Zeitschrift: Revue économique franco-suisse
Herausgeber: Chambre de commerce suisse en France
Band: 63 (1983)
Heft: [1]: La nouvelle Convention fiscale franco-suisse

Artikel: Commentaires des articles modifiés de la convention
Autor: [s.n.]
Kapitel: Article 4: Champ d'application de la convention
DOI: https://doi.org/10.5169/seals-886538

Nutzungsbedingungen
Die ETH-Bibliothek ist die Anbieterin der digitalisierten Zeitschriften auf E-Periodica. Sie besitzt keine Urheberrechte an den Zeitschriften und ist nicht verantwortlich für deren Inhalte. Die Rechte liegen in der Regel bei den Herausgebern beziehungsweise den externen Rechteinhabern. Das Veröffentlichen von Bildern in Print- und Online-Publikationen sowie auf Social Media-Kanälen oder Webseiten ist nur mit vorheriger Genehmigung der Rechteinhaber erlaubt. Mehr erfahren

Conditions d'utilisation
L'ETH Library est le fournisseur des revues numérisées. Elle ne détient aucun droit d'auteur sur les revues et n'est pas responsable de leur contenu. En règle générale, les droits sont détenus par les éditeurs ou les détenteurs de droits externes. La reproduction d'images dans des publications imprimées ou en ligne ainsi que sur des canaux de médias sociaux ou des sites web n'est autorisée qu'avec l'accord préalable des détenteurs des droits. En savoir plus

Terms of use
The ETH Library is the provider of the digitised journals. It does not own any copyrights to the journals and is not responsible for their content. The rights usually lie with the publishers or the external rights holders. Publishing images in print and online publications, as well as on social media channels or websites, is only permitted with the prior consent of the rights holders. Find out more

Download PDF: 02.07.2025

ETH-Bibliothek Zürich, E-Periodica, https://www.e-periodica.ch

lever une taxe locale sur les propriétés bâties ou non-bâties situées sur son territoire n'a jamais fait de difficulté.

ARTICLE 3 – DÉFINITIONS GÉNÉRALES

Paragraphe 1, lettre b)

Cette disposition a été précisée en ce qui concerne tout particulièrement la définition du terme « France ». Suivant la pratique récente de la France, les conventions se réfèrent également au plateau continental et s'appliquent aussi aux zones adjacentes aux eaux territoriales de la France sur lesquelles elle peut exercer les droits relatifs au lit de la mer, au sous-sol marin et à leurs ressources naturelles.

Paragraphe 1, lettre g)

D'autre part, l'autorité compétente sera désormais, en ce qui concerne la France, le Ministre chargé du Budget ou son représentant autorisé (soit, normalement, la Direction Générale des Impôts).

ARTICLE 4 – CHAMP D'APPLICATION DE LA CONVENTION

Paragraphe 1 – Définition du résident

Le paragraphe 1 de l'article 4 de la Convention du 9 septembre 1966, modifiée par l'avenant du 3 décembre 1969, correspondait au texte de l'ancien modèle de Convention O.C.D.E. de 1963 ; toutefois, cette dernière convention avait, en 1973, fait l'objet d'une modification par l'adjonction au paragraphe susvisé d'une deuxième phrase visant à exclure du groupe des personnes pouvant se prévaloir de la convention celles qui n'étaient soumises à l'impôt dans leur pays de résidence que de manière limitée. Cette modification avait été motivée, semble-t-il, du fait que « cette situation se rencontrait dans certains États à l'égard de personnes physiques, notamment les agents diplomatiques et les fonctionnaires consulaires étrangers en service sur leur territoire » (1).

Afin de mettre en harmonie la Convention avec le modèle de convention O.C.D.E., il a été adjoint au paragraphe 1 susvisé une deuxième phrase disposant qu'une personne ne sera pas considérée comme résidente d'un État, au sens de la Convention, si elle n'est sujette, en vertu de la législation interne de cet État, qu'à une imposition fiscale limitée aux revenus de sources situées dans cet État ou à la fortune qui y est située.

