

GOODRICH, RIQUELME Y ASOCIADOS



PASEO DE LA REFORMA 265
COL. Y DEL. CUAUHEMOC
06500 MEXICO, D.F. MEXICO
APARTADO POSTAL 93 BIS
06000 MEXICO, D.F.
TELS. (52-55) 5533-00-40
FAX: (52-55) 5525-12-27
E-mail: mailcentral@goodrichriquelme.com
www.goodrichriquelme.com

8/10, rue Ventadour
PARIS 75001 FRANCE
TEL: (33-1) 42-60-27-00
FAX: (33-1) 42-60-27-13
E-mail: graparis@goodrichriquelme.com

Novembre 2006

COMMENTAIRES SUR LA CONVENTION SOUSCRITE PAR LA FRANCE ET LE MEXIQUE AUX FINS D'ÉVITER LA DOUBLE IMPOSITION ET PRÉVENIR L'ÉVASION FISCALE DE L'IMPÔT SUR LE REVENU.

Par Raúl Moreyra S

INTRODUCTION

L'analyse que j'ai le plaisir de vous présenter aujourd'hui se situe dans l'optique des investissements que des résidents de France peuvent faire au Mexique.

ENTRÉE EN VIGUEUR

Signée le 7 novembre 1991, la Convention concernant ces investissements est entrée en vigueur à partir du 1er janvier 1993.

DOMAINE D'APPLICATION

Cette Convention s'applique aux personnes considérées comme résidentes de France et du Mexique : elle couvre les domaines de l'impôt sur le revenu et sur l'actif. Le concept de l'impôt sur le revenu comprend aussi les gains provenant de l'aliénation de biens mobiliers et immobiliers.

La Convention comprend un chapitre sur l'échange d'information fiscale entre les deux pays au sujet des impôts susmentionnés.

La notion de «résidence en France» pourra éventuellement s'étendre aux départements d'Outre-mer de la République Française, après l'échange des notes diplomatiques respectives.

Dans ce contexte le terme «personne» désigne non seulement les personnes physiques mais également les sociétés ainsi que tout autre groupement de personnes.

Toute expression non définie par la Convention aura le sens qui lui attribuent les législations respectives d'États contractants.

Il est très important de signaler que dans les cas où les dispositions du Droit mexicain sont plus

favorables que les clauses de la Convention, ce sont ces dispositions qui prévaudront.

REDEVANCES

La loi de l'Impôt sur le Revenu frappe les redevances d'une retenue à la source de 29% (28% en 2007 et les années suivantes) lorsqu'elles sont versées pour l'usage ou la jouissance temporaire de brevets d'invention, de marques, de certificats de découverte ou de publicité, tandis que dans les autres cas le taux de cette retenue est seulement de 25%.

Conformément à la législation mexicaine, les honoraires pour exécution de services techniques ou d'assistance technique sont imposés d'une retenue de 25% à la source. Néanmoins, aux termes de la Convention, ces revenus ne sont pas imposables quand ils n'impliquent pas un transfert de « savoir-faire ».

Toujours suivant la Convention, la retenue à la source sur les redevances payées par un résident du Mexique à un résident de France ne peut pas dépasser 15%. Ce pourcentage a d'ailleurs été réduit à 10% étant donné que la Convention comprend la clause de la nation la plus favorisée et l'intéressé bénéficie, par conséquent, du taux convenu à ce sujet par la Convention entre la Suède et le Mexique, également en vigueur depuis le 1er janvier 1993.

La clause de la nation la plus favorisée précise que si le taux de la retenue à la source applicable à un État membre de l'OCDE est inférieur, c'est ce taux qui sera appliqué à condition de ne pas être inférieur à 10%, sauf s'il s'agit d'un État membre de l'Union Européenne.

Les redevances versées par une base fixe ou un établissement stable à la maison mère ne bénéficient pas de la Convention et ne sont pas déductibles.

Les redevances payées par un établissement stable à un tiers sont déductibles ainsi que les redevances payées par le siège à un tiers et débitées à l'établissement stable, à condition que la retenue à la source ait été payée par l'établissement stable au Mexique.

