



La Suisse suspend l'application unilatérale de la clause de la nation la plus favorisée prévue par le protocole à la convention contre les doubles impositions entre la Suisse et l'Inde pour les dividendes

Dans de nouvelles conventions de double imposition, l'Inde a convenu d'une imposition des dividendes de 5% au lieu de 10% comme avec la Suisse. En conséquence, la Suisse a adopté le taux le plus bas sur la base de la clause de la nation la plus favorisée (NPF). L'Inde interprète toutefois différemment la clause NPF et n'applique pas la NPF de son côté. Afin de rétablir la réciprocité de la Convention, la Suisse reviendra au taux initial de 10% à partir du 1er janvier 2025. Cette mesure n'a aucun impact sur l'accord de libre-échange entre les deux pays ni sur les investissements suisses en Inde.

La Suisse et l'Inde sont liées par la Convention du 2 novembre 1994 en vue d'éviter les doubles impositions en matière d'impôt sur le revenu (CDI IN-CH)¹. Cette dernière a été révisée par les Protocoles de révision des 16 février 2000 et 30 août 2010.

Le Protocole de révision du 30 août 2010, à son art. 11, prévoit une clause dite de la nation la plus favorisée selon laquelle si, après la signature du Protocole de révision du 30 août 2010, l'Inde devait limiter, dans une quelconque convention, traité ou protocole entre l'Inde et un Etat tiers qui est membre de l'Organisation de coopération et de développement économiques (OCDE), l'imposition à la source des dividendes, intérêts, redevances ou rémunérations pour prestations de services techniques à un taux plus bas que le taux prévu dans la convention indo-suisse en ce qui concerne lesdits éléments de revenu, alors le taux prévu dans une telle convention, traité ou protocole en ce qui concerne lesdits éléments de revenu s'appliquera aussi entre la Suisse et l'Inde à partir de la date de l'entrée en vigueur d'une telle convention, traité ou protocole.

Suite à la signature du Protocole de révision du 30 août 2010, l'Inde a conclu deux nouvelles conventions contre les doubles impositions avec des Etats qui sont aujourd'hui membres de l'OCDE dans lesquelles elle a octroyé des taux conventionnels plus bas en matière de dividende. Il s'agit de la Convention du 26 juillet 2011 entre le gouvernement de la République de l'Inde et le gouvernement de la République de Lituanie en vue d'éviter les doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu et sur le capital et de prévenir l'évasion fiscale (CDI IN-LT) ainsi que la Convention du 13 mai 2011 entre le gouvernement de la République de l'Inde et la République de Colombie en vue d'éviter les doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu et de prévenir l'évasion fiscale (CDI IN-CO).

La CDI IN-LT prévoit, à son art. 10, para. 2, lettre a, un taux d'imposition résiduel dans l'Etat de source de 5% du montant brut des dividendes si le bénéficiaire effectif est une société (autre qu'une société de personnes) qui détient directement au moins 10 % du capital de la société qui paie les dividendes. La Lituanie a accédé à l'OCDE le 5 juillet 2018.

Dans une prise de position publiée le 13 août 2021, l'autorité compétente suisse a indiqué que, sur la base de la clause de la nation la plus favorisée entre la Suisse et l'Inde, l'adhésion de la Lituanie à l'OCDE avait eu pour effet, de manière rétroactive au 5 juillet 2018 inclus, de remplacer le taux d'impôt résiduel dans l'Etat de source pour les dividendes de participations qualifiées de 10% à 5% dans le cadre des relations entre l'Inde et la Suisse.

La CDI IN-CO prévoit, quant à elle, à son art. 10, para. 2, un taux d'imposition résiduel général de 5% dans l'Etat de source. La Colombie a accédé à l'OCDE le 28 avril 2020.

¹ RS 0.672.942.31

Dans la prise de position publiée le 13 août 2021, l'autorité compétente suisse a indiqué que, sur la base de la clause de la nation la plus favorisée, l'adhésion de la Colombie à l'OCDE avait eu pour effet, de manière rétroactive au 28 avril 2020 inclus, de remplacer le taux d'impôt résiduel dans l'Etat de source pour les dividendes de 10% à 5% (dividendes issus de participations qualifiées et dividendes dits de portefeuille) dans le cadre des relations entre l'Inde et la Suisse.

