09.092

**Message
concernant l'approbation d'un protocole
modifiant la convention contre les doubles impositions
entre la Suisse et le Mexique**

du 27 novembre 2009

Mesdames les Présidentes,
Mesdames et Messieurs,

Nous vous soumettons un projet d'arrêté fédéral relatif à l'approbation d'un protocole modifiant la convention avec le Mexique du 3 août 1993 en vue d'éviter les doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu, en vous proposant de l'adopter.

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

27 novembre 2009

Au nom du Conseil fédéral suisse:

Le président de la Confédération, Hans-Rudolf Merz
La chancelière de la Confédération, Corina Casanova

Condensé

Des négociations de révision ont dû être entamées pour donner suite aux préoccupations mexicaines concernant l'évolution de la situation due à des planifications fiscales agressives passant par la Suisse et qu'elles considéraient comme portant atteinte aux intérêts du Mexique. Pour les autorités mexicaines, la solution de ce problème était primordiale pour l'avenir des relations fiscales bilatérales et, donc, une condition sine qua non pour renoncer à une menace de résilier la convention contre les doubles impositions entre la Suisse et le Mexique.

Il a été décidé par ailleurs de mettre à profit cette révision à la fois pour mettre à jour la convention de 1993 en ce qui concerne certaines dispositions devenues obsolètes de son protocole, et pour adapter certaines dispositions aux développements des politiques conventionnelles respectives. En particulier, elle a permis de reprendre le nouveau standard d'assistance administrative adopté par le Conseil fédéral le 13 mars 2009.

Le protocole de modification permet de répondre dans une large mesure à la situation nouvelle exposée ci-dessus. Le résultat des négociations peut être considéré comme équilibré. En outre, les solutions qu'il contient en matière d'assistance administrative sont conformes aux critères arrêtés à cet égard par le Conseil fédéral.

Les cantons et les milieux économiques intéressés ont approuvé pour leur part la conclusion du protocole.

Message

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

Les conventions de double imposition constituent un élément essentiel de la politique fiscale. De bons accords dans ce domaine facilitent l'activité de notre économie 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 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 morales, à un impôt résiduel aussi bas que possible sur les intérêts, les dividendes et les redevances, et d'une 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 notre système fiscal par ses partenaires internationaux. En effet, en l'absence d'une légitimité internationale, la meilleure des fiscalités perdrait tout intérêt.

Le 13 mars 2009, le Conseil fédéral a décidé d'adapter l'assistance administrative en matière fiscale aux données nouvelles de la politique internationale.

2 Contexte, déroulement et résultats des négociations

Les autorités mexicaines ont fait part dès 2006 des préoccupations que leur inspiraient une politique fiscale de la Suisse qu'elles jugeaient agressive et portant atteinte aux intérêts de leur pays. Ces préoccupations concernaient en particulier les transferts de domicile que de grandes sociétés mexicaines effectuaient vers la Suisse en vue de bénéficier de régimes fiscaux préférentiels, en utilisant les possibilités juridiques offertes par la convention contre les doubles impositions du 3 août 1993¹ dans son art. 4 traitant du domicile fiscal.

Les autorités mexicaines considéraient en effet que certaines sociétés ayant transféré du Mexique vers la Suisse leur siège de direction effective, et donc leur domicile fiscal (puisque aux termes de l'art. 4, al. 3 de la convention, le siège de direction effective constitue à cet égard le critère déterminant), mais conservant néanmoins leur siège social au Mexique, faisaient une application abusive de la convention de 1993.

Le Mexique souhaitait dès lors mettre en place certaines garanties, notamment par la révision de la règle conventionnelle qui tranche la question du double domicile d'une société en faveur de l'Etat où se trouve la direction effective de cette société, ainsi que par l'introduction d'une clause limitant les avantages conventionnels des sociétés bénéficiant de régimes préférentiels. Pour le Mexique, non seulement l'avenir des relations fiscales bilatérales passait par la prise en compte de ces

¹ RS 0.672.956.31

exigences, mais il se déclarait prêt dans le cas contraire à dénoncer la convention de 1993.

