4 OCTOBRE 1958

TREIZIÈME LÉGISLATURE

Enregistré à la Présidence de l'Assemblée nationale le 15 novembre 2011.

RAPPORT

FAIT

AU NOM DE LA COMMISSION DES AFFAIRES ÉTRANGÈRES SUR :

– LE PROJET DE LOI n° 3877, *autorisant l'approbation de l'avenant à la convention entre le Gouvernement de la République française et le Gouvernement de l'île Maurice tendant à éviter les **doubles impositions** en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune,*

– LE PROJET DE LOI n° 3878, *autorisant l'approbation de l'avenant à la convention entre le Gouvernement de la République française et le Gouvernement du **Royaume d'Arabie saoudite** en vue d'éviter les **doubles impositions** en matière d'impôts sur le revenu, sur les successions et sur la fortune,*

et

– LE PROJET DE LOI n° 3879, *autorisant la ratification de l'avenant à la convention entre la République française et la **République d'Autriche** en vue d'éviter les **doubles impositions** et de prévenir l'évasion fiscale en matière d'impôt sur le revenu et sur la fortune,*

PAR M. JEAN-PAUL BACQUET

Député

—

ET

**ANNEXE : TEXTES DE LA COMMISSION DES AFFAIRES
ÉTRANGÈRES**

SOMMAIRE

	Pages
INTRODUCTION	5
I – LE NÉCESSAIRE RENFORCEMENT DE LA TRANSPARENCE FISCALE	7
II – LE RALLIEMENT DE L'ARABIE SAOUDITE, DE L'AUTRICHE ET DE L'ÎLE MAURICE AUX STANDARDS INTERNATIONAUX	11
A – L'ÎLE MAURICE, UNE ÉCONOMIE À FISCALITÉ PRIVILÉGIÉE ORIENTÉE VERS LES SERVICES FINANCIERS	11
B – L'ARABIE SAOUDITE, MEMBRE DU G20	13
C – L'AUTRICHE, PAYS DE L'UNION EUROPÉENNE TRADITIONNELLEMENT RÉTIF À L'ÉCHANGE DE RENSEIGNEMENTS	14
III – DES AVENANTS CLASSIQUES, CONFORMES AU MODÈLE DE L'OCDE	17
CONCLUSION	21
EXAMEN EN COMMISSION	23
ANNEXES	25
Annexe 1 : La fiscalité en Arabie saoudite	27
Annexe 2 : La fiscalité en Autriche	29
Annexe 3 : La fiscalité à l'Île Maurice	35
ANNEXE : TEXTES DE LA COMMISSION DES AFFAIRES ÉTRANGÈRES	39

Mesdames, Messieurs,

La lutte contre la fraude et l'évasion fiscales est devenue une priorité du G20 et de la France. En mars 2007, dans son dernier rapport sur la fraude aux prélèvements obligatoires et son contrôle, le Conseil des prélèvements obligatoires estimait son montant de 29 à 40 milliards d'euros par an. Il notait ainsi à l'époque que la coopération internationale se développait mais restait insuffisante, et que les services de contrôle pouvaient parfois se retrouver « *démunis* » pour obtenir des informations lors d'opérations économiques transfrontalières.

Depuis, la communauté internationale a fait de la transparence fiscale et de l'amélioration de la coopération dans ce domaine une de ses priorités et les accords internationaux dans ce domaine se sont multipliés. La Commission des Affaires étrangères de l'Assemblée Nationale a déjà examiné de nombreux accords relatifs à l'échange de renseignements dans le domaine fiscal, fondés sur le modèle de convention établi par l'OCDE.

L'Assemblée Nationale est saisie en première lecture de trois projets de loi, autorisant l'approbation d'avenants relatifs à l'échange de renseignements dans le domaine fiscal, avec le Royaume d'Arabie Saoudite, la République d'Autriche et l'Île Maurice. Malgré les différences entre ces trois pays, l'objet unique de ces trois accords et leur similarité autorise à les examiner dans le même rapport.

I – LE NÉCESSAIRE RENFORCEMENT DE LA TRANSPARENCE FISCALE

Les accords signés par la France en matière d'échange de renseignements à caractères fiscaux s'inscrivent dans une dynamique internationale de renforcement de la transparence dans le domaine fiscal et de préservation des recettes des Etats.

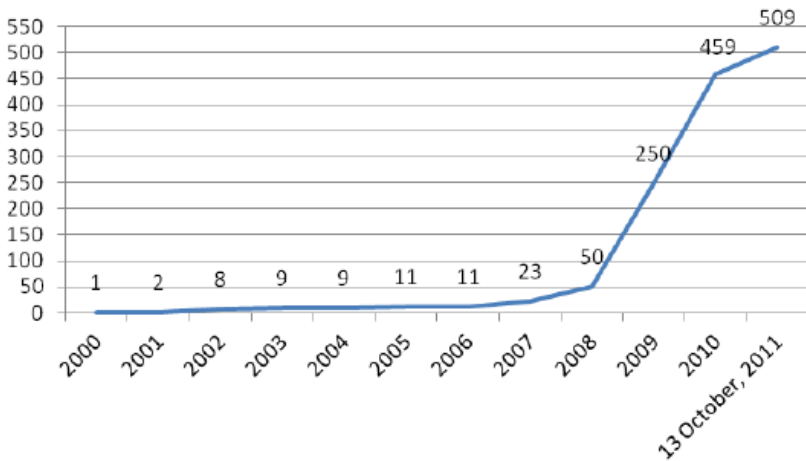
La crise financière de 2008 a provoqué une prise de conscience de la communauté internationale sur la nécessité d'approfondir la coopération entre administrations et de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales. La Conférence de Paris du 21 octobre 2008 et les différentes réunions du G20 ont permis d'intensifier le processus de coopération entre Etats. Au sommet de Londres les 1^{er} et 2 avril 2009, le G20 a ainsi décidé la mise en place d'un plan de lutte contre les juridictions dites non coopératives, territoires qui n'appliquent pas les standards agréés au niveau international. Ce plan se décompose en trois volets : la lutte contre les paradis fiscaux, la lutte contre le blanchiment de capitaux et la lutte contre les juridictions non coopératives dans le domaine prudentiel. Par ailleurs, la France, dont la présidence du G20 a été lancée à la réunion de Séoul en novembre 2010, a fait du développement de la transparence fiscale une de ses priorités.

L'Organisation de coopération et de développement économiques (OCDE) a contribué à cette dynamique à travers le Forum mondial sur la transparence et l'échange de renseignements à des fins fiscales. Elle a notamment actualisé la liste des Etats non coopératifs, créée en 2000, et celle des Etats dont les engagements restent à être mis en œuvre. L'OCDE a également élaboré deux instruments majeurs pour améliorer la transparence fiscale et l'effectivité de la coopération entre les Etats. Le premier est un modèle d'accord relatif à la coopération entre administrations fiscales, qui a évolué pour permettre une levée du secret bancaire dans le cadre de l'échange de renseignements, ce qui nécessite de mettre à niveau les accords bilatéraux déjà en vigueur. Le second est un processus d'examen par les pairs des législations fiscales des Etats et une évaluation de l'effectivité de leur coopération, qui se déroulent sous la surveillance d'un groupe de trente membres, présidé par la France, assistée de quatre vice-présidents (Inde, Japon, Singapour et Jersey).

Des progrès notables ont été enregistrés. Le nombre d'accords signés s'est fortement accru et de nombreux États ont fait évoluer leur législation interne. La « liste noire » des paradis fiscaux ne contient plus aucun État et seules cinq juridictions sont en « liste grise » (États dont les engagements restent à être traduits dans les faits) : Montserrat, Nauru, Niue, Guatemala et Uruguay. Toutefois, Onze pays ont été épinglés au sommet du G20 de Cannes comme « *n'étant pas dotés d'un cadre juridique adapté à l'échange d'informations*

fiscales », selon les termes du Président Nicolas Sarkozy lors de la conférence de presse de clôture du sommet. Cette liste s'appuie sur les travaux du Forum d'évaluation qui a remis son rapport au G20 le 4 novembre. Neuf pays sont considérés comme ne disposant pas de certains éléments essentiels permettant l'échange de renseignements : Antigua-et-Barbuda, Barbade, Botswana, Brunei, Panama, Seychelles, Trinidad-et-Tobago, Paraguay et Vanuatu. Dans deux pays, certains éléments de réglementation font encore défaut (notamment la disponibilité des informations relatives à la propriété et à l'identité). Il s'agit de la Suisse et du Liechtenstein.

