

14.072

**Message
concernant la nouvelle convention contre
les doubles impositions entre la Suisse et l'Argentine**

du 15 octobre 2014

Messieurs les Présidents,
Mesdames, Messieurs,

Par le présent message, nous vous soumettons le projet d'un arrêté fédéral portant approbation de la nouvelle convention entre la Suisse et l'Argentine contre les doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune, en vous priant de l'adopter.

Nous vous prions d'agréer, Messieurs les Présidents, Mesdames, Messieurs, l'assurance de notre haute considération.

15 octobre 2014

Au nom du Conseil fédéral suisse:

Le président de la Confédération, Didier Burkhalter
La chancelière de la Confédération, Corina Casanova

Condensé

La convention entre la Suisse et l'Argentine en vue d'éviter les doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune, signée le 23 avril 1997 et ratifiée par la Suisse, a été appliquée provisoirement à compter du 1^{er} janvier 2001, mais n'est jamais entrée formellement en vigueur, en l'absence de ratification par l'Argentine. Des négociations de révision ont abouti à un protocole de modification signé le 7 août 2006, lequel a été approuvé par les Chambres fédérales en septembre 2008 et ratifié par la Suisse. L'entrée en vigueur dépendait encore de l'achèvement de la procédure parlementaire argentine qui n'a cependant pas abouti. L'Argentine a fait savoir par note du 16 janvier 2012 qu'elle n'entendait plus être liée par l'application provisoire de la convention. Sur demande insistante de la Suisse, les autorités argentine ont confirmé l'applicabilité (rétroactive) de l'Echange de notes du 13 janvier 1950 concernant l'imposition des entreprises maritimes ou aériennes à partir de la cessation de l'application provisoire de la convention de 1997.

Au printemps 2012, des négociations ont été entreprises qui ont conduit à la signature d'une nouvelle convention contre les doubles impositions avec l'Argentine le 20 mars 2014 à Berne.

La plupart des solutions conventionnelles précédentes ont pu être maintenues, par exemple s'agissant de l'imposition des dividendes, des intérêts et des redevances. Des péjorations limitées en faveur de l'Etat de la source concernant notamment l'imposition des gains en capital ou de la fortune ont toutefois dû être concédées pour pouvoir rétablir un cadre conventionnel.

La nouvelle disposition concernant l'échange de renseignements est conforme au standard international et correspond à l'objectif de politique conventionnelle de la Suisse en la matière.

Le projet de convention avec l'Argentine rétablit la sécurité juridique ainsi qu'un cadre qui contribuera au maintien et au bon développement des relations économiques bilatérales.

Les cantons et la quasi-totalité des milieux économiques intéressés ont approuvé la conclusion de cette convention.

Message

1 Considérations générales sur l'évolution de la politique conventionnelle suisse contre les doubles impositions

Les conventions contre les doubles impositions constituent un élément essentiel de la politique fiscale. De bons accords dans ce domaine facilitent l'activité de l'économie suisse d'exportation, favorisent l'investissement étranger en Suisse et contribuent par là même à la prospérité de la Suisse et de ses pays partenaires.

La politique conventionnelle de la Suisse en la matière est guidée depuis toujours par la norme de l'OCDE, la mieux à même de nous permettre d'atteindre la prospérité. Elle vise principalement à une répartition claire des compétences en matière d'imposition des personnes physiques et des personnes morales, à un impôt résiduel à la source aussi bas que possible sur les intérêts, les dividendes et les redevances, et de manière générale, à prévenir tout conflit fiscal qui serait préjudiciable aux contribuables exerçant une activité internationale. De tout temps, la Suisse a dû manier le compromis pour pouvoir à la fois maintenir chez elle des conditions fiscales avantageuses et faire accepter son système fiscal par ses partenaires internationaux. En effet, en l'absence d'une légitimité internationale, la meilleure des fiscalités perdrait tout intérêt.

2 Contexte, déroulement et résultats des négociations

Le 23 avril 1997, la Suisse a signé avec l'Argentine une convention en vue d'éviter les doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune¹. Cette convention (ci-après CDI de 1997) a été approuvée par l'Assemblée fédérale le 12 mars 1998, puis ratifiée par la Suisse en avril 1998. En revanche l'Argentine a fait savoir après un certain temps qu'une ratification n'était pas à attendre sans modification d'une disposition de la convention concernant l'imposition dans l'Etat de résidence des bénéfices provenant de la réassurance.

Un nouveau protocole à la convention, permettant l'imposition limitée dans l'Etat de la source (en Argentine) des bénéfices de la réassurance, a donc été signé le 23 novembre 2000 en même temps qu'un instrument prévoyant l'application provisoire de la convention et de son nouveau protocole. Ceux-ci ont donc été appliqués provisoirement à compter du 1^{er} janvier 2001, ce que le Conseil fédéral avait approuvé par décision du 15 novembre 2000. Une ratification rapide en Argentine de la convention et de son protocole était alors escomptée.

