

## CIRCULAIRE

du

### Conseil fédéral aux gouvernements des cantons concernant la convention entre la Suisse et l'Autriche en vue d'éviter les doubles impositions

(Du 26 octobre 1954)

---

Fidèles et chers Confédérés,

Le 14 octobre 1954 ont été échangés à Vienne les instruments de ratification de la convention conclue le 12 novembre 1953 entre la Confédération suisse et la République d'Autriche en vue d'éviter les doubles impositions dans le domaine des impôts sur le revenu et sur la fortune, ainsi que dans celui des impôts sur les successions (RO 1954, 1109). Cette convention (avec un protocole final et un protocole de signature) est donc entrée en vigueur.

La convention, qui contient en un seul instrument les dispositions concernant les impôts sur le revenu, sur la fortune et sur les successions, a été commentée dans notre message à l'Assemblée fédérale du 30 avril 1954 (FF 1954, I, 645). L'exposé ci-après se bornera à compléter ce qui a été dit quant aux effets de la convention sur le droit fiscal interne.

#### I. EXTENSION

1. Quant au *fond*, la convention s'applique aux impôts ordinaires et extraordinaires:

- a. Sur le revenu et sur la fortune (art. 1<sup>er</sup>, 1<sup>er</sup> al., lettre a), y compris les impôts sur les bénéfices en capital et les bénéfices immobiliers, comme aussi sur les augmentations de valeur ou de fortune (art. 1<sup>er</sup>, 2<sup>e</sup> al., lettre a), ainsi que les impôts à la source sur les revenus de capitaux mobiliers (à l'exception des contributions prélevées à la source sur les gains faits dans les loteries; 3<sup>e</sup> al., lettre a, du protocole final ad art. 1<sup>er</sup>);

**Dodis**



- b. Sur les successions (impôts sur les parts héréditaires ou sur la masse successorale; art. 1<sup>er</sup>, 1<sup>er</sup> al., lettre b, et 2<sup>e</sup> al., lettre b), au décès d'une personne qui avait son domicile dans l'un des deux Etats au moment de sa mort, mais non sur les dispositions entre vifs sous forme de donation ou de libéralité faite dans un but déterminé (3<sup>e</sup> al., lettre b, du prot. final ad art. 1<sup>er</sup>; dans ces cas toutefois, la procédure amiable est réservée; art. 14, 2<sup>e</sup> al.).

Les impôts suisses et autrichiens sur lesquels porte actuellement la convention sont énumérés dans deux annexes; en cas de doute, l'administration fédérale des contributions donne les renseignements nécessaires.

2. Quant aux *personnes*, tous les contribuables (personnes physiques, personnes morales, sociétés de personnes sans personnalité juridique, etc.) des deux Etats contractants peuvent se réclamer de la convention (art. 1<sup>er</sup>, 1<sup>er</sup> al.).

3. Quant au *temps*, la convention est applicable pour la première fois, d'après l'article 16:

- a. Aux impôts perçus par voie de retenue à la source sur les revenus de capitaux mobiliers échus ou à échoir en l'année civile 1954, c'est-à-dire après le 31 décembre 1953;
- b. Aux autres impôts suisses et autrichiens sur le revenu et sur la fortune perçus pour la période postérieure au 31 décembre 1954;
- c. Aux impôts sur les successions de personnes décédées le 14 octobre 1954 ou après cette date.

Selon le protocole final ad article 16, les dispositions de la convention de double imposition du 15 juillet 1931/17 août 1946 (RS 12, 585; appelée ci-après convention de 1931/1946), jusqu'ici déterminante dans les relations austro-suisses, sont applicables pour la dernière fois:

- a. Aux impôts à la source sur les revenus de capitaux mobiliers échus en l'année civile 1953;
- b. Aux autres impôts suisses et autrichiens sur le revenu et sur la fortune qui sont perçus pour l'année civile 1954;
- c. Aux impôts sur les successions de personnes décédées avant le 14 octobre 1954.

4. Du point de vue *territorial*, la convention s'applique aux territoires de la Confédération suisse et de la République d'Autriche, mais non à celui de la principauté de Liechtenstein.

## II. DISPOSITIONS ESSENTIELLES

1. La convention suit en principe le *système des règles de rattachement*, c'est-à-dire qu'elle réserve à chaque Etat contractant le droit exclusif d'imposer certains groupes d'objets (exceptions: art. 7, 5<sup>e</sup> al.; art. 10;

1<sup>er</sup> et 6<sup>e</sup> al. du prot. final ad art. 2). Les principes adoptés pour délimiter la compétence en matière d'imposition sont exposés ci-après séparément en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune (ch. 2) et en matière d'impôts sur les successions (ch. 3).