NOMBRE D'ACCORDS FISCAUX D'ÉCHANGES DE RENSEIGNEMENTS FISCAUX SIGNÉS PAR AN



Source : OCDE

L'article 26 du modèle de convention fiscale de l'OCDE constitue la norme la plus généralement utilisée pour l'échange bilatéral de renseignements à des fins fiscales. C'est celui que reproduit la France dans ses conventions d'élimination des doubles impositions et pour la conclusion des accords d'échanges de renseignements. À ce jour, plus de 3 000 conventions bilatérales sont fondées sur ce modèle dans le monde selon l'OCDE.

L'article 26 du modèle de l'OCDE établit une obligation d'échanger des renseignements qui sont vraisemblablement pertinents pour l'application correcte d'une convention fiscale ainsi que pour la gestion et l'application des législations fiscales nationales des États contractants. Tel est l'objet du paragraphe 1 de l'article 26 du modèle. En formulant leurs demandes, les États requérants doivent démontrer la pertinence prévisible des renseignements demandés. En outre, l'État requérant doit avoir eu recours à tous les moyens dont il dispose dans le cadre national pour se procurer les informations demandées sauf lorsque cela donnerait lieu à des difficultés disproportionnées.

Aux termes du paragraphe 2 de l'article 26 du modèle, les Parties doivent respecter la confidentialité des informations. Les renseignements reçus sont tenus secrets de la même manière que les renseignements obtenus en application de la législation interne et ne sont communiqués qu'aux personnes ou autorités concernées par l'établissement ou le recouvrement des impôts, par les procédures ou poursuites concernant ces impôts, par les décisions sur les recours relatifs à ces impôts, ou par le contrôle de ce qui précède. Ces personnes ou autorités n'utilisent ces renseignements qu'à ces fins. Elles peuvent révéler ces renseignements au cours d'audiences publiques de tribunaux ou dans des jugements.

Trois limites sont posées au paragraphe 3 de l'article 26 du modèle. L'obligation d'échange de renseignements n'impose pas à un État :

- de prendre des mesures administratives dérogeant à sa législation et à sa pratique administrative ou à celle de l'autre État contractant ;
- de fournir des renseignements qui ne pourraient être obtenus sur la base de sa législation ou dans le cadre de sa pratique administrative normale ou de celles de l'autre État contractant ;
- de fournir des renseignements qui révéleraient un secret commercial, industriel, professionnel ou un procédé commercial ou des renseignements dont la communication serait contraire à l'ordre public.

L'article 26 du modèle a été mis à jour en juillet 2005, avec l'ajout des paragraphes 4 et 5.

Le paragraphe 4 précise qu'un État ne peut pas refuser une demande de renseignements uniquement parce que ceux-ci ne présentent pas d'intérêt pour lui dans le cadre national. L'obligation d'échange de renseignements pèse sur la Partie requise même si celle-ci n'a pas besoin des renseignements demandés pour l'application de sa propre législation. Elle doit donc utiliser les pouvoirs dont elle dispose pour obtenir les renseignements demandés même si elle n'en a pas besoin à ses propres fins fiscales.

Le paragraphe 5 précise qu'un État ne peut faire obstacle à la transmission de renseignements au motif que ceux-ci sont détenus par une banque, un autre établissement financier, un mandataire ou une personne agissant en tant qu'agent ou fiduciaire ou parce que ces renseignements se rattachent aux droits de propriété d'une personne. Une définition restrictive de la fraude ou une législation rendant difficile l'accès à des informations nominatives dans l'État saisi sont sans effet : l'État doit répondre. Le secret bancaire n'est pas incompatible avec les clauses de l'article 26 qui ne prévoit que des exceptions limitées soumises à des règles strictes de confidentialité. Notamment, les renseignements obtenus ne peuvent être utilisés qu'aux fins prévues dans la convention.

Conformément aux commentaires du modèle, les modalités de l'échange ne sont pas limitées. Il peut y être procédé sur demande, spontanément ou

automatiquement. En cas de demande, celle-ci doit être précédée d'une recherche mobilisant les sources habituelles de renseignements. Une Partie contractante peut également transmettre spontanément à l'autre Partie des renseignements qu'elle a obtenus au cours d'une enquête et dont elle suppose qu'ils présentent un intérêt pour cet autre État. Enfin, l'échange peut être automatique et systématique, sous réserve de l'accord de la partie requise.

L'édition du Modèle de convention fiscale de l'OCDE mise à jour au 17 juillet 2008 indique que l'Autriche, la Belgique, le Luxembourg et la Suisse avaient émis des réserves sur cet article, avant que ces pays n'annoncent retirer leurs réserves en mars 2009.

II – LE RALLIEMENT DE L'ARABIE SAOUDITE, DE L'AUTRICHE ET DE L'ÎLE MAURICE AUX STANDARDS INTERNATIONAUX

La France a signé ces dernières années plusieurs accords d'échange de renseignements fiscaux, qui font l'objet à échéances régulières de ratifications, ou des avenants destinés à mettre les dispositions de ses conventions d'élimination des doubles impositions en conformité avec le dernier modèle de l'OCDE, comme c'est le cas pour les projets de loi qui nous sont soumis.

Les conventions existantes conclues avec l'Arabie Saoudite, l'Autriche et l'Île Maurice ne contenaient pas de disposition opérante d'échange de renseignements, la convention avec l'Arabie Saoudite ne contenant même aucun article à ce sujet. La signature d'avenants aux conventions qui les lient avec la France a été rendue possible s'agissant de l'Île Maurice et de l'Autriche par les modifications de leur législation interne qu'ils ont récemment fait adopter, notamment pour autoriser la levée du secret bancaire pour répondre à des demandes de renseignements fiscaux.

Quoique présentant des caractéristiques très différentes, la mise en œuvre d'une procédure d'échanges de renseignements constitue une avancée positive pour la France, compte tenu des risques d'évasion fiscale concernant l'Île Maurice et l'Autriche, et du rôle politique de l'Arabie Saoudite.

A – L'Île Maurice, une économie à fiscalité privilégiée orientée vers les services financiers

Petit État de 1,3 million d'habitants, l'Île Maurice se classe dans la catégorie des pays à revenus intermédiaires supérieurs avec un produit intérieur brut (PIB) par tête de 7 303 dollars. Le pays est largement dépendant de l'échange international et son économie s'est ouverte et diversifiée. Les services financiers représentent aujourd'hui le deuxième pilier de l'économie insulaire avec 11 % du produit intérieur brut et les activités financières *offshore* se développent. Le secteur offshore représenterait selon l'autorité de régulation du secteur financier mauricien 3% du PIB et sans doute 5% de manière indirecte. Il emploierait 10 000 personnes environ. Les fonds gérés s'élèveraient à 100 milliards de dollars avec 19 banques opérant à la fois sur le terrain domestique et dans l'*offshore*. 24 000 entreprises y travaillent, générant pour l'Île Maurice des retours financiers et des emplois.

La fiscalité mauricienne est avantageuse. Les bénéfices réalisés par les établissements stables de sociétés non résidentes sont imposés au taux de 15 % à raison de leurs bénéfices de source mauricienne. Les personnes physiques

résidentes de l'Île Maurice sont imposées à raison de leurs revenus de source mondiale et les non-résidents à raison de leurs revenus de source mauricienne. Le taux d'imposition sur les revenus s'élève à 15%, les intérêts étant soumis au même taux sur déclaration et les dividendes étant exonérés.