Il a été décidé de saisir l'occasion de cette révision à la fois pour procéder à une mise à jour du texte (dont certaines dispositions du protocole étaient devenues obsolètes) et pour adapter certaines dispositions aux développements des politiques conventionnelles respectives.

Entamées en décembre 2007, les négociations ont abouti, en octobre 2008 et après des discussions plutôt difficiles à un accord, sur un projet de protocole modifiant la convention de 1993. Toutefois, deux événements sont alors intervenus: d'une part, dans le contexte des résolutions prises par le G 20 eu égard à la crise financière internationale, le Conseil fédéral a décidé le 13 mars 2009 d'adopter le standard de l'OCDE relatif à l'assistance administrative en matière fiscale, conformément à l'art. 26 du Modèle de convention fiscale de l'OCDE en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune. D'autre part, le 2 avril 2009, le secrétariat de l'OCDE a dressé une liste de pays qu'il considérait comme insuffisamment coopératifs dans la mesure où ils n'avaient pas conclu des accords d'assistance administrative fiscale avec au moins douze juridictions. Les Etats concernés, qui pouvaient faire l'objet de mesures de rétorsion pouvant aller jusqu'à la dénonciation des accords de double imposition, devaient adapter dans les plus brefs délais leur politique d'assistance administrative.

La Suisse a donc décidé d'entamer les négociations nécessaires. Simultanément, le Mexique a fait connaître son intérêt à une reprise en l'état du standard de l'art. 26 du Modèle de Convention de l'OCDE dans le protocole de révision. Rappelons à cet égard que dans sa version de 2008, le projet de protocole de révision prévoyait une clause d'assistance administrative pour l'application du droit interne, d'une part, dans les cas de fraude fiscale, d'autre part, pour les sociétés holding. En outre, cette disposition devait être assortie d'un échange de lettres assurant que la Suisse engagerait avec le Mexique des discussions en vue d'une révision au cas où elle octroierait une clause d'assistance administrative plus étendue à un Etat membre de l'OCDE qui ne serait pas membre de l'Union européenne.

La décision suisse de mars 2009 et la position du Mexique rendaient incontournables une adaptation du projet de 2008, désormais dépassé. Des aménagements négociés rapidement ont permis de prendre en compte les intérêts respectifs des parties, débouchant sur la signature d'un protocole de modification le 18 septembre 2009 à Mexico.

3 Appréciation

Le protocole de modification contient dans l'ensemble des solutions qui tout en permettant d'éviter une situation préjudiciable aux relations bilatérales (comme la dénonciation possible de la convention) ont non seulement préservé mais encore amélioré les conditions cadres dont bénéficient les investisseurs suisses au Mexique. Des concessions inévitables ont dû être effectuées mais leur portée devrait demeurer tout à fait acceptable pour la Suisse, en particulier pour ces investisseurs précités. Cette révision a permis de mettre à jour de nombreuses dispositions de la convention. Elle garantit en outre dans le domaine des intérêts et redevances, important pour la Suisse, la possibilité de bénéficier d'un traitement aussi favorable que les

Art. II et VIII ad art. art. 4 de la convention et nouveau par. 2 du protocole – Résident

A la différence des solutions du modèle de convention de l'OCDE ainsi que de la Convention actuelle, le Mexique exigeait de se référer à la procédure amiable pour trancher les doubles domiciles des personnes autres que physiques, en vue de régler la question des transferts de domicile des sociétés mexicaines vers la Suisse.

La partie mexicaine estimait que lorsque le conseil d'administration se trouve dans un Etat contractant et la direction dans l'autre Etat contractant, il est difficile de déterminer où sont les fonctions clefs qui permettent d'appliquer le critère du lieu de la direction effective. Dès lors, il paraît nécessaire de recourir à la procédure amiable en lieu et place de l'application pure et simple de ce critère du lieu de la direction effective.