2. *Règles de rattachement en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune:*

- a. Sont imposés dans l'*Etat où est domiciliée* la personne à qui appartient la fortune ou qui touche le revenu :
- Tout revenu et toute fortune pour lesquels la convention n'établit pas de règle dérogatoire (clause générale; art. 2, 1<sup>er</sup> al.). Les biens mobiliers grevés d'usufruit peuvent être imposés par chacun des deux Etats selon sa propre législation (art. 1<sup>er</sup> du prot. final ad art. 2); en cas de double imposition, la procédure amiable (art. 14) est réservée;
  - Les obligations d'emprunt garanties par hypothèque (par gage immobilier) et les revenus qui en proviennent (art. 3, 3<sup>e</sup> al., lettre a);
  - Les créances garanties par hypothèque appartenant à une entreprise commerciale, industrielle ou artisanale, ainsi que les revenus qui en proviennent, à moins que la créance ne constitue un élément du capital d'exploitation d'un établissement stable situé dans l'Etat où se trouve l'immeuble grevé (art. 3, 3<sup>e</sup> al., lettre b; voir cependant ci-après lettre c, 4<sup>e</sup> subdivision);
  - Les revenus provenant de l'aliénation ou de l'octroi de licences pour l'utilisation de droits d'auteur en matière littéraire, musicale et artistique ou en matière industrielle (brevets, marques, échantillons et modèles, constructions techniques, procédés et expériences techniques, formules, recettes, etc.), y compris les indemnités pour la location de films, de même que la fortune constituée par des droits de ce genre (2<sup>e</sup> et 3<sup>e</sup> al. du prot. final ad art. 2; voir cependant ci-après lettre c, 5<sup>e</sup> subdivision);
  - Les revenus des professions libérales, si la personne en question exerce son activité professionnelle dans l'autre Etat sans y utiliser une installation permanente dont elle dispose de façon régulière (art. 6, 1<sup>er</sup> al.; voir cependant ci-après lettre d, 1<sup>re</sup> subdivision);
  - Le revenu du travail d'une personne employée dans l'un des deux Etats et faisant pour des raisons professionnelles sur le territoire de l'autre Etat un séjour d'une durée passagère, mais ne dépassant pas une année chaque fois, si la personne bénéficiant de ce revenu exerce son activité pour le compte d'un employeur qui n'a dans ledit Etat ni domicile ni établissement stable (art. 7, 3<sup>e</sup> al.; voir cependant ci-après lettre d, 4<sup>e</sup> subdivision);

- Les revenus provenant de l'activité lucrative dépendante des ouvriers ou employés frontaliers (art. 7, 5<sup>e</sup> al., 1<sup>re</sup> phrase); l'Etat où se trouve le lieu de travail peut cependant prélever sur lesdits revenus, par voie de retenue à la source, un impôt d'un pour cent au plus, que l'Etat du domicile imputera sur son propre impôt frappant lesdits revenus (art. 7, 5<sup>e</sup> al., 2<sup>e</sup> et 3<sup>e</sup> phrases; voir ci-après, lettre *d*, 3<sup>e</sup> subdivision). D'après l'article 2 de l'arrêté du Conseil fédéral du 26 octobre 1954 (RO 1954, 1131), l'obligation d'imputer un impôt perçu à la source en Autriche sur le produit du travail d'un frontalier habitant la Suisse incombe au canton ou à la commune de domicile du frontalier;
- Les retraites, pensions de veuves ou d'orphelins et autres allocations ou avantages appréciables en argent qui sont accordés en raison des services antérieurs d'une personne ayant exercé une activité lucrative dépendante (art. 7, 4<sup>e</sup> al.; voir cependant ci-après lettre *e*);
- Les capitaux mobiliers et les revenus qui en proviennent (art. 10, 1<sup>er</sup> al., combiné avec l'art. 2, 1<sup>er</sup> al.); sont réservés l'imposition des revenus de capitaux par voie de retenue à la source et le remboursement de ces impôts à la source, dans les limites de l'art. 10, 2<sup>e</sup> al.; voir ci-après ch. 7 et IV).

*b. Sont imposés au lieu de situation de la chose:*

- Les biens immobiliers, y compris les accessoires, ainsi que les revenus qui en proviennent (art. 3, 1<sup>er</sup> al.);
- Les exploitations agricoles ou forestières (y compris le cheptel mort ou vif) et les revenus qui en proviennent (art. 3, 1<sup>er</sup> al.);
- Les droits auxquels s'appliquent les dispositions du droit privé concernant la propriété foncière, ainsi que les droits d'usufruit sur des biens immobiliers (art. 3, 2<sup>e</sup> al.; 1<sup>er</sup> al. du prot. final ad art. 3);
- Les droits à des indemnités fixes ou variables pour l'exploitation de gisements minéraux, sources et autres richesses du sol (par ex. parts pétrolières brutes), ainsi que ces indemnités elles-mêmes (art. 3, 2<sup>e</sup> al.; 1<sup>er</sup> al. du prot. final ad art. 3);
- Les créances garanties par hypothèque (par gage immobilier) et les revenus qui en proviennent, à moins qu'il ne s'agisse des exceptions indiquées ci-dessus sous lettre *a*, 2<sup>e</sup> et 3<sup>e</sup> subdivisions, ou ci-dessous sous lettre *c*, 4<sup>e</sup> subdivision (art. 3, 3<sup>e</sup> al.);
- Les biens immobiliers faisant partie du capital d'exploitation des entreprises (2<sup>e</sup> al. du prot. final ad art. 3);
- Les revenus obtenus lors de l'aliénation de biens immobiliers, de droits et usufruits concernant des biens immobiliers, ainsi que d'exploitations agricoles ou forestières (1<sup>er</sup> al. du prot. final ad art. 3);