Paragraphe 2 (a)

Une importante modification est intervenue en ce qui concerne les règles de conflit permettant de déterminer la résidence d'une personne physique pour l'application de la Convention. Il est rappelé que le domicile fiscal d'une personne physique est déterminé par la législation fiscale interne de chaque État. Si, par suite de l'application de ce principe, une personne physique se trouve être domiciliée fiscalement dans chacun des États au sens de leurs législations internes respectives, ce conflit est réglé par la Convention qui prévoit un certain nombre de critères à appliquer successivement au cas d'espèce afin de déterminer l'État dans lequel cette personne physique sera réputée avoir sa résidence au sens de la Convention.

Le premier de ces critères figurant dans la Convention présentait une originalité assez particulière en prévoyant qu'une « personne est considérée comme résident de l'État contractant où elle dispose d'un foyer d'habitation permanent, cette expression désignant le centre des intérêts vitaux, c'est-à-dire le lieu avec lequel ses relations personnelles sont les plus étroites ».

Suite à une difficulté d'interprétation de cette disposition, celle-ci avait fait l'objet en France d'une réponse ministérielle et d'une décision du Conseil d'État (2) dont il ressortait que les trois expressions visées ci-dessus (foyer d'habitation permanent, centre des intérêts vitaux, et lieu avec lequel les relations personnelles sont les plus étroites) devaient bien être regardées comme équivalentes et signifiaient que la notion de résident devrait être déterminée en fonction des seuls critères relatifs à la personne du contribuable, c'est-à-dire les liens affectifs et familiaux, sans prendre en considération ses liens patrimoniaux, c'est-à-dire le lieu de son activité professionnelle ou de ses investissements.

En d'autres termes, une personne ayant en France d'importants liens patrimoniaux du fait qu'elle y exerçait une activité ou y avait effectué des investissements était normalement néanmoins considérée comme résidente de Suisse au sens de la Convention, dans la mesure où elle résidait avec sa famille dans ce dernier pays, seul le critère des liens affectifs et familiaux devant être retenu sans considération des liens patrimoniaux pouvant exister par ailleurs.

Cette règle présentait un caractère tout à fait particulier et exceptionnel dans la mesure où elle s'écartait de celle figurant dans le modèle de convention O.C.D.E. et dans la plupart des conventions fiscales signées par la France avec d'autres pays (tels que la R.F.A., la Belgique, les États-Unis, le Royaume-Uni).

Le paragraphe 2 (a) susvisé a été, dans la Convention, mis en harmonie avec le texte du modèle de convention O.C.D.E., et dispose désormais qu'une « personne est considérée comme un résident de l'État contractant où elle dispose d'un foyer d'habitation permanent ; si elle dispose d'un foyer d'habitation permanent dans les deux États, elle est considérée comme un résident de l'État avec lequel ses liens personnels et économiques sont les plus étroits (centre des intérêts vitaux) ».

Ceci revient en fait à substituer au critère de la Convention cité ci-dessus deux nouveaux critères devant être appliqués successivement et aux termes desquels la résidence d'une personne physique sera déterminée de la manière suivante :

– en premier lieu, une personne physique sera considérée comme résidente, au sens de la Convention, de l'État dans lequel elle dispose d'un foyer d'habitation permanent. Dans la mesure où le nouveau texte de l'article 2(a) correspond, comme il est rappelé ci-dessus, au texte du modèle de convention O.C.D.E., on peut raisonnablement supposer que l'Administration fiscale française s'inspirera des commentaires figurant en annexe au modèle de convention O.C.D.E. pour interpréter cette notion de foyer d'habitation permanent. Il résulte notamment de ces commentaires que :

« Au sujet de la notion de foyer d'habitation, il faut observer que toute forme d'habitation peut être prise en considération (maison ou appartement qui est la propriété de l'intéressé ou pris en location, chambre meublée louée). Mais la permanence de l'habitation est essentielle, ce qui signifie que l'intéressé fait le nécessaire pour avoir le logement à sa disposition en tout temps, d'une manière continue et pas occasionnellement pour effectuer un séjour qui, compte tenu des raisons qui le motivaient, est nécessairement lié à une courte durée (voyage d'agré-

(1) Rapport du Comité des Affaires Fiscales de l'O.C.D.E. 1977, commentaires, p. 55.