Celle-ci ne s'est alors pas produite en raison d'une nouvelle opposition intervenue par la suite du côté argentin. Elle était due à la solution retenue dans la convention en ce qui concerne l'imposition des redevances (taux 0 dans l'Etat de la source). Par le jeu des clauses de la nation la plus favorisée conclues par l'Argentine avec d'autres Etats, ce taux plus favorable que ceux convenus jusqu'alors par l'Argentine avec ces Etats aurait alors été applicable dès l'entrée en vigueur de la convention

¹ FF 1997 IV 365

avec la Suisse. Cette situation était jugée insatisfaisante en Argentine et la Commission parlementaire compétente pour l'approbation des conventions contre les doubles impositions a refusé d'approuver la solution retenue avec la Suisse.

Au printemps 2004, les autorités compétentes argentines ont manifesté le souhait d'entamer des négociations de révision. Les discussions qui ont eu lieu à ce sujet à Berne ont abouti à la conclusion qu'une nouvelle révision était nécessaire pour permettre l'entrée en vigueur de la convention et éviter une cessation pure et simple de son application provisoire par les autorités argentines, menace qui a été clairement exposée. Un nouveau protocole modifiant la convention contre les doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu et la fortune² a donc été négocié, puis signé le 7 août 2006. Il a été approuvé par les Chambres fédérales le 24 septembre 2008, puis ratifié par la Suisse en octobre 2008. Son entrée en vigueur dépendait encore de l'achèvement de la procédure parlementaire argentine concernant ces instruments contre la double imposition. Ni la convention, bien qu'applicable provisoirement, ni le protocole de révision de 2006, ne sont toutefois formellement entrés en vigueur.

Par note du 16 janvier 2012, le Ministre argentin des affaires étrangères et des cultes a fait savoir que l'Argentine ne souhaitait plus appliquer cette convention de manière provisoire et a conclu par la même occasion que l'Echange de notes du 13 janvier 1950 concernant l'imposition des entreprises maritimes ou aériennes, dont l'application était suspendue par la mise en application provisoire de la convention de 1997, continuerait d'être inapplicable.

L'Argentine a décidé d'appliquer une politique fiscale visant à protéger davantage ses recettes fiscales en tant qu'Etat de la source. Elle a ainsi résilié en 2012 les conventions contre la double imposition qui la liaient en particulier au Chili et à l'Espagne. Une nouvelle convention avec l'Espagne, signée le 11 mars 2013, est entrée en vigueur le 23 décembre 2013. Des négociations dans ce domaine sont en cours avec le Chili.

Lors des négociations qui ont été entamées en mai 2012, la Suisse a réitéré sa volonté de rétablir une protection conventionnelle la plus immédiate possible en révisant la convention de 1997 pour notamment y inclure une disposition sur l'échange de renseignements conforme au standard international, de manière à restaurer la sécurité du droit pour les contribuables. Le principe de la conclusion dans un premier temps d'un accord sur l'échange de renseignements en matière fiscale (AERF) réclamé par l'Argentine avait alors même été admis dans le cadre d'un règlement global. Depuis lors, la Suisse a œuvré de manière continue pour maintenir le dialogue avec l'Argentine et rétablir la sécurité du droit.

Une incertitude est née sur la date à laquelle l'application provisoire de la convention de 1997 a pris fin, l'Argentine estimant que sa note du 16 janvier 2012 prenait effet immédiatement, la Suisse répondant à l'Argentine qu'un tel effet n'était pas possible avant la fin 2012. Mais la Suisse a au moins obtenu en mai 2013 que l'Echange de notes du 13 janvier 1950 concernant l'imposition des entreprises maritimes ou aériennes soit à nouveau applicable à partir de la date de fin de l'application provisoire de la convention de 1997.

En parallèle, un projet de convention a pu être négocié. Il a été signé le 20 mars 2014 à Berne.

² FF 2007 7963

3

Appréciation

La Suisse et l'Argentine n'ont pas les mêmes intérêts lorsqu'elles concluent des conventions contre les doubles impositions, étant donné leurs structures économiques différentes. Alors que l'Argentine, de par sa richesse en matières premières et agricoles et du fait qu'elle est traditionnellement un pays importateur de capitaux, revendique rapidement la constitution d'un établissement stable et préfère que les dégrèvements de l'impôt à la source sur les dividendes, les intérêts et les redevances demeurent limités, la Suisse, en tant que pays exportateur de capitaux, se positionne à l'opposé dans ces domaines. Au vu de ces intérêts divergents, le projet de convention représente globalement un résultat de négociations satisfaisant. Il faut dans ce contexte relever que nombre de solutions conventionnelles déjà retenues dans la convention de 1997 et le protocole de révision de 2006 ont été remises en cause d'emblée par l'Argentine qui souhaitait des règles beaucoup plus favorables pour elle en tant qu'Etat de la source. Ces prétentions ont pu être largement limitées par rapport aux demandes initiales (par ex. pour l'imposition des établissements stables et des bénéfices d'entreprise) et la plupart des solutions déjà en place ont pu être maintenues, notamment pour l'imposition des dividendes, des intérêts et des redevances. Des péjorations limitées en faveur de l'Etat de la source concernant notamment l'imposition des gains en capital ou de la fortune ont dû être concédées pour pouvoir rétablir un cadre conventionnel.