- Les biens mobiliers qui sont placés dans des installations permanentes et qui servent à l'exercice d'une profession libérale (art. 6, 3<sup>e</sup> al.).

c. Sont imposés dans l'Etat où se trouve l'*établissement stable*:

- Les exploitations commerciales, industrielles ou artisanales de tout genre, ainsi que les revenus qui en proviennent (art. 4, 1<sup>er</sup> al.);
- Les bénéfices obtenus lors de l'aliénation totale ou partielle d'une exploitation (art. 4, 1<sup>er</sup> al.);
- Les participations apparentes ou tacites à des entreprises constituées sous forme de société et les revenus qui en proviennent, à l'exception des participations ayant la forme d'actions, de parts de mines (Kuxe), de bons de jouissance, d'obligations avec participation aux bénéfices, d'autres papiers-valeurs, ainsi que de parts sociales de sociétés coopératives ou de sociétés à responsabilité limitée (art. 4, 4<sup>e</sup> al.);
- Les créances garanties par hypothèque (par gage immobilier) qui constituent un élément du capital d'exploitation d'un établissement stable situé dans l'Etat où se trouve l'immeuble grevé, ainsi que les revenus de ces créances (art. 3, 3<sup>e</sup> al., lettre b; voir cependant ci-dessus lettre a, 3<sup>e</sup> subdivision);
- Les droits de licence qui constituent un élément de la fortune commerciale de l'établissement stable d'une exploitation commerciale, industrielle ou artisanale et les revenus de ces droits qui font partie du rendement de cet établissement stable (2<sup>e</sup> et 3<sup>e</sup> al. du prot. final ad art. 2, combiné avec l'art. 4; voir cependant ci-dessus lettre a, 4<sup>e</sup> subdivision);

d. Sont imposés dans l'Etat où se trouve le *lieu de travail*:

- Les revenus des professions libérales, si la personne en question exerce son activité professionnelle dans l'Etat où se trouve le lieu de travail, en y utilisant une installation permanente dont elle dispose de façon régulière (art. 6, 1<sup>er</sup> al.; voir cependant ci-dessus lettre a, 5<sup>e</sup> subdivision);
- Les revenus que les acteurs (théâtre, radio, télévision, film), musiciens, artistes, sportifs, etc., obtiennent par l'exercice indépendant de leur profession (art. 6, 2<sup>e</sup> al.);
- Les revenus provenant d'une activité lucrative dépendante (salaires, traitements et rémunérations analogues), si l'engagement n'est pas de droit public (art. 7, 1<sup>er</sup> al.). Si l'employé est un frontalier, le droit d'imposition de l'Etat où se trouve le lieu de travail se limite à la perception d'un impôt d'un pour cent au plus par voie de retenue.

à la source (art. 7, 5<sup>e</sup> al.; voir ci-dessus lettre *a*, 7<sup>e</sup> subdivision)  
 D'après l'article 1<sup>er</sup> de l'arrêté du Conseil fédéral du 26 octobre 1954 (RO 1954, 1131), la perception d'un impôt de ce genre à la charge des frontaliers domiciliés en Autriche ressortit aux cantons ou aux communes;

- Le revenu du travail d'une personne employée dans l'un des deux Etats qui, pour des raisons professionnelles, fait sur le territoire de l'autre Etat un séjour d'une durée passagère, pour le compte d'un employeur de cet autre Etat ou pour celui d'un employeur du premier Etat qui a dans le second un domicile ou un établissement stable (art. 7, 3<sup>e</sup> al.; voir cependant ci-dessus lettre *a*, 6<sup>e</sup> subdivision);
  - Le revenu du travail des personnes dont les services sont employés totalement ou principalement à bord des avions ou des bateaux d'une entreprise de navigation maritime, intérieure ou aérienne de l'un des deux Etats; on considère ici comme lieu de travail celui où se trouve la direction de l'entreprise (art. 7, 2<sup>e</sup> al.).
- e. Les traitements, salaires, retraites, pensions de veuve ou d'orphelins et allocations similaires qui sont versés en raison d'un engagement de droit public ne sont imposés que dans l'*Etat débiteur* (art. 8).
- f. Les tantièmes, jetons de présence et autres allocations que les membres du conseil d'administration ou de surveillance de sociétés anonymes, de sociétés en commandite par actions, de sociétés à responsabilité limitée et de sociétés coopératives ou que les gérants de sociétés à responsabilité limitée reçoivent en cette qualité sont imposés au *siège de la société* (art. 9, 1<sup>er</sup> al.). Les allocations en raison de services que ces personnes reçoivent effectivement à un autre titre (par ex. honoraires de conseiller juridique, traitement de directeur) sont imposés d'après les règles relatives à l'imposition des revenus de professions libérales (art. 6, 1<sup>er</sup> al.; voir ci-dessus lettre *a*, 5<sup>e</sup> subdivision, ou lettre *d*, 1<sup>re</sup> subdivision) ou des revenus provenant d'une activité lucrative dépendante (art. 7, 1<sup>er</sup> al.; voir ci-dessus lettre *d*, 3<sup>e</sup> subdivision).
- g. La fortune et les revenus des entreprises de navigation maritime, intérieure ou aérienne sont imposés au *lieu où se trouve la direction de l'entreprise* (art. 5). Il en est de même, en ce qui concerne les agences d'entreprises de ce genre sur le territoire de l'autre Etat, pour les activités de ces agences qui sont liées à l'exploitation du transport de personnes ou de marchandises ou au service d'apport, ainsi qu'en ce qui concerne les entreprises de navigation aérienne de l'un des deux Etats qui participent à un « pool » ou à une exploitation en commun (prot. final ad art. 5).