(2) Rép. Bourgeois, J.O. déb. A.N. 26 janvier 1974, p. 488, n° 6010 ; C.E. 4 décembre 1974, n° 76534, 8e et 9e s.-s.

ment, voyage d'affaires, voyage d'études, stage dans une école, etc.) ».

Il convient toutefois de garder à l'esprit que la définition visée ci-dessus ne sera pas automatiquement celle retenue par l'Administration fiscale française. Une certaine prudence nous semble donc devoir être observée à cet égard dans l'attente de la parution d'une nouvelle instruction de l'Administration française sur l'interprétation à donner au nouveau texte de la Convention et notamment à cette notion de foyer d'habitation permanent.

– s'il apparaît toutefois que l'intéressé dispose d'un foyer d'habitation permanent répondant à la définition ci-dessus dans chacun des États, il convient alors de rechercher dans lequel de ces deux États l'intéressé a, dans les faits, ses liens personnels et économiques les plus étroits. Cette méthode du faisceau d'indices a en fait un champ d'action assez large puisque seront pris en considération tant les relations familiales et culturelles de l'intéressé, ses activités et occupations de tous ordres, que le lieu de son activité professionnelle et de ses investissements ou celui d'où il administre ses biens.

La mise en harmonie avec le modèle de convention O.C.D.E. revient en fait à substituer au seul critère des liens personnels deux nouveaux critères successifs : d'une part la notion de foyer d'habitation permanent, telle que définie ci-dessus, de conception assez restrictive ; d'autre part la notion de centre des intérêts vitaux, de conception très large, puisqu'elle englobe à la fois tant les liens personnels que les liens économiques de l'intéressé.

Les trois autres critères successifs de détermination de la résidence, soit les notions de séjour, de nationalité et d'accord mutuel des États, restent inchangés dans la Convention.

Paragraphe 4 – Principe d'imposition subsidiaire

La création d'un droit d'imposition subsidiaire au profit de la France apparaît comme une mesure nouvelle très importante dans la mesure où elle permettra à la France d'imposer certaines personnes physiques de manière illimitée comme si celles-ci étaient domiciliées fiscalement en France au sens du droit interne français, en dépit du fait que ces personnes soient réputées résidentes de Suisse au sens de la Convention. Ce droit d'imposition illimitée de la France apparaît assez large d'application puisqu'il pourra s'appliquer à toute personne physique réputée résidente de Suisse par la Convention dès lors que cette personne soit disposera d'un foyer permanent d'habitation en France, soit séjournera dans ce dernier pays au moins 183 jours pendant une même année civile.

a) *Personnes visées par l'imposition subsidiaire*

Compte tenu des termes des paragraphes (2) et (4) de l'article 4 de la Convention, le droit d'imposition subsidiaire de la France devrait concerner :

1. soit une personne physique ayant un foyer permanent d'habitation seulement en Suisse et donc considérée comme résidente de Suisse au sens de l'article 4 paragraphe 2 a) de la Convention, mais séjournant en France au moins 183 jours pendant une même année civile.
2. soit une personne physique ayant un foyer permanent d'habitation en Suisse et en France, mais considérée comme résidente de Suisse au sens de l'article 4 paragraphe 2 a) de la Convention du fait qu'elle a le centre de ses intérêts vitaux dans ce dernier pays.
3. soit une personne physique ayant un foyer permanent d'habitation en Suisse et en France, et dont le centre des intérêts vitaux ne peut être déterminé, mais néanmoins considérée comme résidente de Suisse au sens de l'article 4 paragraphe 2 b) de la Convention du fait qu'elle séjourne dans ce dernier pays de façon habituelle.
4. soit une personne physique ayant un foyer permanent d'habitation en Suisse et en France, dont le centre des intérêts vitaux ne peut être déterminé, et séjournant de façon habituelle en Suisse et en France (ou ne séjournant de façon habituelle dans aucun de ces deux pays), mais néanmoins considérée comme résidente de Suisse au sens de l'article 4 paragraphe 2 c) de la Convention du fait qu'elle possède la nationalité de ce dernier pays.