Bien que pour la Suisse le recours à la procédure amiable soit déjà possible sous le libellé actuel et que le par. 24 des commentaires OCDE au par. 3 de l'art. 4 soit suffisant pour préciser ce qu'il faut entendre par lieu de direction effective, il convenait de tenir compte de la très grande sensibilité démontrée sur ce point par les autorités mexicaines (en raison de la délocalisation de sociétés multinationales mexicaines vers la Suisse) et de ce que la Suisse avait déjà adopté des solutions comparables dans d'autres conventions de double-imposition (par ex. avec la Grande-Bretagne et l'Irlande du Nord). Pour ne pas mettre en danger les intérêts suisses sur d'autres points, la solution suivante sera finalement retenue dans le cadre du paquet final de négociation.

Le double domicile des personnes autres que physiques sera tranché par recours à la procédure amiable. En l'absence d'accord, la société ne pourra pas bénéficier de la convention, à l'exception des art. 22 (non-discrimination) et 23 (procédure amiable). Le critère du lieu de la direction effective est cependant clarifié à l'art. VIII du protocole de modification (nouveau par. 2, let. b) du protocole de la convention) en ce sens que les autorités compétentes devront prendre en compte le lieu où les décisions clefs, les décisions commerciales et les opérations nécessaires à la conduite des affaires de l'entreprise sont matériellement prises et effectuées, sur la base de l'ensemble des faits et circonstances pertinents.

En outre, à la demande de la Suisse, le nouveau par. 2, let. a) du protocole de la convention précise que les fonds de pension ou institutions de prévoyance reconnues ainsi que les organisations à but non lucratif sont des résidents au sens de l'art. 4 de la convention.

Art. III ad art. 10 de la convention – Dividendes

Conformément à la politique préconisée par la Suisse, le régime des dividendes est modifié par l'introduction d'une exonération à la source pour les dividendes provenant de participations de 10 % au moins (contre 5 % actuellement pour les participations d'au moins 25 %) et de 15 % dans tous les autres cas. Les fonds de pension ou institutions de prévoyance bénéficient également du taux de 0 %, quel que soit leur degré de participation dans l'entité qui paie le dividende.

L'imputation de l'impôt fictif prévue au par. 9, let. b) du protocole de la convention pour une durée limitée aux cinq premières années d'application de la convention, et qui n'avait désormais plus lieu d'être, est supprimée.

Art. IV ad art. 11 de la convention – Intérêts

L'imposition à la source des intérêts payés à une banque, un commerçant de titres et une société d'assurance ou de réassurance ainsi que pour les intérêts provenant d'obligations et de titres régulièrement traités sur un marché de titres autorisé, sera désormais limitée à 5 % (contre 10 % actuellement s'agissant des intérêts payés à un établissement bancaire). Dans les autres cas, le taux sera de 10 % contre 15 % actuellement.

Par ailleurs, la définition des intérêts du par. 4 de l'art. 11 est complétée par un renvoi au traitement fiscal du droit interne de l'Etat de la source.

Comme pour les dividendes, la déduction de 5 % du montant brut des intérêts, limitée aux cinq premières années d'application, mentionnée au par. 9, let. a du protocole de la convention actuelle est supprimée. En conséquence, le par. 9 précité disparaît intégralement du protocole de la convention.

Il est renvoyé au surplus aux commentaires relatifs à l'art. XI ci-après en ce qui concerne l'introduction d'une clause de la nation la plus favorisée pour ce qui est des intérêts.

Art. V et VI ad art. 13 et 21, par. 2, let. c) de la convention – Gains en capital

En droit interne mexicain, les gains en capital provenant de cessions de participation sont imposées aux taux de 28 % sur le montant net ou de 25 % sur le montant brut (dans ce dernier cas, s'il n'y a pas de représentant fiscal au Mexique). La partie mexicaine réclamait avec insistance la confirmation dans la convention de ce droit d'imposition sur ces gains, tout en étant prête à l'abaisser et à l'assortir d'exonérations. Dans le cadre du compromis global, il a été finalement accepté de concéder un droit d'imposition sur les actions, limité à 10 % (avec imputation en contrepartie), avec cette exception: les gains en capital réalisés sur les actions traitées en bourse, cédées par des banques, des sociétés d'assurance ou de réassurance ou des fonds de pension, seront exonérés.

