

N° 321

SÉNAT

SECONDE SESSION ORDINAIRE DE 1993 - 1994

Annexe au procès verbal de la séance du 6 avril 1994.

RAPPORT

FAIT

au nom de la commission des Finances, du contrôle budgétaire et des comptes économiques de la Nation (1) sur le projet de loi, ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE, autorisant l'approbation de la convention entre le Gouvernement de la République française et le Gouvernement de la République de l'Inde en vue d'éviter les doubles impositions et de prévenir l'évasion et la fraude fiscales en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune (ensemble un protocole),

Par M. Jacques CHAUMONT,

Sénateur.

(1) Cette commission est composée de : MM. Christian Poncelet, président ; Jean Cluzel, Paul Girod, Jean Ciouet, Jean-Pierre Masseret, vice-présidents ; Jacques Oudin, Louis Perrein, François Trucy, Robert Vizet, secrétaires ; Jean Arthuis, rapporteur général ; Philippe Adnot, René Ballayer, Bernard Barbier, Claude Belot, Mme Maryse Bergé-Lavigne, MM. Maurice Blin, Camille Cabana, Ernest Cartigny, Auguste Cazalet, Michel Charasse, Jacques Chaumont, Henri Collard, Maurice Couve de Murville, Pierre Croze, Jacques Delong, Mme Paulette Fost, MM. Henri Gœtchy, Emmanuel Hamel, Alain Lambert, Tony Larue, Paul Loridant, Roland du Luart, Michel Manet, Philippe Marini, Michel Moreigne, Jacques Moission, Bernard Pellarin, René Régnauld, Michel Sergent, Jacques Sourdille, Henri Torre, René Trégouët, Jacques Valade

Voir les numéros :

Assemblée nationale (10^e législ.) : 500, 763 et T.A. 95.

Sénat : 164 (1993-1994).

Traité et conventions.

SOMMAIRE

	<u>Pages</u>
A. LE CONTEXTE ECONOMIQUE ET FINANCIER	3
1 Présentation générale	3
2 Les relations bilatérales	5
<i>a) Les relations économiques</i>	5
<i>b) La coopération culturelle et scientifique</i>	6
3 Observations complémentaires	7
<i>a) La spécialisation des échanges</i>	7
<i>b) Le processus des delocalisations</i>	8
B. LES DISPOSITIONS TECHNIQUES DE LA CONVENTION FISCALE	11
1 Les dispositions techniques	12
2 Les aménagements par rapport au modèle de convention de l'OCDE	15
3 Recapitulatif	17

Mesdames, Messieurs,

Le Sénat est appelé à se prononcer sur un projet de loi adopté par l'Assemblée nationale autorisant l'approbation d'une Convention entre le Gouvernement de la République française et le Gouvernement de la République de l'Inde en vue d'éviter les doubles impositions.

Cette convention, qui remplace le précédent accord du 26 mars 1969, a été signée à Paris le 29 septembre 1992 lors de la visite du premier ministre indien en France.

Avant d'examiner les dispositions techniques de cet accord, votre rapporteur souhaite évoquer brièvement les relations entre les deux pays.

A. LE CONTEXTE ECONOMIQUE ET FINANCIER

1. Présentation générale

L'Inde a toutes les difficultés pour sortir de son sous-développement : avec un taux de croissance démographique de 2,1 %, un taux de croissance inférieur à 2 % (1,2 % pour 1992) ne suffit pas à maintenir le niveau du PIB par habitant, pourtant un des plus faibles du monde (330 dollars par habitant). De nombreux indicateurs sont défavorables à l'Inde : l'endettement de l'Inde représente 80 milliards de dollars, le seul service de la dette nécessitera la mobilisation d'environ 11 milliards de dollars par an dans les prochaines années ; des déséquilibres graves persistent ; la situation du commerce extérieur est redevenue préoccupante en raison d'une nouvelle et

forte hausse des importations rendue possible par la libéralisation du commerce extérieur.

La situation scandaleuse que représente le travail des enfants est par ailleurs vivement dénoncée par la Communauté internationale. Selon M. Sainjon, parlementaire européen et auteur d'un récent rapport sur la clause sociale (rapport du 6 janvier 1994), *"c'est probablement en Inde que l'effectif est le plus important, environ 44 millions d'enfants travailleraient dans les manufactures de tapis, les industries d'allumettes ou de cigarettes"*.