Il convient de noter que cette imposition subsidiaire est susceptible de s'appliquer aux personnes désignées ci-dessus sans distinction de nationalité. Loin d'être limitée en pratique aux seuls citoyens français, elle sera donc susceptible de concerner un nombre important de citoyens suisses disposant d'un foyer permanent d'habitation en France ou séjournant plus de 183 jours dans ce dernier pays.

b) *Revenus et éléments de fortune visés par l'imposition subsidiaire*

Ce droit subsidiaire d'imposition étend le droit d'imposition de la France à l'égard d'une personne physique « sur l'ensemble de ses revenus et de sa fortune ».

En d'autres termes, dès lors que l'imposition subsidiaire peut être mise en œuvre à l'encontre de l'intéressé, ce dernier peut être taxé par la France *comme s'il avait son domicile fiscal en France* au sens du droit fiscal interne français, c'est-à-dire qu'il peut être assujetti à tous les impôts français sur l'ensemble de ses revenus et de sa fortune à l'échelle mondiale. L'imposition subsidiaire permet donc à la France de taxer l'intéressé en ignorant par ailleurs sa qualité de résident suisse au sens de la Convention et en écartant en conséquence les règles de répartition des impositions entre la France et la Suisse dont pourrait bénéficier l'intéressé en vertu de la Convention.

Une fois ce principe d'imposition établi, il est néanmoins fait appel à certaines dispositions de la Convention afin de régler, sur le plan technique, le cas de double imposition que cette situation ne manquera pas d'entraîner à l'égard de l'intéressé.

c) *Modalités de règlement de la double imposition découlant de l'imposition subsidiaire et conséquences en découlant au regard de la situation générale du contribuable*

(I) En ce qui concerne tous les types de revenus provenant de Suisse (autres, d'une façon générale, que les dividences, redevances, et revenus des artistes et sportifs), ceux-ci sont exonérés de l'impôt français lorsque l'imposition de ces revenus est attribuée à la Suisse en vertu de l'article 25 A (1) de la Convention auquel renvoie l'article 4 (4) susvisé. Il y a lieu d'observer que l'article 4 (4) de la Convention ne fait pas de renvoi exprès à l'article 25 A (2) de la Convention prévoyant l'application d'un taux effectif pour le calcul de l'impôt français.

(II) Par contre, la mise en œuvre de l'imposition subsidiaire entraînera une taxation différente en ce qui concerne les dividendes, redevances et revenus des artistes et sportifs. Ainsi, en cas d'application normale de la Convention sans imposition subsidiaire, les dividendes de source française perçus par un résident de Suisse au sens de la Convention seraient imposés en Suisse (sous réserve d'une retenue à la source en France ultérieurement imputable sur l'impôt suisse). De même, les dividendes de source suisse perçus par cette même personne seraient également imposables en Suisse et non pas en France.

S'il est fait application de l'imposition subsidiaire, les dividendes de source française et de source suisse deviennent dès lors imposables en France et en Suisse pour la totalité de leur montant. Il est toutefois prévu à l'article 4 (4) de la Convention que pour ces revenus qui seraient imposables en

Suisse en vertu de la Convention, la France imputera sur l'impôt afférent à ces revenus le montant de l'impôt payé en Suisse.

L'impôt suisse payé sur les dividendes de source française sera donc imputable sur l'impôt français puisque l'imposition de ces dividendes serait normalement attribuée à la Suisse en cas d'application de la Convention.

En ce qui concerne les dividendes de source suisse, ceux-ci sont imposables en Suisse en vertu du droit interne suisse et non pas de la Convention, et on peut se demander si l'imputation de l'impôt suisse sur l'impôt français sera possible, compte tenu des termes de l'article 4 (4) de la Convention.

Sous réserve de cette remarque, l'imposition subsidiaire a en définitive pour effet de substituer pour ces types de revenus une imposition totale à la fois en France et en Suisse assortie d'une imputation d'impôt sur impôt, à une répartition de l'imposition entre ces deux pays normalement applicable.