La communauté française à l'Île Maurice compte 10 000 personnes et 50 000 Mauriciens résident en France. Environ 160 entreprises françaises sont présentes à Maurice, avec un stock d'investissements français de 641 millions d'euros en 2010, principalement dans le secteur des services. La même année, les entités françaises auraient investi 71 millions d'euros. La France est le premier partenaire économique et commercial de Maurice en 2009, son deuxième client après le Royaume-Uni, le troisième fournisseur derrière l'Inde et la Chine et son premier investisseur étranger avec un stock d'environ 676 millions d'euros. Les exportations s'élevaient en 2010 à 317 millions d'euros dont 2% en provenance de la Réunion et les importations françaises depuis Maurice à 259 millions d'euros dont 13% vers la Réunion.

Inscrite sur la « liste blanche » de l'OCDE, l'Île Maurice a fait part de sa volonté de renforcer sa coopération avec ses partenaires européens. Un dialogue en vue d'amender la convention du 11 décembre 1980 pour permettre un échange de renseignements fiscaux a été ouvert à Paris le 8 décembre 2008 en présence du vice-Premier ministre mauricien et ministre des Finances, M. Sithanen.

Le rapport d'évaluation sur l'Île Maurice du Forum Mondial de l'OCDE sur la transparence et l'échange de renseignements à des fins fiscales constate la mise en place d'une nouvelle législation favorisant l'échange d'informations, avec l'entrée en vigueur de la modification de la loi relative aux impôts sur les revenus en juillet 2009. Le pays est désormais en mesure de transmettre des informations sur les non-résidents et les entreprises et a également imposé des obligations comptables pour toutes les entités mauriciennes. L'Île Maurice devra remettre au Forum Mondial un rapport complémentaire relatif à l'effectivité de l'application de cette législation dans les prochains mois.

L'Île Maurice a signé trente-six accords⁽¹⁾ incluant un échange de renseignements en matière fiscale, dont trois (Australie, Chine, Royaume-Uni) sont conformes à l'article du modèle de l'OCDE dans sa dernière version ou très proche en comportant une clause permettant l'utilisation des renseignements échangés à des fins autres que fiscales.

(1) Afrique du Sud, Allemagne, Australie, Bangladesh, Barbades, Belgique, Botswana, Chine, Chypre, Croatie, Emirats arabes unis, Inde, Italie, Koweït, Lesotho, Luxembourg, Madagascar, Malaisie, Mozambique, Namibie, Népal, Oman, Ouganda, Pakistan, Qatar, Royaume-Uni, Rwanda, Sénégal, Seychelles, Singapour, Sri Lanka, Suède, Swaziland, Thaïlande, Tunisie et Zimbabwe.

B – L'Arabie Saoudite, membre du G20

La nouvelle participation de l'Arabie Saoudite, pays du G20 peuplé de 27,14 millions d'habitants dont 31% d'étrangers, à l'échange de renseignements fiscaux représente une avancée notable pour la transparence fiscale compte tenu du poids politique du pays.

D'un point de vue financier, le risque qu'une partie des dépôts des banques saoudiennes soit directement issue de l'évasion fiscale est faible, du fait du contrôle exigeant et régulier exercé par la banque centrale. En revanche, selon l'organisation internationale non gouvernementale « *Global Financial Integrity* », citée par l'étude d'impact, 33,5 milliards de dollars seraient sortis illégalement chaque année de l'Arabie Saoudite par le biais de fausses facturations. En raison de la faible fiscalité saoudienne, certaines multinationales pourraient surfacturer certaines exportations à destination du Royaume pour minimiser leurs bénéfices dans des pays à pression fiscale plus élevée (« prix de transfert »).

On dénombre 60 entreprises françaises, qui emploient 20 000 salariés et 4 774 Français étaient immatriculés fin 2010 en Arabie Saoudite. Cette même année, le stock d'investissements français en Arabie Saoudite s'élevait selon la Banque de France à 1,4 milliard d'euros. Les investissements saoudiens en France sont évalués fin 2008 à 675 millions d'euros par la Banque de France, principalement dans l'immobilier. Le nombre de banques en Arabie Saoudite est limité avec 21 établissements et le système peut être considéré comme solide. Fin 2010, les dépôts dans le système bancaire saoudien atteignaient 257,31 milliards de dollars, soit près de 60 % du produit intérieur brut.

Dès 2008, La France a pris l'initiative de proposer à l'Arabie Saoudite l'ouverture de négociations dans la perspective d'introduire dans la Convention fiscale du 18 février 1982 une clause d'échange de renseignements. L'Arabie Saoudite a souhaité une renégociation plus complète de la Convention afin de l'adapter aux évolutions des modèles de l'OCDE et de l'ONU mais, après deux tours de négociations infructueux, les délégations se sont entendues pour introduire en priorité un article relatif à l'échange de renseignements.

L'Arabie Saoudite n'a pas encore été évaluée à ce jour par le Forum mondial de l'OCDE sur la transparence et l'échange de renseignements à des fins fiscales. Le lancement de la première phase d'évaluation devrait intervenir d'ici la fin 2011. La deuxième phase relative à l'effectivité de l'échange de renseignements est quant à elle prévue pour le premier semestre 2014.

L'Arabie Saoudite a signé vingt-et-un accords ⁽¹⁾ incluant un échange de renseignements en matière fiscale, dont deux seulement sont en vigueur avec la version récente de l'article 26 de l'OCDE (Japon, Singapour).

C – L'Autriche, pays de l'Union Européenne traditionnellement rétif à l'échange de renseignements

La proximité géographique, la législation protectrice du secret bancaire et l'absence de cadre de coopération efficace entre nos administrations fiscales avec l'Autriche constituent des facteurs de fraude et d'évasion importants qui rendaient d'autant plus nécessaire le renforcement de la coopération en matière fiscale. La participation de l'Autriche à l'échange de renseignements est un progrès significatif, compte tenu de son secret bancaire, qu'elle a fait valoir pendant des années pour s'opposer à l'échange de renseignements fiscaux.

L'Autriche comptait 853 banques au quatrième trimestre 2010 avec des encours en dépôts de 333 milliards d'euros. Le secteur bancaire autrichien est caractérisé par un grand nombre de petits instituts à dimension régionale ou locale. Les fonds d'origine étrangère déposés atteindraient 48,5 milliards d'euros dont 20 milliards d'euros en provenance d'Allemagne. La mission économique de l'Ambassade de France ne dispose pas d'informations quant aux fonds d'origine française. Fin 2009, 218 entreprises françaises étaient implantées en Autriche et employaient 23 667 personnes. La France est le cinquième client et le sixième fournisseur de l'Autriche. La population française résidant en Autriche est estimée à 9 300 individus et 20 000 Autrichiens résident en France. Selon l'association autrichienne des fondations privées (Privatstiftungen), VÖP, l'Autriche compte 3293 fondations privées au premier trimestre 2011. La banque privée Kathrein estime que les fonds détenus par ces établissements avoisinent les 60 milliards d'euros.

Le secret bancaire autrichien est régi par la loi sur les activités bancaires. Sa violation comporte des sanctions civiles et pénales. Il doit aussi être respecté vis-à-vis des autorités fiscales à moins qu'une procédure fiscale pénale n'ait été engagée pour un délit fiscal intentionnel, alors qu'une procédure pour une simple infraction fiscale n'autorise pas à lever le secret bancaire. Par ailleurs, il existe l'obligation de révélation devant le juge civil dans une procédure de succession, devant les autorités administratives ou de police dans les cas d'un soupçon de blanchiment d'argent, selon l'obligation d'information prévue par l'article 25 de la loi sur les successions et les donations, en cas d'obligation d'information de l'autorité des marchés financiers.

(1) Afrique du Sud, Autriche, Biélorussie, Chine, Corée du Sud, Espagne, Grèce, Inde, Italie, Japon, Malaisie, Ouzbékistan, Pays-Bas, Pakistan, Pologne, Roumanie, Royaume-Uni, Russie, Singapour, Turquie, Vietnam.