Pourtant des améliorations significatives ont été constatées sur de nombreux terrains : le ralentissement de l'inflation a été très net : de 16 % en 1991 à 7 % en 1992, et apparaît comme le prélude à une libération des prix ; la production industrielle a repris ; mais surtout, l'ouverture de l'économie à l'initiative privée et la libéralisation des investissements étrangers a permis à l'Inde de restaurer son crédit auprès des bailleurs de fonds, publics et privés. Les investissements étrangers en Inde ont été multipliés par six en un an, passant de 200 à 1.200 millions de dollars ; en outre, le Gouvernement indien a engagé une réflexion sur la fiscalité afin notamment, de faire disparaître le différentiel de taux d'imposition entre sociétés étrangères et sociétés indiennes.

L'Inde est en effet devenue un partenaire commercial attractif, et pas seulement pour des productions "standard" traditionnelles ou réputées bas de gamme (fibres, textiles, peausseries...), mais aussi sur des créneaux nouveaux, voire de haute technologie.

Les performances indiennes dans le domaine informatique sont aujourd'hui reconnues sur le plan international. Les cadres ingénieurs, formés dans les meilleures écoles indiennes ou américaines, rivalisent sur le plan technique avec n'importe quel cadre européen. En termes de coût, en revanche, l'écart est considérable puisque selon les chiffres publiés par la DATAR, pour la saisie des données, un opérateur indien coûterait 720 francs par mois, contre 8.500 francs pour un français, un analyste programmeur indien 2.000 francs, contre 10.000 francs en France.

L'Inde est désormais, dans le domaine de l'informatique, un concurrent international de premier plan. Le rapport de notre éminent collègue Jean Arthuis sur les délocalisations et l'emploi évoquait cette situation et reprenait les propos édifiants des analystes français : *"l'intérêt des délocalisations repose sur le coût, la productivité, la qualité du travail. Par rapport aux Indiens, les programmeurs français sont battus sur les trois tableaux"*.

D'ores et déjà, les entreprises informatiques indiennes réalisent des percées significatives en Europe, soit en assurant des sous-traitances, soit en proposant directement des services. C'est le cas du groupe indien TATA, associé à l'américain Unisy, qui compte parmi ses clients le National Westminster Bank, un centre hospitalier suisse, British Telecom, KLM, Swissair, Alitalia...

2. Les relations bilatérales

L'Inde et la France ont réamorcé en 1992 un timide rapprochement, mais les relations entre les deux pays demeurent très modestes.

a) Les relations économiques

Les relations économiques restent décevantes. Les exportations françaises en Inde sont irrégulières. Avant de se rétablir en 1993, elles n'avaient cessé de décliner depuis 1989, année marquée par "les grands contrats" aéronautiques, qui représentaient alors près de la moitié des exportations françaises. Or, ces "grands contrats" dopent brutalement ces dernières, mais les flux retombent sitôt les contrats honorés, car contrairement à ce qu'arrivent à faire quelques uns de nos partenaires européens, le volume des exportations nationales n'est pas compensé par des affaires de moindre dimension. En outre, la stagnation des grands contrats s'expliquent par la réduction des financements sur crédits d'aide et crédits garantis.

La France n'occupe qu'une place très modeste dans les importations indiennes (3,2 % des importations), loin derrière la Grande-Bretagne (6,2 %), l'Allemagne (8 %) et même la Belgique (7,15 %).

Pour la première fois depuis des années, nos échanges avec l'Inde ont été déficitaires en 1992 : - 380 millions de francs contre + 800 millions de francs en 1991 et + 4,2 milliards de francs en 1989. Cette détérioration est due à une chute marquée des exportations qui n'avaient pas encore bénéficié de la libéralisation du commerce extérieur indien. Un sursaut a été constaté en 1993, mais la perte, par Thomson, du marché de modernisation des aéroports et son attribution au concurrent américain a été une sérieuse déception.

Les exportations indiennes progressent faiblement, mais pratiquement sans discontinuité. Les exportations de textile représentent près du tiers des exportations indiennes en France.

