

Rapport

sur la conclusion d'une convention de double imposition entre la Suisse et la Colombie en matière d'impôt sur le revenu et sur la fortune

1. Situation

La Colombie dispose d'une économie diversifiée avec des ressources en matière première, un secteur agricole important et une industrie bien développée. L'économie colombienne bénéficie d'une croissance économique soutenue que le gouvernement actuel cherche à appuyer par des mesures politiques renforçant l'attractivité des conditions d'investissement. Un Accord de protection des investissements a déjà été conclu avec la Suisse le 17 mai 2006. La Colombie figure parmi les pays de destination les plus importants des investissements suisses en Amérique latine après le Brésil, le Mexique, l'Argentine et le Venezuela. La Suisse se place au cinquième rang des investisseurs étrangers en Colombie après les Etats-Unis, l'Espagne, la France et le Royaume-Uni.

La Colombie a concrétisé récemment son ouverture économique en entamant une politique de conclusion d'accords de double imposition vis-à-vis des Etats industrialisés. Cette occasion a été saisie du côté suisse et après deux rondes de négociations des paraphes ont pu être apposés, le 8 mars 2007, sur un projet de convention contre les doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune.

Avant de proposer au Conseil fédéral de signer ce projet de convention, nous voulons donner l'occasion aux cantons et aux associations économiques intéressées de donner leur avis sur le contenu de cette nouvelle convention. Le texte du projet est disponible en langue française ou espagnole à l'AFC, division des affaires internationales.

2. Aperçu des dispositions du projet

Le projet de convention suit largement, tant sur le plan formel que matériel, le Modèle de convention élaboré par l'Organisation pour la Coopération et le Développement Économiques (OCDE) ainsi que la pratique suisse en la matière. C'est pourquoi, nous nous contenterons de commenter les principales différences par rapport à ce modèle ainsi qu'à signaler les particularités de la convention par rapport à la pratique conventionnelle suisse.

Article 2 – Impôts visés

Le champ d'application du projet de convention couvre les impôts sur le revenu et sur la fortune puisque la Colombie connaît pour l'heure une imposition de la fortune (« impuestos nacional sobre el patrimonio »), dont le principe vient d'être prolongé jusqu'en 2010.

L'impôt anticipé suisse sur les gains de loterie est exclu du champ d'application matériel conformément à la pratique conventionnelle suisse (paragraphe 5). Il en ira de même, le cas échéant, des gains de loterie colombiens.

Article 5 – Établissement stable

La Colombie souhaitait introduire un rattachement large pour imposition en faveur de l'Etat de la source. Elle demandait ainsi qu'un établissement stable soit considéré comme constitué pour les chantiers de construction ou de montage, y compris les activités de surveillance y relatives, dès six mois, ainsi que pour la prestation de services par une entreprise ou par des indépendants dès 183 jours au cours d'une période de 12 mois. Dans le cadre d'un compromis en relation avec les articles 12 (redevances) et 14 (indépendants), il a été convenu, d'une part, que l'assistance technique, les services techniques et les services de conseil seraient réglés dans le cadre de l'article 12 et, d'autre part, que les activités indépendantes seraient régentées par le seul article 7 (c.a.d. en supprimant l'article 14 sur les professions indépendantes) ainsi que le prévoit désormais au reste le Modèle de Convention de l'OCDE. Par ailleurs, la Colombie renonçait à sa demande d'exclure la « livraison » des activités auxiliaires mentionnées au paragraphe 4 de cet article. En contre-partie, il a pu être fixé au paragraphe 3, à l'instar de la politique conventionnelle suisse dans le cas de pays au développement économique comparable, que les chantiers de construction et de montage (mais sans les activités de surveillance y relatives) constituent un établissement stable lorsque leur durée excède six mois.

Article 7 – Bénéfices des entreprises

Les principes du Modèle de convention de l'OCDE selon lesquels l'imposition des bénéfices d'un établissement stable ne peut porter que sur les bénéfices qui lui sont imputables sont fixés au chiffre 2 du protocole à la convention. En outre, cette disposition précise comme dans d'autres conventions suisses de double imposition, d'une part que seules sont admises en déduction des bénéfices d'un établissement stable les dépenses raisonnablement justifiées et, d'autre part, que dans les cas de montage juridique ou économique abusif, les revenus provenant de la vente directe dans l'autre Etat par l'entreprise de biens ou marchandises de nature identique ou analogue peuvent être attribués à l'établissement stable, situé dans cet autre Etat, de cette entreprise.