Par ailleurs, dans les cas de réorganisation, les gains en capital seront exonérés aux conditions cumulatives suivantes: si le transfert est effectué à l'intérieur du groupe, si la société transférée est résidente d'un des Etats contractants ou sinon d'un pays tiers ayant conclu un large échange de renseignements avec le Mexique, si la participation est détenue directement ou indirectement avant et immédiatement après le transfert de 80 % des droits de vote et de la valeur de la société associée et si le transfert est effectué au moyen d'un échange d'actions (les paiements en liquide ne bénéficient pas de l'exonération).

Le cas échéant, l'imputation est prévue à l'art. 21, par. 2, let. c) de la convention.

Art. VII et XIII ad art. 24 de la convention et nouveau ch. 11 du protocole – Echange de renseignements

Dans un contexte de globalisation des marchés financiers et surtout de crise financière, la coopération internationale en matière fiscale revêt une importance accrue. Le Conseil fédéral soutient les efforts déployés dans ce domaine. Comme il a été indiqué en préambule, par décision du 13 mars 2009, le Conseil fédéral a annoncé que la Suisse reprendrait le standard de l'OCDE relatif à l'assistance administrative en matière fiscale. Le Conseil fédéral a également annoncé que la future politique

d'assistance administrative en matière fiscale prendra en compte le respect des droits de procédure, une assistance administrative limitée au cas par cas, des solutions transitoires équitables, une application restreinte aux impôts entrant dans le champ d'application de la convention, le principe de subsidiarité ainsi que l'élimination des traitements discriminatoires. Ces éléments sont commentés ci-après.

L'art. 24 nouveau reprend, dans les grandes lignes, le texte de l'art. 26 du Modèle de convention de l'OCDE. Toutefois, certaines modifications ont été apportées au texte dudit Modèle pour limiter l'échange de renseignements aux impôts couverts par la convention, pour exclure la transmission des renseignements aux autorités de contrôle, pour rendre possible l'utilisation des renseignements à d'autres fins sous réserve de l'accord des deux Etats, pour donner aux autorités fiscales des Etats contractants les pouvoirs dont elles ont besoin pour obtenir les renseignements requis de la part des banques, d'un autre établissement financier, d'un mandataire ou d'une personne agissant en tant que fiduciaire, et pour déterminer les droits de propriété d'une personne. Les modifications apportées aux dispositions sur l'échange de renseignements se fondent sur le commentaire du Modèle de convention de l'OCDE et correspondent au standard de l'OCDE en la matière.

Le premier paragraphe consacre le principe de l'échange de renseignements. Il prévoit l'échange des renseignements vraisemblablement pertinents pour appliquer les dispositions de la convention ou pour l'administration ou l'application de la législation interne relative aux impôts visés par la convention. Comme les renseignements sont limités à ceux qui sont vraisemblablement pertinents, la «pêche aux renseignements» est exclue. En outre, l'Etat requérant est tenu d'épuiser au préalable les sources habituelles de renseignements prévues par sa procédure fiscale interne avant de présenter une demande de renseignements à l'autre Etat. Pour appliquer cette disposition, il n'est pas nécessaire que le contribuable concerné soit un résident de Suisse ou du Mexique pour autant qu'il y ait un rattachement économique avec l'un des Etats contractants.

Le deuxième paragraphe est consacré au principe de confidentialité. Cette disposition vise l'Etat requérant et prévoit que les renseignements obtenus ne peuvent être communiqués qu'aux personnes ou autorités concernées par l'établissement, le recouvrement des impôts couverts par la convention, ou par les procédures et poursuites concernant ces impôts, ou par les décisions sur les recours relatifs à ces impôts. Il s'ensuit que ces renseignements peuvent aussi être communiqués au contribuable ou à son représentant. La dernière phrase prévoit que les renseignements reçus ne peuvent être utilisés à d'autres fins sauf si cette possibilité est prévue par les lois des deux Etats contractants et si l'Etat qui fournit les renseignements donne son consentement. Ainsi, cette disposition permet d'utiliser les renseignements obtenus dans le cadre d'une procédure pénale, tout en respectant les droits de procédure de la personne concernée. Cette disposition permet d'éviter de devoir transmettre les mêmes informations en donnant suite à plusieurs demandes de renseignements réitérées à des fins différentes. Dans tous les cas, le consentement de l'Etat qui fournit les renseignements est requis. Cette disposition permettra par exemple l'utilisation des renseignements obtenus, selon les mêmes conditions, dans le cadre de l'accès aux informations fiscales internes pour les autorités de sécurité sociale (cf. par ex. l'art. 9, al. 3, LAVS, RS 831.10, et l'art. 27 RAVS, RS 831.101).

