

Mardi 6 février 1951

Revision et extension de la convention franco-suisse du 13 octobre 1937 en vue d'éviter les doubles impositions.

Département des finances et des douanes.) Proposition du
Département politique.) 3 février 1951.

Le département des finances et des douanes et le département politique présentent de concert la proposition suivante:

" I. Historique

1. Avant même que la libération du territoire français ne fut achevée, le gouvernement provisoire édicta une législation d'exception, dite de "confiscation des profits illicites". L'ordonnance du 18 octobre 1944 - modifiée et complétée par la suite - avait pour tâche selon ses auteurs "de répartir aussi équitablement que possible entre tous les Français les charges léguées par le passé et de réprimer les abus scandaleux que l'ennemi, pendant quatre années, a provoqués ou favorisés". Exercer une action répressive contre les mauvais citoyens et faire rentrer dans les caisses de l'Etat les gains rendus possibles par la présence de l'ennemi étaient, en d'autres termes, les buts que l'on visait par la promulgation de cette ordonnance exorbitant au droit commun. Les organes d'exécution ayant, en application de cette législation, recherché des ressortissants suisses, la légation de Suisse en France intervint dès 1945 auprès des autorités françaises pour que fussent abandonnées les actions engagées. Malgré les incessantes démarches du département politique, aucun résultat important ne put être enregistré. La pratique adoptée qui, au surplus, a été sanctionnée par une décision du Conseil d'Etat, jugeant en instance suprême de recours, contrevient à diverses règles fondamentales du droit des gens: rétroactivité de la loi qui permet de qualifier d'illicites les profits visés; réparation alors qu'aucune faute n'a été commise, attendu que le commerce avec l'ennemi était licite et que la Confédération entretenait des relations diplomatiques tant avec le gouvernement de la France métropolitaine qu'avec les deux groupes de belligérants; respect des droits acquis de bonne foi par les étrangers, auxquels un Etat ne peut porter atteinte que moyennant une compensation équitable.

Ces arguments ont été exposés, ainsi que d'autres tirés du droit français même, dans plusieurs notes verbales remises au ministère des affaires étrangères, la dernière en date du 26 juillet 1950.

Les autorités françaises maintiennent leur position et évitent de répondre à nos arguments. Sur le plan juridique, une seule possibilité demeure pour la Suisse: porter le litige devant la commission de conciliation et d'arbitrage, prévue par la convention franco-suisse de conciliation et d'arbitrage obligatoires du 6 avril 1925 et, si nécessaire, devant la cour internationale de justice de La Haye. On peut se demander si l'introduction d'une telle procédure serait heureuse, vu la situation internationale actuelle et la nature du litige.

Le département politique a donc accueilli avec satisfaction la suggestion formulée à notre légation en mai 1950 de trouver une solution pratique à ce différend, sans toucher à la question de fond. Un représentant autorisé du ministère des finances, M. Jacques Certeux, directeur du service de la coordination des administrations financières, demanda qu'un "prétexte" fut fourni à son ministère - chargé de l'application de la législation portant confiscation des profits illicites - de classer les dossiers suisses; il attira l'attention des représentants de la légation sur la convention franco-suisse du 13 octobre 1937, en vue d'éviter les doubles impositions, et ne cacha pas que son gouvernement en désirait vivement la modification. Pressentie par le département politique, l'administration des contributions accepta de recevoir à Berne un représentant du gouvernement français, qui exposerait le point de vue de son pays au sujet de la révision de la convention de 1937.

2. En juin 1950, M. Certeux vint à Berne chargé d'une mission de première information. Il fut reçu par les représentants de l'administration fédérale des contributions et du département politique et leur exposa que les vœux de la France portaient essentiellement sur les points suivants:

- a) Suppression de la double imposition résultant du droit réservé à chaque Etat d'imposer les revenus des capitaux mobiliers par voie de retenue à la source, alors que ces revenus sont imposables en même temps dans l'Etat de domicile du bénéficiaire.
- b) Elaboration d'une convention tendant à éviter les doubles impositions en matière d'impôts sur les successions.

