

00.032

**Message
concernant une convention de double imposition
avec la République du Kazakhstan**

du 6 mars 2000

Messieurs les Présidents,
Mesdames et Messieurs,

Nous vous soumettons un projet d'arrêté fédéral approuvant une convention en vue d'éviter les doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu et la fortune avec la République du Kazakhstan, signée le 21 octobre 1999, en vous proposant de l'adopter.

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

6 mars 2000

Au nom du Conseil fédéral suisse:

Le président de la Confédération, Adolf Ogi

La chancelière de la Confédération, Annemarie Huber-Hotz

Condensé

Le 21 octobre 1999, une convention de double imposition en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune a été signée avec la République du Kazakhstan.

La République du Kazakhstan a acquis son indépendance en 1991 après l'effondrement de l'Union soviétique. La présente convention a été négociée en trois rounds entre 1996 et 1998, après que le Kazakhstan eut fait savoir à la Suisse que la convention réglant certaines questions fiscales signée avec l'Union soviétique le 5 septembre 1986 ne s'appliquerait plus à partir du 1^{er} janvier 1995.

La présente convention ne permet pas seulement d'éviter les doubles impositions: elle offre également une certaine protection aux personnes qui ont des rapports fiscaux avec les deux Etats et particulièrement aux entreprises qui procèdent à des investissements. De plus, elle favorise les nouveaux investissements et garantit que des mesures fiscales ne limiteront pas la compétitivité des entreprises suisses par rapport à leurs concurrentes des autres Etats occidentaux industrialisés.

La présente convention suit en grande partie le Modèle de l'Organisation de Coopération et de Développement Economiques (OCDE) ainsi que la pratique conventionnelle suisse.

Les cantons et les organisations économiques intéressées à la conclusion de conventions de double imposition ont approuvé cette Convention.

Message

1 Historique

Avec une superficie de 2,7 millions de km² et une population de 15,5 millions d'habitants, le Kazakhstan est l'un des plus grands Etats issus de l'ancienne Union soviétique. Il a acquis son indépendance en 1991. Il a conclu une union douanière avec la Russie qui reste son plus important partenaire politique, économique et militaire.

Compte tenu de son potentiel économique (le Kazakhstan dispose d'importantes réserves de pétrole, de gaz, de minerais et d'un important secteur agricole), la Suisse a intérêt à conclure une convention de double imposition avec le Kazakhstan.

Les relations commerciales bilatérales entre la Suisse et le Kazakhstan évoluent encore à un niveau modeste, mais sont susceptibles de se développer. Pour l'instant, les investissements directs suisses au Kazakhstan ne sont pas importants, mais il importe d'offrir une protection fiscale aux entreprises suisses actives dans ce pays et de veiller à ce qu'elles ne souffrent pas, pour des raisons fiscales, de la concurrence d'autres pays occidentaux.

Après la dissolution de l'Union soviétique, en 1991, la convention réglant certaines questions fiscales signée le 5 septembre 1986 avec l'Union soviétique a continué de régir les relations entre la Suisse et le Kazakhstan. Par note du 30 novembre 1994, le Ministère des finances du Kazakhstan a fait savoir à la Suisse qu'il dénonçait cet accord pour le 1^{er} janvier 1995. Pour remédier à l'absence de convention, des négociations ont débuté en 1996 et se sont terminées par l'apposition de paraphes sur un projet de convention à Berne en décembre 1998.

Après avoir reçu l'approbation des cantons et des associations, la convention a été signée à Berne le 21 octobre 1999.

2 Commentaire des dispositions de la convention

La convention suit en grande partie le Modèle de l'Organisation de Coopération et de Développement Economiques (OCDE) ainsi que la pratique conventionnelle suisse, tant sur le plan formel que matériel. Pour cette raison, nous nous limiterons à commenter les dispositions qui s'écartent de ce modèle et de cette pratique.

Art. 2 Impôts visés

La convention s'applique aux impôts sur le revenu et sur la fortune. Conformément à la pratique suisse, elle ne s'applique pas à l'impôt anticipé sur les gains de loterie.

Art. 4 Résidents

Cet article désigne expressément les caisses de pensions exonérées de l'impôt et les organisations caritatives qui ont leur siège dans l'un des Etats contractants comme résidents.

Art. 5 Etablissement stable

Un chantier de construction ou de montage, les installations de prospection et les activités de surveillance qui en dépendent ainsi que la fourniture de services et de conseils ne sont constitutifs d'un établissement stable que s'ils ont duré douze mois au moins. Des règles semblables se trouvent dans différentes conventions que la Suisse a conclues avec des pays en développement.