Le troisième paragraphe contient certaines limitations à l'échange de renseignements en faveur de l'Etat requis. Il est prévu que l'Etat requis n'est tenu, ni de prendre des mesures administratives allant au-delà des limites prescrites par sa propre législation

ou par sa pratique administrative, ni de prendre des mesures administratives qui ne seraient pas autorisées par la législation ou par la pratique administrative de l'Etat requérant. Dans le cas de la Suisse, cela implique que le droit d'être entendu ainsi que les droits de recours sont protégés. En outre, l'Etat requis n'est pas obligé de fournir des renseignements qui ne peuvent être obtenus selon sa propre législation ou sa propre pratique administrative ou qui ne peuvent être obtenus selon la législation ou la pratique administrative de l'Etat requérant. Enfin, l'Etat requis peut refuser de communiquer des renseignements qui seraient contraires à l'ordre public ou qui révéleraient un secret commercial, ce qui pourrait être le cas si l'Etat requérant ne prend pas les dispositions propres à garantir que les renseignements demandés seront effectivement tenus secrets.

Le quatrième paragraphe prévoit que l'Etat requis a l'obligation d'échanger des renseignements même dans le cas où il n'a pas besoin des renseignements demandés pour l'application de sa propre législation fiscale. Ainsi, l'échange de renseignements n'est pas limité aux seuls renseignements qui présentent un intérêt pour les autorités fiscales de l'Etat requis.

Le cinquième paragraphe contient des dispositions particulières concernant les renseignements qui sont détenus par les banques, les autres intermédiaires ou qui concernent les droits de propriété d'une personne. De tels renseignements doivent être échangés nonobstant les limitations prévues au par. 3. L'Etat requis doit également pouvoir obtenir et transmettre les renseignements demandés même lorsque ces renseignements ne sont pas disponibles en vertu de sa propre législation ou de sa pratique administrative. Par conséquent, la Suisse ne peut refuser de communiquer des renseignements en invoquant uniquement le secret bancaire. Toutefois, cette disposition suppose que les renseignements demandés soient disponibles. Des demandes concernant les droits de propriété dans des sociétés sous forme d'actions à porteur ne peuvent et ne doivent par conséquent être satisfaites que si ces informations peuvent être obtenues effectivement par les autorités de l'Etat requis, nonobstant d'éventuelles restrictions de droit interne.

En effet, dans le cas de fraude fiscale, la Suisse possède, au vu de la procédure pénale de droit interne, les moyens nécessaires pour obtenir les renseignements visés par le par. 5. L'échange de renseignements prévu par le projet de Protocole ne présuppose plus toutefois l'existence d'une fraude fiscale. Afin de permettre aux Etats contractants d'assurer la mise en oeuvre des nouvelles obligations conventionnelles, la dernière phrase du par. 5 constitue la base légale nécessaire pour leur donner les pouvoirs de procédure dont ils ont besoin pour obtenir les renseignements demandés. La procédure applicable fera l'objet d'une ordonnance du Conseil fédéral. La question de savoir si l'ordonnance devra par la suite être remplacée par une loi est actuellement à l'examen.

La demande d'échange de renseignements devra être effectuée par écrit (de simples demandes par téléphone sont donc exclues), conformément aux prescriptions de l'OCDE dans ce domaine, en particulier au Module 1 concernant l'échange de renseignements sur demande du Manuel de l'OCDE de mise en oeuvre des dispositions concernant l'échange de renseignements à des fins fiscales.