La nouvelle disposition concernant l'échange de renseignements est conforme au standard international et correspond à l'objectif de politique conventionnelle de la Suisse en la matière.

Le projet de convention avec l'Argentine rétablit la sécurité juridique ainsi qu'un cadre qui contribuera au maintien et au bon développement des relations économiques bilatérales.

4

Commentaires des dispositions de la convention

Le projet de convention contre les doubles impositions avec l'Argentine (ci-après CDI-AR) est fondé, tant sur le plan formel que matériel, sur le modèle de convention de l'OCDE (ci-après Modèle de convention de l'OCDE), sur la politique conventionnelle de la Suisse ainsi que sur les instruments contre la double imposition qui avaient déjà été conclus avec l'Argentine. Les commentaires suivants se limitent à expliquer les principales différences par rapport au Modèle de convention de l'OCDE, telles qu'elles figurent dans la convention de 1997 (ci-après «CDI de 1997»), dans le protocole de modification de 2006 (ci-après «Protocole de 2006») et dans la présente nouvelle CDI-AR.

Art. 2 Impôts visés

La CDI-AR couvre les impôts sur le revenu et sur la fortune. Le catalogue argentin a été actualisé par rapport à la CDI de 1997. Il couvre désormais également l'impôt sur le revenu minimum présumé (*impuesto a la ganancia minima presunta*). Cet impôt est prélevé sur les sociétés résidentes et les succursales argentines de sociétés étrangères. Il est dû dans la mesure où le résultat du calcul de contrôle spécifique de cet impôt excède le montant de l'impôt ordinaire sur les bénéfices.

L'occasion de la négociation d'une nouvelle convention a été saisie pour adapter l'art. 4 au libellé actuel du Modèle de convention de l'OCDE. Comme dans la CDI de 1997, parmi les critères permettant de définir la notion de «résident» au par. 1, figure également le lieu d'enregistrement d'une société.

L'art. 5 de la CDI-AR se fonde sur le Modèle de convention de l'OCDE. Tout comme la CDI de 1997, la CDI-AR prévoit toutefois encore les exceptions suivantes.

Au par. 2, let. f, les activités de prospection de ressources naturelles liées à leur exploitation sont prises en compte pour la détermination d'un établissement stable. Cette solution se justifie du fait que ces activités de prospection sont connexes à leur exploitation par la même entreprise; cette situation est d'ailleurs reconnue en droit fiscal argentin ou suisse dans les cas où des pertes devraient être reportées sur une certaine durée lorsqu'elles sont engendrées par des activités de prospection.

Selon le par. 3, l'exercice dans un Etat contractant pendant plus de six mois au cours d'une période de douze mois non seulement d'activités de construction ou de montage mais encore des activités de surveillance y relatives peut être considéré comme un établissement stable (let. a). En outre, les services rendus localement, pour le même projet ou en rapport avec celui-ci, pendant plus de six mois au cours d'une période de douze mois constituent un établissement stable. Les services rendus depuis l'étranger ne créent donc toujours pas d'établissement stable, contrairement aux revendications initiales argentines, et obéissent aux principes généraux des art. 7 ou 14 selon le cas.

Les solutions suivantes figurant dans la CDI de 1997 ont également été reprises. Les licences de pêche ne sont accordées pour les eaux territoriales argentines qu'aux entreprises établies en Argentine qui sont réputées y disposer d'un établissement stable. La base imposable est calculée d'après le nombre de prises autorisées. Pour des raisons avant tout politiques, l'Argentine attribue la plus grande importance à la reconnaissance juridique de cette situation dans les CDI qu'elle conclut. Du côté suisse, cette reconnaissance de portée plutôt théorique (ch. 1 du protocole) continue d'être acceptable compte tenu du fait qu'un établissement stable est systématiquement réalisé selon le droit interne argentin pour des entreprises de pêche qui exercent leurs activités dans les zones de pêche argentines. Le protocole précise toutefois qu'un établissement stable n'est constitué dans ce cas que si les activités de pêche continuent pendant plus de 90 jours aux cours d'une période de douze mois. Par ailleurs le ch. 2, let. d, du protocole précise comme auparavant que l'exportation de biens achetés en Argentine par l'intermédiaire d'une installation fixe d'affaires d'une entreprise suisse est soumise à la législation argentine en vigueur concernant les exportations. Cette législation prévoit notamment que lors d'activités d'exportation, le prix payé par le destinataire peut être pris en compte par l'administration fiscale argentine pour déterminer les bénéfices provenant de ces activités auprès de l'exportateur. La portée de cette disposition a été limitée dans le sens où la simple activité d'achat par l'entreprise étrangère ne constitue pas en soi un établissement stable. Or, l'existence d'un établissement stable est nécessaire pour que des activités d'exportation qui lui sont imputables tombent sous la législation argentine précitée. Par ailleurs, le cas échéant, les principes de l'art. 9 pourraient être appliqués.