Les redevances versées pour les motifs exposés ci-dessous ne sont pas taxées d'une retenue à la source :

- A) Les rémunérations pour services techniques ou assistance technique ou les études de nature scientifique, géologique ou technologique ; les travaux d'ingénierie y compris les plans et projets, les services de conseil ou d'inspection.
- B) Les droits d'auteur et autres rémunérations semblables pour la production ou reproduction d'ouvrages littéraires, dramatiques, musicales ou artistiques. L'exemption ne s'applique ni aux redevances sur les films cinématographiques, ni aux enregistrements destinés à la télévision.

Le terme « redevances » s'applique aux domaines suivants :

- A) L'usage, la concession de l'usage d'un brevet d'invention, d'une marque de fabrique ou commerciale, d'un dessin ou modèle, d'un plan, formule ou procédé secret.
- B) L'information relative aux expériences industrielles, commerciales ou scientifiques.

- C) L'usage ou la concession de l'usage d'un équipement industriel, commercial ou scientifique (location).

Dans les cas où les redevances s'avèreraient excessives du fait du rapport existant entre le résident du Mexique qui les verse et le résident de France qui les perçoit, le bénéfice du taux établi par la Convention s'appliquera uniquement à la part des redevances qui auraient été normalement établies sans ces relations privilégiées entre les parties.

Ce taux est également inapplicable si le droit ou la propriété rapportant les redevances a été constitué(e) et affecté(e) dans l'intention de profiter de ladite Convention.

INTÉRÊTS

Aux termes de la Loi mexicaine, le taux de la retenue à la source sur les intérêts versés aux banques est de 4,9% lorsque les intérêts sont obtenus par des banques résidentes d'un pays qui a souscrit une convention fiscale avec le Mexique, suivant l'application d'une disposition temporaire pour l'année 2006.

Aux termes de la Convention, le taux de la retenue à la source sur les intérêts payés par un résident de France ne peut pas dépasser 15%. La Convention comprend en outre la clause de la nation la plus favorisée suivant laquelle tout taux inférieur convenu par le Mexique avec un pays membre de l'OCDE sera appliqué au lieu du taux de 15% sans pouvoir, toutefois, descendre au-dessous de 10% s'il s'agit d'une nation appartenant à l'Union Européenne, et par conséquent le taux général applicable aux résidents de France est de 10%.

En vertu de ce qui précède, le taux applicable aux intérêts payés aux banques y compris les banques d'investissement et d'épargne ainsi qu'aux compagnies d'assurance résidentes de France ne pourra pas dépasser 5%, étant donné que ce taux a été convenu avec d'autres pays de l'Union Européenne.

Le terme « intérêts » désigne ici le revenu de créances de toute nature, les revenus de fonds publics, les bons et obligations ainsi que les primes et les lots attachés à ces titres.

Les intérêts mentionnés ci-après ne seront pas taxés à la source s'ils sont versés par un résident du Mexique à un résident de France :

- a) Les intérêts sur des emprunts à terme de trois ans ou plus, accordés ou garantis par une institution financière ou de garantie, de caractère public, ayant pour objet la promotion à l'exportation par l'octroi de crédits ou de garanties à des conditions privilégiées.
- b) Quand le créancier des intérêts ou leur débiteur est résident d'un des États contractants, d'une de leurs sous-divisions politique (cas du Mexique) ou d'une de leurs collectivités territoriales (cas de la France).
- c) La législation mexicaine exempte de l'impôt sur les intérêts dérivés des crédits autorisés au Gouvernement Fédéral et à la Banque Centrale ainsi que les crédits autorisés ou garantis par des entités financières résidentes de l'étranger et qui sont octroyés à des sociétés résidentes du Mexique autorisées à recevoir des dons déductibles. Sont

également exemptés de paiement les fonds de pension exemptés d'impôt en France, mais les plans établis par ces fonds devront être enregistrés auprès du Ministère (*Secretaría*) des Finances et du Crédit Public du Mexique.

Les avantages établis par la Convention ne sont pas applicables quand le créancier des intérêts est un établissement stable situé au Mexique. Dans les cas où l'établissement stable situé au Mexique défraye la charge des intérêts, ces derniers ne pourront pas faire l'objet d'une déduction, suivant la législation mexicaine, si ces intérêts sont versés à la maison mère ou à un autre de ses établissements.