Des précisions à l'art. 24 sont prévues dans le protocole à la convention (art. XIII, ch. 11 du protocole de révision). Les principes de subsidiarité et d'interdiction de la «pêche aux renseignements» sont expressément mentionnés (ch. 11, let. a et b). Le principe de subsidiarité implique que la demande de renseignements fasse état de

l'épuisement des moyens dont dispose l'Etat requérant. Les «pêches aux renseignements», à savoir les requêtes présentées sans objet d'investigation précis dans l'espoir d'obtenir des informations fiscalement déterminantes, sont expressément exclues. En outre, la demande de renseignements devra inclure un certain nombre d'éléments (ch. 11, let. c), parmi lesquels l'identification claire du contribuable concerné ainsi que de la personne (par ex. une banque) présumée être en possession des renseignements demandés. L'Etat requérant doit indiquer quelles sont les informations nécessaires, pour quelles périodes fiscales et pour quel but fiscal. Il s'ensuit que l'échange de renseignements est limité à des cas de demandes concrètes d'échange de renseignements intervenant dans des cas spécifiques. Il est précisé qu'aucune obligation n'incombe aux Etats contractants de procéder à un échange de renseignements spontané ou automatique, sans pour autant exclure la possibilité pour l'un des Etats contractants de procéder à un échange de renseignements spontané ou automatique si sa législation nationale le prévoit (ch. 11, let. d). Enfin, les droits de procédure des contribuables sont garantis (ch. 11, let. e). En Suisse, le contribuable concerné peut recourir contre la décision finale de l'administration fédérale des contributions devant le Tribunal administratif fédéral, compétent pour statuer. Le recours a un effet suspensif. Si un recours est déposé, la transmission des renseignements n'aura lieu qu'une fois que le rejet du recours est entré en force. Ces procédures ne doivent pas toutefois entraver ou retarder indûment l'échange de renseignements.

Les nouvelles dispositions concernant l'échange de renseignements seront applicables pour les années fiscales commençant au 1^{er} janvier de l'année civile suivant celle au cours de laquelle le protocole de révision est entré en vigueur, ou ultérieurement. Elles ne valent donc que pour les revenus que les contribuables concernés obtiennent à partir de cette date. Pour la période précédant cette date, l'échange de renseignements est limité aux renseignements nécessaires à l'application régulière de la convention, conformément à l'art. 24 actuel.

Art. IX ad par. 3 du protocole ad art. 7 de la convention – Bénéfices des entreprises

Le par. 3 du protocole actuel à la convention fixe certaines règles concernant l'attribution des bénéfices imputables à un établissement stable et se réfère par ailleurs à cet égard au Modèle de Convention fiscale de l'OCDE dans sa version de 1977. Sur proposition mexicaine, il a été convenu d'un commun accord d'insérer une nouvelle let. a), en remplacement des let. a) et c) actuelles de ce par. 3. Pour calculer les bénéfices attribuables à l'établissement stable, référence sera faite aux critères des fonctions exercées, des actifs utilisés et des risques assumés par l'établissement stable. Pour la Suisse, cette proposition a été jugée acceptable tant du point de vue de la méthode directe de répartition des bénéfices de l'établissement stable que de la méthode indirecte, puisque dans ce dernier cas les clefs de répartition des bénéfices se fondent sur des indices circonstanciels qui valent comme critères analogues pour la répartition.

Art. X ad nouveau par. 6 du protocole de la convention – Limitation des avantages conventionnels en ce qui concerne les art. 10, 11 et 12

Pour le Mexique, une disposition limitant les avantages conventionnels était une condition sine qua non pour, d'une part, revenir sur sa menace de dénonciation et, d'autre part, accepter la politique de la Suisse en matière d'échange de renseignements. Après une discussion laborieuse sur le sujet, la délégation mexicaine s'est