Echanges commerciaux franco-indiens

(milliards de francs)

	1988	1989	1990	1991	1992	1993 (p)
Importations	2,49	3	3,67	3,52	3,82	4,31
Exportations	3,92	7,21	5,49	4,31	3,56	4,31
Solde	+ 1,43	+ 4,2	+ 1,82	+ 0,79	0,26	

Source : Douanes

Est il besoin de rappeler que, en tout état de cause, les statistiques douanières ne recensent que les seuls échanges de marchandises et non les prestations de services (telles que le traitement des comptabilités par satellites...).

S'agissant des investissements directs, malgré un léger progrès en 1992 (20 joint-ventures approuvées pour une valeur de 9,9 millions de dollars contre 11 en 1991 d'une valeur de 6,4 millions de dollars), ils ont progressé beaucoup moins vite que ceux des Etats-Unis et d'autres pays. La France recule du 8^{ème} au 14^{ème} rang des investisseurs étrangers, et se situe après la Belgique.

b) La coopération culturelle et scientifique

Après les temps forts de l'année de l'Inde en France (1985) et l'année de la France en Inde (1989), la coopération culturelle s'est stabilisée à un bon niveau. Les crédits d'intervention du ministère des Affaires étrangères se montent à 48,9 millions de francs. Le français est la première langue étrangère enseignée en Inde. Quatorze alliances françaises accueillent par ailleurs 12.000 élèves.

En matière audiovisuelle, l'accord sur la distribution de films français en Inde (premier producteur de films du monde) n'a, hélas, pas abouti.

En matière scientifique, l'Inde est au meilleur niveau mondial. La coopération la plus prometteuse porterait sur le projet de production d'un vaccin anti-polio, avec l'Institut Mérieux.

5.584 Indiens résident en France et un peu plus de 10.000 Français résident en Inde. Les personnels de grands entreprises comme Mérieux, Cegelec, Peugeot seraient directement concernés par cette convention fiscale.

3. Observations complémentaires

L'examen d'une convention fiscale entre la France et l'Inde, qui a notamment pour objet de favoriser les implantations d'entreprises françaises en Inde, est une occasion d'aborder un sujet désormais bien connu, celui des délocalisations. Ce phénomène, qui ne doit pas se limiter aux seules implantations stricto sensu, mais qui recouvre également les sous-traitances et les importations directes, est au coeur d'une problématique relative aux échanges avec les nouveaux pays industriels et les pays encore en développement.

Cette problématique est à l'évidence contrale pour la fin du siècle, et un rapport sénatorial sur l'approbation d'une convention fiscale ne paraît pas constituer le support idéal pour une telle analyse. Néanmoins, compte tenu du travail réalisé par le Sénat sur ce sujet, il peut être utile d'apporter quelques précisions ou de lever quelques ambiguïtés.

a) La spécialisation des échanges

Les chiffres mentionnés plus haut confirment une évidente spécialisation des échanges ; les performances françaises sont liées aux grands contrats, notamment aéronautiques, tandis que les exportations indiennes sont concentrées sur les produits de grande consommation, notamment textiles. Le rapprochement de ces deux flux d'échange permet de tirer quelques conclusions.

- 1^{re} conclusion : les flux d'échanges suivent un rythme totalement différent : les exportations indiennes sont aussi "lisses" que les exportations françaises sont irrégulières.

- 2^{ème} conclusion : en moyenne, le volume d'échanges "spécialisés" est comparable entre les deux pays et, sur ces seuls deux produits, montre un léger déficit au détriment de la France. Encore convient-il de noter que les importations de textiles indiens sont des importations qui restent presque intégralement en France, alors que la France ne recueille qu'environ le tiers du produit de la vente des Airbus exportés en Inde.

Exemples d'échanges franco-indiens : aéronautique/textiles

(millions de francs)

	1988	1989	1990	1991	1992	1993	Moyenne
Exportations françaises de matériel d'aéronautique (ligne 88 du plan douanier)	61	3 236	2 241	58	92	152	973
Exportations indiennes en France de textiles (lignes 61 à 64)	830	960	1 200	1 222	1 374	1 621	1 200

Source : Douanes

b) Le processus des délocalisations

Le processus recouvre le transfert, en Inde, de productions destinées au marché français ou européen, par la voie d'investissements directs ou, le plus souvent, de sous-traitances. Ces opérations sont naturellement motivées pour l'essentiel par des coûts de main d'oeuvre sans comparaison avec les coûts français (le coût horaire d'un ouvrier qualifié est de l'ordre de 2 francs), mais aussi parfois par la qualité des prestations, notamment dans le domaine informatique (voir ci-dessus dans la présentation générale).