### 3. Règles de rattachement en matière d'impôts sur les successions.

#### a. Sont imposés au lieu de situation de la chose:

- Les biens immobiliers, y compris les accessoires (art. 11, 1<sup>er</sup> al.);
- Les exploitations agricoles ou forestières, y compris le cheptel mort ou vif (art. 11, 1<sup>er</sup> al.);
- Les droits auxquels s'appliquent les dispositions du droit privé concernant la propriété foncière, ainsi que les droits d'usufruit sur des biens immobiliers (art. 11, 1<sup>er</sup> al., combiné avec l'art. 3, 2<sup>e</sup> al.);
- Les biens immobiliers faisant partie du capital d'exploitation des entreprises (art. 11, 1<sup>er</sup> al., combiné avec le 2<sup>e</sup> al. du prot. final ad art. 3);
- Les droits à des indemnités fixes ou variables pour l'exploitation de gisements minéraux, sources et autres richesses du sol (par ex. parts pétrolières brutes) (art. 11, 1<sup>er</sup> al., combiné avec l'art. 3, 2<sup>e</sup> al.);
- Les créances garanties par hypothèque (par gage immobilier), sauf les exceptions indiquées ci-après sous lettre b, 2<sup>e</sup> subdivision, et sous lettre c, 2<sup>e</sup> et 3<sup>e</sup> subdivisions (art. 11, 1<sup>er</sup> al., combiné avec l'art. 3, 3<sup>e</sup> al.);
- Les biens mobiliers qui sont placés dans des installations permanentes et qui servent à l'exercice d'une profession libérale dans l'un des deux États (art. 11, 3<sup>e</sup> al.).

#### b. Sont imposés dans l'Etat où se trouve un établissement stable:

- Les biens mobiliers qui sont placés dans des exploitations commerciales, industrielles ou artisanales de tout genre (art. 11, 2<sup>e</sup> al., combiné avec l'art. 4 et du prot. final ad art. 4);
- Les créances garanties par hypothèque (par gage immobilier) qui appartiennent à une entreprise, si la créance constitue un élément du capital d'exploitation d'un établissement stable situé dans l'Etat où se trouve l'immeuble grevé (art. 11, 1<sup>er</sup> al., combiné avec l'art. 3, 3<sup>e</sup> al., lettre b; voir cependant ci-après lettre c, 3<sup>e</sup> subdivision).

#### c. Sont imposés dans l'Etat où le défunt avait son dernier domicile:

- Les biens mobiliers de la succession qui ne sont pas imposés, selon les lettres a ou b ci-dessus, au lieu de situation de la chose ou dans l'Etat où se trouve l'établissement stable (art. 12, 1<sup>er</sup> al.);
- Les obligations d'emprunt garanties par hypothèque (art. 11, 1<sup>er</sup> al., combiné avec l'art. 3, 3<sup>e</sup> al., lettre a);
- Les créances garanties par hypothèque (par gage immobilier) qui appartiennent à une entreprise, à moins que la créance ne constitue

un élément du capital d'exploitation d'un établissement stable situé dans l'Etat où se trouve l'immeuble grevé (art. 11, 1<sup>er</sup> al., combiné avec l'art. 3, 3<sup>e</sup> al., lettre b; voir cependant ci-dessus lettre b, 2<sup>e</sup> subdivision);

- Les participations ayant la forme d'actions, de parts de mines (Kuxe), de bons de jouissance, d'obligations avec participation aux bénéfices, d'autres papiers-valeurs, ainsi que de parts sociales de sociétés coopératives et de sociétés à responsabilité limitée (art. 12, 1<sup>er</sup> al., combiné avec l'art. 4, 4<sup>e</sup> al.).

