

Zeitschrift: Revue économique franco-suisse
Herausgeber: Chambre de commerce suisse en France
Band: 29 (1949)
Heft: 10

Artikel: La convention franco-suisse en matière de double imposition
Autor: Vulliamy, Roger
DOI: <https://doi.org/10.5169/seals-888425>

Nutzungsbedingungen

Die ETH-Bibliothek ist die Anbieterin der digitalisierten Zeitschriften auf E-Periodica. Sie besitzt keine Urheberrechte an den Zeitschriften und ist nicht verantwortlich für deren Inhalte. Die Rechte liegen in der Regel bei den Herausgebern beziehungsweise den externen Rechteinhabern. Das Veröffentlichen von Bildern in Print- und Online-Publikationen sowie auf Social Media-Kanälen oder Webseiten ist nur mit vorheriger Genehmigung der Rechteinhaber erlaubt. [Mehr erfahren](#)

Conditions d'utilisation

L'ETH Library est le fournisseur des revues numérisées. Elle ne détient aucun droit d'auteur sur les revues et n'est pas responsable de leur contenu. En règle générale, les droits sont détenus par les éditeurs ou les détenteurs de droits externes. La reproduction d'images dans des publications imprimées ou en ligne ainsi que sur des canaux de médias sociaux ou des sites web n'est autorisée qu'avec l'accord préalable des détenteurs des droits. [En savoir plus](#)

Terms of use

The ETH Library is the provider of the digitised journals. It does not own any copyrights to the journals and is not responsible for their content. The rights usually lie with the publishers or the external rights holders. Publishing images in print and online publications, as well as on social media channels or websites, is only permitted with the prior consent of the rights holders. [Find out more](#)

Download PDF: 10.01.2026

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

LA CONVENTION FRANCO-SUISSE

en matière de double imposition

par

Roger Vulliamy

Conseil fiscal et juridique

INTRODUCTION

Bien qu'en principe les lois fiscales soient territoriales et ne puissent frapper que des faits se produisant à l'intérieur des frontières des Etats, ceux-ci n'hésitent pas à prendre en considération certains faits se produisant en pays étranger. Notamment en matière d'impôts sur les revenus, les Etats soumettent à leur compétence fiscale des revenus ayant leur source à l'étranger, en les localisant au domicile du bénéficiaire ou au siège des entreprises. Un même revenu peut donc se trouver soumis aux impôts de deux Etats, l'un imposant le revenu suivant le principe de la source, l'autre suivant le principe du domicile.

C'est afin d'éviter ces doubles impositions en matière d'impôts directs que la France et la Suisse ont signé une convention le 13 octobre 1937. Cette convention

règle un certain nombre de conflits entre les législations des deux Etats, en fixant, par nature de revenu, les limites de compétence territoriale des impôts de chacun des deux Etats, lorsqu'un même revenu ou une même personne est soumis à l'impôt à la fois en France et en Suisse. Par conséquent, un Etat peut imposer, selon sa législation interne, un revenu ayant sa source dans l'autre Etat, du moment où ce revenu est exonéré de tout impôt dans ce dernier.

La convention, se limitant aux impôts directs français énumérés dans son annexe I, ne règle pas les cas de doubles impositions en matière d'impôt sur les successions. Le régime fiscal français des droits de mutations par décès sera étudié en deuxième partie.

I. — L'IMPOSITION DES REVENUS

A. — Bénéfices industriels et commerciaux

Selon l'article 3 de la convention, chaque Etat ne peut imposer une entreprise commerciale ou industrielle située dans l'autre Etat, en raison des opérations commerciales faites sur son territoire, que si ces opérations sont effectuées dans un établissement stable.

Le revenu imposable dans cet Etat ne peut excéder les bénéfices réalisés par l'établissement stable, auxquels il faut ajouter tous bénéfices que l'entreprise située dans l'autre Etat a retirés indirectement de son établissement, ainsi que tous avantages que l'établissement stable a pu accorder à des tiers, par réduction des prix de vente et majoration des prix d'achat.

