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 15: Gains en capital
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: 03.07.2025

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

Paragraphe 6 – Établissement stable détenant une participation génératrice de dividendes

L'article 11 paragraphe 6 prévoit que la règle de l'imposition des dividendes dans l'État de la résidence du bénéficiaire et de la retenue à la source dans l'État de la résidence de la société distributrice ne s'appliquent pas dans le cas où le bénéficiaire des dividendes, résident d'un État contractant, a dans l'autre État contractant d'où proviennent ces dividendes, un établissement stable auquel se rattache effectivement la participation génératrice des dividendes.

Dans ce cas les dispositions de l'article 7 s'appliquent. C'est-à-dire que les dividendes qui trouvent leur source dans l'État A sont taxables dans ce dernier État si le résident de l'État B a un établissement stable dans l'État A.

La Convention ne disait rien du sort de l'avoir fiscal dans le cas où l'établissement stable était situé en France et recevait des dividendes de sociétés françaises auxquels était attaché un avoir fiscal. Le paragraphe 6 de l'article 11 de la Convention dispose maintenant que :

> « Toutefois, ces dividendes ouvrent droit à l'avoir fiscal dans les mêmes conditions que s'ils étaient perçus par un résident de France lorsque l'établissement stable en France d'une société qui est résident de Suisse détient moins de 20 % du capital de la société distributrice au moment de la distribution. Pour l'appréciation de cette limite, les dispositions du paragraphe 3 b) ci-avant et du point 2 du Protocole Additionnel sont applicables par analogie. »

Les dividendes perçus par un établissement stable en France d'un résident de Suisse bénéficient de l'avoir fiscal si l'établissement stable détient moins de 20 % du capital de la société française distributrice au moment de la distribution.

Les dispositions antérieures concernant le remboursement du précompte mobilier sont maintenues. Toutefois le remboursement du précompte est exclu pour les établissements stables qui peuvent bénéficier de l'avoir fiscal en vertu des nouvelles dispositions. La nouvelle rédaction est la suivante :

> « A moins qu'il ne bénéficie de l'avoir fiscal, l'établissement stable en France d'une société qui est un résident de Suisse peut demander à raison des dividendes compris dans ses résultats imposables, le remboursement du précompte qui a été acquitté, le cas échéant, par la société distributrice. ».

ARTICLE 12 – INTÉRÊTS

La nouvelle rédaction de l'article 12 de la Convention apporte une modification à la fois bienvenue et importante au régime d'imposition des intérêts. Désormais, ceux-ci ne seront imposables que dans l'État de résidence du créancier (paragraphe 1). Ainsi, dans le but de favoriser le commerce international et de faciliter les échanges financiers, les négociateurs sont parvenus à une solution qui se retrouve dans une demi-douzaine de conventions fiscales suisses (dont les conventions avec l'Allemagne et la Grande-Bretagne) et une dizaine de conventions françaises (dont, également, celle avec l'Allemagne). Il est vrai que la renonciation à toute retenue dans l'État de la source sera ressentie de façon inégale dans les deux pays, notamment quand on songe aux intérêts provenant d'emprunts publics et intérêts bancaires : alors que la Suisse renoncera surtout au produit de l'impôt anticipé sur intérêts bancaires versés aux déposants français, la réglementation française (CGI article 131 quater) exonère déjà, sous certaines conditions, les intérêts d'emprunts contractés hors de France par des personnes morales françaises avec l'autorisation du ministre de l'économie et des finances.

Le paragraphe 2 reprend intégralement la version du paragraphe 3 de la convention de 1966/69 : le texte correspond à celui de la Convention modèle O.C.D.E. de 1963. On peut regretter, dès lors, qu'il n'a pas été possible aux négociateurs de reprendre à leur compte les modestes progrès réalisés en 1977 pour ce qui concerne la définition élargie des intérêts (primes, pénalités de remboursement, intérêts de retard).

La paragraphe 3 reprend, avec une très légère modification rédactionnelle, le texte de l'ancien paragraphe 4 qui contient la réserve usuelle de l'établissement stable. Autrement dit, si un résident de l'État A possède un établissement stable dans l'État B et que les créances faisant partie des actifs de l'établissement stable sont génératrices d'intérêts dans l'État B, ces intérêts sont compris dans les bénéfices rattachés à l'établissement stable situé dans l'État B et, de ce fait, imposables dans l'État B selon les dispositions de l'article 7.