L'analyse de ce processus en Inde appelle une observation et une question. Les opérations de délocalisation réalisées par les entreprises françaises ou européennes en Inde restent encore très limitées (voir encadré ci-après). Est-ce aux pouvoirs publics français de les faciliter ?

LES DELOCALISATIONS EN INDE

Extrait d'une note du poste d'expansion économique en Inde

DESCRIPTION

La forme la plus fréquente de délocalisation est la sous-traitance auprès des entreprises locales. C'est particulièrement le cas dans les secteurs de l'habillement, de la chaussure. Dans le domaine de l'habillement, le cas le plus classique des délocalisations est celui des entreprises de marques (Lacoste, Hechter, Cardin...) qui choisissent des sous-traitants et leur envoient à chaque saison leurs modèles, effectuent un choix de tissus et font fabriquer sur place. Le contrôle de qualité est fait ensuite soit sur place, soit en France.

Dans le cas des logiciels, il s'agit soit de sous-traitance, soit d'un investissement direct.

Pour les opérations qui sont de véritables délocalisations, le marché est généralement le marché français (habillement) ou le marché de pays tiers (meubles). Dans le cas du projet Lacoste, une partie de la production est destinée au marché local.

IMPORTANCE DES DELOCALISATIONS

Elles restent d'importance limitée et concernent les secteurs déjà mentionnés.

On peut citer

Dans le domaine de l'habillement, les opérations de Lacoste, de Cardin pour la France, de Benetton et Marzotto SPA pour l'Italie, de Coat Viella (Grande Bretagne), Du Pont (USA)

Chaussure : Puma (Allemagne), Lotto (Italie), Adidas (Allemagne), Toscana (Italie) et certaines entreprises espagnoles.

Dans le domaine du logiciel : SGS Thomson, Alcatel, Bull font écrire certains de leurs logiciels en Inde dans le cadre de filiales locales. Indosuez sous-traité certains logiciels localement.

Swissair a délocalisé l'ensemble de son système de réservations en Inde.

Bijoux diamants : il s'agit d'un domaine très important pour l'Inde. Des pierres brutes sont exportées vers l'Inde notamment via la Belgique. Elles sont travaillées en Inde et réexportées en Belgique sous la forme de diamants finis. Une trentaine de sociétés de droit belge dirigées par des Indiens font sous-traiter ici par des ateliers familiaux.

LE BILAN GENERAL DE LA DELOCALISATION reste encore modeste en Inde, si on le compare à d'autres pays d'Asie ou du Maghreb. Malgré ses très faibles coûts de main d'œuvre et ses mesures spécifiques d'encouragement aux investissements tournés vers l'exportation (Export Oriented Units, Export Processing Zones) l'Inde n'a pas réussi à attirer un volume important d'investissements étrangers. La sous-traitance se développe mais elle se heurte encore à de nombreux obstacles : délais de livraison, qualité, respect des normes, etc.

- Faut-il encourager ces opérations ?

La question ne vaut naturellement que pour les autorités françaises, car il est naturel que les autorités indiennes encouragent les investissements étrangers tournés vers l'exportation.

L'incidence sur l'emploi en France et en Europe de ces délocalisations sous forme de sous-traitance, ne peut être mesurée avec précision mais ne peut pas non plus être évacuée, au seul motif que "ce qui est mauvais pour nous serait bon pour les autres", selon la formule de notre éminent rapporteur général.

Or, la position des pouvoirs publics n'est pas totalement claire sur ce sujet, comme le montre un courrier, émanant de l'ambassade de l'Inde à Paris, tendant à promouvoir les sous-traitances en Inde. Selon cette note, les pouvoirs publics français soutiendraient délibérément ce type d'opérations. Est-ce volontaire, ou est-ce par inertie ? Les pouvoirs publics ont-ils appréhendé toutes les conséquences de leur initiative ? Quelle est la cohérence de ces démarches ?