4. Les dispositions relatives au *domicile des personnes physiques* (art. 2, 2<sup>e</sup> et 3<sup>e</sup> al.), qui sont valables non seulement en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune, mais aussi en matière d'impôts sur les successions (art. 12, 2<sup>e</sup> al.), se fondent en premier lieu, comme celles de l'article 8, 1<sup>er</sup> alinéa, de la convention de 1931/1946, sur l'élément objectif de l'habitation permanente et de la demeure régulière (art. 2, 2<sup>e</sup> al., 1<sup>re</sup> phrase). En cas de doute, est déterminant le centre des intérêts vitaux, c'est-à-dire l'endroit avec lequel les relations personnelles et économiques sont les plus étroites (art. 2, 2<sup>e</sup> al., 2<sup>e</sup> phrase). Lorsqu'un tel centre des intérêts vitaux ne se trouve dans aucun des deux Etats, on considère le séjour durable; s'il y a des difficultés, on recourra à la procédure amiable (art. 2, 3<sup>e</sup> al.). En cas de transfert de domicile, l'assujettissement cesse dès la fin du mois civil au cours duquel le transfert a eu lieu (4<sup>e</sup> al. du prot. final ad art. 2).

Le *domicile des personnes morales*, ainsi que celui des sociétés ou groupements de personnes n'ayant pas la personnalité juridique, se détermine tout d'abord d'après la législation fiscale de chacun des deux Etats; s'il en résulte un double domicile, on prend pour base le lieu de la direction effective (art. 2, 4<sup>e</sup> al.).

5. Est réputé *établissement stable* (art. 4, 2<sup>e</sup> al.) une installation permanente de l'entreprise où s'exerce en tout ou en partie l'activité de cette entreprise. La convention énumère comme tels: le siège de l'entreprise, le siège de la direction, les succursales, les usines et ateliers, les bureaux de vente, les dépôts de marchandises et les autres lieux d'exploitation commerciale ayant le caractère d'installations permanentes, ainsi que les représentations permanentes.

*Ne constituent pas* des établissements stables:

- a. Le fait d'avoir des relations d'affaires par un représentant absolument indépendant, agissant en sa propre qualité et en son nom (commissioinaire, courtier, etc.; 2<sup>e</sup> al., 1<sup>re</sup> phrase, du prot. final ad art. 4);
- b. Le fait d'avoir un représentant (agent intermédiaire) qui, bien que travaillant constamment sur le territoire d'un Etat pour une entreprise de l'autre Etat, n'est cependant qu'un simple intermédiaire et



n'a pas l'autorisation de conclure des affaires au nom et pour le compte de celui qu'il représente (2<sup>e</sup> al., 2<sup>e</sup> phrase, du prot. final ad art. 4);

- c. Le fait qu'un représentant indépendant au sens de la lettre *a* ou un agent intermédiaire au sens de la lettre *b* détient un stock d'échantillons, un stock en consignation ou un stock de livraison de l'entreprise représentée, sauf dans le cas où les commandes reçues par un agent intermédiaire (lettre *b*) sont exécutées en règle générale à l'aide d'un tel stock, géré par l'agent lui-même (3<sup>e</sup> al. du prot. final ad art. 4);
- d. Le dépôt de marchandises par une entreprise de l'un des deux Etats auprès d'une entreprise de l'autre Etat en vue de leur transformation et de leur réexpédition, de même que leur transformation et leur réexpédition par celui qui les transforme, à moins que l'entreprise mandante n'entretienne une installation permanente auprès de celui qui transforme les marchandises (4<sup>e</sup> al. du prot. final ad art. 4);
- e. La participation à une entreprise ayant la forme de société, qui résulte de la possession d'actions, de parts de mine (Kuxe), de bons de jouissance, d'obligations avec participation aux bénéfices, d'autres papiers-valeurs, ainsi que de parts de sociétés coopératives et de sociétés à responsabilité limitée, même si la possession confère une influence sur la direction de l'entreprise (par ex. relation entre société mère et société filiale; 5<sup>e</sup> al. du prot. final ad art. 4);
- f. Un chantier de construction qui a un objet limité, c'est-à-dire qui est installé pour exécuter un ouvrage déterminé, à la condition que la durée d'exécution des travaux qui sont l'objet de ce chantier n'excède pas deux ans (1<sup>er</sup> al. du prot. final ad art. 4).

6. Lorsqu'une entreprise entretient des *établissements stables dans les deux Etats*, chacun d'eux imposera seulement la fortune servant à l'établissement stable sis sur son territoire et seulement les revenus obtenus par cet établissement (art. 4, 3<sup>e</sup> al.). Pour le partage de la compétence fiscale, on appliquera ici les règles suivantes, étant entendu que les autorités administratives supérieures pourront convenir d'arrangements particuliers dans chaque cas d'espèce ou pour certains groupes de cas (10<sup>e</sup> al. du prot. final ad art. 4):

- a. Une partie convenable des frais généraux du siège principal sera imputée sur les résultats des divers établissements stables. A cet effet, lors de la détermination des bénéfices d'un établissement stable, on admettra la déduction de toutes les dépenses qui peuvent être équitablement attribuées à l'établissement stable, y compris les frais de gestion et d'administration générale (6<sup>e</sup> al. du prot. final ad art. 4);
- b. S'il s'agit d'une entreprise d'assurance, sa fortune et ses bénéfices seront répartis dans la proportion existant entre les primes brutes afférentes à l'établissement stable et le total des primes brutes encaissées

par l'entreprise; il faudra cependant, ici également, procéder à l'imputation des frais généraux selon la lettre *a* ci-dessus (7<sup>e</sup> al. du prot. final ad art. 4);

- c. Les transferts de bénéfiques entre le siège principal et les établissements stables (8<sup>e</sup> al. du prot. final ad art. 4) doivent être rectifiés, comme aussi ceux qui sont opérés entre des entreprises juridiquement indépendantes (société mère et société filiale; 9<sup>e</sup> al. du prot. final ad art. 4).