Les représentants des administrations fédérales, tout en réservant la décision des autorités compétentes, s'engagèrent à examiner les propositions françaises. Il fut convenu en outre qu'on préparerait et échangerait des avant-projets.

3. D'autre part, lors de pourparlers que M. Certeux eut, à la même occasion, avec les représentants du département politique, il fut confirmé entre eux et lui qu'en se mettant d'accord sur un nouveau texte conventionnel en matière de double imposition, on réglerait définitivement le problème de la confiscation des profits illicites.

II. Les avant-projets suisses du 20.10.1950

1. Conformément à sa promesse, l'administration fédérale des contributions élaborera un avant-projet de convention en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune (revision de la convention de 1937), ainsi qu'un avant-projet de convention en matière d'impôts sur les successions. Ces deux avant-projets, datés du 20 octobre 1950 et joints à un rapport explicatif de même date, furent soumis, à titre strictement confidentiel et aux fins de rapport, aux gouvernements cantonaux, à la conférence des directeurs cantonaux des finances et aux principales associations économiques intéressées en la matière (Vorort, association suisse des banquiers, groupement des sociétés suisses d'assurances, groupements des holdings industrielles, syndicat des maisons suisses du commerce mondial et de transit). Un aperçu des opinions exprimées par ces diverses autorités et organisations sera donné sous chiffre III ci-dessous.

2. Le rapport du 20.10.1950, qui ne fait aucune allusion à la question des profits illicites, donne toutes explications utiles quant à l'opportunité, sous l'aspect seul de la lutte contre les doubles impositions, d'une revision de la convention de 1937. Il montre que, sous ce seul aspect déjà, la démarche française ne saurait être que favorablement accueillie par la Suisse. Il insiste cependant sur le fait que notre pays ne saurait renoncer à l'impôt anticipé sur les revenus des capitaux français placés en Suisse qu'en échange de concessions importantes. Il énumère enfin les conditions que la Suisse devrait, de l'avis de l'administration fédérale des contributions, s'efforcer d'imposer à la France. Qu'il soit permis de les rappeler brièvement:

a) La Suisse renonce uniquement - en tout ou en partie - à l'impôt anticipé (25%) et maintient intégralement le droit de timbre sur les coupons (5%); la France doit renoncer, quant à elle, à tout impôt perçu à la source sur les revenus des capitaux mobiliers (actuellement taxe proportionnelle de 18%). Voir art. 10 du projet du 20.10.1950 relatif aux impôts directs.

b) La Suisse exige la suppression du droit que la France s'est réservé à l'art. 4, § 1, de la convention de 1937, à savoir le droit d'imposer les dividendes distribués par les sociétés suisses ayant une succursale en France. Voir art. 5 du projet cité sous chiffre 1.

c) La Suisse exige, avant toute concession de sa part en matière d'impôts directs, la conclusion d'une convention en matière d'impôts sur les successions, ou tout au moins un effort sincère et sérieux de la part de la France en vue d'aboutir à un tel accord.

d) La Suisse désire enfin apporter à la convention de 1937 divers aménagements de forme et de fond que la pratique a révélés souhaitables.

III. Les avant-projets suisses de janvier 1951

1. Le rapport et les projets du 20.10.1950 trouvèrent un écho favorable auprès des autorités et organisations consultées. Seul le canton de Vaud exprima une opinion négative, considérant la révision de la convention de 1937 comme inutile (la convention actuelle suffisant à nos besoins) et inopportune (la révision faisant perdre à la Suisse le bénéfice de l'impôt anticipé sur les revenus des capitaux français placés chez nous). Mais les autres cantons, la conférence des directeurs cantonaux des finances et les grandes associations économiques approuvèrent non seulement le principe de la révision de la convention actuelle et son extension aux impôts sur les successions, mais encore - à certaines objections près - le texte des projets élaborés par l'administration fédérale des contributions.

