

00.074

**Message
concernant un protocole modifiant la convention
de double imposition avec l'Inde**

du 13 septembre 2000

Messieurs les Présidents,
Mesdames et Messieurs,

Nous vous soumettons un projet d'arrêté fédéral approuvant un protocole modifiant la convention conclue avec l'Inde en vue d'éviter les doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu, signé le 16 février 2000, en vous proposant de l'adopter.

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

13 septembre 2000

Au nom du Conseil fédéral suisse:

Le président de la Confédération, Adolf Ogi

La chancelière de la Confédération, Annemarie Huber-Hotz

Condensé

Le 16 février 2000, un protocole modifiant la convention de double imposition entre la Suisse et l'Inde a été signé.

Conformément aux nouvelles dispositions introduites par le protocole en question, l'impôt résiduel en faveur de l'Etat de la source en matière d'imposition des dividendes, intérêts et redevances de licences est désormais limité à 10 %, et l'imputation forfaitaire d'impôt sera pleinement accordée en Suisse.

Au cours de la procédure de consultation, la modification de la convention a été largement approuvée par les cantons et les milieux économiques intéressés.

Message

1 Historique

La convention entre la Suisse et l'Inde du 2 novembre 1994 contient au par. 3 de son protocole une clause dite de la nation la plus favorisée. D'après cette clause, l'Inde doit rouvrir des négociations avec la Suisse si elle accorde à un autre Etat membre de l'OCDE un taux plus favorable – ou un champ d'application plus restreint – de l'impôt à la source sur les dividendes, intérêts, redevances de licences et rémunérations pour prestations de services liées, que celui convenu avec la Suisse.

En date du 19 juin 1995, l'Inde a conclu une nouvelle convention de double imposition avec l'Allemagne. Cette convention est entrée en vigueur le 1^{er} janvier 1997, et ses dispositions sont applicables en Inde depuis le 1^{er} avril 1997. La réglementation de l'imposition à la source prévue dans cette convention est plus favorable que celle prévue dans la convention entre la Suisse et l'Inde.

Avec des investissements directs d'environ 500 millions d'US\$, la Suisse figure au septième rang des investisseurs étrangers en Inde. Par rapport aux taux prévus dans la convention actuelle entre la Suisse et l'Inde, les taux plus avantageux négociés ou révisés entre-temps par l'Inde, en particulier avec d'autres Etats industrialisés, affectent la capacité concurrentielle des entreprises suisses. Ce désavantage est encore accentué par le fait que la Suisse, selon sa pratique actuelle, n'accorde pas pleinement l'imputation forfaitaire d'impôt pour l'impôt résiduel indien sur les intérêts, les redevances de licences et les rémunérations pour prestations de services en relation avec un contrat de licence (l'impôt indien non imputable peut être de 5 à 15 % selon les cas). Il convient en outre d'ajouter à cela, comme indiqué précédemment, qu'en matière d'imposition à la source, l'Inde a accordé aussi bien à la Hollande (1988) qu'à la France (1992) la clause directe de la nation la plus favorisée, si bien que les taux plus avantageux convenus avec l'Allemagne s'appliquent aussi dès le 1^{er} avril 1997 dans les rapports entre l'Inde et ces deux Etats.

Désireuse de remédier sans retard au désavantage concurrentiel en matière fiscale qu'entraîne pour les investisseurs suisses cet état de fait, la Suisse a demandé aux autorités indiennes dans le courant du mois de novembre 1996 d'entrer en négociation à bref délai sur une réduction des taux d'impôt à la source prévus dans la convention du 2 novembre 1994. En raison de l'important processus de libéralisation qu'elle a connu sur le plan interne depuis la signature de cette convention, l'Inde a manifesté clairement sa volonté de réexaminer également d'autres dispositions de la convention à l'occasion de cette révision des art. 10 à 12.

Au cours des négociations qui se sont déroulées à Berne du 10 au 13 juin 1997, différentes dispositions ont pu être négociées, lesquelles tiennent dûment compte des nouvelles données et des développements qui se sont produits depuis la conclusion de la convention de double imposition et des intérêts réciproques des deux Etats.

