

# Dividendes

Objektyp: **Chapter**

Zeitschrift: **Revue économique franco-suisse**

Band (Jahr): **63 (1983)**

Heft [1]: **La nouvelle Convention fiscale franco-suisse**

PDF erstellt am: **06.08.2024**

## **Nutzungsbedingungen**

Die ETH-Bibliothek ist Anbieterin der digitalisierten Zeitschriften. Sie besitzt keine Urheberrechte an den Inhalten der Zeitschriften. Die Rechte liegen in der Regel bei den Herausgebern. Die auf der Plattform e-periodica veröffentlichten Dokumente stehen für nicht-kommerzielle Zwecke in Lehre und Forschung sowie für die private Nutzung frei zur Verfügung. Einzelne Dateien oder Ausdrucke aus diesem Angebot können zusammen mit diesen Nutzungsbedingungen und den korrekten Herkunftsbezeichnungen weitergegeben werden. Das Veröffentlichen von Bildern in Print- und Online-Publikationen ist nur mit vorheriger Genehmigung der Rechteinhaber erlaubt. Die systematische Speicherung von Teilen des elektronischen Angebots auf anderen Servern bedarf ebenfalls des schriftlichen Einverständnisses der Rechteinhaber.

## **Haftungsausschluss**

Alle Angaben erfolgen ohne Gewähr für Vollständigkeit oder Richtigkeit. Es wird keine Haftung übernommen für Schäden durch die Verwendung von Informationen aus diesem Online-Angebot oder durch das Fehlen von Informationen. Dies gilt auch für Inhalte Dritter, die über dieses Angebot zugänglich sind.

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.

## 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).

Le 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