Au par. 4, en revanche, il a fallu concéder dans le cadre du paquet final, en raison de l'intransigeance argentine, la suppression de l'exception des activités de livraison en tant qu'activités auxiliaires non constitutives d'un établissement stable.

Le par. 6 prévoit comme dans la CDI de 1997 qu'un représentant indépendant perd cette qualification s'il travaille exclusivement ou presque exclusivement pour une seule entreprise.

Art. 7 Bénéfices des entreprises

En 2010, l'OCDE a établi de nouvelles règles concernant la répartition des bénéfices d'une entreprise entre son siège et les établissements stables. La Suisse suit autant que possible ces nouvelles règles dans sa politique conventionnelle; toutefois, l'Argentine n'était pas encore prête à les reprendre à l'occasion de ces négociations. Les deux délégations ont donc convenu de maintenir dans la CDI-AR le texte de l'art. 7 de la CDI de 1997 tel que modifié par le protocole du 23 novembre 2000 qui avait mis en place l'application provisoire de la CDI de 1997. Cet article se base sur les règles OCDE d'avant 2010. Par ailleurs, il attribue (conformément à la CDI de 1997 telle que modifiée en 2000) le droit d'imposition des revenus provenant des opérations d'assurance et de réassurance à l'Etat de la source, indépendamment de l'existence ou non d'un établissement stable, en limitant toutefois ce droit d'imposition à 2,5 % du montant brut des primes.

Le ch. 2, let. b et c, du protocole à la convention confirme les règles de base de l'art. 7, qui figuraient également dans la CDI de 1997, sur deux points d'interprétation (calcul des bénéfices attribuables à un établissement stable et déduction des frais). Comme dans d'autres conventions suisses contre les doubles impositions, certains bénéfices de l'entreprise peuvent être attribués à l'établissement stable dans la mesure où il est établi que celui-ci a contribué d'une manière déterminante à la réalisation des revenus concernés (ch. 2, let a, du protocole).

S'agissant de la let. d du ch. 2 du protocole, il est renvoyé aux commentaires ad art. 5 ci-avant.

Art. 8 Navigation maritime et aérienne

Il convient de rappeler tout d'abord qu'en mai 2013, après une période d'incertitude, les autorités argentines ont finalement confirmé, à l'insistance de la Suisse, l'applicabilité (rétroactive) de l'Echange de notes du 13 janvier 1950 concernant l'imposition des entreprises maritimes ou aériennes, à partir du terme de l'application provisoire de la CDI de 1997 (cf. en outre le commentaire ci-après ad art. 27, concernant l'entrée en vigueur).

Comme dans d'autres conventions suisses contre les doubles impositions et la CDI de 1997, le par. 4 contient des définitions supplémentaires concernant, d'une part, les bénéfices et, d'autre part, l'exploitation des navires et aéronefs. Selon la let. a, ch. (ii), il est notamment précisé que les intérêts d'avoirs d'entreprises aériennes engagées dans le trafic international et liés à cette activité sont compris dans ces bénéfices et font par conséquent l'objet d'une imposition exclusive dans l'Etat du siège de la direction effective. La let. b précise, conformément aux principes du Modèle de convention de l'OCDE, que l'exploitation visée par cet article couvre la location de navires ou d'aéronefs, la location de conteneurs et d'équipements y

relatifs ainsi que l'aliénation de navires, d'aéronefs, de conteneurs et d'équipements y relatifs dans la mesure où cette activité demeure accessoire.

Art. 9 Entreprises associées

Cet article reprend la disposition correspondante de la CDI de 1997. Elle correspond à la pratique conventionnelle suisse suivie alors et, bien que le libellé diffère en règle générale désormais, sa portée demeure la même aujourd'hui encore quant au fond. Lorsque des redressements de bénéfices sont effectués dans un Etat contractant, les deux Etats contractants peuvent se consulter en vue d'opérer mutuellement des ajustements de bénéfices. Il est également prévu que des redressements de bénéfices ne peuvent être effectués que dans les six ans à compter de la fin de l'année durant laquelle les bénéfices ont été réalisés. Cette limitation dans le temps n'est pas applicable en cas de fraude ou d'autre délit fiscal intentionnel.

Art. 10 Dividendes

La réglementation concernant les dividendes est identique à celle contenue dans la CDI de 1997.

Le par. 2 prévoit une limitation à 10 % du taux d'impôt à la source lorsque la société bénéficiaire détient au moins 25 % du capital de la société qui verse les dividendes et de 15 % dans les autres cas. L'Argentine ne prélève actuellement pas d'impôt à la source sur les dividendes sauf dans les cas où le montant de la distribution des bénéfices excède les bénéfices imposables accumulés du contribuable après déduction de l'impôt sur les sociétés. Dans ce cas et conformément au ch. 3, let. b, du protocole à la convention, un impôt à la source final (non soumis à dégrèvement conventionnel) de 35 % est dû (*equalization tax*).