Le paragraphe 4 reprend sans changement le texte de l'ancien paragraphe 6 concernant l'exclusion de la fraction jugée « excessive » des intérêts. Cette fraction est généralement considérée comme une charge non-déductible du résultat imposable ; en même temps, du point de vue de l'impôt de distribution cette fraction excessive s'analysera comme prestation appréciable en argent (distribution de dividende) et, de ce fait, soumise à retenue dans l'État de la source.

Il y a lieu d'observer que pour bénéficier de l'exonération de la retenue sur les intérêts dans l'État de la source une personne morale, résident d'un État contractant et dans laquelle des personnes qui ne sont pas des résidents de cet État ont un intérêt prépondérant, doit remplir les conditions de l'article 14 de la Convention.

ARTICLE 13 – REDEVANCES

L'objectif de la négociation d'un avenant à la Convention était d'éliminer toute imposition des redevances dans l'État de la source. On n'y est pas parvenu. Le taux de la retenue à la source demeure donc fixé à 5 %. Toutefois, la nouvelle définition du terme redevances exclut les rémunérations payées pour l'usage ou la concession de l'usage d'un équipement industriel, commercial ou scientifique. En conséquence ne sont plus passibles de la retenue à la source les loyers payés en vertu d'un contrat de crédit-bail. Ces rémunérations tombent désormais sous le régime des bénéfices (article 7) et ne sont imposables dans l'autre État que si elles se rattachent à un établissement stable qui est situé dans cet autre État. Cette interprétation est confirmée par le nouveau Protocole Additionnel qui précise dans son paragraphe 1 la qualification de bénéfices d'entreprises des « rémunérations de toute nature payées pour l'usage ou la concession de l'usage d'un équipement industriel, commercial ou scientifique ».

La même solution a été retenue pour les honoraires d'ingénieurs, géologues et consultants divers. En effet, selon le paragraphe 4 du nouveau Protocole Additionnel, « les rémunérations payées pour des analyses ou des études spécifiques de nature scientifique, géologique ou technique, pour des services spécifiques d'ingénierie ou pour des services de consultation ou de surveillance » ne sont pas assimilées à des redevances, mais à des bénéfices d'entreprises.

ARTICLE 15 – GAINS EN CAPITAL

L'article 15 de la Convention contient des dispositions particulières fixant le régime applicable aux gains en capital, ou plus-values de cession, provenant de l'aliénation de biens

immobiliers et de certains biens mobiliers, notamment ceux dépendants de l'actif d'un établissement stable ou constitutifS d'une base fixe.

Cet article dispose que les gains provenant de l'aliénation des biens immobiliers sont imposés dans l'État de situation du bien. De même les plus-values réalisées à l'occasion de l'aliénation de parts ou d'actions de sociétés immobilières ou de sociétés dont l'actif est constitué essentiellement par des biens immobiliers sont imposées dans l'État où les immeubles sont situés.

Paragraphe 2 – Caractère imbilier d'une société

La Convention apporte une précision concernant l'appréciation du caractère immobilier d'une société pour l'imposition des plus-values provenant de l'aliénation des parts ou actions d'une telle société.

Il est inséré entre les deux alinéas du paragraphe 2 de l'article 15 un nouvel alinéa dont la rédaction est la suivante :

« Pour l'application de cette disposition, ne sont pas pris en considération les immeubles affectés par cette société à sa propre exploitation industrielle, commerciale, agricole ou à l'exercice d'une profession non commerciale. »

Paragraphe 6 – Plus-values sur cession d'actions ou de parts ; cas spécial

Hormis le cas des plus-values sur cession d'actions ou de parts de sociétés immobilières ou de sociétés dont l'actif est constitué essentiellement par des biens immobiliers, la Convention ne prévoyait l'imposition des gains en capital sur les cessions d'actions ou de parts que dans l'État dont le cédant était résident.

La Convention prévoit une nouvelle exception au principe de cette taxation dans l'État dont le cédant est un résident ; ainsi, par exemple, la France pourra maintenant imposer dans certains cas les gains en capital réalisés par des résidents de Suisse cédant une participation substantielle qu'ils détiennent dans le capital d'une société française.