La promotion des délocalisations

"Le voyage est financé en partie par le gouvernement français"

(extrait d'une lettre circulaire envoyée par la Chambre de Commerce et d'Industrie franco indienne)

"... la fédération des exportateurs indiens d'articles de sport (la Sports Goods Export Promotion Council) organise à New Delhi, du 18 au 19 novembre prochain (1993), une réunion d'importateurs et exportateurs. L'objectif de cette rencontre est de permettre aux principaux acteurs de cette filière de présenter aux acheteurs toute la gamme d'articles fabriqués par les industries indiennes de sports et de loisirs.

*Afin de faciliter votre visite en Inde pour cette occasion qui vous permettra d'avoir un premier contact direct avec l'industrie indienne des sports et des loisirs, la Chambre de Commerce et d'Industrie franco-indienne à Paris et l'ambassade de l'Inde organisent conjointement un voyage d'affaires en Inde en novembre 1993. **Ce voyage est financé en partie par le Gouvernement français.***

Je vous conseille vivement d'effectuer ce voyage d'affaires en Inde à cette époque afin de pouvoir profiter de cette opportunité unique de rencontre avec les plus grands fabricants indiens d'articles de sport."...

De telles opérations font penser au fameux exemple des survêtements de l'armée de terre retenu dans le "rapport Arthuis" sur les délocalisations et l'emploi : le Commissariat à l'armée de terre réalise une économie en faisant sous traiter les confections des survêtements à l'Île Maurice, mais la collectivité nationale perd dans le même temps les emplois qui auraient pu être concernés par ce marché. L'économie réalisée est plus que compensée par la charge supplémentaire résultant de la mise au chômage des personnels. M. Jean Arthuis posait, à juste titre, cette question : y a-t-il une cohérence dans l'attitude des pouvoirs publics ?

Ces questions doivent être tranchées.

Ne peut-on pas réfléchir à moduler les conventions fiscales en fonction du courant d'échanges et de l'intérêt de notre propre pays ? Un "établissement stable", filiale ou succursale d'une société française dont la production est centrée sur la réimportation dans l'Union européenne, doit-elle systématiquement bénéficier des crédits d'impôt ou des exonérations résultant des conventions fiscales ?

B. LES DISPOSITIONS TECHNIQUES DE LA CONVENTION FISCALE

La France et l'Inde sont déjà liées par une convention fiscale signée le 26 mars 1969. Une révision de cette convention est apparue nécessaire en raison, notamment, de l'évolution des législations fiscales des deux pays et du développement de leurs échanges commerciaux.

Une nouvelle convention en vue d'éviter les doubles impositions et de prévenir l'évasion fiscale en matière d'impôt sur le revenu et sur la fortune a été paraphée le 21 décembre 1989 et a été signée à Paris le 20 septembre 1992, lors de la visite en France du Premier ministre indien, M. Narasimha Rao.

Bien que ce projet présente, sur certains points, des spécificités, il repose, dans ses grandes lignes, sur les principes élaborés par l'OCDE dans son modèle de convention.

1. Les dispositions techniques

L'article 5 définit la notion d'établissement stable qui détermine les situations dans lesquelles une entreprise industrielle ou commerciale résidente d'un Etat est imposable dans l'autre Etat.

Ainsi, un chantier est considéré comme un établissement stable dès lors que sa durée est supérieure à 6 mois (12 mois dans le modèle OCDE).

L'article 7 prévoit que les entreprises d'un Etat exerçant une activité industrielle ou commerciale dans l'autre Etat n'y sont assujetties à l'impôt sur les bénéfices que si leur activité y est exercée par l'intermédiaire d'un établissement stable et à raison des seuls bénéfices imputables à cet établissement.

Le paragraphe 4 et les points 3 et 4 du protocole annexé à la convention apportent certaines précisions :

- le point 3 donne une définition précise du bénéfice imputable à un établissement stable, afin que la base imposable soit déterminée à partir de la seule rémunération attribuable à son activité propre ;

- le paragraphe 4 et le point 4 énumèrent certaines activités qui ne peuvent être génératrices de bénéfices imputables à un établissement stable ;

- une disposition du paragraphe 3 accorde à la France le régime de la nation la plus favorisée en ce qui concerne la détermination des bénéfices d'un établissement stable. En contrepartie, il est prévu (point 2 du protocole) que si le Royaume-Uni et l'Allemagne acceptent tous deux une disposition permettant à l'Inde de rattacher aux établissements stables certains bénéfices réalisés en dehors de ces établissements par les entreprises concernées de cet Etat, cette disposition s'appliquera également aux établissements stables des entreprises françaises.