7. L'article 10, 1<sup>er</sup> alinéa, maintient pour chacun des deux Etats le droit d'imposer les *revenus des capitaux mobiliers* par voie de retenue à la source. Mais, d'après l'article 10, 2<sup>e</sup> alinéa, le bénéficiaire des revenus en question qui est domicilié dans l'autre Etat peut, à certaines conditions, demander le remboursement de l'impôt à la source jusqu'à concurrence du montant dont l'Etat qui perçoit l'impôt accorde l'imputation sur ses propres impôts aux bénéficiaires de revenus de même nature domiciliés sur son territoire, mais au moins jusqu'à concurrence du montant excédant 5 pour cent du rendement de capital. La procédure de remboursement est exposée ci-après sous chiffre IV.

8. Comme les conventions avec l'Allemagne, la Hongrie, la Suède, les Pays-Bas, les Etats-Unis d'Amérique et la France, la présente convention accorde un traitement fiscal privilégié aux *sommes allouées pour subvenir à l'entretien, aux études ou à la formation* des étudiants, ainsi que des apprentis et stagiaires (5<sup>e</sup> al. du prot. final ad art. 2).

9. Nous relèverons l'importance particulière pour le droit fiscal des cantons qu'il faut attribuer aux clauses, figurant déjà dans les conventions avec la Suède et les Pays-Bas, concernant l'application de la *progression fiscale* (droit de calculer l'impôt au taux correspondant à l'ensemble du revenu, de la fortune, de la succession ou de l'acquisition pour cause de mort, même en cas d'assujettissement partiel; 2<sup>e</sup> al. du prot. final ad art. 2 à 9 et prot. final ad art. 11 et 12) et l'*interdiction d'imposer à la source* les revenus que la convention soumet à l'imposition exclusive de l'autre Etat (1<sup>er</sup> al. du prot. final ad art. 2 à 9). Nous mentionnerons en outre la réserve des *avantages* accordés aux contribuables par le législateur de chacun des deux Etats ou sur la base d'accords internationaux (4<sup>e</sup> al. du prot. final ad art. 1<sup>er</sup>), ainsi que les règles relatives à l'*imposition dans l'Etat du séjour* concurrentement avec l'imposition dans l'Etat du domicile (6<sup>e</sup> al. du prot. final ad art. 2), règles qui concordent avec celles de la convention de 1931/1946 (1<sup>er</sup> al. du prot. final ad art. 8). Contrairement à d'autres conventions, on a renoncé à une réserve spéciale des privilèges en faveur des fonctionnaires diplomatiques et consulaires, car les autorités fiscales des deux Etats tiennent déjà compte de cette situation spéciale fondée sur le droit des gens.

10. En matière d'*impôts sur les successions*, l'article 13 établit le principe que les dettes de la succession sont déduites selon le rapport entre les parties

des éléments bruts de l'actif de la succession qui sont soumis à l'imposition dans chaque Etat et le total de la fortune brute laissée par le défunt (*déduction proportionnelle des dettes*).

### III. DISPOSITIONS DE PROCÉDURE

Les dispositions sur la *procédure amiable* (art. 14), qui peut être introduite d'office ou aussi, lorsqu'il y a double imposition effective, par le contribuable qui en est touché (quelle que soit sa nationalité) correspondent à celles de la convention de 1931/1946. Signalons une innovation, savoir la prescription d'ordre obligeant le contribuable à présenter sa réclamation, en règle générale, dans le délai d'une année après l'expiration de l'année civile en laquelle il a eu connaissance de l'existence d'une double imposition (2<sup>e</sup> al. du prot. final ad art. 14).

### IV. LA PROCÉDURE POUR OBTENIR LE REMBOURSEMENT DES IMPOTS PERÇUS A LA SOURCE SUR LES REVENUS DE CAPITAUX MOBILIERS

#### 1. Bases contractuelles du remboursement

a. D'après l'article 10, 2<sup>e</sup> alinéa, de la convention, quant à l'impôt sur les revenus de capitaux mobiliers (1<sup>er</sup> al. du prot. final ad art. 10) que l'un des deux Etats perçoit par voie de retenue à la source (2<sup>e</sup> al. du prot. final ad art. 10), le bénéficiaire de ces revenus domicilié dans l'autre Etat peut, dans le délai de deux ans, sur la base d'une attestation officielle de domicile et d'assujettissement aux impôts sur le revenu et sur la fortune dans l'Etat où il est domicilié, en demander le remboursement jusqu'à concurrence du montant dont l'Etat qui perçoit l'impôt accorde l'imputation sur ses propres impôts aux bénéficiaires de revenus de même nature domiciliés sur son territoire, mais au moins jusqu'à concurrence du montant excédant 5 pour cent du rendement de capital.