2. Ces objections ont conduit à apporter aux projets du 20.10.1950 diverses modifications, groupées - dans leur teneur française et allemande - en un texte spécial, et à rédiger de nouveaux projets, datés de janvier 1951. Ces textes permettant d'avoir une vue exacte et complète des modifications intervenues tant à la forme qu'au fond, seules les principales d'entre ces modifications seront commentées ci-après.

A. Convention en matière d'impôts directs

(Les articles désignés sont ceux du projet de janvier 1951)

1. Art. 4, al. 4.

Al. 1er du Prot.fin. ad art. 10.

Al. 5 du Prot.fin. ad art. 4.

La conférence des directeurs cantonaux des finances exprima la crainte que le projet du 20.10.1950 ne précisait pas suffisamment à qui appartiendrait l'imposition directe des revenus des commandites. Ces craintes ayant paru justifiées, on a précisé le projet initial à l'aide des modifications suivantes:

a) Art. 4, al.4. Le nouveau projet cite expressément les participations ayant la forme de commandites au nombre des participations qui ne sont pas assimilées à des exploitations commerciales, industrielles ou artisanales. Ainsi, les revenus des commandites ne peuvent pas être imposés au siège de la société en commandite, mais seulement au domicile du bénéficiaire.

b) Al. 1er du Prot.fin. ad art. 10. Le nouveau projet cite expressément les revenus provenant de commandites au nombre des "revenus de capitaux mobiliers". Cette mention expresse complète celle qui a été évoquée sous lettre a). En effet, puisque les revenus des commandites sont considérés par la convention comme revenus de capitaux mobiliers, leur imposition directe appartient uniquement à l'Etat de domicile du bénéficiaire (art. 10, al. 1, en liaison avec l'art. 2, al. 2). Si l'Etat débiteur des revenus entend également les imposer, il ne peut le faire que par voie de retenue à la source au titre de revenus de capitaux mobiliers

(c'est ce que la France fait d'ailleurs déjà à l'heure actuelle, au contraire de la Suisse, qui n'impose pas à la source les revenus des commandites). Or cette retenue serait remboursable en vertu de l'art. 10, al. 2, en sorte que toute double imposition internationale des revenus de commandite est désormais exclue.

c) Al. 5 du Prot.fin. ad art. 4. Cette disposition a pour but d'éviter que la participation à une entreprise française puisse être considérée par le fisc français comme constituant pour le participant suisse un établissement stable en France. On a expressément mentionné, dans le nouveau projet, que la disposition s'applique aussi à des participations sous forme de parts de l'actif social (donc aussi de commandites) dans des sociétés de personnes (donc aussi des sociétés en commandite).

2. Art. 8 (art. 7 et 9 anciens).

Dans le projet du 20.10.1950, on prenait en considération l'origine, publique ou privée, des revenus provenant d'une activité lucrative dépendante. Les salaires, traitements, etc. versés par des entreprises privées étaient imposables au lieu de travail; les pensions et retraites de même origine l'étaient au domicile du bénéficiaire (art. 7). En revanche, les salaires, traitements, pensions, retraites, etc. provenant de fonctions publiques étaient imposables dans l'Etat débiteur (art. 9).

Ce système est indiscutablement le meilleur, car, s'il est normal d'imposer les salaires et retraites privés au lieu de travail ou de domicile, il est préférable de s'en abstenir en ce qui concerne les salaires et retraites versés par les collectivités publiques d'un Etat étranger: toutes difficultés possibles sont ainsi évitées. Toutefois, s'agissant des rapports avec un Etat limitrophe, une telle solution peut toucher des intérêts pécuniaires assez importants. Les cantons-frontière, notamment Genève et Bâle-Ville, n'ont pas manqué de faire valoir la perte fiscale qu'ils subiraient à ne plus pouvoir imposer les nombreux fonctionnaires français (PTT, SNCF, etc.) domiciliés et travaillant sur leur territoire. Par ces motifs, on a supprimé l'article 9 du projet du 20.10.1950 et l'on est revenu à la solution unique de la convention de 1937, qui ne fait aucune distinction quant à la nature juridique du contrat de travail (salaires: lieu de travail; retraites: domicile).