En cas de taux d'imposition plus élevé en France, la personne soumise à l'imposition subsidiaire sera donc à l'évidence désavantagée par rapport à la situation où il aurait été fait application des règles de répartition des impositions entre les deux pays, telles qu'elles découlent normalement de la Convention.

(III) En ce qui concerne l'imposition de la fortune d'un résident de Suisse au sens de la Convention, la situation découlant d'une application de l'imposition subsidiaire apparaît encore plus défavorable.

Ainsi, en cas d'application normale de la Convention, en dehors de toute imposition subsidiaire, à une personne physique résidente de Suisse au sens de la Convention possédant un immeuble en France et en Suisse, la France ne pourra imposer l'intéressé à l'impôt sur les grandes fortunes que pour l'immeuble situé en France. La Suisse pour sa part ne pourra imposer l'intéressé à l'impôt sur la fortune suisse que pour l'immeuble situé en Suisse, sous réserve toutefois de l'application du taux effectif, conformément aux articles 24 (1) et 25 B (1) de la Convention.

Par contre, s'il est fait application de l'imposition subsidiaire, la France pourra imposer les éléments de fortune de l'intéressé à l'échelle mondiale, et, contrairement à ce qui est prévu en matière de revenus, il n'existe aucun cas d'exonération d'imposition concernant certains éléments de fortune dont l'imposition serait attribuée à la Suisse en vertu de la Convention. Dans ce système de taxation subsidiaire, seule l'imputation de l'impôt suisse sur l'impôt français est autorisée en raison des éléments de fortune normalement imposables en Suisse en vertu de la Convention.

Compte tenu des différences de champ d'application et de taux existant entre l'impôt sur la fortune suisse et son équivalent français, la mise en œuvre de l'imposition subsidiaire devrait sans doute se traduire pour l'intéressé par une charge fiscale relativement supérieure à celle qu'il aurait supportée en cas d'application de la Convention en dehors de toute imposition subsidiaire.

Toutefois, les personnes concernées par cette imposition subsidiaire devraient pouvoir relativement facilement y échapper en s'abstenant en premier lieu de séjourner plus de 183 jours par année civile en France.

Par contre, la nécessité de s'abstenir de créer ou de maintenir un foyer permanent d'habitation en France sera moins aisée à mettre en œuvre dans la mesure où cette notion ne fait pas encore l'objet de commentaires officiels de l'Administration fiscale française. A titre d'exemple, si l'on s'en tient aux commentaires susvisés figurant en annexe au modèle de convention O.C.D.E., il semblerait qu'on puisse considérer qu'une résidence secondaire française détenue par un résident de Suisse au sens de la Convention, et occupée par ce dernier de manière discontinue dans un but d'agrément, ne devrait pas constituer un foyer permanent d'habitation au sens susvisé permettant la mise en œuvre de l'imposition subsidiaire à l'encontre de l'intéressé. Toutefois, rien ne permet de dire que l'Administration fiscale française n'adoptera pas une interprétation plus stricte et il conviendra donc d'attendre une prise de position officielle avant de pouvoir définitivement se prononcer à cet égard.

On pourra enfin relever qu'une disposition similaire à ce principe d'imposition subsidiaire existe déjà dans la Convention fiscale du 11 août 1971 signée entre la Suisse et la République Fédérale d'Allemagne.

Paragraphe 6 – Exclusion de certaines personnes de la qualité de résident au sens de la Convention

1. *Sous-paragraphe (a)*

   Il résultait des termes de cette disposition de la Convention que n'était pas considérée comme résidente d'un État, au sens de la Convention, une personne qui n'était que le bénéficiaire apparent des revenus, lesdits revenus bénéficiant en réalité (soit directement, soit indirectement par l'intermédiaire d'autres personnes physiques ou morales) à une personne ne pouvant elle-même être regardée comme résidente dudit État au sens de la Convention.