déclarée prête à reprendre la disposition anti-abus conclue par la Suisse avec le Chili et d'ajouter une clause qui limite les pratiques cantonales jugées dommageables. Dans le cadre du compromis final, s'agissant des art. 10, 11 et 12 (limitation aux revenus passifs, contrairement aux prétentions mexicaines initiales qui visaient les revenus actifs également), les deux parties se sont donc entendues sur la reprise de la clause déjà convenue entre la Suisse et le Chili ainsi que sur une clause limitée aux sociétés contrôlées par des résidents de l'autre Etat contractant. Ces sociétés ne peuvent bénéficier des avantages que si elles sont assujetties sans être exonérées (comme dans le cas de l'Accord sur la fiscalité de l'épargne ou de la convention contre les doubles impositions entre la Suisse et l'Espagne, par ex.) ou que si elles ne jouissent pas d'une déduction, d'un abattement, d'une autre concession ou de bénéfices spéciaux qui ne seraient pas accessibles aux autres résidents de ce même Etat de résidence.

Art. XI ad nouveau par. 6^{bis} du protocole de la convention

Du côté mexicain, la politique suivie quant au régime conventionnel applicable pour l'imposition des intérêts dans l'Etat de la source est constante. Un allègement plus important des taux résiduels d'impôts à la source sur les intérêts n'était actuellement pas envisageable pour la partie mexicaine. Il a dès lors été convenu d'ajouter dans un nouveau par. 6^{bis} du protocole de la convention une clause de la nation la plus favorisée, applicable automatiquement à un taux d'impôt résiduel sur les intérêts inférieur à celui prévu à l'art. 11 de la convention, qui serait accordé par le Mexique à un Etat tiers membre de l'OCDE.

Art. XII ad nouvelles let. c) et d) du par. 7 du protocole concernant l'art. 12 de la convention – Redevances

La Suisse souhaitait obtenir une amélioration du régime d'imposition à la source des redevances. Toutefois, la partie mexicaine n'entend pas changer de politique dans ce domaine pour le moment. Afin d'obtenir à cet égard une garantie pour l'heure d'ordre virtuel vis-à-vis d'une évolution possible de cette politique, il a été convenu d'ajouter au par. 7 du protocole de la convention let. c) et d) qui prévoient une clause de la nation la plus favorisée, applicable automatiquement, s'agissant respectivement d'un taux inférieur à 10 % ou d'une définition des redevances qui exclurait le leasing de cette notion, et qui seraient concédés à un Etat tiers membre de l'OCDE.

Art. XIII ad nouveau par. 9 du protocole concernant l'art. 18 de la convention – Pensions

Conformément à la pratique conventionnelle suisse, le nouveau par. 9 du protocole précise que les prestations en capital versées au titre de la prévoyance professionnelle sont comprises dans la notion de pension.

Art. XIII ad nouveau par. 10 du protocole concernant l'art. 23 – Procédure amiable (Arbitrage)

La Suisse souhaitait l'insertion d'une clause d'arbitrage comme le prévoit désormais le Modèle OCDE. Pour le Mexique toutefois, les deux seules solutions possibles étaient soit de reprendre la clause d'arbitrage à caractère non contraignant convenue

entre le Mexique et les Etats-Unis, soit de garantir à la Suisse un traitement égal par une clause de la nation la plus favorisée dans le domaine de l'arbitrage. Cette dernière option paraissant plus intéressante dans l'optique d'une évolution possible du Mexique à cet égard, la solution de la clause de la nation la plus favorisée (non automatique) sera reprise dans le par. 10 nouveau du protocole de la convention. Si le Mexique devait accorder ici une clause plus favorable, des négociations de révision seraient alors ouvertes afin d'insérer une telle clause dans la convention.

Art. XIV – Entrée en vigueur

Le protocole modifiant la convention entrera en vigueur à la date de réception de la dernière des notifications concernant l'achèvement des procédures internes requises en vue son entrée en vigueur. Ses dispositions seront applicables à partir du 1^{er} janvier qui suit cette date, y compris en ce qui concerne l'échange de renseignements prévu dans le nouvel art. 24 de la convention.

5 Conséquences financières

Dans toute convention de double imposition, les deux Etats contractants renoncent à certaines recettes fiscales. La présente modification améliore les conditions d'investissements pour les dividendes et les intérêts, de manière évolutive en outre pour les intérêts et les redevances grâce à la clause de la nation la plus favorisée. S'agissant des gains en capital, les solutions prévues ont permis de garantir un certain nombre d'exceptions qui devraient généralement permettre aux investisseurs suisses de ne pas être concernés par le droit d'imposition concédé en faveur de l'Etat de la source (en l'occurrence le Mexique).