Au niveau européen, l'Autriche est l'un des pays à appliquer un régime de retenue à la source (le prélèvement pour l'Etat de résidence) à un taux augmentant progressivement de 15 % en 2005 à 35 % en 2011, plutôt que de participer au système d'échange d'informations prévu par la directive 2003/48/CE du Conseil du 3 juin 2003 en matière de fiscalité des revenus de l'épargne sous forme de paiements d'intérêts (la « directive épargne »). Le système d'échange d'informations permet l'imposition des intérêts de l'épargne perçus dans un État membre, par des personnes physiques qui ont leur résidence fiscale dans un autre État membre, conformément aux dispositions législatives de ce dernier État membre. Au sein de l'Union européenne, trois Etats avaient préféré opter pour la retenue à la source : l'Autriche, le Luxembourg et la Belgique, mais la Belgique a pris la décision de rejoindre les Etats autorisant l'échange de renseignements à compter du 1^{er} janvier 2010.

Jusque récemment, l'Autriche imposait des limites à l'échange de renseignements bancaires à des fins fiscales dans le cadre d'affaires civiles et était inscrite sur la liste grise. L'édition 2008 du rapport « *Évaluation par le Forum Mondial sur la fiscalité, vers l'établissement de règles du jeu équitables* » évaluait la situation dans 84 pays et rappelait que des restrictions à l'accès aux renseignements bancaires à des fins fiscales subsistaient encore dans ces trois pays de l'OCDE : le Luxembourg, la Suisse et l'Autriche. L'Autriche avait ainsi émis une réserve sur le paragraphe 5 de l'article 26 de la Convention de l'OCDE, qui empêche l'Etat de refuser une demande de renseignements si ces derniers sont détenus par une banque ou un autre établissement financier. En conséquence, les stipulations relatives à la clause d'échange de renseignements de la convention en vigueur avec la France sont très restrictives.

Compte tenu de l'évolution du contexte international, l'Autriche a informé en mars 2009 le Secrétaire général de l'OCDE de sa volonté de participer davantage à la lutte contre l'évasion et la fraude fiscale et accepté de retirer ses réserves à l'article 26 du modèle. Elle a également adapté sa législation interne en votant, après un premier rejet par le Parlement en juillet 2009, une loi d'exécution sur l'assistance administrative autorisant les établissements de crédit à communiquer des informations bancaires aux autorités fiscales dans le cadre d'une demande d'assistance administrative bilatérale. Cette loi est conforme aux standards établis par l'OCDE en autorisant les autorités étrangères à demander la transmission des informations couvertes par le secret bancaire dans le cadre d'une convention fiscale ou de tout autre instrument d'échange d'informations respectant les principes établis au paragraphe 5 de l'article 26 du modèle de convention de l'OCDE.

L'évolution de la législation interne autrichienne permet la mise en œuvre d'un échange de renseignements fiscaux conformes aux standards internationaux. En conséquence, la France a proposé à l'Autriche d'insérer dans la Convention fiscale un article relatif à l'échange de renseignements.

Le dispositif conventionnel de l'Autriche en matière d'échange de renseignements est dense, avec quatre-vingt-deux pays partenaires, dont douze ⁽¹⁾ sont identiques au modèle de l'OCDE ou très proches en comportant une clause permettant l'utilisation des renseignements échangés à des fins autres que fiscales.

(1) *Andorre, Bahreïn, Bulgarie, Gibraltar, Hong-Kong, Irlande, Mexique, Monaco, Royaume-Uni, Saint-Marin, Serbie, Singapour*

III – DES AVENANTS CLASSIQUES, CONFORMES AU MODÈLE DE L’OCDE

Les trois projets de loi soumis à ratification modifient les conventions d’élimination des doubles impositions en vigueur avec l’Autriche, l’Arabie Saoudite et l’Île Maurice, signées respectivement le 26 mars 1993 à Vienne, le 18 février 1982 à Paris et le 11 décembre 1980 à Port-Louis, pour permettre un échange de renseignements à caractère fiscal efficace.

La convention avec l’Arabie Saoudite ne comporte à ce jour aucun article ou clause d’échange de renseignements. Les conventions avec l’Autriche et l’Île Maurice comportent un tel article mais sa rédaction n’est pas conforme aux standards internationaux de l’OCDE et les législations internes de ces deux pays ne permettaient pas l’application réelle et effective de la clause sans restrictions, limitant ainsi les échanges.

L’échange de renseignements permis par les conventions actuelles avec l’Autriche et l’Île Maurice est ainsi relativement limité. En 2010, la France a adressé 6 demandes de renseignements à l’Autriche et 5 à l’Île Maurice et a obtenu une réponse pour respectivement 5 et 4 demandes dans un délai moyen de 38 et 104 jours ⁽¹⁾. Pour la période 2008-2010, la France n’a reçu aucune demande de ses homologues mauriciens. On constate une augmentation significative des demandes de la part de l’Autriche. En 2010, la France a ainsi reçu 20 demandes d’assistance de l’Autriche contre 3 en 2009 et 5 en 2008. Ces demandes portent sur la vérification de contrats d’assurances françaises signés par des personnes physiques et morales autrichiennes.

(1) A titre de comparaison, le délai moyen des réponses aux demandes françaises était en 2009 de 48 jours avec la Lituanie, 107 jours avec le Royaume-Uni, 207 jours avec l’Espagne, 269 jours avec l’Allemagne, 468 avec la Turquie, 525 jours avec le Maroc et 909 jours avec Chypre. Les pays auxquels la France a adressé le plus de demandes de renseignements fiscaux en 2009 sont l’Espagne et le Royaume-Uni avec 208 et 296 demandes, qui ont sollicité la France respectivement 44 et 47 fois. Les Etats qui ont adressé le plus de demandes à la France sont la Pologne et la Russie avec respectivement 60 et 66 dossiers.

Nombre de demandes de renseignements adressées à l’Autriche et l’Île Maurice

	Autriche			Île Maurice		
	2008	2009	2010	2008	2009	2010
Demandes présentées par la France	2	3	6	4	4	5
Demandes présentées par la France ayant obtenu une réponse	0	3	5	4	4	4
Délai de réponse moyen en jours	0	141	38	236	43	104

Source : ministère des Affaires étrangères et européennes)

Les trois avenants s’appuient donc sur l’article 26 du modèle de convention fiscale mis à jour par l’OCDE en juillet 2005 dont ils reprennent fidèlement les dispositions, présentées *supra* :

– en insérant un nouvel article 18 B à la convention avec l’Arabie Saoudite (**article 1^{er} de l’avenant à cette convention**) ;

– en substituant une nouvelle rédaction à celle figurant à l’article 26 de la convention avec l’Autriche (**article 1^{er} de l’avenant à cette convention**) ;

– en substituant une nouvelle rédaction à celle figurant à l’article 27 de la convention avec l’Île Maurice (**article 1^{er} de l’avenant à cette convention**).

Chaque avenant permettra donc à la France de demander toute information utile à la bonne application de sa loi fiscale interne à l’Etat cocontractant. Les demandes pourront concerner toute personne ou entité et porter sur tous les renseignements vraisemblablement pertinents pour la détermination, l’établissement et la perception des impôts, pour le recouvrement et l’exécution des créances fiscales sur les personnes soumises à ces impôts ou pour les enquêtes et poursuites en matière fiscale et pénale. Les modalités d’élimination de la double imposition prévues par les conventions actuelles ne sont pas affectées par ces avenants.

Chaque avenant contient cependant, outre les dispositions de l’article 26 du modèle, des dispositions complémentaires.

Premièrement, les articles relatifs à l’échange de renseignements dans la rédaction résultant des avenants aux conventions avec l’Île Maurice, signé le 23 juin 2011, et avec l’Autriche, signé le 23 mai 2011, contiennent la précision supplémentaire que chaque Partie s’engage à « *prendre les mesures nécessaires afin de garantir la disponibilité des renseignements et la capacité de son administration fiscale à accéder à ces renseignements et à les transmettre à son homologue* » (paragraphe 3, respectivement de l’article 27 et de l’article 26 dans la rédaction proposée par l’article 1^{er} de chaque avenant).