L'article 11 fixe le régime applicable aux dividendes. Il reprend le dispositif en vigueur qui consiste à répartir le droit d'imposer entre l'Etat de la source et l'Etat de la résidence. L'Etat de la source peut imposer les dividendes à un taux n'excédant pas 15 % alors que jusqu'à présent ce taux n'était pas limité.

L'avoir fiscal attaché aux distributions qui y donnent droit en vertu de la législation française est transféré sous déduction de la retenue à la source aux personnes physiques résidentes de l'Inde ainsi qu'aux personnes morales qui détiennent directement ou indirectement moins de 10 % du capital de la société française distributrice et qui sont également des résidentes de l'Inde. Les autres personnes morales résidentes de l'Inde obtiennent, dans les conditions habituelles, le remboursement du précompte éventuellement acquitté par la société française au titre des dividendes mis en distribution. Ces dispositions se retrouvent dans de nombreuses conventions fiscales conclues par la France.

L'article 12 institue également un partage de l'imposition entre l'Etat de résidence du bénéficiaire et l'Etat de la source des intérêts qui peut prélever un impôt n'excédant pas :

- 10 % lorsque le bénéficiaire est une société-mère, une banque ou une personne dont le prêt a été garanti par une banque,
- 15 % dans les autres cas.

Toutefois, le paragraphe 3 exonère d'impôt à la source certaines catégories d'intérêts parmi lesquels ceux qui sont versés en raison de dettes liées au commerce international.

L'article 13 traite de l'imposition des redevances, des rémunérations pour services techniques et des rémunérations pour l'usage d'un équipement.

Les paragraphes 1 et 2, complétés par le point 9 du protocole, instituent un partage de l'imposition entre l'Inde et la France. Lorsque ces revenus sont de source indienne et sont versés à des résidents de France, l'Inde peut prélever un impôt à la source. Le taux de cet impôt est limité à 20 %. Toutefois, si un traité liant l'Inde à un pays membre de l'OCDE et signé après le 1er janvier 1989 prévoit un pourcentage inférieur, celui-ci sera applicable à la France. Lorsque ces revenus sont de source française et sont versés à des résidents de l'Inde, la France renonce à percevoir un impôt.

L'article 15 traite de l'imposition des revenus provenant de l'exercice d'une profession indépendante. Les revenus tirés par un résident d'un Etat d'une profession indépendante dans l'autre Etat ne sont imposables que dans le premier Etat sauf si le bénéficiaire dispose dans cet Etat d'une base fixe pour l'exercice de son activité, ou s'il y séjourne pendant au moins 183 jours au cours de l'année fiscale.

L'article 16 concerne l'imposition des salaires. Il est complété par le point 11 du protocole qui dispose que les

remunerations perçues par un résident d'un Etat, qui est un dirigeant de haut niveau d'une société résidente de l'autre Etat ne sont imposables que par cet autre Etat.

L'article 18 permet l'imposition des revenus des artistes et sportifs dans l'Etat où ils se produisent, y compris lorsque ces revenus sont attribués à une personne autre que l'artiste ou le sportif. En revanche, lorsque ces activités sont financées principalement par les fonds publics d'un Etat ou de ses collectivités locales, les revenus correspondants ne sont imposables que dans cet Etat.

L'article 24 traite de l'imposition de la fortune. Ces dispositions sont conformes aux règles traditionnelles. La France peut ainsi, en vertu du paragraphe 2, aligner le régime d'imposition des parts ou actions de sociétés à prépondérance immobilière sur celui des immeubles.

L'article 25 permet d'éliminer les doubles impositions.

Impôts sur le revenu et les gains en capital

La France retient la méthode du crédit d'impôt pour l'imposition des revenus provenant de l'Inde et perçus par des résidents de France. Le crédit est calculé de façon différente selon les revenus.

En ce qui concerne les dividendes, intérêts, redevances, rémunérations pour services techniques, rémunérations pour l'usage d'un équipement, tantièmes, certains salaires, les revenus des artistes et sportifs, les plus-values provenant de l'aliénation de certaines parts ou actions et certains revenus non dénommés, le crédit d'impôt est égal à la retenue à la source perçue en Inde. Lorsque cette retenue excède le montant de l'impôt français afférent à ces revenus, le crédit d'impôt est limité à ce montant. Toutefois, la France accordera, en ce qui concerne les intérêts, les dividendes et les salaires, un crédit d'impôt fictif égal au montant de l'impôt qui aurait dû être payé en Inde. Pour les autres revenus, le crédit d'impôt est égal au montant de l'impôt français correspondant à ces revenus, ce qui équivaut à une exonération avec maintien de la progressivité de l'impôt.