Un nouveau paragraphe 6 est inséré dans l'article 15 dont la rédaction est la suivante :

« Nonobstant les dispositions du paragraphe 5, les gains provenant de l'aliénation d'actions ou de parts faisant partie d'une participation substantielle dans le capital d'une société sont imposables dans l'État contractant dont la société est un résident lorsque le cédant est une personne physique, résident de l'autre État contractant :

– qui a été un résident du premier État à un moment quelconque au cours des cinq années précédant immédiatement ladite aliénation,

– et qui n'est assujettie dans l'autre État à aucun impôt sur ces gains en capital.

Pour l'application de ces dispositions on considère qu'il existe une participation substantielle, lorsque le cédant à un moment quelconque au cours des cinq années précédant l'aliénation, a disposé, seul ou avec des personnes apparentées directement ou indirectement, d'actions ou de parts ouvrant droit à 25 % ou plus des bénéfices de la société ».

Cette disposition permet l'application de l'article 160 du Code Général des Impôts français à un résident de Suisse, personne physique, qui sera donc susceptible d'être taxé sur une telle plus-value au taux de 15 %. Cependant, cette taxation est soumise à deux conditions cumulatives aux termes desquelles il faut d'une part que le résident de Suisse ait été résident de France à un moment quelconque au cours des cinq années qui précèdent la cession et, d'autre part, qu'il ne soit assujetti en Suisse à aucun impôt sur ces gains en capital. Il faut observer qu'il n'existe pas au niveau fédéral en Suisse d'impôt sur les gains en capital sur les cessions d'actions ou de parts, mais que cet impôt existe dans certains cantons.

ARTICLE 17 – SALAIRES ET TRAITEMENTS.

Paragraphe 4 – Imposition des frontaliers

L'imposition des frontaliers était régie, jusqu'ici, par l'arrangement du 18 octobre 1935 ainsi qu'une série d'échanges de lettres entre la France et certains cantons limitrophes. A ce régime viendra se substituer l'accord pris entre la France et le Conseil fédéral suisse agissant au nom des cantons de Berne, Soleure, Bâle-Ville, Bâle-Campagne, Vaud, Valais, Neuchâtel et Jura. Cet accord prévoit l'imposition des frontaliers dans l'État de leur résidence, moyennant une compensation financière au profit de l'État où ils travaillent. En ce qui concerne Genève, l'article 17 de la Convention s'applique sans restriction ; autrement dit, les rémunérations des travailleurs frontaliers demeurent imposables dans l'État où l'activité professionnelle est exercée. Toutefois, Genève continuera de verser aux collectivités locales françaises limitrophes dont les frontaliers sont les résidents une compensation financière. Cette compensation financière est à peu près équivalente à celle que reçoivent désormais les autres cantons suisses pour avoir renoncé à leur droit d'imposer les travailleurs frontaliers résidant en France et exerçant une activité lucrative sur leur territoire.

En pratique, le régime d'imposition des frontaliers résidant en France et travaillant dans les cantons suisses autres que Genève sera relativement simple, étant donné qu'ils conserveront un seul lieu d'imposition à leur domicile pour l'ensemble de leurs revenus.

En revanche, pour les frontaliers résidant en France et travaillant à Genève, la solution dépend de la source de leurs revenus :

- les frontaliers n'ayant aucun revenu dans leur pays de résidence ne seront astreints qu'aux impôts suisses (et genevois) ;
- les frontaliers ayant un revenu de source française (revenu du travail, revenu de capitaux mobiliers, etc) ou un revenu de travail d'un autre canton limitrophe suisse, seront imposables à la fois en Suisse et en France.

Il convient de noter que tant la France que la Suisse imposent le foyer fiscal (addition des revenus des deux conjoints) et accordent l'exonération des éléments du revenu (salaires et traitements) attribuables à l'autre État sous réserve de la prise en compte des revenus exonérés pour le calcul du taux effectif de l'impôt. Cette disposition permet de respecter le principe de la progressivité de l'impôt. ÉtaNt donné que Genève a institué l'impôt à la source pour les rémunérations perçues par des travailleurs non-résidents ou saisonniers (jusqu'à un certain plafond), l'application de ces deux principes requiert une procédure de régularisation à la fin de l'année fiscale. Cette régularisation doit permettre de déterminer exactement :

- le revenu net global du contribuable, déterminant pour l'application du taux effectif ;
- la part du revenu net attribuable à la Suisse (généralement le revenu du travail) ;
- la part du revenu net attribuable à la France ;
- le montant d'impôt dû ;
- les montants d'impôts déjà acquittés (impôt à la source ; mensualités) ;
- le trop-perçu à restituer ou le supplément d'impôt à acquitter.