Ensuite, l'avenant signé avec l'Arabie Saoudite le 18 février 2011 comporte un **article 2** qui ajoute une stipulation au Protocole de la convention inspirée de celle proposée au paragraphe 12-3 des commentaires du modèle de l'OCDE sur l'article 26. Cette clause permet, si la législation des deux Etats et l'autorité compétente de l'Etat qui fournit les renseignements l'autorisent, d'élargir l'utilisation des renseignements fiscaux à des fins autres que fiscales, par exemple pour la lutte contre le blanchiment de capitaux, la corruption ou le financement du terrorisme. Elle est ainsi rédigée : « *les renseignements reçus par un Etat contractant ne peuvent pas être utilisés à d'autres fins que celles mentionnées au paragraphe 2 de cet article* [le nouvel article 18 B institué par l'avenant] *sauf si la législation des deux Etats l'autorise et s'il y a autorisation de l'autorité compétente de l'Etat qui fournit les renseignements.* » ;

Enfin, un **protocole additionnel** à l'avenant signé avec l'Autriche comporte 4 paragraphes apportant des précisions sur les modalités d'application de l'article relatif à l'échange de renseignements modifié par l'avenant, toutes conformes au modèle de l'OCDE et ses commentaires. Il précise ainsi que :

– les sources habituelles de renseignements disponibles dans l'Etat requérant doivent avoir été utilisées avant qu'une demande de renseignements soit faite (1 du Protocole additionnel) ;

– de manière complémentaire la mention de renseignements « *vraisemblablement pertinents* » du nouvel article 26 a pour but d'interdire la « *pêche aux renseignements* », quand les informations demandées ne sont pas pertinentes pour élucider les affaires fiscales d'un contribuable déterminé (2 du Protocole additionnel) ;

– de manière complémentaire, l'Etat demandeur doit transmettre l'identité, la période, une description des renseignements recherchés, le but fiscal et, dans la mesure où ils sont connus, les noms et adresses des personnes supposées en possession des renseignements demandés, ainsi que tout élément susceptible de faciliter la recherche d'informations (3 du Protocole additionnel) ;

– l'échange de renseignements n'implique pas un échange de renseignements spontané ou automatique (4 du Protocole additionnel) ;

– en revanche les règles doivent être interprétées de manière libérale afin de ne pas constituer une entrave à un échange de renseignements effectif (paragraphe 4 du Protocole additionnel).

Les modalités d'entrée en vigueur sont prévues, respectivement, aux **articles 2** de l'avenant avec l'Autriche et l'Île Maurice et à l'**article 3** de celui avec l'Arabie Saoudite.

Les avenants avec l'Arabie Saoudite et l'Île Maurice entreront en vigueur le premier jour du second mois suivant la date de réception de la dernière

des notifications de ratification. Ils seront applicables à toute année civile ou période comptable commençant à compter du premier janvier de l'année civile qui suit la signature, soit au 1^{er} janvier 2012.

L'avenant avec l'Autriche entrera en vigueur le premier jour du mois suivant la date de réception de la dernière des notifications de ratification. A la demande de la France, l'article 2§2 de l'avenant stipule que les demandes de renseignements pourront concerner toute année civile ou exercice commençant à compter du 1^{er} janvier 2011. Cet avenant aura donc un effet « rétroactif » et concernera toutes les affaires postérieures au début de l'année 2011, une fois entré en vigueur.

Il n'existe pas de processus de ratification en tant que tel en Arabie Saoudite. L'autorisation donnée en Conseil des ministres de signer un accord international vaut ratification. On peut donc considérer que la ratification de l'avenant à la convention fiscale est déjà intervenue, l'autorisation de signer l'avenant ayant été actée lors du Conseil des ministres du 5 juillet 2010. La partie saoudienne n'a pour autant pas officiellement notifié à la partie française de l'achèvement de ses procédures internes. A ce jour, l'Autriche n'a pas non plus notifié à la Partie française de l'accomplissement de leurs procédures internes pour permettre l'entrée en vigueur des ces avenants. Cette notification a en revanche été effectuée par l'Île Maurice par une note verbale datée du 22 septembre 2009.

Il est difficile d'évaluer la part de la fraude et de l'évasion fiscales dues à l'absence de procédure d'échange de renseignements fiscaux ou d'effectivité de la procédure existante, ni les bénéfices financiers qui découleraient de l'application des trois avenants soumis à ratification. Les études d'impact fournies par le Gouvernement ne fournissent pas d'estimation ou de tendance. En ce qui concerne l'Arabie Saoudite, l'échange d'informations permettra sans doute de mieux connaître les revenus perçus par les personnes exerçant une activité professionnelle en Arabie Saoudite et soumises à des obligations fiscales en France, ainsi que les impôts auxquels celles-ci sont éventuellement soumises.

CONCLUSION

La signature de ces accords représente un signe politique fort de la volonté de ces trois pays de participer au renforcement de la transparence fiscale au sein de la communauté internationale. La levée du secret bancaire prévue par ces trois avenants facilitera sans aucun doute les échanges de renseignement avec notre pays, qui étaient jusqu'à présent limités avec l'Autriche et l'Île Maurice et inexistantes avec l'Arabie Saoudite.

En conséquence, votre Rapporteur vous recommande l'adoption de ces trois projets de lois, qui renforceront le réseau conventionnel de la France en la matière et marquent une étape supplémentaire dans la cohérence du dispositif international de lutte contre la fraude fiscale.

EXAMEN EN COMMISSION

La Commission examine les présents projets de loi au cours de sa réunion du mardi 15 novembre 2011.

Après l'exposé du Rapporteur, un débat a lieu.

M. Jean-Claude Guibal. Ma question concerne l'avenant signé avec l'Arabie Saoudite. Quelle est l'importance de la communauté française en Arabie Saoudite et le nombre de personnes qui seraient concernées ? Le processus de ratification ne dépend-il que de l'exécutif ou le conseil consultatif intervient-il ?

M. Jean-Paul Bacquet, rapporteur. Comme je l'ai indiqué, il n'existe pas de processus de ratification en tant que tel en Arabie Saoudite. L'autorisation donnée lors du Conseil des ministres du 5 juillet 2010 de signer un accord international vaut ratification. Concernant les intérêts français en Arabie saoudite, 60 entreprises françaises employant 20 000 salariés y sont établies et 4 774 Français y étaient immatriculés fin 2010.

M. Serge Janquin. Nous avons déjà eu l'occasion d'évoquer ce type de conventions. Elles constituent des progrès mais comportent aussi des limites et présentent donc un caractère inabouti. Je m'interroge sur la force juridique de l'expression « *renseignements vraisemblablement pertinents* ». Pourriez-vous m'en donner une explication ? Je me suis aussi demandé pourquoi l'avenant à la convention conclue avec l'Ile Maurice était signé par l'Ambassadeur et des autorités de second rang à l'Ile Maurice.

M. Jean-Paul Bacquet, rapporteur. Les Etats requérants doivent démontrer la pertinence prévisible des renseignements demandés en formulant leurs demandes. Il faut cerner les éléments utiles, motiver la demande et démontrer la pertinence prévisible des renseignements demandés. L'Etat demandeur doit aussi avoir eu recours à tous les moyens dont il dispose dans le cadre national pour se procurer les informations demandées avant de présenter une demande. Bien entendu, l'efficacité de la procédure repose sur une volonté de coopération partagée.

Mme Martine Aurillac. S'agissant de la convention avec l'Autriche et de l'évasion fiscale, peut-on avoir une idée des montants en jeu, bien qu'il soit toujours difficile de les évaluer ?

M. Jean-Paul Bacquet, rapporteur. Je ne dispose pas de chiffres sur les montants en jeu dans les demandes de renseignements ayant été déposées, mais le nombre de ces demandes est limité du fait du caractère aujourd'hui restrictif de

la clause d'échange de renseignements. La France a adressé 3 demandes en 2009 et 6 en 2010. Elle a été sollicitée 3 fois en 2009 et 20 fois en 2010.

Suivant les conclusions du rapporteur, la commission *adopte* sans modification les projets de loi (n^{os} 3877, 3878 et 3879).