Au cas où le montant des intérêts payés par un résident du Mexique à un résident de France serait excessif, en vertu des relations qui les lient, par comparaison avec le montant des intérêts convenus entre un débiteur et un créancier indépendants, la réduction du taux établie par la Convention ne sera pas applicable à la part des intérêts qui dépasse le taux normal.

DIVIDENDES

Le Mexique ne prélève pas de retenue à la source sur le paiement de dividendes aux actionnaires d'une société. Les bénéfices soumis à l'impôt de 29% (28% en 2007 et les années suivantes) au niveau de la société ne sont pas réimposés sur les dividendes. Au moment de procéder à la distribution des dividendes provenant de bénéfices non soumis à l'impôt sur les sociétés au niveau de l'entreprise distributrice, c'est l'entreprise même qui devra payer cet impôt.

En vertu de ce qui précède, les dispositions de la Convention concernant les dividendes s'appliquent uniquement aux résidents du Mexique qui les reçoivent de France.

ÉTABLISSEMENT NON STABLE

Il faut analyser premièrement les sociétés que la convention ne classe pas dans la catégorie d'établissement stable, avant de définir celles qui sont classées comme établissement stable. La catégorie d'établissement non stable permet l'exemption d'impôt au Mexique.

La Convention classe comme établissement non stable celui qui est installé aux fins de la livraison de biens ou de marchandises appartenant à la société.

Cependant, la législation mexicaine estime que la présence d'un représentant au Mexique pour livrer ces biens ou marchandises rend cet établissement stable.

Nous énumérons ci-dessous les cas où la Convention exclut un établissement de la catégorie d'établissements stable :

- a) Usage d'installations uniquement aux fins de stockage, d'exposition ou de livraison de biens ou de marchandises appartenant à la société ;
- b) Existence d'un entrepôt de biens ou de marchandises appartenant à la société; uniquement aux fins de stockage, d'exposition ou de livraison;
- c) Existence d'un entrepôt de biens ou de marchandises appartenant à la société; et destiné uniquement aux fins de leur transformation par une autre société;

- d) Existence d'une installation fixe d'affaires destinée uniquement aux fins d'achat de biens ou de marchandises ou d'obtention d'information pour la société;
- e) Opération d'une installation fixe d'affaires destinée uniquement aux fins de publicité, d'information, de recherche scientifique ou d'activités préparatoires pour le placement d'emprunts, ou de toute autre activité auxiliaire ou préparatoire ;
- f) Existence d'une installation fixe d'affaires destinée uniquement aux fins de l'exercice cumulé des activités énoncées aux alinéas a) à e), à condition que l'activité d'ensemble de cette installation et résultant de ce cumul retienne le caractère préparatoire ou auxiliaire.

ÉTABLISSEMENT STABLE

Signalons, avant d'aborder ce thème, que les bénéficiaires de société d'un résident de France ne seront pas taxés au Mexique, sauf si les activités respectives sont effectuées par l'intermédiaire d'un établissement stable.

Après avoir analysé plus haut les cas qui ne donnent pas lieu à la classification d'établissement stable, nous devons maintenant évoquer les situations qui mènent à cette catégorie.

Le terme « établissement stable » désigne une installation fixe d'affaires destinée par l'entreprise à l'exercice de la totalité ou d'une partie de ses activités, surtout lorsque ces dernières sont réalisées au Mexique par les moyens suivants :

- a) sièges de direction ;
- b) succursales ;
- c) bureaux ;
- d) usines ;
- e) ateliers ; et
- f) mines, puits de pétrole ou de gaz, carrières ou tout autre site d'extraction de ressources naturelles.

L'établissement stable paiera uniquement au Mexique des impôts sur la partie du contrat qui aura été exécutée dans le pays. Cette disposition se réfère spécialement aux contrats d'étude, de fourniture, d'installation ou de construction, d'équipements et d'établissements commerciaux, industriels ou scientifiques.

Les travaux de chantiers de construction ou de montage, ainsi que le travail d'inspection qui leur est rattaché, et qui auront lieu au Mexique, seront considérés comme effectués par un établissement stable quand ils dureront plus de six mois.