Les recettes et sacrifices qui en résultent pour les fisci suisses, qui ne peuvent être chiffrés par manque d'instruments adéquats, devraient être équilibrés à en juger d'après les relations économiques entre les deux pays. Le protocole de modification instaure des règles relativement souples s'agissant de la lutte contre les abus, qui ne devraient pas être considérées comme préjudiciables aux intérêts des sociétés suisses. Il offre par ailleurs une réponse aux préoccupations mexicaines s'agissant de certains cas de délocalisations de sociétés et permet en outre d'assurer ainsi l'avenir des relations fiscales bilatérales.

Les cantons et les milieux économiques intéressés ont approuvé le protocole de révision. Dans l'ensemble, celui-ci contribue de manière bénéfique au maintien et au développement des relations économiques bilatérales, ce qui s'inscrit dans le cadre des buts principaux de la politique suisse en matière de commerce extérieur.

6 Constitutionnalité

Le protocole de modification se fonde sur l'art. 54 de la Constitution (Cst.), qui attribue à la Confédération la compétence en matière d'affaires étrangères. L'Assemblée fédérale est compétente pour approuver ce protocole en vertu de l'art. 166, al. 2, Cst.. Une fois approuvé, il fera partie intégrante de la convention contre les doubles impositions de 1993 entre le Mexique et la Suisse. La convention a été conclue pour une durée indéterminée, mais elle peut être dénoncée à tout

moment pour la fin d'une année civile moyennant un préavis de six mois. Le protocole de modification n'implique pas d'adhésion à une organisation internationale. Conformément à l'art. 141, al. 1, let. d, ch. 3, Cst., les traités qui contiennent des dispositions importantes fixant des règles de droit ou dont la mise en œuvre exige l'adoption de lois fédérales sont sujets au référendum facultatif en matière de traités internationaux à partir du 1^{er} août 2003. Conformément à l'art. 22, al. 4 de la loi du 13 décembre 2002 sur l'Assemblée fédérale (RS 171.10), une disposition inscrite dans un traité international est réputée fixer des règles de droit lorsqu'elle prévoit des dispositions générales et abstraites d'application directe qui créent des obligations, confèrent des droits ou attribuent des compétences. Afin de se doter d'une pratique cohérente en ce qui concerne le ch. 3 introduit dans l'art. 141, al.1, let. d, Cst. et d'éviter que des accords similaires ne soient soumis de façon répétée au référendum, le Conseil fédéral a précisé, dans le message du 19 septembre 2003 relatif à la convention contre les doubles impositions avec Israël, qu'il accompagnerait dorénavant les accords qu'il présenterait au Parlement de la proposition de ne pas les soumettre au référendum facultatif en matière de traités internationaux, pour autant que ces accords n'entraînent pas de nouveaux engagements pour la Suisse.

Le protocole de modification a permis de réviser les conditions actuelles prévalant dans la convention d'une manière qui peut être considérée comme équilibrée pour les deux parties. L'assistance administrative est toutefois accordée de manière étendue, conformément aux standards du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE, ce qui est absolument nouveau dans la politique conventionnelle suisse.

Il apparaît au final que le protocole de modification crée de nouveaux engagements importants pour la Suisse, comme cela a par exemple été le cas avec la révision de la convention contre les doubles impositions entre la Suisse et la République d'Autriche (message du Conseil fédéral du 24 mai 2006, FF 2006 5155, ch. 4). Il contient donc des dispositions importantes au sens de l'art. 141, al. 1, let. d, ch. 3, Cst. par rapport à ce qui a été convenu précédemment avec d'autres Etats dans le cadre de conventions de double imposition. Par conséquent, l'arrêté fédéral approuvant le protocole modifiant la convention de 1993 contre les doubles impositions entre le Mexique et la Suisse ne peut qu'être sujet au référendum facultatif en matière de traités internationaux.