*

La Commission vous demande donc d'*adopter*, dans les conditions prévues à l'article 128 du Règlement, les présents projets de loi dans les textes figurant en annexe du présent rapport.

ANNEXES

Annexe 1 : La fiscalité en Arabie Saoudite

- sous réserve de l'application des conventions fiscales –

I - L'IMPOT SUR LES SOCIETES

A – Imposition des sociétés résidentes

1. Territorialité

En principe, seuls les bénéfices de sociétés qui peuvent être attribués à des actionnaires ne possédant pas la nationalité d'un des Etats membres du Conseil des Coopération du Golfe (GCC : Arabie Saoudite, Bahreïn, Emirats Arabes Unis, Koweït, Qatar et Oman) sont soumis à l'impôt¹.

Néanmoins, les bénéfices tirés des activités exercées dans le secteur du pétrole et du gaz naturel et ceux des établissements stables en Arabie Saoudite de sociétés non résidentes sont imposables en totalité à l'impôt sur les sociétés, même sur la part attribuable à des nationaux du GCC.

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

Les sociétés non résidentes sont redevables de l'impôt à raison de leurs revenus de source saoudienne.

2. Taux d'imposition

L'impôt est dû aux taux de :

- 85 % pour les bénéfices tirés d'activités pétrolières ;
- 30 % pour les bénéfices tirés d'activités dans le secteur du gaz et
- 20 % dans les autres cas : bénéfices des sociétés résidentes attribuables à des personnes ne possédant pas la nationalité d'un des Etats membres du GCC, bénéfices réalisés par les établissements stables de sociétés non résidentes.

3. Régime des distributions

Depuis 2010, les dividendes reçus par les sociétés résidentes d'Arabie Saoudite d'autres filiales résidentes détenues à 10 % ou plus pendant au moins un an sont exonérés d'impôt entre les mains de la société bénéficiaire. Le bénéfice distribué doit avoir été soumis à l'impôt en Arabie Saoudite.

4. Régime des plus-values

Les plus-values de cession de titres acquises depuis le 30/07/2004 sont exonérées d'impôt dès lors que l'opération respecte la réglementation de la bourse d'Arabie Saoudite.

5. Taxation additionnelle des bénéfices tirés des investissements dans le gaz naturel

Un impôt dont le taux varie de 30 % à 85 % est dû à raison des bénéfices tirés d'activités dans le secteur du gaz naturel. Cet impôt est également dû à raison de la part attribuable à des nationaux du GCC. L'impôt sur les sociétés acquitté est déductible du bénéfice soumis à cette taxation additionnelle.

¹ Les nationaux sont redevables de la zakat.

B – Imposition des sociétés non résidentes

1. En présence d'un établissement stable

Les bénéfices de source saoudienne réalisés par les établissements stables de sociétés non résidentes sont soumis à l'impôt sur les sociétés aux taux de droit commun

2. En l'absence d'établissement stable

Les bénéfices des sociétés non résidentes sans établissement stable en Arabie saoudite sont imposés par voie de retenue à la source au taux de :

- 5 % en général (dividendes, intérêts, revenus de la location, redevances pour services techniques, versements de primes d'assurance et de réassurance...). Par exception, les dividendes distribués par les sociétés exerçant une activité pétrolière ou dans le secteur du gaz sont exonérés de retenue à la source ;
- 15 % pour les royalties et pour les rémunérations de services rendus par les quartiers généraux et
- 20 % pour les management fees (rémunérations versées en contrepartie de gestion d'entreprises telles que hôtels ou bateaux).

II – L'IMPOT SUR LE REVENU DES PARTICULIERS

Sont assujettis à l'impôt :

- les résidents ne possédant pas la nationalité d'un des Etats membres du GCC1 qui exercent une activité industrielle et commerciale en Arabie saoudite ;
- les résidents et les non résidents, possédant ou non la nationalité d'un des Etats membres du GCC, qui exercent leur activité dans le secteur du gaz ou du pétrole ;
- les non résidents, quelle que soit leur nationalité, qui exercent une activité industrielle ou commerciale en Arabie par l'intermédiaire d'un établissement stable et
- les non résidents, quelle que soit leur nationalité, qui perçoivent des revenus de source saoudienne.

Les personnes résidentes sont celles qui ont leur domicile permanent en Arabie Saoudite ou qui y ont été présentes de façon continue pendant une période excédant 6 mois.

Seuls les bénéfices industriels et commerciaux sont soumis à l'impôt, selon les règles et taux applicables aux sociétés. Les taux de retenue à la source identiques. Les revenus perçus par les non résidents dans l'intermédiaire d'un établissement stable en Arabie sont imposés par voie de retenue à la source, aux taux de 5 %, 15 % ou 20 % (voir *supra*).

1 Les nationaux sont redevables de la zakat.

Annexe 2 : La fiscalité en Autriche

- sous réserve de l'application des conventions fiscales -

I – IMPOT SUR LES SOCIETES

A – Imposition des sociétés résidentes

1. Territorialité

Les sociétés sont considérées comme résidentes lorsqu'elles y ont leur siège social (lieu désigné comme tel dans les statuts) ou leur siège de direction.

Elles sont imposables en Autriche à raison de leur résultat mondial. Les bénéfices réalisés par les succursales étrangères sont compris dans le résultat imposable du siège autrichien.

Les impôts acquittés à l'étranger ouvrent droit à un crédit d'impôt imputable sur l'impôt dû en Autriche dans la limite de cet impôt.

2. Régime des distributions

a) Dividendes de source autrichienne versés à une société résidente d'Autriche

Les dividendes distribués par une société résidente d'Autriche à une autre société résidente sont exonérés d'impôt sur les sociétés, quelque soit l'importance de la participation et de la durée de la détention.

Lorsque la participation est inférieure à 25 %, une retenue à la source au taux de 25 % est prélevée lors de la distribution. Elle ouvre droit à un crédit d'impôt de même montant imputable sur l'impôt sur les sociétés dû par la société bénéficiaire à raison de ses autres résultats imposables.

b) Dividendes de source étrangère versés à une société résidente d'Autriche

- Dividendes distribués par des sociétés résidentes d'Etats de l'Union européenne ou de l'Espace économique européen

Les dividendes distribués par une filiale résidente d'un Etat membre de l'UE et de l'EEE à une société résidente d'Autriche qui contrôle directement plus de 10 % du capital de la société distributrice depuis au moins un an à la date de la distribution sont exonérés d'impôt autrichien sur les sociétés. Si les filiales résidentes de l'UE doivent avoir une forme juridique reconnue dans la directive 90/435/CE du Conseil du 23 juillet 1990 concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et filiales d'Etats membres différents, les autres filiales non résidentes doivent être comparables légalement aux sociétés résidentes d'Autriche.

A compter du 6 juin 2009, l'exonération a été étendue aux dividendes de filiales résidentes d'un Etat membre de l'UE détenues à moins de 10 % par la société autrichienne et quelle que soit la durée de détention. Cette exonération vaut également pour les filiales résidentes¹ d'un autre Etat membre de l'EEE à condition que cet Etat ait conclu un accord d'assistance administrative avec l'Autriche.

¹ En outre, la société étrangère doit être comparable légalement à la société autrichienne et justifier, dans son Etat de résidence, d'une imposition à l'IS comparable à l'impôt autrichien sur les sociétés.

- Dividendes distribués par des sociétés non résidentes d'Etats de l'EEE

Les dividendes distribués par une filiale résidente d'un Etat tiers à une société résidente d'Autriche qui contrôle directement au moins 10 % du capital de la société distributrice depuis au moins un an à la date de la distribution sont exonérés d'impôt autrichien sur les sociétés. Cette société non résidente doit être comparable légalement à la société autrichienne et être soumise à un IS équivalent à l'impôt autrichien sur les sociétés (taux non inférieur à 15 %).

A compter du 1^{er} janvier 2011, l'exonération susvisée des dividendes de filiales résidentes d'un Etat membre de l'EEE détenues à moins de 10 % par la société autrichienne est étendue aux participations détenues dans des sociétés (de moins de 10 %) situées dans un Etat tiers à condition que cet Etat ait conclu un accord d'assistance administrative avec l'Autriche. Ces filiales non résidentes doivent avoir également une forme juridique reconnue par la directive mères-filles.