Par ailleurs, comme dans la CDI de 1997, le ch. 3, let a, du protocole reprend le principe de l'imposition supplémentaire des bénéfices réalisés par l'établissement stable d'une société suisse (*branch profits tax*). Cet impôt argentin ne peut alors excéder l'impôt prélevé sur les bénéfices augmentés de 10 % après déduction de cet impôt sur les bénéfices.

Le ch. 4 du protocole à la convention préserve en outre le droit de la Suisse de conserver son impôt anticipé sur les dividendes (et les intérêts) pour le cas où l'Argentine appliquerait le principe de territorialité à l'égard de dividendes ou intérêts de source étrangère (suisse) et exonérerait en conséquence leurs bénéficiaires résidents d'Argentine.

La clause de la nation la plus favorisée qui figurait dans la CDI de 1997 a dû être supprimée dans le cadre du paquet final.

Art. 11 Intérêts

En droit interne argentin, les intérêts payés à un non résident sont soumis, selon leur catégorie, à un impôt à la source actuellement compris entre 15,05 et 35 %.

Comme dans la CDI de 1997, le par. 2 réserve un droit d'imposition limité à 12 % en faveur de l'Etat de la source.

Certaines catégories d'intérêts sont en outre exonérées dans l'Etat de la source. Il s'agit des intérêts provenant d'emprunts d'Etat, d'intérêts payés dans le cadre de la garantie des risques à l'exportation ou des intérêts de prêts accordés, garantis ou assurés par la Banque centrale argentine ou d'autres banques semblables, d'intérêts d'une dette en lien avec une vente à crédit d'équipements industriels ainsi que de prêts bancaires d'une durée de trois ans au moins octroyés, entre parties indépendantes, en vue du développement.

Par ailleurs, comme mentionné dans le commentaire relatif à l'art. 10, d'une part le droit d'imposition de la Suisse est réservé si l'Argentine applique le principe de territorialité et, d'autre part, la clause de la nation la plus favorisée a dû également être supprimée pour les intérêts.

Art. 12 Redevances

En droit interne argentin, un impôt à la source de 35 % est prévu pour les redevances payées à un non résident. Selon la catégorie de redevances visées, seule une fraction du montant de la redevance est prise en considération aux fins de déterminer l'impôt argentin. Les taux effectifs se situent entre 12,25 et 31,5 %.

De même que dans la CDI de 1997, le par. 2 prévoit des taux d'impôt à la source différenciés selon les catégories de redevances:

- 3 % pour l'usage ou la concession de l'usage de nouvelles,
- 5 % pour les droits d'auteur,
- 10 % pour les brevets, marques, procédés, *leasing* et assistance technique,
- 15 % dans les autres cas.

La précision du protocole (ch. 5, let b, du protocole à la CDI de 1997) selon laquelle l'expression «assistance technique» ne vise que l'assistance technique rendue dans l'Etat contractant par une personne qui y est résidente et stipulant que les dépenses directement liées à cette assistance sont déductibles pour le calcul de l'impôt, ne figure plus dans la nouvelle convention. Comme dans d'autres conventions contre la double imposition conclues par la Suisse, l'imposition dans l'Etat de la source (Argentine) se fera sur le montant brut des rémunérations versées au titre de services d'assistance technique rendus sur place par une personne résidente de Suisse et la double imposition sera éliminée par le biais de l'imputation forfaitaire d'impôt.

Le ch. 5, let. a, du protocole à la convention reprend la disposition prévue par le protocole de 2006. S'agissant de contrats afférents au transfert de technologie, les taux prévus par le par. 2 de l'art. 12 ne sont applicables que dans la mesure où il s'agit de contrats enregistrés ou autorisés selon le droit interne argentin. Comme précisé par le protocole de 2006, le principe de non-discrimination du par. 3 de l'art. 23 garantit l'égalité de traitement en ce qui concerne la déduction des dépenses payées par des entreprises d'un Etat contractant à des entreprises de l'autre Etat contractant (ch. 7 du protocole).

Le ch. 5, let. b, du protocole a été introduit nouvellement à la demande de l'Argentine. Cette disposition limite le droit à la réduction d'impôt à 5 % en ce qui concerne les droits d'auteur au seul auteur ou à ses héritiers. Dans les autres cas, le taux de 15 % sera applicable.

Le *leasing* assorti d'une option d'achat de machines, d'équipements industriels ou scientifiques demeure, comme selon la CDI de 1997, exonéré de l'impôt à la source conformément à la let. c du ch. 5 du protocole.

A l'instar de la modification prévue par le protocole de 2006, l'usage ou la concession de l'usage de logiciels tombe sous la notion de redevances du par. 3 de l'art. 12. Par ailleurs, le protocole de 2006 mettait fin à l'obligation de l'Argentine d'exonérer les redevances payées à des résidents de Suisse en supprimant le ch. 5, let. a, du protocole à la CDI de 1997. Cette solution ne pouvait donc qu'être reprise dans la nouvelle convention.