La société chargée de l'exécution des travaux devra inclure le temps consacré à l'inspection dans les temps d'exécution de ces travaux.

On estimera que le résident de France a un établissement stable au Mexique si une personne quelconque autre qu'un agent au statut indépendant l'y représente et dispose normalement de certains pouvoirs qui lui permettent de passer des contrats au nom du résident de France pour

toutes les activités que ce dernier aurait réalisées dans ces circonstances.

L'établissement stable pourra déduire tous les frais encourus au Mexique ou ailleurs, y compris les dépenses de direction et de gestion.

À l'exception des dépenses réellement effectuées, les frais ci-après qui seraient payés par l'établissement stable au siège de la société ou à une de ses succursales ne seront pas admis à la déduction :

- a) Redevances ;
- b) Honoraires ou paiements analogues pour droit d'usage de brevets d'invention ou autres droits ;
- c) Commission pour services rendus ou certaines activités de gestion ;
- d) Intérêts (à l'exception des banques).

Lorsqu'une société résidente de France vend habituellement des marchandises au Mexique par l'intermédiaire d'un établissement stable et vend aussi directement au Mexique des marchandises identiques ou semblables, ces dernières ventes seront également considérées comme ayant été réalisées par l'établissement stable, à moins de prouver qu'elles ont été ainsi faites pour des motifs économiques sérieux.

En ce qui concerne les compagnies d'assurance résidentes de France, on estime qu'elles possèdent un établissement stable au Mexique, si elles y assurent des risques encourus sur le territoire mexicain par l'entremise d'un agent sans statut indépendant. Remarquons que cette règle ne s'applique pas au domaine de la réassurance.

La Convention comprend une disposition relative à la non-discrimination, qui prévoit que la fiscalité imposée à l'établissement stable d'un résident de France ne peut pas être plus onéreuse que celle d'une société mexicaine.

EXCEPTIONS À L'EXISTENCE D'UN ÉTABLISSEMENT STABLE

On n'estime pas qu'un résident de France possède un établissement stable au Mexique du seul fait d'y exercer son activité par l'entremise d'un courtier, d'un commissionnaire général ou de tout autre agent jouissant d'un statut indépendant, à condition que ces personnes ouvrent dans le cadre ordinaire de leurs activités.

Le fait qu'une société résidente de France contrôle une société résidente du Mexique ou une société qui y exerce son activité par l'entremise d'un établissement stable ou sous une autre forme, ne suffit pas en lui-même à faire d'une de ces sociétés un établissement stable de l'autre.

Finalement, la législation mexicaine suppose dans certains cas que l'établissement est stable alors que la Convention ne le classe pas dans cette catégorie. Ce sont les cas d'opérations effectuées au Mexique par l'intermédiaire d'une personne quelconque pour la livraison de biens, ou des risques encourus par cette dernière pour le compte du résident de France, ou encore le

versement à cette personne d'une rémunération garantie indépendamment du résultat de ses activités.

GAINS DE CAPITAL

Le gain qu'un résident de France tire de l'aliénation d'un bien immobilier situé au Mexique est imposable dans ce pays. L'impôt est de 25% sur le revenu brut ou de 29% (28% en 2007 et les années suivantes) sur le revenu net, si le résident de France a nommé un représentant au Mexique.

Le gain provenant de la cession d'actions, de parts sociales ou d'autres droits de société mexicaine, qui a été faite par un résident de France, ne sera pas taxé au Mexique, sauf si les actifs de cette société sont directement ou indirectement constitués par des biens immobiliers situés au Mexique ou par des droits sur ces biens. Dans ce dernier cas, l'impôt sera, conformément au Droit mexicain, de 25% sur le revenu brut ou de 29% (28% en 2007 et les années suivantes) sur le revenu net, si le résident de France a nommé un représentant au Mexique.

Cette disposition ne s'applique pas aux biens immobiliers affectés par une société mexicaine à une société industrielle, commerciale ou agricole ou à l'exercice d'une profession libérale.