La liste des activités auxiliaires comprend expressément la publicité, la diffusion d'informations et la recherche. A l'initiative de la Suisse, le montage par l'entreprise de ses propres machines et installations n'est pas constitutif d'un établissement stable, quelle que soit sa durée.

Art. 7 Bénéfices des entreprises

Conformément au Modèle de l'OCDE, un établissement stable ne peut être imposé que sur les bénéfices qui lui sont effectivement attribuables.

A la demande du Kazakhstan, une disposition du protocole précise expressément que les cas où des structures insolites ont été mises en place pour éviter l'attribution à l'établissement stable de l'autre Etat doivent être corrigés et que les revenus concernés doivent être attribués à l'établissement stable.

On a renoncé à introduire un paragraphe instituant l'application de la méthode de répartition indirecte.

Art. 9 Entreprises associées

Les parties sont convenues au par. 3 de fixer le délai pour les redressements de bénéfices à cinq ans au maximum (sous réserve des cas de fraude et de soustraction intentionnelle).

Art. 10 Dividendes

L'impôt résiduel en faveur de l'Etat de la source est de 5 % pour les participations de 10 % au moins au capital de la société qui verse les dividendes et de 15 % dans les autres cas.

Le protocole prévoit en outre l'exonération des dividendes si la participation atteint au moins 50 % du capital ou si l'investissement dans la société qui verse les dividendes excède un million de dollars américains, qu'il est garanti ou assuré par l'autre Etat contractant et qu'il a été approuvé par le gouvernement de l'Etat de résidence de cette société. D'après une disposition analogue, cette exonération peut être accordée aux mêmes conditions à un établissement stable (cette disposition concerne concrètement l'impôt kazakh sur les bénéfices des entreprises).

Le par. 6 prévoit un impôt additionnel de 5 % au plus sur les bénéfices que l'établissement stable verse au siège principal de l'entreprise, si le bénéfice annuel de l'établissement stable dépasse 100 000 dollars américains pour l'année fiscale concernée. D'après une disposition du protocole, cet impôt additionnel ne s'applique plus automatiquement aux entreprises résidentes de Suisse aussi longtemps qu'une convention entre le Kazakhstan et un pays membre de l'OCDE exclut cet impôt (clause de la nation la plus favorisée).

Art. 11 Intérêts

L'impôt en faveur de l'Etat de la source est limité à 10 %. A titre d'exception, les obligations, les reconnaissances de dette ou autres titres semblables du gouvernement d'un Etat contractant, de sa Banque centrale, d'une de ses subdivisions politiques ou collectivités locales, un emprunt garanti ou assuré par cet Etat ainsi que les ventes à crédit de biens d'investissements et de marchandises sont exonérés.

Dans le protocole, le Kazakhstan s'engage à appliquer la clause de la nation la plus favorisée et à accorder automatiquement les mêmes conditions aux résidents de Suisse s'il convient d'un taux résiduel inférieur à 10 % avec un Etat membre de l'OCDE.

Art. 12 Redevances

Pour le Kazakhstan, l'imposition à la source des redevances était l'une des conditions de la conclusion de la présente convention. La convention prévoit donc un impôt résiduel à la source de 10 % au maximum. La notion de redevance comprend, outre les droits d'usage de droits immatériels, les droits d'usage de biens d'investissements, c'est-à-dire le leasing. Toutefois, on a prévu un droit d'option en faveur des contribuables analogue à celui prévu par la convention entre le Kazakhstan et les Pays-Bas. Ce droit permet de choisir entre l'imposition à la source de 10 % du montant brut des redevances de leasing et l'imposition de ces redevances comme si elles étaient attribuées à l'établissement stable kazakh.

Les redevances qui sont à la charge d'un établissement stable situé dans l'un des Etats contractants sont considérées comme provenant de cet Etat.

La clause de la nation la plus favorisée mentionnée s'agissant de l'art. 11, s'applique également aux redevances.

Art. 13 Gains en capital

La convention attribue à l'Etat de situation le droit d'imposer l'aliénation de participations à une société immobilière.

Art. 14 Indépendants

Le par. 1, let. b, prévoit un critère supplémentaire en l'absence de base fixe: il subordonne l'imposition au lieu de travail des indépendants à un séjour de plus de 183 jours durant une période de douze mois.

Art. 17 Artistes et sportifs

Pour éviter les abus, l'Etat où l'artiste ou le sportif exerce son activité peut imposer les revenus qui sont versés à des personnes qui partagent directement ou indirectement leurs revenus avec l'artiste ou le sportif.