L'établissement n'est imposable qu'à condition d'effectuer des opérations génératrices de bénéfices. Les établissements qui n'ont qu'un rôle administratif ne sont pas imposables. Il en est de même pour les

comptoirs se bornant à l'achat de marchandises destinées à l'approvisionnement d'établissements de vente ou de transformation exploités dans l'autre Etat. Il n'y a établissement stable que s'il existe une installation permanente (fabriques, usines, ateliers, bureaux ou comptoirs de vente, dépôts gérés par des agents non autonomes).

La convention a soin de citer quelques cas dans lesquels l'entreprise ne doit pas être considérée comme exploitant un établissement stable. C'est ainsi que les relations d'affaires effectuées par l'intermédiaire d'un agent vraiment autonome, par un représentant ne disposant pas d'un stock suffisant pour satisfaire les commandes qu'il reçoit, etc., n'impliquent pas l'existence d'un établissement stable.

Ces dispositions sont beaucoup plus restrictives que celles appliquées par le fisc français, qui rattache à l'entreprise située en France certaines activités ou opérations commerciales effectuées à l'étranger ou

impose des entreprises étrangères en raison de leur activité commerciale en France, même si ces entreprises ne possèdent pas un établissement dans le sens où l'entend la convention.

B. — Revenus des professions libérales

En droit fiscal français, ces revenus font partie de la catégorie des « bénéfices non commerciaux » qui comprend également les bénéfices provenant d'occupations et les profits non soumis à un impôt spécial sur le revenu, ainsi que les produits des droits d'auteur et d'inventeur.

La convention règle ainsi la compétence fiscale de chaque Etat.

Professions libérales exercées dans une installation permanente : les revenus sont imposables seulement dans l'Etat où s'exerce cette activité professionnelle.

S'il n'existe pas d'installation permanente, l'imposition est réservée à l'Etat du domicile du bénéficiaire.

Produits des droits d'auteur, des ventes ou concessions de licences, d'exploitation de brevets, marques de fabrique, procédés de fabrication : ces revenus ne sont imposables que dans l'Etat du domicile du bénéficiaire. Si ces produits constituent un revenu d'entreprise commerciale, ils sont imposables selon le régime des bénéfices commerciaux.

Actuellement le fisc français n'impose plus les produits provenant de la vente de brevet fait par l'inventeur lui-même. *Tous les autres revenus qualifiés de « non commerciaux »* en France et non mentionnés par la convention sont imposables dans l'Etat du domicile du bénéficiaire.

C. — Revenus du travail

La compétence fiscale est déterminée uniquement d'après le lieu où s'exerce l'activité. Par conséquent, lorsque le salarié exerce son activité en Suisse pour le compte d'un employeur établi en France, ce salaire ne devrait pas être imposé en France. Mais depuis le décret du 1^{er} mars 1949, l'impôt sur les salaires est à la charge de tout employeur établi en France, même si les conventions passées avec des pays étrangers soustraient ces salaires à l'impôt français, soit parce que le salarié exerce son activité dans l'un de ces pays, soit parce qu'il y a son domicile. L'impôt français est de 5 %. S'il n'y a pas double imposition pour le salarié, il y a donc ici double imposition de la matière imposable, puisque le même revenu est imposé dans deux Etats.

D. — Pensions et rentes viagères

Selon la convention, ces revenus sont imposables par l'Etat du domicile du crédirentier.

Cependant, comme le régime fiscal français est le même pour cette catégorie de revenu que pour les salaires, lorsque le débirentier est établi en France alors que le crédirentier a son domicile à l'étranger, l'impôt est acquitté en France, au taux de 3 %,

par celui qui paie la pension sans qu'il puisse retenir cet impôt sur le montant des sommes payées.

Les revenus exonérés de cet impôt sont limitativement énumérés dans la loi et ne comprennent que les allocations diverses prévues par les lois françaises d'assistance : allocations familiales — retraite des vieux travailleurs — indemnités pour accidents du travail.