Le délai de deux ans prévu à l'article 10, 2<sup>e</sup> alinéa, est réputé observé si la demande en remboursement parvient à l'autorité compétente de l'Etat où le requérant est domicilié, dans les deux ans après l'expiration de l'année civile en laquelle est échue la prestation soumise à l'impôt (3<sup>e</sup> al. du prot. final ad art. 10).

Les membres des représentations diplomatiques ou consulaires de l'un des deux Etats qui résident dans le second Etat ou dans un Etat autre que les Etats contractants et qui possèdent la nationalité de l'Etat qui les envoie sont considérés, quant aux prétentions qui leur appartiennent selon l'article 10, 2<sup>e</sup> alinéa, comme domiciliés dans l'Etat qui les envoie, s'ils y sont astreints au paiement d'impôts sur les capitaux mobiliers et leurs rendements soumis dans l'autre Etat à un impôt perçu par voie de retenue à la source (5<sup>e</sup> al., lettre a, du prot. final ad art. 10). Les organisations

internationales, leurs organes et fonctionnaires, ainsi que le personnel des représentations diplomatiques ou consulaires d'un Etat autre que les Etats contractants, qui habitent ou résident dans l'un des deux Etats et y sont exonérés du paiement d'impôts sur les capitaux mobiliers et leurs rendements n'ont pas droit au dégrèvement des impôts perçus dans l'autre Etat par voie de retenue à la source (5<sup>e</sup> al., lettre *b*, du prot. final ad art. 10).

Sont réservés les droits au remboursement des impôts à la source accordés par la législation de l'Etat qui perçoit l'impôt (7<sup>e</sup> al. du prot. final ad art. 10).

D'après le 6<sup>e</sup> alinéa du protocole final ad article 10, l'Etat qui perçoit l'impôt à la source ouvre aux personnes qui en demandent le dégrèvement les mêmes voies de droit qu'à ses propres contribuables.

*b.* Le 4<sup>e</sup> alinéa du protocole final ad article 10 de la convention prévoit que les autorités administratives supérieures des deux Etats s'entendront sur la procédure de remboursement, en particulier sur la forme de la demande, sur la nature des pièces justificatives et attestations à produire par le requérant, ainsi que sur les mesures à prendre pour empêcher les demandes abusives de remboursement. Cette entente entre les autorités administratives supérieures des deux Etats a été réalisée par l'arrangement signé le 8 avril 1954 entre la Suisse et l'Autriche au sujet des modalités du remboursement des impôts perçus par voie de retenue à la source sur les revenus de capitaux mobiliers (FF 1954, I, 675; RO 1954, 1125). Cet arrangement est entré en vigueur en même temps que la convention (art. 11 de l'arrangement); il délimite en 11 articles les modalités de la procédure (conditions, devoirs des bénéficiaires de revenus et des autorités fiscales des deux Etats en matière de procédure, voies de droit, langues officielles, mesures pour empêcher les abus).

*c.* Pour la demande en remboursement, l'arrangement prévoit deux formules particulières:

*aa.* La formule R-A 1 pour le remboursement des impôts à la source autrichiens, cette formule devant être employée par les bénéficiaires de revenus autrichiens de capitaux mobiliers qui sont domiciliés en Suisse; et

*bb.* La formule  $\frac{\text{R-Sch 1}}{\text{R 84}}$  pour le remboursement des impôts à la source suisses, cette formule devant être employée par les bénéficiaires de revenus suisses de capitaux mobiliers qui sont domiciliés en Autriche.

## 2. Le remboursement des impôts à la source autrichiens

*a.* Actuellement, l'Autriche perçoit à la source un impôt sur les rendements de capitaux (« Kapitalertragsteuer »), y compris des surtaxes (cen-

times additionnels), soit au total 18 pour cent. Sur la base de l'article 10, 2<sup>e</sup> alinéa, de la convention, le bénéficiaire du rendement de capital peut demander à l'Autriche le remboursement entier de la retenue autrichienne de 18 pour cent (art. 1<sup>er</sup>, 2<sup>e</sup> al., de l'arrangement), s'il remet une attestation officielle spécifiant:

*aa.* Qu'il avait son domicile en Suisse au moment de l'échéance des revenus (art. 2, 1<sup>er</sup> al., lettre *a*, de l'arrangement); et

*bb.* Que les revenus frappés de la déduction d'impôt (les titres dont ils proviennent) sont soumis aux impôts suisses sur le revenu (sur la fortune) (art. 2, 1<sup>er</sup> al., lettre *b*, de l'arrangement; voir ci-après lettre *c*).