Lors de la procédure de consultation, le texte signé a reçu une large approbation de la part des cantons et des associations économiques intéressées.

La Suisse a pu obtenir satisfaction sur le point principal qui l'intéressait, à savoir la limitation de l'impôt prélevable par l'Etat de la source en matière d'imposition des dividendes, intérêts et redevances de licences. Cet impôt en faveur de l'Etat de la source est désormais de 10 % pour les trois catégories de revenus susmentionnées. Cette modification constitue une simplification essentielle aussi bien pour les contribuables que pour les autorités fiscales quant à l'application de l'article concernant les méthodes pour éviter la double imposition, qui a donné lieu à quelques incertitudes dans la pratique. Sur la base des dispositions du protocole, la Suisse accordera désormais pleinement l'imputation forfaitaire d'impôt. Il a également été possible de garder telle quelle la clause de la nation la plus favorisée en ce qui concerne l'impôt à la source sur les dividendes, intérêts, redevances de licences et rémunérations pour prestations de services techniques. Le protocole comble en outre une lacune, en ce sens qu'il a été possible d'ajouter une clause générale concernant les «autres revenus», qui faisait défaut dans la convention actuelle. La demande insistante de l'Inde d'insérer une clause d'entraide administrative dite large, ainsi qu'une clause d'assistance au recouvrement de l'impôt, a pu être repoussée. Enfin, la Suisse a pu s'opposer à ce que la prestation de services en liaison avec la vente de machines ou d'équipements, lorsque ces services sont rendus pour une période de moins de six mois mais que leur rémunération est supérieure à 10 % du prix de vente des machines ou des équipements, ne soit constitutive, pour une entreprise d'un Etat contractant, d'un établissement stable dans l'autre Etat contractant.

En contrepartie, certaines concessions ont dû être faites à la partie indienne. Les rémunérations pour prestations de services techniques sont désormais soumises de manière uniforme à une imposition à la source, et ce, que les prestations de services techniques soient liées ou non à des contrats de licence ou de leasing. En raison de la récente libéralisation dans le domaine des assurances, il a été inséré dans le protocole, à la demande de l'Inde, une clause selon laquelle une entreprise d'assurance est considérée comme ayant un établissement stable dans l'autre Etat lorsqu'elle y encaisse des primes ou lorsqu'elle y assure des risques locaux. Les activités de réassurance ne tombent pas dans le champ d'application de cette disposition. Compte tenu de la nouvelle politique conventionnelle de l'Inde et de la réduction, dans le cadre des mesures de libéralisation mentionnées, de l'impôt sur les gains en capital réalisés lors de l'aliénation d'actions de sociétés indiennes de 44 % à un maximum de 20 %, il a dû être concédé à l'Inde, indépendamment de l'importance de la participation cédée, un droit d'imposition général sur ces gains en capital. L'Inde demeure bien entendu tenue, comme par le passé, d'accorder l'imputation de l'impôt suisse sur son propre impôt.

Art. 1

Au par. 1, sous-par. a), de l'art. 3 de la convention, la définition du terme «Inde» est complétée par une référence à la Convention des Nations Unies sur le droit de la mer.

Art. 2

Le sous-par. 1) du par. 2 de l'art. 5 de la convention est adapté en fonction des modifications des définitions contenues à l'art. 12, en ce sens qu'il y est désormais précisé que la fourniture de prestations de services techniques autres que les presta-

tions de services définies à l'art. 12 est constitutive d'un établissement stable, comme c'était le cas jusqu'à présent, dans deux hypothèses: lorsque ces activités continuent dans un Etat pendant une période ou des périodes dont la durée totale excède 90 jours au cours d'une période de douze mois, ou lorsque ces services sont rendus pour le compte d'une entreprise apparentée pendant une période ou des périodes dont la durée totale excède 30 jours au cours d'une période de douze mois. Le droit d'option offert aux entreprises, qui est prévu au par. 1 («Ad art. 5») du protocole à l'actuelle convention, a pu être maintenu.