3. Régime des plus-values

Les plus-values tirées de la cession de droit sociaux détenus dans des sociétés résidentes sont soumises à l'impôt sur les sociétés au taux normal de 25 %.

Par exception, les plus-values provenant de cessions de participations égales au moins à 10 % du capital de sociétés non résidentes détenues de façon ininterrompue pendant une année consécutive sont exonérées d'impôt sur les sociétés.

Depuis le 1^{er} janvier 2004, les sociétés créées après le 1^{er} janvier 2001 peuvent opter de façon irrévocable pour l'imposition des plus-values de cession de participations étrangères à l'impôt sur les sociétés de droit commun. Cette option doit être exercée lors de l'acquisition des titres concernés. Corrélativement, les moins-values sont déductibles du résultat imposable.

4. Taux d'imposition

Le taux de l'impôt sur les sociétés est passé de 34 à 25 % au 1^{er} janvier 2005.

B – Imposition des sociétés non résidentes

1. En présence d'un établissement stable

Les bénéfices de source autrichienne réalisés par les établissements stables de sociétés non résidentes sont soumis à l'impôt sur les sociétés au taux de droit commun (25 %).

2. En l'absence d'un établissement stable

a) Dividendes

Les dividendes distribués à des actionnaires non résidents sont soumis à une retenue à la source de 25 % sous réserve de l'application des conventions fiscales.

En application de la directive mère fille, la retenue à la source est supprimée à raison des distributions effectuées au profit d'une société mère résidente d'un autre Etat de l'UE ayant détenu au moins 10 % du capital de la filiale autrichienne distributrice depuis au moins un an à la date de la distribution.

Pour bénéficier de l'exonération de la retenue à la source, la société mère résidente d'un autre Etat membre de l'UE doit justifier de façon expresse de l'exercice d'une véritable activité industrielle et commerciale, de la disposition de bureaux et de locaux ainsi que de l'emploi de personnel pour la conduite de ses activités. Enfin, la société mère doit fournir un certificat de domiciliation émis par l'Etat membre de l'UE dans lequel elle réside.

b) Intérêts et redevances

Les intérêts versés à un non résident sont en règle générale exonérés d'impôt autrichien. Sont exonérés notamment les intérêts alloués ou attribués entre sociétés associées situées toutes deux dans des Etats membres de l'UE¹.

Les redevances perçus par des non résidents sont soumises à une retenue à la source au taux de 20 %. Toutefois, sont exonérées les redevances allouées ou attribuées entre sociétés associées situées toutes deux dans des Etats membres de l'UE.

C – Incitations fiscales

La loi de finances pour 2011 a supprimé les différentes déductions pour recherche et investissement, remplacées par l'attribution d'une prime défiscalisée égale à 10 % du montant de certaines dépenses.

Sont éligibles à cette prime de 10 % les dépenses de personnel pour l'embauche de chercheurs, les dépenses de matériel et de fonctionnement ainsi que les coûts de financement et de location des immobilisations liées aux opérations de recherche, à l'exclusion des amortissements de ces actifs. Sont également admises les dépenses de sous-traitance de travaux de développement et de recherche expérimentale.

D – Dispositifs anti abus

La législation fiscale autrichienne ne contient pas de disposition particulière en matière de sous-capitalisation. En particulier, elle ne fixe aucun ratio maximum d'endettement.

Cependant, d'une manière générale, les intérêts relatifs à des prêts consentis par des actionnaires (personnes physiques ou personnes morales) ne sont déductibles que dans la mesure où ils sont considérés comme normaux au regard des règles de pleine concurrence.

Pour autant, la jurisprudence a retenu certains critères pour garantir que les financements d'une activité industrielle ou commerciale d'une société ne contribuent pas à la sous-capitalisation de celle-ci au plan fiscal. Si ces critères ne sont pas remplis, la fraction de l'endettement excessif vis-à-vis des actionnaires est requalifiée en apports en capital dont la rémunération n'ouvre droit à aucune déduction. Les intérêts correspondants sont alors réintégrés au résultat imposable et suivent le régime fiscal des dividendes.

Par ailleurs, l'Autriche ne dispose pas de régime anti-abus équivalent à celui prévu en France par l'article 209-B du code général des impôts.

II – IMPOT SUR LE REVENU

A – Impôt sur le revenu des personnes physiques résidentes

1. Territorialité

Les personnes physiques résidentes d'Autriche sont imposables à raison de l'ensemble de leurs revenus mondiaux.

Une personne physique est considérée comme résidente d'Autriche lorsqu'elle y dispose de son domicile ou de son lieu de séjour habituel ou lorsqu'elle y séjourne plus de six mois de façon ininterrompue au cours d'une année.

¹ Directive 2003/49/CE du Conseil, du 3 juin 2003, concernant un régime fiscal commun applicable aux paiements d'intérêts et de redevances effectués entre des sociétés associées d'Etats membres différents.

Les non résidents ne sont imposables qu'à raison de leurs revenus de source autrichienne.

2. Revenus du capital

Les dividendes et les intérêts sont soumis à une retenue à la source libératoire de 25 %.

Les plus-values réalisées sur les cessions de valeurs mobilières sont imposées en cas d'opérations spéculatives (achat revente dans un délai inférieur à 12 mois) ou de cessions de participations supérieures à 1 % du capital, détenues directement ou indirectement, à tout moment au cours des cinq ans précédant la cession. Dans ce dernier cas, l'imposition est égale à ½ du taux moyen calculé sur l'ensemble des revenus annuels, y compris la plus-value (taux maximum de 25 %).

A partir du 1^{er} octobre 2011, une retenue à la source libératoire s'appliquera sur toutes les plus-values à l'exception de celles tirées de la cession de participations inférieures à 1 % détenues pendant plus de cinq ans qui demeureront exonérées.

3. Revenu net global imposable

L'impôt sur le revenu net est un impôt général qui s'applique à l'ensemble des revenus nets catégoriels perçus par le contribuable au cours de l'année civile, à l'exception des revenus de capitaux mobiliers soumis à une retenue à la source libératoire.

Les revenus nets de chaque catégorie sont déterminés distinctement suivant les règles propres à chacune d'elles. De manière générale, chaque revenu net catégoriel est déterminé en déduisant du revenu brut ou du chiffre d'affaires réalisé au cours d'une année civile le montant réel des frais et charges liés à la réalisation du revenu ou du bénéfice.

4. Barème d'imposition

Le barème suivant est applicable à une personne seule pour les revenus perçus en 2010 et imposés en 2011.

Tranches de revenu	Taux
De 0 à 11 000 €	0 %
de 11 000 à 25 000 €	36,5 %
de 25 000 à 60 000 €	43,21 %
au-delà de 60 000 €	50,0 %

Sur le montant de l'impôt ainsi déterminé sont imputés des crédits d'impôt pour obtenir le montant effectif de l'impôt dû. Il s'agit notamment du crédit d'impôt pour conjoint à charge égal à 364 € lorsque ce dernier dispose de revenus annuels n'excédant pas 2 200 € et du crédit d'impôt de 700,80 € par enfant.

Il convient de noter que les conjoints sont imposés séparément.

B – Impôt sur le revenu des personnes physiques non résidentes

Les personnes physiques non résidentes d'Autriche sont imposables dans cet Etat à raison de leurs seuls revenus de source autrichienne. En principe, les règles d'imposition des résidents leur sont également applicables.

Les dividendes et les redevances sont soumis à une retenue à la source libératoire au taux respectivement de 25 % et de 20 %.

Les intérêts sont en général exonérés de retenue à la source. Toutefois, en application de la directive 2003/48/CE en matière de fiscalité des revenus de l'épargne sous forme de paiements d'intérêts, la retenue s'élève à 35 % depuis le 1^{er} juillet 2011 sur les intérêts de source autrichienne versés par des agents payeurs autrichiens à des résidents des autres Etats membres de l'UE. A la demande du bénéficiaire des intérêts, la retenue à la source n'est pas prélevée lorsque celui-ci fournit à l'agent payeur un certificat de résidence indiquant son identité et ses numéros des comptes bancaires délivré par les autorités compétentes de son Etat de résidence.