La clause de la nation la plus favorisée qui figurait dans la CDI de 1997, également s'agissant des redevances, a dû être supprimée dans le cadre du paquet final.

Art. 13 Gains en capital

Cet article ne correspond plus tout à fait à celui de la CDI de 1997. Il suit toutefois les principes de la pratique conventionnelle suisse s'agissant des par. 1 à 4 et 7. Le par. 4 prévoit, à l'instar d'autres conventions suisses contre les doubles impositions, que les gains provenant de l'aliénation d'actions ou d'autres droits analogues 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. Deux exceptions figurent à cette règle en ce qui concerne les gains provenant de la cession d'actions cotées en bourse ainsi que d'actions d'une société qui tirent plus de 50 % de leur valeur de biens immobiliers dans lesquels la société en question exerce son activité industrielle ou commerciale. Dans ces deux cas, les gains ne sont imposables que dans l'Etat de résidence de l'aliénateur.

Par ailleurs, la demande de l'Argentine d'introduire un droit illimité en faveur de l'Etat de la source en vue de l'imposition des actions des autres sociétés a été réduite à un droit d'imposition de 10 % pour les participations dès 25 % dans le capital d'une société et à 15 % dans les autres cas (par. 5). Ces taux résiduels correspondent à ceux prévus par l'art. 10 pour les dividendes.

Le par. 6 introduit une règle générale d'imposition en faveur de l'Etat de la source en ce qui concerne les gains non couverts par les paragraphes qui précèdent et qui sont réalisés lors de l'aliénation de biens situés dans cet Etat. Cette disposition exigée par l'Argentine ne devrait avoir qu'une portée réduite, puisque les biens immobiliers qui devraient représenter la majorité des cas de biens situés dans l'Etat en question sont déjà couverts par une solution équivalente au par. 1.

Art. 14 Professions indépendantes

La CDI de 1997 contenait une disposition combinée des art. 14 (professions indépendantes) et 15 (professions dépendantes). Le protocole de 2006 avait remplacé cette solution par deux art. 14 et 15 séparés qui ont été repris dans la présente convention. L'art. 14 prévoit ainsi l'imposition des revenus des activités indépendantes dans l'Etat de résidence, sauf si celles-ci sont exercées dans l'autre Etat au moyen d'une base fixe ou bien si, à défaut d'une base fixe, elles sont néanmoins exercées dans cet autre Etat (imposition alors limitée à 10 % du montant brut des revenus en provenant).

Art. 17 Artistes et sportifs

Comme dans la CDI de 1997, cette disposition confirme la pratique suisse selon laquelle l'imposition au lieu où un artiste ou un sportif exerce son activité s'applique également au revenu attribué à une autre personne que l'artiste ou le sportif lui-même. On renonce cependant à cette imposition lorsque la preuve peut être administrée que ni l'artiste ou le sportif ni des personnes qui lui sont associées ne participent directement ou indirectement aux bénéfices de cette autre personne (par. 2 et 3). L'imposition selon l'art. 17 est cependant exclue si l'activité de l'artiste ou du sportif dans l'autre Etat contractant que celui de sa résidence est subventionnée pour une part importante par des fonds publics de cet autre Etat (par. 4).

Art. 18 Pensions et rentes

Cette disposition contenue dans la CDI de 1997 a été reprise. Elle suit les principes de la disposition correspondante du Modèle de convention de l'OCDE. Une disposition supplémentaire (par. 3) consacre également l'imposition dans l'Etat de résidence des pensions alimentaires et versements analogues.

Autres revenus

Comme dans le cas de la CDI de 1997 et du protocole de 2006, la CDI-AR ne comporte aucune clause concernant les autres revenus. L'Argentine ne peut en effet admettre que le principe de l'imposition dans l'Etat de la source en ce qui concerne l'imposition des autres revenus. Ce cas de figure s'est déjà présenté dans d'autres conventions contre les doubles impositions conclues par la Suisse (notamment, s'agissant de l'Amérique latine, avec le Chili et le Pérou).

Art. 21 Fortune

Le par. 4 de la nouvelle convention s'écarte de la CDI de 1997. La disposition correspondante de celle-ci précisait que les actions ou autres parts sociales émises par une société qui est un résident d'un Etat contractant et détenues par un résident de l'autre Etat contractant ne sont imposables que dans cet autre Etat. Cette solution aurait provoqué des difficultés de politique conventionnelle pour l'Argentine auxquelles elle devait remédier et elle en avait fait un des points incontournables pour maintenir une relation conventionnelle avec la Suisse. En effet, selon le droit interne argentin, l'impôt sur les biens personnels (*impuesto sobre los bienes personales*) est dû au titre de toute participation dans une société argentine (cela concerne surtout les relations mère/fille). Or cette disposition favorable aux sociétés résidentes de Suisse obligeait les Argentins, non seulement, à les exonérer de cet impôt mais encore à exonérer les sociétés résidentes d'autres Etats sur la base d'une clause de la nation la plus favorisée. Le nouveau par. 4 de l'art. 21 attribue donc un droit d'imposition à l'Etat de situation de tout bien qui y est situé. Les actions de sociétés argentines sont considérées comme situées en Argentine.