Dans le catalogue des exceptions du par. 3 de l'art. 5, un nouveau sous-par. f) a été inséré, selon lequel le cumul de plusieurs activités mentionnées dans ce catalogue au sein d'une même installation fixe d'affaires n'est pas constitutif d'un établissement stable, si l'activité d'ensemble qui en résulte garde un caractère préparatoire ou auxiliaire.

Une entreprise d'assurance d'un Etat contractant qui exerce une activité d'assurance dans l'autre Etat contractant (encaissement de primes, assurance de risques locaux) est désormais considérée comme ayant un établissement stable dans cet autre Etat, à l'exception de ses activités de réassurance, pour autant que cette activité ne soit pas exercée par l'intermédiaire d'un agent jouissant d'un statut indépendant (art. 5, par. 4).

Art. 3 et 4

Ces deux dispositions du protocole contiennent des adaptations rédactionnelles des art. 6, par. 1, et 8, par. 1, de la convention.

La teneur matérielle de l'art. 6 reste intacte. Le droit exclusif d'imposition des bénéfices d'entreprises de navigation aérienne est désormais donné, selon le nouveau par. 1 de l'art. 8, non plus à l'Etat dans lequel se trouve la direction effective de l'entreprise, mais à l'Etat dans lequel l'entreprise a son siège. Comme par le passé, la convention ne contient pas de disposition spécifique réglant l'imposition des entreprises de navigation maritime.

Art. 5

Le par. 2 de l'art. 9 du Modèle de convention de l'OCDE vient compléter l'art. 9 de la convention actuelle. Toutefois, la réserve que la Suisse a faite à cette disposition est explicitement insérée dans une nouvelle disposition du protocole (art. 15, let. C, du protocole): la Suisse ne procédera à un ajustement approprié qu'après s'être concertée avec l'autorité compétente de l'Inde et avoir conclu un accord sur les ajustements des bénéfices dans les deux Etats contractants.

Art. 6

Le protocole prévoit en matière de dividendes un impôt résiduel en faveur de l'Etat de la source fixé désormais à 10 %. Ce taux est applicable, comme par le passé, aux dividendes provenant aussi bien de participations que de portefeuilles (art. 10, par. 2).

L'impôt à la source indien sur les dividendes prévu par le droit interne, et prélevé jusqu'ici au taux de 20 %, a été abrogé en date du 10 mai 1997, lors de la ratification, par le Parlement indien, de la réforme fiscale. Simultanément, le taux de

l'impôt ordinaire sur les sociétés a été ramené de 43 à 35 %. A partir du 1^{er} juin 1997, un impôt additionnel de 10 % est perçu auprès de la société sur les bénéfices distribués («additional tax»). Cet impôt n'est pas prélevé à la source sur les paiements de dividendes aux actionnaires, mais constitue une charge supplémentaire au niveau de la société pour les bénéfices qu'elle distribue. Il ne tombe donc pas dans le champ d'application de l'art. 10 de la convention. L'imputation forfaitaire n'est par conséquent pas accordée pour cet impôt. Si l'Inde entend réintroduire – parallèlement ou à la place de cet impôt additionnel – un impôt à la source ordinaire sur les dividendes, celui-ci sera limité, conformément à l'art. 10, par. 2, de la convention, à 10 % du montant brut des dividendes au maximum.

Les bénéfices réinvestis par une société en Inde ne sont soumis qu'à l'impôt ordinaire sur les bénéfices.

Il résulte de la nouvelle formulation de l'art. 14 de la convention, intitulé «Services personnels» (cf. commentaire de l'art. 10 du protocole ci-dessous modifiant l'art. 14 de la convention), que les limitations contenues au par. 4 de l'art. 10 – qui respectent le Modèle de convention de l'OCDE – s'appliquent désormais également aux bases fixes par le biais desquelles sont exercées des activités à caractère indépendant dans l'autre Etat. Il en va de même pour les dispositions correspondantes des art. 11 et 12 de la convention.