Les gains qu'un résident de France tire de l'aliénation de certains droits de propriété industrielle enregistrés du Mexique y seront taxés quand la contre-prestation est déterminée en fonction de l'usage ou de la productivité s'il s'agit de droits d'auteur sur une œuvre littéraire, artistique ou scientifique, y compris les films cinématographiques et les enregistrements destinés à la télévision, ainsi que les brevets d'invention, marques de fabrique ou commerciales, les dessins, modèles, plans, formules ou procédés secrets. Le taux de la retenue à la source est de 10%.

Les gains tirés de la cession de biens appartenant à un établissement stable ou à une base fixe située (e) au Mexique y seront imposables.

REVENUS

Comme nous l'avons vu plus haut à la section sur les redevances, les revenus qu'un résident de France obtient de l'usage d'équipement industriel, commercial ou scientifique, sont taxés d'une retenue de 10% à la source.

Les revenus qu'un résident de France tire de la location de biens immobiliers situés au Mexique y sont taxés d'une retenue de 25% à la source, sans aucun droit de déduction. Il faut également inclure dans ce domaine les revenus obtenus d'exploitations agricoles ou sylvicoles, de concessions d'exploitation de gisements minéraux et autres ressources naturelles.

AUTRES REVENUS

Cette Convention ne contient pas de clause sur la possibilité de taxer d'autres revenus tirés de sources de richesse situées au Mexique, bien que cette clause paraisse dans d'autres traités et conventions signés par le Mexique avec d'autres nations.

NAVIGATION MARITIME ET AÉRIENNE

Les bénéficiaires qu'un résident de France tire de l'exploitation de lignes internationales maritimes ou aériennes ne sont pas taxés au Mexique tant que la direction de ces sociétés n'y siège pas.

ENTREPRISES ASSOCIÉES

Si un résident de France participe directement ou indirectement à la direction, au contrôle ou au capital d'une société résidente du Mexique ou si le résident d'un pays tiers participe comme mentionné plus haut à des sociétés résidentes de France et du Mexique liées par des conditions commerciales et financières différentes de celles qui seraient convenues entre sociétés indépendantes, les bénéfices qui auraient été obtenus sans ces conditions par l'une des entreprises seront taxés en France ou au Mexique, suivant le cas.

SALARIÉS

Les résidents de France qui rendent des services salariés au Mexique n'y seront pas taxés s'ils remplissent les trois conditions suivantes :

- a) Leur séjour ne dépassera pas 183 jours par an ;
- b) Leurs salaires seront à charge d'un non-résident du Mexique.
- c) La charge salariale ne sera pas défrayée par un établissement stable ou une base fixe que l'employeur résident de France posséderait au Mexique.

PROFESSIONS INDÉPENDANTES

Les revenus obtenus par des résidents de France pour l'exercice d'une profession libérale ou toute autre activité indépendante au Mexique y seront taxés uniquement si le résident de France dispose habituellement d'une base fixe au Mexique ou y séjourne plus de 183 jours pendant l'exercice fiscal en question, quoique seuls les revenus tirés d'activités attribuables à la base fixe ou aux services rendus au Mexique y seront imposables.

DOUBLE IMPOSITION

Les revenus perçus par un résident de France dans les domaines ci-après jouiront d'un crédit d'impôt français équivalent à l'impôt payé au Mexique. Néanmoins, ce crédit d'impôt ne pourra jamais dépasser l'impôt qui aurait taxé le même revenu en France :

- a) dividendes
- b) intérêts ;
- c) redevances
- d) cession de biens immobiliers
- e) cession d'actions de sociétés immobilières

- f) salaires d'un équipage de navire ou d'aéronef :
- g) honoraires d'administrateur de société ;
- h) artistes et sportifs.

Pour les cas non envisagés dans la liste ci-dessus, le crédit octroyé par rapport à l'impôt français sera équivalent à la taxe imposable aux mêmes revenus en France.

Contacts

Raúl Moreyra	(52 55) 5525-6167	moreyra@goodrichriquelme.com
Rosario Huet	(52 55) 5207-5203	rhuet@goodrichriquelme.com

GOODRICH, RIQUELME Y ASOCIADOS
Paseo de la Reforma 265
Col. Cuauhtémoc
México 06500 D.F.
Tél: (5255) 5533-0440 / 55
Fax: (52 55) 5525-1227
mailcentral@goodrichriquelme.com
www.goodrichriquelme.com