Art. 22 Elimination des doubles impositions

Cette disposition correspond à celle de la CDI de 1997, mais elle a été adaptée conformément au libellé actuel habituel de la politique conventionnelle argentine. L'Argentine évite les doubles impositions en appliquant la méthode de l'imputation et dans certains cas la méthode de l'exemption sous réserve de la progressivité; la

Suisse, quant à elle, applique aux revenus provenant d'Argentine la méthode de l'exemption sous réserve de la progressivité et accorde une imputation forfaitaire pour les dividendes, intérêts et redevances.

Comme dans le cas de la CDI de 1997, une disposition du protocole (ch. 6) précise les modalités d'application de la législation argentine d'incitation au développement. Les cas de la réduction suisse pour participation ou pour établissement stable sont expressément exclus de ces avantages.

Art. 23 Non-discrimination

Malgré les exigences argentes de supprimer le par. 3 qui garantit un traitement égal s'agissant des déductions, cette clause a pu être maintenue. En revanche, il a fallu admettre en contre-partie une réserve (ch. 10 du protocole) permettant l'application du droit interne dans les cas de sous-capitalisation. Une telle réserve existe déjà dans la pratique conventionnelle suisse.

Art. 24 Procédure amiable

Cette disposition correspond à la CDI de 1997 et au Modèle de convention de l'OCDE. Il n'a toutefois pas été possible, en dépit de l'insistance suisse, d'y introduire une clause d'arbitrage. Une telle clause ne correspond pas à la politique conventionnelle argentine. En revanche, la Suisse a obtenu de la partie argentine qu'elle s'engage à ouvrir des consultations (avec la Suisse) en vue de réviser la CDI-AR sur ce point en cas de changement de sa politique conventionnelle dans ce domaine (ch. 9 du protocole).

Art. 25 Echange de renseignements

Dès les premières discussions qui ont suivi la décision de l'Argentine de mettre fin à l'application provisoire de la CDI de 1997, les autorités argentes ont exigé la négociation sans délai d'un AERF entre la Suisse et l'Argentine, ce qui a été entrepris. Consécutivement, la remise en route des négociations en vue de la conclusion d'une convention contre les doubles impositions a pu avoir lieu. La délégation suisse a fait alors valoir les difficultés de chevauchement qu'aurait pu poser l'existence concomitante, comme l'exigeait l'Argentine, d'un AERF et d'un article d'assistance administrative dans la convention contre les doubles impositions. Ce point de vue a finalement été admis du côté argentin et l'assistance administrative bilatérale fiscale ne sera réglée que par l'art. 25 CDI-AR.

La CDI-AR contient une disposition sur l'échange de renseignements d'après le standard international en la matière. Le commentaire qui suit ne porte que sur quelques points de l'art. 25 et de la disposition du protocole qui le précise (ch. 8).

Comme dans les conventions contre les doubles impositions que la Suisse a conclues avec d'autres Etats et comme le préconise le Modèle de convention de l'OCDE, la disposition sur l'échange de renseignements s'applique à l'ensemble des impôts. Son application n'est donc pas limitée aux impôts visés par la CDI-AR.

L'Argentine a été informée lors des négociations qu'aucune suite ne serait donnée à une demande d'assistance présentée sur la base de données (bancaires) volées.

Les dispositions de l'art. 25 sont précisées dans le protocole (ch. 8).

Ce chiffre règle en détail les exigences auxquelles doit satisfaire toute demande de renseignements (let. b). Sont requis l'identification du contribuable concerné ainsi que, s'ils sont connus, les nom et adresse de la personne (par ex. une banque) présumée être en possession des renseignements demandés. Le protocole précise en outre que ces exigences ne doivent pas être interprétées avec un formalisme faisant obstacle à l'échange efficace des renseignements (let. c).

D'après le standard international en la matière, l'échange de renseignements est limité à des demandes concrètes. Selon le standard révisé de l'OCDE, font également partie de ces demandes les demandes qui visent un groupe de contribuables définis précisément, dont on peut déduire qu'ils n'ont pas satisfait à leurs obligations fiscales dans l'Etat requérant. La CDI-AR peut être interprétée de façon à permettre de donner suite à ces demandes. L'identification peut se faire par le nom et l'adresse de la personne concernée, mais aussi par d'autres moyens comme par exemple la description d'un comportement. Cette interprétation est basée sur la clause d'interprétation (let. c, en relation avec let. b), qui oblige les Etats contractants à interpréter les exigences d'une demande de manière à permettre un échange de renseignements qui soit aussi étendu que possible, sans pour autant autoriser la pêche aux renseignements. Les conditions procédurales pour répondre en Suisse aux demandes groupées sont réglées dans la loi du 28 septembre 2012 sur l'assistance administrative fiscale³.