   Compte tenu de l'existence d'un impôt sur la fortune tant en Suisse qu'en France, ce sous-paragraphe a été modifié dans la Convention afin d'appliquer désormais cette exclusion de la qualité de résident au sens de la Convention, non seulement aux bénéficiaires apparents de revenus visés ci-dessus, mais également aux propriétaires apparents d'éléments de fortune appartenant en réalité, de manière directe ou indirecte, à des personnes ne pouvant se prévaloir de la qualité de résident au sens de la Convention.

2. *Sous-paragraphe (b)*

   Il résultait des termes de la Convention que n'était pas considérée comme résident d'un État contractant au sens conventionnel, une personne qui n'était imposable dans cet État que sur une base forfaitaire déterminée d'après la valeur locative de la ou des résidences qu'elle possédait sur le territoire de cet État.

   L'Administration fiscale française avait, dans une Instruction générale du 8 janvier 1968, (B.O.C.D. 1968-II-4006) interprété cette disposition comme excluant du bénéfice de la Convention : (I) du côté français, les personnes imposées en application de l'article 164-2 du Code Général des Impôts (aujourd'hui abrogé) ainsi que les personnes dont les revenus imposables étaient fixés sur la base de l'évaluation forfaitaire minimale en fonction de la valeur locative réelle de leur résidence secondaire et éventuellement d'autres signes extérieurs (article 168 du Code précité) ; (II) du côté suisse, se trouvaient exclues du bénéfice de la Convention les personnes se trouvant soumises à l'impôt pour la défense nationale (actuellement l'impôt fédéral direct) sur une base forfaitaire déterminée à partir du montant du loyer ou de la valeur locative de leur appartement ou du prix de pension, ainsi que celles assujetties à l'impôt cantonal sur une base forfaitaire analogue, même lorsqu'elles étaient soumises à l'impôt fédéral d'après le montant réel de leurs revenus.

   Le champ d'application de cette disposition a été

considérablement élargi dans la Convention qui dispose désormais que : « N'est pas considérée comme résident d'un État contractant au sens du présent article :... une personne physique qui n'est pas assujettie aux impôts généralement perçus dans l'État contractant dont elle serait un résident selon les dispositions des paragraphes précédents, pour tous les revenus généralement imposables selon la législation fiscale de cet État et provenant de l'autre État contractant ».

En d'autres termes, le critère de taxation forfaitaire sur la base de la valeur locative de la résidence qui permettait d'exclure une personne du bénéfice de la Convention a été abandonné au profit d'un critère plus large aux termes duquel l'exclusion sera désormais applicable à toute personne qui n'est pas assujettie à tous les impôts normalement applicables dans son État de résidence à raison des revenus dont la source se trouve dans l'autre État.

Ainsi, un résident suisse se voyait exclu du bénéfice de la Convention dès lors qu'il apparaissait que cette personne n'était imposée en Suisse que sur une base forfaitaire correspondant à la valeur locative de sa ou de ses résidences en Suisse. Il suffisait toutefois à cette personne de négocier son forfait d'imposition avec l'Administration suisse sur une base différente de celle découlant de la valeur locative de sa ou de ses résidences afin d'éviter d'être exclue du bénéfice de la Convention.

Afin d'éviter une telle exclusion, cette personne devra désormais prouver, compte tenu de la modification susvisée, que tous ses revenus de source française sont assujettis en Suisse à tous les impôts généralement perçus dans ce dernier pays.

ARTICLE 8 – NAVIGATION MARITIME, INTÉRIEURE ET AÉRIENNE

L'article 8 de la Convention attribue le droit exclusif d'imposer les bénéfices provenant de la navigation maritime, intérieure et aérienne à l'État du siège effectif de l'entreprise.

Un nouveau paragraphe, introduit dans cet article, permet d'exonérer de la taxe professionnelle dans l'autre État les entreprises suisses et françaises qui exploitent des navires ou des aéronefs en trafic international.

Article 11 – DIVIDENDES

Les principes généraux de l'article 11 de la Convention sont maintenus. Les dividendes payés par une société qui est un résident d'un État contractant à un résident de l'autre État contractant sont, sous réserve du cas des établissements stables, imposables dans cet autre État. Ce principe est limité par le maintien au profit de l'État dont la société qui paie les dividendes est un résident, du droit d'opérer un prélèvement à la source.