Art. 7

L'impôt à la source indien sur les intérêts de 20 %, actuellement limité à 15 % par la convention, est désormais ramené par le protocole à 10 % (art. 11, par. 2). L'actuel par. 3 de cet article, qui prévoit un taux réduit de 10 % pour certains crédits, peut dès lors être abrogé. La liste du par. 4, sous-par. a), de l'actuelle convention, qui énumère les institutions de droit public indiennes et les banques sous contrôle étatique indien qui sont exonérées d'impôt à la source sur les intérêts, a été élargie. La Suisse accorde, comme par le passé, l'imputation de l'impôt fictif pour les intérêts de «prêts approuvés» qui sont exonérés d'impôt à la source en Inde.

Art. 8

Le droit interne indien prévoit un impôt à la source de 20 % sur les redevances de licences ainsi que sur les rémunérations pour prestations de services techniques. L'impôt résiduel à la source en faveur de l'Inde est abaissé dans le protocole à 10 %, aussi bien pour les redevances de leasing et de licences que pour les rémunérations pour prestations de services; ces dernières, contrairement à la solution actuelle de la convention, tombent sous les dispositions de l'art. 12 même lorsque les prestations de services ne sont pas liées à un contrat de licence ou de leasing.

La clause de la nation la plus favorisée relative aux art. 10 à 12, qui est contenue au par. 3 du protocole à la convention, a pu être maintenue (art. 15, let. D, du protocole).

Art. 9

Le droit d'imposition subsidiaire accordé à l'Inde sur les gains en capital résultant de la vente d'actions de sociétés qui sont des résidents de l'Inde (par. 5, sous-par. b), de l'art. 13) ne sera plus limité à l'avenir. L'Inde doit toutefois imputer sur l'impôt qu'elle prélève, comme c'est le cas actuellement, l'impôt prélevé en Suisse sur ces

mêmes gains. Selon une nouvelle disposition du protocole, cette imputation cessera d'être applicable si la Suisse vient à assujettir un jour les bénéfices réalisés lors de l'aliénation d'actions de sociétés suisses à un impôt sur les gains en capital (art. 15, let. E, du protocole).

Art. 10

L'art. 14 de la convention, «Services personnels», est remplacé par deux articles distincts.

Le nouvel art. 14 règle l'imposition des revenus d'activités indépendantes. Contrairement aux dispositions actuelles, les revenus d'activités indépendantes ne pourront être imposés au lieu de l'exercice de ces activités qu'en présence d'une base fixe ou lorsque ces activités y sont exercées au moins 183 jours au cours d'une période de douze mois.

Le nouvel art. 15 règle l'imposition des revenus d'activités dépendantes. Cette disposition correspond aux recommandations de l'OCDE. Il n'y a pas de modifications par rapport à la réglementation existante.

Art. 11

La convention actuelle ne contient pas de clause générale visant les «autres revenus». Cette lacune est comblée par l'introduction du nouvel art. 22, lequel attribue le droit d'imposition pour tous les revenus non expressément visés par les dispositions de la convention à l'Etat de résidence du bénéficiaire de ces revenus. Les gains de loterie, de paris, et d'autres jeux sont expressément exclus.

Art. 12

Les changements substantiels intervenus dans les art. 11 et 12, ainsi que l'abaissement général du taux de l'impôt à la source applicable dans ces domaines, qui passe à 10 %, impliquent également du côté suisse des modifications de l'article concernant les méthodes pour éviter la double imposition. La Suisse accorde désormais pleinement l'imputation forfaitaire pour les dividendes, intérêts, redevances de licences et rémunérations pour prestations de services techniques. Dans le cas d'intérêts de «prêts approuvés», d'intérêts exonérés en Inde en vertu de mesures d'aide au développement, ou d'intérêts imposés à un taux inférieur à celui prévu par la convention, la Suisse accordera, comme par le passé, l'imputation de l'impôt fictif à concurrence de 10 %. La liste des dispositions pertinentes du droit interne indien a été adaptée à la situation actuelle.