III – AUTRES IMPOTS

L'impôt sur la fortune, ainsi que les droits de succession et de donation ont été supprimés en Autriche.

Annexe 3 : La fiscalité à l'Île Maurice

- sous réserve de l'application des conventions fiscales -

I- L'IMPOT SUR LES SOCIETES

A – Imposition des sociétés résidentes

1°) Territorialité

Les sociétés résidentes de l'Île Maurice sont imposables sur leur bénéfice mondial, comprenant les résultats des établissements stables à l'étranger.

Sont considérées comme résidentes de l'Île Maurice les sociétés créées dans cet Etat ou qui y ont leur siège de direction ou de contrôle.

Les sociétés non résidentes de l'Île Maurice sont soumises à l'impôt dans cet Etat à raison de leurs bénéfices de source mauricienne.

Les sociétés précédemment dénommées « sociétés offshore », actuellement désignées sous le terme de « *Category 1 Global Business Licence companies GBCs1* » sont désormais soumises à l'impôt de droit commun. Depuis 2010 elles sont autorisées à exercer une activité sur l'Île Maurice, à être en relation d'affaires avec des résidents de l'Île Maurice ou avec des « *Category 2 Global Business Licence companies (GBCs2)* » (voir ci-après) et à détenir des participations dans des sociétés résidentes de l'Île Maurice. Ce sont généralement des sociétés holdings d'investissement.

En revanche, les « *Category 2 Global Business Licence companies (GBCs2)* », anciennement dénommées "sociétés internationales" ne sont pas considérées comme résidentes de l'Île Maurice et ne peuvent bénéficier du réseau conventionnel de l'Île Maurice. Elles ne sont pas autorisées à faire des appels d'offres ou à exercer une entreprise avec des résidents mauriciens ou à détenir des comptes bancaires en roupies mauriciennes.

2°) Taux d'imposition

Le taux d'imposition est de 15 % depuis le 1^{er} juillet 2008.

Un impôt minimum doit être acquitté lorsque l'impôt sur les sociétés dû est inférieur à 7,5 % du bénéfice comptable de l'exercice. Le montant de l'impôt est égal à 7,5 % du bénéfice comptable ou à 10 % des dividendes déclarés pour l'exercice si ce dernier montant est inférieur à 7,5% du bénéfice comptable. L'impôt minimum n'est pas dû par les GBC1, les sociétés exonérées et celles qui n'ont pas distribué de dividendes au cours de l'exercice.

Depuis le 1^{er} juillet 2007, les banques sont redevables d'une taxe spécifique, égale à 3,4 % de leur bénéfice comptable et à 1 % de leur profit d'exploitation. A compter du 1^{er} janvier 2012, les taux seront respectivement de 1,7 % et 0,5 %.

Les opérateurs de télécommunications sont redevables d'une taxe de solidarité, égale à 5 % de leur bénéfice comptable et à 1,5 % de leur chiffre d'affaires pour les années 2009, 2010 et 2011.

3°) Produits exonérés

Sont exonérés :

- les bénéfices perçus par certaines entités telles que les fonds d'actions, les GBCs2, les trusts, les entités charitables et certaines organisations internationales ;
- les dividendes distribués par une société résidente ou une société coopérative ;
- les dividendes distribués par les GBCs2 ;
- les plus-values de cession d'actifs autres que les actifs immobiliers.

B – Imposition des sociétés non résidentes

Les bénéfices réalisés par les établissements stables de sociétés non résidentes sont imposés au taux de droit commun de l'impôt sur les sociétés (15 %) à raison de leurs bénéfices de source mauricienne.

Les dividendes ne sont pas soumis à imposition.

Les intérêts reçus par les non résidents doivent faire l'objet d'une déclaration et sont soumis à l'impôt de droit commun au taux de 15 %. Par exception, sont exonérés :

- les intérêts versés par une société GBC1 à un non résident n'exerçant pas d'activité industrielle ou commerciale sur l'Ile Maurice et
- les intérêts versés à un non résident par une banque agréée en application de la Loi sur les Banques de 2004 dans la mesure où les intérêts ou redevances proviennent de bénéfices tirés de relations bancaires avec des non résidents ou des GBCs1

Les redevances non exonérées sont imposées par voie de retenue à la source au taux de 15 % libératoire de l'impôt sur les sociétés. Sont exonérées :

- les redevances versées à un non résident par une GBC1 dès lors que ces intérêts sont tirés des revenus de source étrangère de la GBC1 ;
- les redevances versées à un non résident par une banque agréée en application de la Loi sur les Banques de 2004 dans la mesure où les intérêts ou redevances proviennent de bénéfices tirés de relations bancaires avec des non résidents ou des GBCs1 et
- les redevances versées par les trusts.

C – Incitations fiscales

Le 1^{er} juillet 2006, la plupart des incitations fiscales ont été supprimées.

Toutefois, en application de la loi de finances pour 2010, les sociétés opérant dans les zones franches de l'Ile Maurice (Freeport Mauritius) bénéficient d'une exonération d'impôt jusqu'au 31 décembre 2013.

Par ailleurs les petites entreprises et entreprises artisanales peuvent bénéficier d'une exonération d'impôt durant 4 exercices.

II – L'IMPÔT SUR LE REVENU

A – Impôt sur le revenu des personnes physiques résidentes

1°) Territorialité

Les personnes physiques résidentes de l'Ile Maurice sont redevables de l'impôt mauricien à raison de leurs revenus de source mondiale. Les personnes non-résidentes sont imposables dans cet Etat à raison de leurs revenus de source mauricienne.

2°) Revenus exonérés

Sont exonérés d'impôt les dividendes distribués par les sociétés mauriciennes, les intérêts de dépôt bancaire et d'épargne ainsi que les plus-values de cession de biens.

Par exception, le budget 2011 a introduit :

- une imposition au taux de 10 % des plus-values de cession de biens immobiliers au-delà d'un montant exonéré de 2 millions de roupies de Maurice (51 213 €).
- une taxe de solidarité au taux de 10 % sur les intérêts et dividendes exonérés pour les particuliers dont les revenus (revenus exonérés compris) excèdent 2 millions de roupies de Maurice (51 213 €).

3°) Taux d'imposition des revenus

Le taux de l'impôt est de 15 %.

B - Impôt sur le revenu des personnes physiques non résidentes

Les personnes physiques non résidentes sont redevables de l'impôt sur le revenu à raison de leurs revenus de source mauricienne au taux de droit commun (15 %). L'impôt est prélevé par voie de retenue à la source libératoire (au taux de 15 % également) pour les intérêts et redevances. Les dividendes ne sont pas soumis à imposition.

L'impôt sur la fortune et les droits de mutation à titre gratuit n'existent pas sur l'Ile Maurice.

ANNEXE

TEXTES DE LA COMMISSION DES AFFAIRES ÉTRANGÈRES

Article unique

(Non modifié)

Est autorisée l'approbation de l'avenant à la convention entre le Gouvernement de la République française et le Gouvernement de l'île Maurice tendant à éviter les doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune, signé à Port-Louis, le 23 juin 2011, et dont le texte est annexé à la présente loi.

Article unique

(Non modifié)

Est autorisée l'approbation de l'avenant à la convention entre le Gouvernement de la République française et le Gouvernement du Royaume d'Arabie saoudite en vue d'éviter les doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu, sur les successions et sur la fortune, signé à Paris le 18 février 2011, et dont le texte est annexé à la présente loi.

Article unique

(Non modifié)

Est autorisée la ratification de l'avenant à la convention entre la République française et la République d'Autriche en vue d'éviter les doubles impositions et de prévenir l'évasion fiscale en matière d'impôt sur le revenu et sur la fortune (ensemble un protocole), signé à Paris, le 23 mai 2011, et dont le texte est annexé à la présente loi.