3. Art. 9 (art. 8 du projet du 20.10.1950).

Faisant droit à une suggestion émanant des holdings, on a remplacé le principe de l'imposition des tantièmes au siège de la société par celui de leur imposition au domicile du bénéficiaire. Ainsi, on aurait désormais une pratique conventionnelle uniforme à l'égard des Etats limitrophes, le principe de l'imposition au siège restant la règle à l'égard des pays non limitrophes. Il n'est toutefois pas exclu que la France insiste pour qu'on maintienne le principe de l'imposition au siège de la société, ce système évitant mieux - une entr'aide fiscale efficace faisant défaut - l'évasion fiscale.

Art. 10, al. 2.

Cette disposition renferme la plus importante des modifications apportées au projet du 20.10.1950.

Ainsi qu'il a été exposé sous chiffre II, le projet suisse du 20.10.1950 impliquait trois concessions de la part de la France en échange de l'abandon par la Suisse de l'impôt anticipé:

- a) Abandon par la France de la taxe proportionnelle sur les revenus des capitaux mobiliers (taux actuel 18%);
- b) suppression de l'art. 4, § 1er, de la convention de 1937;
- c) élaboration (ou effort dans ce sens) d'une convention en matière d'impôts sur les successions.

Bien que sévères, ces conditions ne sont nullement excessives. Au contraire, un examen attentif de la question montre qu'elles sont parfaitement légitimes et soutenables et doivent, en tout cas, constituer les buts auxquels devront tendre les négociateurs suisses. Le rapport du 20.10.1950 s'étend déjà longuement sur ce point. Qu'il soit permis cependant d'y revenir brièvement, d'autant que certaines des autorités et organisations consultées ont exprimé, comme il sera dit plus loin, des doutes quant à la possibilité de présenter ces conditions aux négociateurs français.

a) On remarque d'abord que l'impôt anticipé est la meilleure arme que la Suisse se soit forgée pour lutter contre les tendances souvent envahissantes des législations fiscales étrangères. Elle ne saurait donc s'en défaire que si l'Etat étranger qui le lui demande renonce à faire usage de telles tendances dans ses rapports avec la Suisse. Or la France est précisément un Etat dont la législation fiscale dépasse son domaine naturel; cela tout particulièrement en matière d'imposition des valeurs mobilières et des successions. Déjà lors des négociations qui aboutirent à la conclusion de la convention de 1937, les représentants de la Suisse tendèrent d'éliminer, sur ces deux points, les effets de la législation française. Ils n'y parvinrent qu'en partie en ce qui concerne les valeurs mobilières, ils échouèrent en ce qui concerne les successions. Les délégués français, qui étaient à l'époque les plus forts (parce que la Suisse n'avait que peu d'objets de compensation à offrir en échange de ce qu'elle demandait), se refusèrent à de plus amples concessions. Il est logique et légitime que la Suisse, qui a enfin un objet de compensation entre ses mains - l'impôt anticipé - ne se défasse aujourd'hui de cette arme qu'à condition que la France renonce à lui appliquer les effets d'une législation fiscale qui paraît choquante et qu'elle lui accorde maintenant ce qu'elle aurait déjà pu lui accorder en 1937: à savoir la suppression de l'art. 4, § 1, du texte de 1937 et la conclusion (ou tout au moins un réel effort dans ce sens) d'une convention en matière d'impôts sur les successions.