Les dispositions prévues dans le protocole n'obligent pas les Etats contractants à échanger des renseignements spontanément ou automatiquement (let. d). Pour la Suisse, le passage à un échange automatique ne sera envisageable qu'à partir de l'acceptation globale et de la mise en place effective au niveau international d'un standard en la matière. Si tel est le cas et à la demande argentine, des consultations devront alors être certainement menées avec l'Argentine en vue de l'ouverture de négociations dans ce domaine.

Art. 27 Entrée en vigueur

Les dispositions de la CDI-AR s'appliquent aux impôts retenus à la source sur les montants réalisés à partir du 1^{er} janvier de l'année au cours de laquelle la convention entrera en vigueur. Il s'agit d'une rétroactivité limitée dans le temps et destinée à compenser partiellement la lacune conventionnelle due à la cessation de l'application provisoire de la CDI de 1997 au plus tard à fin 2012. En ce qui concerne les autres impôts, ces dispositions s'appliquent pour toute année fiscale qui commence à partir du 1^{er} janvier de l'année qui suit celle de l'entrée en vigueur. S'agissant de l'échange de renseignements, la CDI-AR sera applicable aux informations demandées se rapportant aux années fiscales ou commerciales commençant le 1^{er} janvier, ou après cette date, qui suit l'entrée en vigueur de la convention.

Enfin, l'Echange de notes du 13 janvier 1950 concernant l'imposition des entreprises maritimes ou aériennes sera suspendu tant que la CDI-AR sera applicable.

Utilisation abusive des avantages conventionnels

L'inclusion d'une clause anti-abus a été longuement discutée. Finalement, la délégation argentine a préféré régler cette question dans un Mémoire d'entente constituant

un accord amiable au sens de l'art. 24, par. 4, CDI-AR, à conclure et à signer par les autorités compétentes après l'entrée en vigueur de la CDI-AR. Ce Mémoire d'entente a été paraphé. Sa portée ne restreindra ni n'étendra le champ d'application de la convention. Il précise que les autorités compétentes n'accorderont pas les avantages conventionnels dans les cas d'abus, en particulier lorsqu'il s'agit d'arrangements totalement artificiels qui ne correspondent pas à une réalité économique.

5 Conséquences financières

Dans toute convention contre les doubles impositions, les deux Etats contractants renoncent à certaines recettes fiscales. Pour la Suisse, les pertes qui découlent de la CDI-AR résultent du remboursement partiel de l'impôt anticipé sur les dividendes et les intérêts, ainsi que de l'imputation forfaitaire de l'impôt à la source argentin sur les dividendes, les intérêts et les redevances. Comme les solutions prévues par la CDI-AR sont pour l'essentiel identiques à celles de la CDI de 1997, ces pertes, qui ne peuvent être chiffrées par manque d'instruments adéquats, seront comparables à celles encourues lorsque la CDI de 1997 était encore appliquée provisoirement. Par ailleurs, elles seront partiellement compensées du fait que ces mesures augmenteront (à nouveau) l'attrait de la place économique suisse, ce qui devrait se traduire par un apport de recettes supplémentaires dans le cadre des impôts directs. Par ailleurs, la CDI-AR n'aura pas de conséquences sur l'état du personnel fédéral.

6 Constitutionnalité

La CDI-AR est fondée sur l'art. 54 de la Constitution (Cst.)⁴ qui attribue à la Confédération la compétence en matière d'affaires étrangères. En vertu de l'art. 166, al. 2, Cst., l'Assemblée fédérale est compétente pour l'approuver. Conformément à l'art. 141, al. 1, let. d, Cst., les traités d'une durée indéterminée qui ne sont pas dénonçables, qui prévoient l'adhésion à une organisation internationale ou qui contiennent des dispositions importantes fixant des règles de droit ou dont la mise en œuvre nécessite l'adoption de lois fédérales sont sujets au référendum en matière de traités internationaux. Conclue pour une durée indéterminée, la CDI-AR peut être dénoncée en tout temps pour la fin d'une année civile moyennant un préavis de six mois. Elle n'implique pas d'adhésion à une organisation internationale. Conformément à l'art. 22, al. 4, de la loi du 13 décembre 2002 sur le Parlement⁵, sont réputées fixer des règles de droit les dispositions générales et abstraites d'application directe qui créent des obligations, confèrent des droits ou attribuent des compétences.

L'assistance administrative est accordée de manière étendue, conformément au standard international en la matière, ce qui correspond à la politique conventionnelle suisse récente dans ce domaine. La CDI-AR contient donc un nouvel engagement important pour la Suisse. En conséquence, l'arrêté fédéral portant approbation de la CDI-AR en vue d'éviter les doubles impositions entre la Suisse et l'Argentine est sujet au référendum, conformément à l'art. 141, al. 1, let. d, ch. 3, Cst.

⁴ RS 101

⁵ RS 171.10