E. — Revenus fonciers

D'après la convention ces revenus ne peuvent être imposés que par l'Etat sur le territoire duquel sont situés les biens immobiliers.

Sont considérés comme revenus fonciers ceux provenant de la gestion, de la jouissance directe ou de la location de ces biens, ainsi que les bénéfices résultant de la vente de biens immobiliers. Ne rentrent pas dans cette catégorie de revenus les intérêts de prêts hypothécaires.

F. — Revenus des capitaux mobiliers

Les revenus visés par la convention sont, d'une part les revenus des valeurs mobilières — fonds publics, obligations, actions, parts d'associés —, et d'autre part les revenus des prêts, dépôts, créances hypothécaires et de toutes autres créances.

Cette deuxième catégorie de revenus est imposable dans l'Etat du domicile du créancier. Cependant lorsque le prêt ou la créance a été consentie par un établissement stable, dans le cadre de son activité propre, soit à une personne physique, soit à une société en nom collectif, le revenu est imposable dans l'Etat sur le territoire duquel est situé l'établissement.

Les revenus provenant de prêts consentis à des sociétés ou des collectivités publiques sont soumis au régime d'imposition des revenus de valeurs mobilières faisant l'objet des articles 4 et 9 de la convention. C'est pour tenir compte du régime assez complexe de l'impôt sur les revenus des capitaux mobiliers en France que la convention contient des dispositions assez longues. Un bref rappel de ce régime français est donc nécessaire pour saisir la portée de ces dispositions :

Sociétés étrangères abonnées : les sociétés étrangères de capitaux, possédant des biens en France sont passibles de l'impôt sur le revenu et acquittent cet impôt d'après une quotité imposable sur l'ensemble des bénéfices distribués et des intérêts des emprunts que ces sociétés ont contractés à l'étranger. A cet effet elles souscrivent auprès des autorités fiscales un « abonnement », d'où le nom de « valeurs abonnées ».

L'abonnement n'est que facultatif pour les sociétés étrangères dont les titres circulent en France. Les sociétés qui ont opté pour l'abonnement acquittent l'impôt d'après une quotité imposable tant sur les bénéfices distribués que sur les intérêts des emprunts contractés par elles en France. Ainsi, dans les deux cas, ce sont tous les actionnaires, français et étrangers, qui supportent cet impôt français, puisque celui-ci sera déduit de la masse des produits mis en distribution.

Ce régime n'est pas modifié par la convention. Celle-ci restreint seulement l'imposition en France des sociétés suisses comme suit :

— les sociétés suisses ne sont imposables en France qu'autant qu'elles y possèdent un établissement stable ; la définition de l'établissement stable est la même que celle donnée par la convention pour l'imposition des bénéfices commerciaux ;

— les sociétés suisses ne paient pas l'impôt français sur les intérêts des emprunts qu'elles ont contractés à l'étranger.

Sociétés étrangères non abonnées : l'impôt sur les revenus payés par ces sociétés est supporté par le bénéficiaire, lorsque celui-ci a son domicile en France, que le revenu soit payé en France ou à l'étranger.

La convention n'apporte aucune modification à ce régime, sauf lorsque le créancier du revenu possède un établissement stable dans chaque Etat et que le revenu est perçu par l'établissement sis en Suisse, dans le cadre de son activité propre. Seulement dans ce cas, le revenu est imposable en Suisse.

A ce régime la convention apporte cependant une importante dérogation, car elle réserve à chaque Etat le droit de percevoir l'impôt par voie de retenue à la source, conformément à sa législation interne. Or toutes les sociétés françaises autres que les sociétés en nom collectif perçoivent l'impôt par voie de retenue, si bien que les créanciers domiciliés en Suisse subissent cet impôt. Il en est de même pour les créanciers domiciliés en France, puisque les produits distribués par les sociétés en Suisse supportent un impôt perçu par voie de retenue. Pour éviter cependant une superposition d'impôt, le législateur français ne soumet à l'impôt que le revenu net, après déduction de l'impôt étranger.