Article 9 – Entreprises associées

Comme dans la plupart des conventions de double imposition conclues récemment, il a été également possible d'introduire dans cet article le texte des paragraphes 2 et 3 correspondant à la pratique suisse. Le projet de convention prévoit au paragraphe 2 que le second Etat ne procédera à des ajustements de bénéfices que s'il reconnaît le bien-fondé du redressement de bénéfices opéré par le premier Etat contractant. Ces ajustements ne peuvent avoir lieu qu'au cours d'une période maximum de cinq ans à compter de l'année où les revenus qui font l'objet du redressement ont été réalisés. Cette restriction du délai de prescription n'est pas applicable en cas de fraude ou d'omission volontaire.

Article 10 – Dividendes

Conformément aux solutions préconisées par la Suisse en la matière, les dividendes provenant de participations d'au moins 20 % détenues par des sociétés sont exonérés dans l'Etat de la source. L'impôt à la source résiduel est de 15 % dans tous les autres cas.

Article 11 – Intérêts

L'Etat de la source des intérêts peut percevoir un impôt limité à 10 % (paragraphe 2). Toutefois, au paragraphe 3 des exceptions prévoient une imposition exclusive dans l'Etat de résidence lorsque les intérêts sont versés à des collectivités publiques au titre de vente à crédit de marchandises ou d'équipement ainsi que de prêts consentis par une banque ou une autre institution de crédit.

Une clause de la nation la plus favorisée garantit l'application automatique aux résidents de Suisse d'un traitement plus favorable des intérêts qui serait accordé dans une convention conclue par la Colombie avec un autre Etat après la signature du présent projet de convention (ch. 3 du protocole).

Article 12 – Redevances

L'Etat de la source des redevances peut prélever un impôt maximum de 10 % (paragraphe 2). Ce taux est courant dans les conventions conclues par la Suisse avec des pays peu industrialisés. La notion de redevances, selon le compromis précité sur l'imposition des services trouvé aux articles 5 (établissement stable), 12 (redevances) et 14 (professions indépendantes), est étendue à l'assistance technique, aux services techniques et aux services de conseil. Une telle solution figure déjà dans d'autres conventions suisses contre les doubles impositions.

Comme dans le cas des intérêts, une clause de la nation la plus favorisée garantit également aux résidents de Suisse l'application automatique d'un traitement plus favorable des redevances qui serait accordé par la Colombie à un autre Etat (chiffre 4 du protocole).

Article 13 – Gains en capital

Le paragraphe 4 du projet de convention prévoit, à l'instar d'autres conventions suisses de double imposition, que les gains provenant de l'aliénation d'actions dans une société dont la fortune est, directement ou indirectement, composée pour plus de 50 % de biens immobiliers situés dans un Etat contractant sont imposables dans cet Etat. Du côté suisse, il a été fixé dans l'article sur les méthodes pour éliminer les doubles impositions (article 23) que la Suisse ne doit exonérer de tels gains qu'après justification de l'imposition en Colombie.

Article 16 - Artistes et sportifs

Conformément à la pratique conventionnelle suisse, l'imposition au lieu où un artiste ou un sportif exerce son activité s'applique également aux revenus attribués à une autre personne que l'artiste ou le sportif lui-même. Par ailleurs, l'imposition dans l'Etat d'exercice de l'activité est exclue lorsque l'activité des artistes et sportifs est subventionnée totalement ou pour une large part par des fonds publics.

Articles 17 et 18 – Pensions

Conformément à la pratique conventionnelle suisse, le chiffre 5 du projet de protocole confirme expressément le point de vue suisse selon lequel les articles 17 et 18 du projet de convention s'appliquent, s'agissant des pensions, également aux prestations en capital.