Art. 13

Conformément au Modèle de convention de l'OCDE, le champ d'application du par. 1 de l'article sur la non-discrimination a été étendu également aux ressortissants des deux Etats contractants qui ne sont pas des résidents de l'un des Etats contractants, mais d'un Etat tiers.

Un nouveau par. 3, équivalant à la première phrase du par. 4 de l'art. 24 du Modèle de convention de l'OCDE, a été inséré à la suite du par. 2. Ce nouveau paragraphe garantit la déductibilité des intérêts, redevances de licences et autres dépenses payés

par une entreprise d'un Etat contractant à un résident de l'autre Etat contractant, dans les mêmes conditions que s'ils avaient été payés à un résident du premier Etat.

En ce qui concerne l'imposition en Inde des établissements stables d'entreprises étrangères, un taux plus élevé que celui prévu pour les établissements stables d'entreprises indiennes leur reste applicable comme par le passé. Une nouvelle disposition du protocole, relative au par. 3 de l'art. 22 de la convention (art. 15, let. G, du protocole), précise que cette disposition ne peut être interprétée ni comme excluant une imposition plus élevée des établissements stables d'entreprises étrangères, ni comme entrant en conflit avec les dispositions du par. 3 de l'art. 7 de la convention.

Art. 14

Cet article du protocole mentionne les adaptations qu'il a été nécessaire d'apporter dans la systématique de l'actuelle convention, par suite de l'introduction de nouvelles dispositions.

Art. 15

Dans la mesure où cet article ne contient que des adaptations du protocole du 2 novembre 1994 à la convention, il est renvoyé aux commentaires correspondants des art. 5, 8, 9 et 13 qui précèdent.

Art. 16

Cet article règle l'entrée en vigueur du protocole par échanges de notes. Une application rétroactive du protocole au début de l'année de son entrée en vigueur, comme l'aurait souhaité la Suisse, n'a pas été possible. Les dispositions du protocole seront dès lors applicables pour la première fois aux revenus réalisés au cours des années fiscales commençant, en Inde, le 1^{er} avril, ou après cette date, et, en Suisse, le 1^{er} janvier, ou après cette date, de l'année civile qui suivra celle au cours de laquelle le protocole sera entré en vigueur.

3 Conséquences financières

L'abaissement du seuil de l'impôt résiduel à la source entraîne pour les deux Etats des pertes de ressources fiscales. La perte d'impôt anticipé devrait cependant être atténuée par l'augmentation des montants des investissements indiens imposables en Suisse.

4 Constitutionnalité

Le présent protocole se fonde sur l'art. 54 de la Constitution du 18 avril 1999, qui dispose que les affaires étrangères relèvent de la compétence de la Confédération. L'Assemblée fédérale est compétente pour approuver le protocole en vertu de l'art. 166, al. 2, de la Constitution. Ce protocole, soumis à approbation, fera partie intégrante de la convention du 2 novembre 1994. Cette dernière est certes conclue pour une durée indéterminée, mais peut être dénoncée au plus tard le 30 juin d'une année

civile. En cas de dénonciation, la convention devient inapplicable, en Inde, le 1^{er} avril, ou après cette date, de l'année civile suivant celle de la dénonciation, et, en Suisse, le 1^{er} janvier, ou après cette date, de l'année civile suivant celle de la dénonciation.

La convention ne prévoit pas d'adhésion à une organisation internationale, ni n'entraîne une uniformisation multilatérale du droit. L'arrêté fédéral n'est donc pas sujet au référendum en vertu de l'art. 141, al. 1, let. d, de la Constitution.

5 Conclusions

Le présent protocole contient des solutions avantageuses et équilibrées pour les deux Etats, qui devraient avoir des effets positifs sur la coopération économique et le développement ultérieur des relations économiques bilatérales entre la Suisse et l'Inde. La convention tient dûment compte des besoins des entreprises suisses actives en Inde et rétablit leur capacité concurrentielle vis-à-vis des entreprises d'autres Etats d'Europe occidentale.