G. — Impôt personnel sur l'ensemble des revenus

Il faut entendre par « impôt personnel sur l'ensemble des revenus » celui qu'un Etat exige d'une personne physique parce qu'elle possède son domicile dans le territoire de cet Etat. La personnalité de l'impôt se caractérise par le fait qu'on prend en considération la situation du redéuable (dettes, charges de famille, minimum vital) pour déterminer ses facultés contributives. En France cet impôt est l'ancien impôt général sur le revenu dénommé actuellement « surtaxe progressive ».

Revenus imposables : L'impôt personnel ne peut porter dans un Etat que sur les revenus taxables dans cet Etat, selon la convention. Autrement dit, le fisc français ne peut imposer les personnes domiciliées en France sur les revenus de source suisse, que la convention réserve aux impôts suisses (bénéfices des établissements stables et des professions libérales exercées dans une installation permanente en Suisse, etc.). Cette disposition de la convention devrait cependant permettre aux Suisses domiciliés en France de ne pas subir la taxation forfaitaire d'après les signes extérieurs de certains revenus (lorsque les revenus déclarés sont supérieurs à ce forfait) s'ils justifient aux autorités fiscales françaises que leur revenu global est en réalité au moins égal à ce revenu forfaitaire, mais comprend des revenus de source suisse taxables dans cet Etat, au titre d'un impôt personnel.

Revenu minimum : Si l'ensemble des revenus taxables dans un Etat est inférieur à une somme égale à cinq fois la valeur locative de l'habitation dont le contribuable dispose dans cet Etat, cette dernière somme est retenue pour l'assiette de l'impôt. Ce revenu forfaitaire ne peut toutefois excéder la moitié du revenu global.

Cette disposition vise le cas des personnes ayant leur domicile dans un Etat et seulement une résidence dans l'autre. Elle existe déjà dans le Code des impôts directs en France et l'administration fiscale française a fait savoir que les étrangers résidents ne seront pas soumis au régime de la taxation forfaitaire d'après les signes extérieurs, mais continueront à être imposables seulement d'après la valeur locative de leur résidence en France.

Cette Convention du 13 octobre 1937 élimine-t-elle tout conflit entre les régimes fiscaux des deux pays ? En Suisse l'imposition personnelle sur un ensemble de revenus est régie par les législations cantonales et communales. Ces législations doivent respecter les dispositions de la convention franco-suisse de 1937. Mais les différences de technique fiscale, de qualification des revenus et des impôts, d'assiette et de matière imposable peuvent soulever parfois certaines difficultés que la convention ne règle pas expressément. Il serait souhaitable qu'une révision de cette convention soit entreprise pour tenir compte notamment des modifications intervenues depuis 1937 dans les législations fiscales des deux pays.

II. — L'IMPOSITION DU CAPITAL

Il n'existe pas en France d'impôt permanent sur la fortune, comme cela est le cas en Suisse, à titre d'impôt complémentaire à l'impôt sur les revenus. Sans doute lors de l'imposition des revenus le législateur français taxe certains accroissements de capital qu'il considère comme enrichissement au même titre que le revenu. Mais il ne s'agit pas là de « l'impôt sur le capital ».

A. — Impôt de solidarité nationale

Ce n'est qu'après la dernière guerre, par une ordonnance du 15 août 1945, qu'il a été institué un impôt exceptionnel sur la fortune, dit « impôt de solidarité nationale ». Mais l'étude de cet impôt a perdu de son intérêt depuis qu'une loi du 5 juillet 1949 vient de limiter son application dans le temps. En effet, depuis

le 6 juillet 1949 l'administration ne peut plus établir des impositions complémentaires ou rectificatives, en cas d'omission de biens, d'inexactitude ou d'insuffisance d'évaluation. Ce n'est qu'au cas de défaut de déclaration que l'administration dispose encore d'un délai de trois années. Enfin, elle peut continuer à poursuivre tout contribuable à qui elle avait notifié une réclamation avant le 6 juillet.