Impôt sur la fortune

La France accordera un crédit d'impôt égal au montant de l'impôt payé en Inde. Le montant de ce crédit est toutefois plafonné au montant de l'impôt français correspondant aux éléments de fortune imposés en Inde.

La convention est complétée par un protocole dont les dispositions ont été commentées avec les articles correspondants. En outre,

le point 6 fixe les modalités de remboursement des excédents de retenues à la source perçues par l'un des deux États ;

le point 7 comporte en faveur de la France une clause de la nation la plus favorisée, l'Inde s'engageant à étendre à la France les avantages qu'elle viendrait à accorder à d'autres pays membres de l'OCDE en matière de retenues à la source sur les dividendes, intérêts, redevances et rémunérations pour services techniques et usage d'un équipement ;

le point 10 comporte une autre clause de la nation la plus favorisée en faveur de la France : si l'Inde accorde à un État membre de l'OCDE une réduction ou une exonération d'une taxe non visée dans la convention applicable aux paiements visés à l'article 13 (redevances, rémunérations pour services techniques et usage d'un équipement), cette réduction ou exonération s'appliquera automatiquement à la France.

2. Les aménagements par rapport au modèle de convention de l'OCDE

Le projet de convention est largement conforme au modèle de convention fiscale de l'OCDE. Il contient néanmoins certaines adaptations qui sont exposées ci après pour chaque article qui déroge au modèle.

L'article 5 définit la notion d'établissement stable. Un chantier est considéré comme un établissement stable dès lors que sa durée dépasse 6 mois (12 mois dans le modèle de l'OCDE).

L'article 9 prévoit, à la demande de l'Inde, que les entreprises de navigation maritime seront temporairement imposables dans l'État d'ou proviennent les bénéficiaires : l'impôt exigible dans l'État de la source sera réduit de moitié pendant les cinq premières années fiscales suivant l'entrée en vigueur de la convention, et des trois quarts pendant les cinq années suivantes. À l'issue de cette période transitoire de dix ans, seul l'État de la résidence de l'entreprise de navigation aura le droit d'imposer lesdits bénéficiaires, conformément au modèle de l'OCDE.

Les articles 11, 12 et 13 plafonnent les taux de retenues à la source sur les intérêts (0, 10 ou 15 %), les dividendes (15 %), les redevances, les rémunérations pour services techniques et les rémunérations pour l'usage d'un équipement (10, 15 ou 20 % selon les cas). Ces taux plafonds sont les plus bas que l'Inde ait acceptés avec des pays développés (États Unis et Pays Bas).

En ce qui concerne ces revenus, le point 7 du protocole comporte en faveur de la France une clause de la nation la plus favorisée : si un pays membre de l'OCDE obtient un traitement plus favorable que celui qui est prévu dans la nouvelle convention, la France en bénéficiera.

L'article 15, qui traite de l'imposition des revenus de l'exercice d'une profession indépendante, ajoute un critère d'imposition dans l'État de la source tiré du modèle de l'ONU : le séjour de plus de 183 jours au cours de l'année fiscale dans l'État où est exercée l'activité libérale.

En outre, le protocole additionnel à la convention contient quelques dispositions inhabituelles.

Ainsi, le paragraphe 3, a) de l'article 7 accorde à la France le régime de la nation la plus favorisée en ce qui concerne la détermination des bénéfices d'un établissement stable : toute disposition plus favorable que celle incluse dans la convention franco-indienne qui serait prévue par un traité conclu par l'Inde à compter du 1er janvier 1990 avec un État membre de l'OCDE profiterait, à sa demande, à la France.

En contrepartie, il est prévu au point 2 du protocole que si le Royaume-Uni et l'Allemagne acceptent tous deux qu'une "force attractive" soit attribuée aux établissements stables, cette disposition sera applicable aux établissements stables français, à compter de l'entrée en vigueur du dernier traité conclu par l'Inde avec ces deux États (la "force attractive" signifie que lorsqu'il existe un établissement stable, toutes les activités de l'entreprise dans l'État où est situé l'établissement sont considérées comme rattachables à celui-ci).