Article 21 – Anti-abus

La Colombie souhaitait l'insertion d'une disposition anti-abus dans la convention dont la portée était très large. Cette prétention a pu être limitée de manière raisonnable en conservant comme objectif d'éviter les abus véritables tout en retenant des solutions appropriées à cet égard compte tenu des relations internationales étendues de la Suisse. La solution finalement retenue prévoit tout d'abord que les avantages conventionnels ne sont pas applicables aux éléments de revenus retransmis pour la moitié au moins par un résident d'un Etat contractant, directement ou indirectement, à un moment et sous une forme quelconque, à une personne ou entité qui n'est pas un résident de l'Etat d'où proviennent les revenus. Cette exclusion n'est pas applicable si le résident d'un Etat contractant, qui demande les avantages conventionnels, établit que les opérations en cause ne visent pas principalement comme objectif d'obtenir ces avantages conventionnels. Il est précisé que cette condition est de toute façon réputée satisfaite lorsque l'élément de revenu est reversé par ce résident à une personne ou entité qui ne lui est

pas liée, ou lorsque cet élément de revenu aurait bénéficié d'un traitement conventionnel équivalent ou plus favorable s'il avait été directement perçu par la personne à laquelle il est reversé. Même si une société ne remplit pas ces conditions, comme indiqué ci-avant, elle peut par conséquent encore établir que les opérations en cause n'ont pas principalement pour objectif d'obtenir les avantages conventionnels.

Cette clause répond ainsi aux préoccupations des autorités fiscales respective et permet d'apporter une certaine sécurité juridique. Elle correspond au développement de la politique conventionnelle suisse en la matière.

Enfin, le chiffre 6 du protocole précise, à la demande de la Colombie, l'engagement des autorités compétentes à examiner les mesures qui seraient nécessaires, en cas d'utilisation de la convention pour des avantages qui n'y sont ni visés ni prévus et d'ouvrir consécutivement le cas échéant des discussions en vue d'une révision. Il est très peu probable qu'une telle clause trouve application mais elle a cependant été jugée acceptable en vue de la réalisation d'un compromis.

Article 23 – Élimination des doubles impositions

La Colombie appliquera la méthode de l'imputation pour éviter la double imposition. La méthode de l'exonération, sous réserve de la progressivité, figure également pour le cas où la Suisse dispose d'un droit d'imposition exclusif.

La Suisse applique la méthode de l'exonération avec réserve de la progressivité et accorde le cas échéant l'imputation forfaitaire d'impôt pour les dividendes, les intérêts et les redevances. Par ailleurs, comme la Colombie accorde des exonérations de l'impôt sur le bénéfice des sociétés en vue du développement économique dans certains secteurs, comme l'hôtellerie, une imputation de l'impôt fictif, limitée à 10 pour cent, a été accordé pour les dividendes couverts par l'article 10, paragraphe 2, b) pour autant qu'une telle exonération s'applique à la société distributrice.

Article 26 – Echange de renseignements

La délégation colombienne souhaitait, outre une assistance au recouvrement, une clause d'échange de renseignements élargie à l'application du droit interne en particulier pour lutter contre l'évasion fiscale. Dans le cadre du paquet final prenant en compte l'ensemble des résultats de cette négociation, une clause concernant l'échange sur demande des renseignements nécessaires d'une part à l'application de la convention et, d'autre part, du droit interne dans les cas de fraude fiscale, a été accordée. La fraude fiscale dans le sens de cette disposition a été définie comme un délit puni d'une peine privative de liberté. Une telle disposition a déjà été accordée par la Suisse à d'autres Etats. Le chiffre 7 du protocole rappelle les principes suivis par la Suisse dans ce domaine: principe de double incrimination, nécessité

d'un lien direct, principe de réciprocité et première application dès le 1^{er} janvier qui suit l'entrée en vigueur.

La Colombie projetait d'introduire en 2007 à l'occasion d'une réforme fiscale, la notion de fraude fiscale (délit puni d'une peine privative de liberté) en matière d'impôts directs, ce qu'elle ne connaît actuellement pas. Cette proposition a toutefois été rejetée par le parlement colombien. Dès lors, l'extension de l'entraide en matière fiscale selon la convention dépendra de l'évolution du droit interne colombien.

Article 28 – Entrée en vigueur

La convention entrera en vigueur à la date de réception de la dernière des notifications concernant l'achèvement des procédures internes requises en vue de l'entrée en vigueur de la convention. Ces dispositions seront applicables dès le 1^{er} janvier qui suit cette date.

3. Appréciation et conclusion

Dans l'ensemble, ce projet de convention contient des solutions favorables au développement des relations économiques bilatérales avec un Etat important d'Amérique latine; les conditions cadres qu'il pose permettront de maintenir et promouvoir les investissements directs, ce qui est bénéfique au développement économique des deux pays. Il contribuera également à combler les lacunes dans le réseau conventionnel suisse en Amérique latine et il crée un précédent qui peut être considéré comme favorable vis-à-vis des Etats de cette région du monde.