B. — *Impôt sur les successions ou donations*

L'autre impôt sur la fortune est l'impôt frappant les biens d'une succession ou d'une donation, ou « droits de mutation par décès ».

L'administration fiscale française applique en principe la règle de territorialité de l'impôt, pour tous les biens ayant leur assiette matérielle en France : immeubles, meubles corporels, fonds de commerce, clientèle, numéraire dans un coffre, créances réelles ou fictives à raison du domicile en France du débiteur (droits sociaux dans une société française).

Mais il est fait exception à cette règle pour toutes les actions, obligations, parts sociales, créances, valeurs mobilières étrangères, alors que le débiteur ou la société se trouve à l'étranger, lorsque :

- a) la succession est régie par la loi française,
- b) lorsque la succession, bien que régie par la loi nationale de l'étranger décédé en France, est ouverte dans ce pays parce que cet étranger y possédait son domicile au moment de son décès. Dans ces deux cas, le législateur localise ces biens en France en raison du domicile.

Le fait qu'une convention conclue entre la France et un Etat étranger donne compétence à la loi et aux tribunaux du pays de la nationalité du défunt, ne met pas obstacle à la perception des droits de mutation par décès sur les valeurs mobilières étrangères dépendant de la succession d'un ressortissant de cet Etat, dès lors que ce ressortissant était domicilié en France au moment de son décès.

A l'inverse, les valeurs mobilières étrangères dépendant de la succession d'un Français domicilié dans un Etat étranger avec lequel la France a passé une telle convention devraient échapper aux droits de mutation par décès. Mais la pratique contraire paraît être habituellement suivie.

Une convention du 15 juin 1869 existe entre la France et la Suisse, aux termes de laquelle la succession mobilière d'un ressortissant d'un des deux Etats décédé dans l'autre, sera régie par la loi nationale du défunt et toute action successorale sera portée devant le tribunal du dernier domicile du défunt dans son Etat national, considéré comme le lieu d'ouverture de la succession. Mais cette disposition ne modifie nullement les principes d'imposition retenus par l'administration, qui ne considère que le domicile réel lorsqu'il s'agit d'un Suisse ayant son domicile en France au moment de son décès. Par contre, l'administration s'appuie sur une telle convention pour imposer les valeurs mobilières étrangères dépendant de la succession d'un Français décédé en Suisse, parce que la succession est régie par la loi française et qu'elle est considérée comme ouverte en France.

L'article 13 de la convention fiscale de 1937 visant les impôts sur la fortune peut-il être invoqué pour éviter les doubles impositions pouvant résulter des règles d'imposition des successions en France? L'administration française ne retient que les conventions qui visent expressément l'imposition des successions, de sorte que cet article 13 ne trouve pas son application en France. Il faut remarquer d'ailleurs que pour l'impôt de solidarité nationale cet article 13 a paru insuffisant pour régler certains cas et il a fallu compléter la convention par une annexe réglant spécialement les cas de doubles impositions.

On souhaiterait que la compétence fiscale en matière d'imposition des successions des ressortissants des deux pays soit déterminée comme l'a été la compétence législative et judiciaire par la convention de 1869.

CONCLUSION

Les législations fiscales des divers pays sont devenues de plus en plus complexes, notamment pour tenir compte de toute une évolution économique et sociale qui a donné elle-même lieu à une abondante législation. Les conventions que certains Etats ont passées entre eux pour écarter certains conflits entre leurs législations internes peuvent être actuellement insuffisantes pour régler les conflits nouveaux. On ne

peut qu'exprimer le vœu que les autorités compétentes de chaque Etat se réfèrent aux principes, qui avaient été retenus à l'époque par les négociateurs, pour régler les cas de conflits nouveaux qui leur sont soumis, en attendant que certaines conventions soient « rajeunies ».

Roger Vulliamy