b) On remarque d'autre part qu'en renonçant à l'impôt anticipé (25%) en échange de la taxe proportionnelle française sur les revenus des capitaux mobiliers (taux actuel 18%), la Suisse abandonne une retenue plus importante que celle de la France. Cela

d'autant plus que la différence des concessions réciproques ne doit pas se mesurer seulement à l'aide des taux (qui ne sont que des nombres relatifs et peuvent en outre varier avec le temps), mais encore à la lumière de leurs conséquences financières. Or il est manifeste que les capitaux français en Suisse sont nettement plus élevés que ceux des Suisses en France. Par conséquent, à supposer que tous les bénéficiaires de revenus de capitaux mobiliers fassent usage du droit de demander le remboursement des impôts retenus à la source, les prestations financières de la Suisse seront sensiblement plus élevées que celles de la France. La Suisse ne peut ignorer cet aspect important du problème. Deux conséquences en résultent:

- La Suisse ne saurait renoncer à l'impôt anticipé en échange seulement de la taxe proportionnelle française sur les revenus des capitaux mobiliers. Ce serait faire à la France la part trop belle. La Suisse est donc légitimée - et l'on rejoint ainsi les conclusions de la lettre a - à demander à la France de plus amples concessions.
- Il n'y a pas de raisons que la Suisse abandonne davantage que l'impôt anticipé. Les observations de certains organes consultés (voir ci-dessous), tendant à ce que la Suisse renonce également à l'impôt sur les coupons ou accorde à la France une retenue égale, ne semblent pas fondées.

Si légitimes qu'elles puissent être, les conditions posées par la Suisse ne seront certainement pas faciles à faire accepter par les négociateurs français. Plusieurs réponses reçues, notamment celles de quelques associations économiques, s'expriment dans ce sens. Certains estiment notamment que la France ne voudra pas renoncer à l'entier de sa taxe proportionnelle sur les revenus des capitaux mobiliers quand la Suisse prétend, de son côté, maintenir une retenue de 5%. Les uns de conclure dès lors que la Suisse doit abandonner l'impôt sur les coupons, les autres que la France doit être admise à pratiquer une retenue équivalente.

Ces réflexions, qui émanent de milieux suisses et laissent donc penser ce que seront celles des négociateurs français, conduisent à renoncer, dans le nouveau projet - qui doit être soumis comme base de négociations aux autorités françaises-, au principe des "cartes sur la table" qui a présidé à l'élaboration du projet du 20.10.1950. Le nouveau projet (art. 10, al. 2, lettre b) est plus restrictif que le premier. Au lieu d'abandonner d'emblée les 25% de l'impôt anticipé, il n'en cède que la fraction correspondant au taux de l'impôt retenu à la source par le fisc français et remboursable en vertu de la lettre a) de l'art. 10, al. 2 (actuellement 18%). Bien entendu, cette restriction du projet initial n'a qu'un but tactique; elle constitue une base de départ, qui donnera aux délégués suisses la possibilité de négocier les concessions qu'ils seront certainement amenés à faire et qui, suivant le cours des négociations, peuvent dépasser même celles qui avaient été prévues dans le projet du 20.10.1950.

5. Al. 2 du Prot.fin. ad art. 5.

Cette disposition, toute nouvelle dans la pratique conventionnelle suisse, a été suggérée par l'office aérien fédéral.

5. Convention en matière d'impôts sur les successions

Art. 1er, al. 1.

Afin d'élargir l'application de la convention, on a supprimé la condition que le défunt soit ressortissant de l'un des deux Etats. D'après le nouveau projet, il suffit que le défunt ait eu son dernier domicile dans l'un de ces Etats pour que la convention s'applique à sa succession.

IV. Les mesures à prendre

1. Les projets suisses de janvier 1951 peuvent être soumis dès maintenant, comme base de négociations, aux autorités françaises compétentes.

2. Une fois ces projets en mains des autorités françaises, les négociations orales pourront commencer. Les autorités françaises ont, à réitérées reprises, exprimé le vœu que ces négociations aient lieu le plus tôt possible. Le département politique partage le même désir, attendu que seules des négociations heureusement conduites en matière de doubles impositions sont susceptibles d'apporter la solution pratique du problème des profits illicites - problème de la compétence du département politique - qui pèse sur les relations franco-suissees.