Le droit d'imposer de l'Etat de l'activité est cependant exclu lorsque l'activité de l'artiste ou du sportif est subventionnée, dans une large mesure, par des fonds publics.

Art. 18 Pensions

Le droit exclusif de l'Etat de domicile d'imposer ne se limite pas aux pensions, mais s'applique également aux rentes des assurances-vie et aux aliments.

Art. 21 Autres revenus

La convention reprend intégralement les dispositions du Modèle de l'OCDE.

Art. 23 Elimination de la double imposition

Le Kazakhstan applique la méthode de l'imputation pour éviter la double imposition; il peut tenir compte de la part des revenus exclusivement imposables en Suisse pour fixer le taux de ses propres impôts (réserve de la progressivité).

La Suisse applique en principe la méthode de l'exemption de l'impôt avec réserve de la progressivité et accorde l'imputation forfaitaire pour les dividendes, les intérêts et les redevances. Enfin, la let. c du par. 2 prévoit que les dividendes de source kazakhe versés à des entreprises suisses bénéficient des mêmes dégrèvements que les dividendes de source suisse.

Art. 24 Non-discrimination

La clause de non-discrimination s'applique à tous les impôts des Etats contractants.

Art. 25 Procédure amiable

Cet article prévoit expressément des échanges de vue oraux au sein d'une commission mixte composée des membres des autorités compétentes des Etats contractants. Il prévoit en plus une procédure d'arbitrage lorsque les Etats contractants le demandent par un échange de notes diplomatiques et que le contribuable y consent.

Art. 26 Echange de renseignements

La convention contient la même petite clause d'échange de renseignement que celle des conventions avec la Croatie, la Macédoine et la Mongolie. Cette clause est complétée par la disposition du Modèle de l'OCDE restreignant l'échange de renseignements aux informations indispensables à la taxation et à la perception des impôts visés par la convention.

Art. 27 Membres des missions diplomatiques et postes consulaires

Cette disposition correspond à la pratique conventionnelle suisse qui prévoit une réglementation plus détaillée que le Modèle de l'OCDE.

Art. 28 Entrée en vigueur

La convention s'applique avec effet rétroactif au début de l'année de son entrée en vigueur.

3

Conséquences financières

Dans toute convention de double imposition, les deux Etats contractants renoncent à certaines recettes fiscales. Pour la Suisse, ces pertes résultent notamment du remboursement partiel de l'impôt anticipé et de l'imputation des impôts à la source kazakhs perçus sur les dividendes, les intérêts et les redevances en vertu des art. 10, 11 et 12. Le remboursement partiel de l'impôt anticipé à des résidents de la République du Kazakhstan ne devrait pas se traduire par un important manque à gagner. Par contre, l'imputation forfaitaire d'impôt introduite par l'arrêté du Conseil fédéral du 22 août 1967 aura une certaine incidence sur les finances publiques suisses. Le manque à gagner, dont l'ampleur ne peut être estimée faute de statistiques appropriées, sera partiellement compensé par le fait que désormais, le montant brut des revenus provenant du Kazakhstan sera imposable en Suisse, alors qu'il fallait admettre jusqu'ici la déduction de l'impôt à la source kazakh. D'une manière générale, il y aura donc une augmentation de la masse imposable en Suisse.

La présente convention est avantageuse sur plusieurs points: elle favorisera les investissements suisses au Kazakhstan et le développement économique national. Les cantons et les milieux économiques intéressés ont approuvé la conclusion de cette convention lors de la procédure de consultation. Par ailleurs, les conventions de double imposition sont conclues avant tout dans l'intérêt des contribuables et favorisent la coopération économique, qui constitue l'un des buts principaux de la politique de la Suisse en matière de commerce extérieur.

4

Constitutionnalité

Cette convention se fonde sur l'art. 54 de la Constitution fédérale du 18 avril 1999, qui accorde à la Confédération le droit de conclure des traités avec l'étranger. L'Assemblée fédérale est compétente pour approuver la convention en vertu de l'art. 166, al. 2, de la Constitution fédérale. La convention est conclue pour une durée indéterminée, mais peut être dénoncée pour la fin de chaque année civile moyennant un préavis de six mois. 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 facultatif en vertu de l'art. 141, al. 1, let. d, de la Constitution fédérale.

5

Conclusions

La présente convention suit dans une large mesure le Modèle de convention de l'OCDE et la pratique conventionnelle suisse. Elle institue la sécurité du droit et garantit aux investisseurs suisses d'importants dégrèvements des impôts kazakhs. De façon plus générale, elle devrait favoriser le développement ultérieur des relations économiques bilatérales entre la Suisse et la République du Kazakhstan.