Ce prélèvement est maintenu au taux de 5 % dans le cas général, et au taux de 15 % dans le cas exceptionnel où le bénéficiaire est une société résidente de l'autre État contractant qui, en résumé, remplit les trois conditions cumulatives suivantes :

1°) la société bénéficiaire dispose directement, au moment de la distribution, d'au moins 20 % du capital de la société distributrice ;

2°) dans la société bénéficiaire, des personnes qui ne sont pas des résidents de l'autre État ont un intérêt prépondérant ;

3°) ni la société bénéficiaire ni la société distributrice n'ont leur capital représenté par des actions cotées en bourse ou traitées sur le marché hors cote.

Il y a lieu d'observer que, pour bénéficier des taux réduits de 5 % ou 15 % de la retenue à la source sur les dividendes versés à une personne morale qui est un résident d'un État contractant et dans laquelle des personnes qui ne sont pas des résidents de cet État ont un intérêt prépondérant, les conditions de l'article 14 de la Convention doivent être remplies. Si ces conditions ne sont pas remplies, le taux de la retenue à la source sera celui de droit commun, soit actuellement 25 % pour les dividendes de source française. Ce principe s'applique aussi bien aux dispositions de la Convention que nous venons de résumer qu'aux nouvelles dispositions que nous allons examiner ci-après.

Paragraphe 3 – Avoir fiscal et retenue à la source au taux de 15 %

Les nouvelles dispositions de cet article concernent les modalités d'attribution de l'avoir fiscal et de la retenue à la source au taux de 15 %.

Actuellement l'article 11, paragraphe 3, de la Convention étend le bénéfice de l'avoir fiscal et de la retenue à la source au taux de 15 % aux dividendes versés par une société résidente de France à :

- une personne physique qui est un résident de Suisse ;
- une société qui est un résident de Suisse détenant moins de 20 % du capital de la société distributrice au moment de la distribution.

La rédaction du b) du paragraphe 3 a été modifiée pour préciser que le pourcentage de 20 % devait s'entendre de toute participation directe ou indirecte dans le capital de la société distributrice. La nouvelle rédaction est la suivante :

« *b*) Une société qui est un résident de Suisse et qui détient directement ou indirectement moins de 20 % du capital de la société distributrice au moment de la distribution. »

Il faut observer que cette modification est conforme à l'interprétation du calcul de ce pourcentage qui était donnée par l'administration fiscale française.

Cependant, la notion de détention indirecte du capital de la société distributrice est précisée dans le paragraphe 2 du nouveau Protocole Additionnel du 11 avril 1983 qui indique ce qui suit :

« En ce qui concerne l'alinéa b) du paragraphe 3 de l'article 11, sont pris en compte, outre les droits détenus directement par la société résidente de Suisse, les droits détenus par l'intermédiaire d'autres sociétés dont elle possède ou qui en possèdent, directement ou indirectement le contrôle. Le contrôle s'entend de la détention de plus de 50 % des droits de vote. Les difficultés d'application de cette disposition font l'objet d'une concertation entre les autorités compétentes. »

Il résulte de ces dispositions que si la société A, résidente de Suisse dont 40 % des droits de vote sont détenus par la société B, résidente de Suisse, détient 15 % du capital d'une société française C quelle que soit la participation de B dans le capital C, la société A bénéficie de l'avoir fiscal et de la retenue à la source au taux de 15 %. B bénéficie du même régime si sa participation dans le capital de C est inférieure à 20 %. Par contre, si la société A', résidente de Suisse dont 60 % des droits de vote sont détenus par la société B', résidente de Suisse, détient 15 % du capital d'une société française C', la société A' ne bénéficie de l'avoir fiscal et de la retenue à la source au taux de 15 % que si la participation de B' dans C' est inférieure à 5 %. Si cette participation est supérieure à 5 %, la société A' retombe dans le cas général de la retenue à la source au taux de 5 % sans avoir fiscal.