S'agissant des résidents fiscaux indiens bénéficiaires de dividendes de source suisse, la prise de position du 13 août 2021 a confirmé que ces derniers pouvaient ainsi faire valoir, pour des dividendes échus à compter du 5 juillet 2018, respectivement du 28 avril 2020, sous réserves des conditions prévues dans la CDI IN-CH, le bénéfice conventionnel précité et revendiquer un remboursement de l'impôt anticipé selon les procédures prévues.

Par ailleurs, la prise de position du 13 août 2021 précisait que, dans le cas où la réciprocité concernant l'interprétation de la clause de la nation la plus favorisée ne devait pas être garantie par l'autorité compétente indienne, l'autorité compétente suisse se réservait le droit de revenir sur l'application unilatérale de la clause de la nation la plus favorisée et de réajuster les taux conventionnels applicables aux revenus échus à compter du 1^{er} janvier 2023.

L'autorité compétente suisse a renoncé à revenir sur cette interprétation concernant les revenus échus durant les années 2023 et 2024.

En 2021, La Dehli High Cour², saisie d'un cas d'application par un contribuable résident de Suisse, a confirmé l'application des taux d'imposition résiduels après prise en compte de la clause de la nation la plus favorisée. La Cour Suprême indienne, dans une décision du 19 octobre 2023³, a toutefois renversé la décision de l'instance inférieure, et conclu que, d'une part, la clause de la nation la plus favorisée prévue dans la CDI IN-CH n'était pas applicable directement à défaut de « notification » conformément à la Section 90 *Income Tax Act* et que, d'autre part, l'utilisation de l'indicatif présent au para. 5 du Protocole à la CDI IN-CH (qui est membre de l'Organisation de coopération et de développement économiques) devait être interprété comme limitant la clause de la nation la plus favorisée aux Etats membres de l'OCDE au moment de la signature dudit Protocole. Découle ainsi des conclusions de la Cour le fait que les accessions ultérieures de la Colombie et de la Lituanie à l'OCDE sont, selon la partie indienne, sans effet sur l'application de la clause de la nation la plus favorisée dans la CDI IN-CH.

Sur la base de l'arrêt de la Cour Suprême indienne, l'autorité compétente suisse constate que son interprétation du para. 5 du Protocole à la CDI IN-CH n'est pas partagée par la partie indienne. Faute de reciprocité, elle renonce ainsi à son application unilatérale à compter 1^{er} janvier 2025. Ainsi, les revenus échus à compter du 1^{er} janvier 2025 pourront être imposés dans l'Etat de source au taux prévu dans la CDI IN-CH sans égard à l'application du para. 5 du Protocole à la CDI IN-CH.

En conséquence, le droit au remboursement de l'impôt anticipé suisse pour les résidents fiscaux indiens ainsi que le droit à l'imputation d'impôts étrangers pour les résidents fiscaux suisses en vertu de l'Ordonnance relative à l'imputation d'impôts étrangers prélevés à la source⁴ (voir aussi Ordonnance 1 du DFF relative à l'imputation d'impôts étrangers prélevés à la source⁵) demeurent garantis, aux conditions prévues en droit conventionnel et en droit interne, aux taux suivants :

- Pour les dividendes échus à partir du 1^{er} janvier 2025 inclus, le taux d'impôt résiduel dans l'Etat de source est limité à 10% ;

² Dehli High Court: Nestle SA vs. Assessing Officer [W.P.(C) 3243/2021]

³ Supreme Court of India: Assessing Officer Circle (International Taxation) vs Nestle SA [Civil Appeal No 1420 of 2023]

⁴ RS 672.201

⁵ RS 672.201.1

La position adoptée par l'autorité compétente suisse dans sa communication du 13 août 2021 demeure applicable pour les revenus échus durant les années fiscales 2018-2024.

Berne, le 11 décembre 2024