3. La délégation chargée de négocier devrait être conduite, comme d'habitude, par un représentant de la direction de l'administration fédérale des contributions. Devraient également en faire partie le chef et un collaborateur de langue française de la "section des affaires de droit fiscal international et de double imposition" de la même administration, cette section s'étant occupée de l'élaboration des projets. Conformément à l'usage, il conviendrait que le département politique fût représenté au sein de la délégation. Enfin, il faudrait encore désigner comme délégué, pour faire droit à une demande émanant de la conférence des directeurs cantonaux des finances, un représentant de cette conférence en même temps que des cantons-frontière; la conférence a porté son choix sur M. le conseiller d'Etat Perréard.

La délégation devrait, d'autre part, être autorisée à s'adjoindre, en cas de besoin, les experts qu'elle désignera. En effet, il s'avérera peut-être utile de faire appel à l'assistance d'un ou plusieurs experts des milieux économiques (banques, assurances, etc.). En tout état de cause, la présence d'un délégué du Vorort est souhaitable. Quant aux frais qu'entraînerait la désignation d'experts, il conviendrait d'envisager, comme par le passé, que ceux relatifs au représentant du Vorort soient assumés par la Confédération.

4. En ce qui concerne le lieu d'ouverture des négociations, il convient, conformément à l'usage - les autorités françaises ayant pris l'initiative des négociations et les premiers pourparlers ayant eu lieu à Berne -, que les négociations commencent à Paris."

Se fondant sur ce qui précède, le département des finances et des douanes et le département politique proposent dès lors et le Conseil

d é c i d e :

1. Le Conseil fédéral approuve le présent rapport, ainsi que les avant-projets suisses de janvier 1951, savoir:

- a) L'avant-projet de convention en vue d'éviter les doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu et la fortune;
- b) l'avant-projet de convention en vue d'éviter les doubles impositions en matière d'impôts sur les successions.

2. Le département politique chargera la légation de Suisse à Paris de remettre ces avant-projets de conventions aux autorités françaises, en les informant que le Conseil fédéral considère ces avant-projets comme base des négociations en matière de doubles impositions.

3. La légation de Suisse à Paris informera également les autorités françaises de l'accord du Conseil fédéral de voir les négociations s'ouvrir à Paris.

4. Le Conseil fédéral désigne, pour faire partie de la délégation suisse:

MM. Paul Amstutz, directeur de l'administration fédérale des contributions (en cas d'empêchement: M. Ernst Wyss, vice-directeur de la même administration), chef de la délégation;

Kurt Locher, chef de la section des affaires de droit fiscal international et de double imposition près l'administration fédérale des contributions;

René Béglé, juriste de langue française près la même section;

Etienne Serra, secrétaire de légation près le département politique;

Emmanuel Diez, juriste près le même département;

François Perréard, conseiller national, conseiller d'Etat, chef du département des finances du canton de Genève, représentant de la conférence des directeurs cantonaux des finances.

La délégation est autorisée à s'entourer, si besoin est, des experts qu'elle désignera. Est désigné d'ores et déjà comme expert M. Hans Herold, secrétaire du directoire de l'union du commerce et de l'industrie.

Les frais de la délégation et ceux qu'entraînera l'assistance de l'expert du directoire seront assumés par la Confédération.

- 10 -

5. La délégation suisse reçoit pouvoirs de conduire, sur la base des avant-projets suisses de janvier 1951 et conformément aux instructions qui précèdent, les négociations relatives à la revision et à l'extension de la convention franco-suisse de 1937 en vue d'éviter les doubles impositions. Elle est invitée à présenter un rapport sur les résultats des négociations.

Extrait du procès-verbal à la chancellerie fédérale pour exécution, au département des finances et des douanes (administration fédérale des contributions, 10 expl.) et au département politique (15 expl.) pour information.

Pour extrait conforme:
Le secrétaire,

F Weber