Cette clause ne relève pas d'une pratique courante. Toutefois, elle a permis l'acceptation par l'Inde d'une disposition favorable à la France limitant la force attractive de l'établissement stable (cf. points 3, 4 et 5 du Protocole). C'est uniquement si les deux autres États comparables à la France admettaient que l'Inde impose toutes les opérations des établissements stables de leurs entreprises

que la France se verrait appliquer la même solution, en qui, en tout état de cause, ne défavoriserait pas nos entreprises vis à vis de nos deux voisins.

Par ailleurs, l'Inde a accordé à la France une clause de la nation la plus favorisée en matière de retenues à la source sur les dividendes, intérêts, redevances, rémunérations pour services techniques et rémunérations pour l'usage d'un équipement. En vertu du point 7 du protocole, l'Inde s'engage en effet à étendre à la France les avantages qu'elle viendrait à consentir en vertu d'une convention d'un accord ou d'un avenant signé après le 1er septembre 1989 à d'autres pays membres de l'OCDE en cette matière.

De même –point 10– l'Inde accordera à la France les avantages éventuels qu'elle octroierait à des États membres de l'OCDE en ce qui concerne les impôts non couverts par la convention et qui sont applicables aux paiements visés à l'article 13 de cette convention (redevances, rémunérations pour services techniques, rémunérations pour l'usage d'un équipement).

3. Recapitulatif

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

**REGIME FISCAL DECOULANT DE LA CONVENTION CONCLUE POUR
L'IMPOSITION DES REVENUS ET BIENS DE SOURCE INDIENNE D'UN
RESIDENT DE FRANCE
(Principales dispositions)**

Articles de la convention	Nature des revenus	Regime fiscal en Inde	Regime fiscal en France
Art 6	Revenus immobiliers	Imposition	Exonération
Art 7	BIC non liés à un établissement stable	Exonération	Imposition
Art 7	BIC liés à un établissement stable	Imposition	Exonération
Art 11	Dividendes versés à un bénéficiaire qui détient plus de 10 % du capital de la société	Imposition dans la limite de 15 %	Imposition avec un crédit d'impôt
Art 11	Dividendes versés dans les autres cas	Exonération	Imposition
Art 12	Intérêts versés à une personne privée	Imposition dans la limite de 10 à 15 %	Imposition avec un crédit d'impôt
Art 12	Intérêts versés à une personne morale de droit public	Exonération	Imposition
Art 13	Redevances non liées à un établissement stable	Exonération	Imposition
Art 13	Redevances liées à un établissement stable	Imposition dans la limite de 20 %	Imposition avec un crédit d'impôt
Art 14	Gains en capital	Imposition	Exonération
Art 15	BNC non liés à une base fixe	Exonération	Imposition
Art 15	BNC liés à une base fixe	Imposition	Exonération
Art 16	Salaires privés	Imposition	Exonération
Art 16	Salaires privés pour mission inférieure à 183 jours	Exonération	Imposition
Art 17	Successions biens immobiliers Succession biens mobiliers	Imposition Exonération	Exonération Imposition
Art 18	Revenus des artistes et sportifs Activités courantes	Imposition	Exonération
Art 18	Revenus des artistes et sportifs Activités financées sur fonds publics	Exonération	Imposition
Art 20	Pensions privées	Exonération	Imposition
Art 22	Rémunérations de professeurs et chercheurs pour une durée inférieure à 2 ans	Exonération	Imposition

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

Reunie sous la présidence de M. Christian Poncelet, président, la Commission des Finances a examiné dans sa séance du 6 avril 1994 le projet de loi dont le texte suit. Suivant les conclusions du rapporteur, la Commission a adopté le projet de loi.

Article unique

"Est autorisée l'approbation de la convention entre le Gouvernement de la République française et le Gouvernement de la République de l'Inde en vue d'éviter les doubles impositions et de prévenir l'évasion et la fraude fiscales en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune (ensemble un protocole), signée à Paris le 29 septembre 1992, et dont le texte est annexé à la présente loi. (1)

Voir texte annexe au projet de loi - Assemblée nationale - dixième législature - n° 5100