*b.* Le droit au remboursement doit être exercé, par l'intermédiaire de l'administration fédérale des contributions, devant le bureau des finances (« Finanzamt ») autrichien qui est compétent pour la taxation du débiteur des rendements de capitaux en vue de l'impôt sur les sociétés (« Körperschaftsteuer ») (art. 3, 1<sup>er</sup> al., combiné avec l'art. 5, 2<sup>e</sup> al., lettre *a*, de l'arrangement). La demande en remboursement doit être remise, en trois exemplaires, dans les deux ans après l'expiration de l'année civile en laquelle sont échus les revenus imposés, à l'administration fédérale des contributions, à Berne, sur formule R-A1, que l'on peut se procurer à cette administration (art. 3, 2<sup>e</sup> al., de l'arrangement). Si, au cours d'une année civile, naissent plusieurs droits au remboursement, ils doivent être exercés dans une seule demande. Les droits afférents à deux années peuvent être réunis dans une seule demande. Toutefois, il faut remettre des demandes séparées lorsque les débiteurs du rendement domiciliés en Autriche ne sont pas taxés par le même bureau des finances en vue de l'impôt sur les sociétés (art. 3, 3<sup>e</sup> al., combiné avec l'art. 5, 2<sup>e</sup> al., lettre *a*, de l'arrangement). Les bureaux des finances entrant en ligne de compte sont au nombre de 8, savoir:

- « Finanzamt für Körperschaften, Wien I », pour les débiteurs de rendement ayant leur siège dans les pays (« Länder ») de Vienne (« Wien »), Basse-Autriche (« Niederösterreich ») et « Burgenland »,
- « Finanzamt Klagenfurt », pour les débiteurs de rendement ayant leur siège dans le pays de Carinthie (« Kärnten »),
- « Finanzamt Linz », pour les débiteurs de rendement ayant leur siège dans le pays de la Haute-Autriche (« Oberösterreich »),
- « Finanzamt Salzburg », pour les débiteurs de rendement ayant leur siège dans le pays de Salzbourg (« Salzburg »),
- « Finanzamt Graz-Stadt », pour les débiteurs de rendement ayant leur siège dans le pays de Styrie (« Steiermark »),
- « Finanzamt Innsbruck », pour les débiteurs de rendement ayant leur siège dans le pays du Tirol,

« Finanzamt Bregenz » et « Finanzamt Feldkirch » (chacun dans son ressort), pour les débiteurs de rendement ayant leur siège dans le pays du Vorarlberg.

c. Les deux premiers exemplaires de la demande en remboursement sur formule R-A1 sont envoyés par l'administration fédérale des contributions à l'administration des contributions du canton où le requérant est domicilié. Cette administration (le cas échéant, avec la collaboration de l'autorité de taxation compétente au domicile du requérant) doit :

*aa.* Examiner (art. 4, 1<sup>er</sup> al., de l'arrangement) si le requérant :

- Avait son domicile en Suisse au moment de l'échéance du rendement de capital;
- A rempli ses obligations fiscales quant aux titres autrichiens indiqués dans la demande et quant à leur rendement; si la perception des impôts sur le revenu et sur la fortune afférents aux capitaux mobiliers et à leurs rendements indiqués dans la demande n'a pas encore eu lieu, mais que l'assujettissement soit manifeste, l'autorité fiscale prend note des valeurs indiquées et de leurs rendements, en vue de leur imposition ultérieure (art. 4, 2<sup>e</sup> al., de l'arrangement);

*bb.* Faire les enquêtes complémentaires qui seraient nécessaires (art. 4, 3<sup>e</sup> al., de l'arrangement);

*cc.* Attester sur le premier exemplaire de la demande le résultat de son examen et de ses enquêtes (lettres *aa* et *bb*; attestation de domicile et d'imposition) et renvoyer cet exemplaire à l'administration fédérale des contributions. Le second exemplaire de la demande reste dans les dossiers fiscaux du canton. La preuve de l'imposition est aussi considérée comme faite dans les cas où l'autorité fiscale atteste que le requérant est exonéré pour des motifs relevant de sa personne ou parce que son revenu (fortune) n'excède pas les montants exempts d'impôt (art. 2, 2<sup>e</sup> al., de l'arrangement);

*dd.* Informer sans délai l'administration fédérale des contributions lorsqu'elle constate après coup l'inexactitude d'une déclaration ou attestation délivrée par elle au sens de la lettre *cc* (art. 9, 3<sup>e</sup> al., de l'arrangement).

*d.* Le troisième exemplaire de la demande en remboursement sur formule R-A1 est transmis par l'administration fédérale des contributions, avec une attestation sur l'existence des conditions pour le remboursement (domicile en Suisse; assujettissement aux impôts sur le revenu et sur la fortune) au ministère fédéral des finances, à Vienne, qui l'envoie, par l'intermédiaire de la direction des finances du pays (« Finanzlandesdirektion »), au bureau des finances compétent pour la taxation du débiteur des rendements de capitaux en vue de l'impôt sur les sociétés (art. 5, 1<sup>er</sup> al., de l'arrangement).

gement). Le bureau des finances examine la demande quant à sa justification et son exactitude et quant à l'existence effective de la retenue à la source (art. 6, 1<sup>er</sup> al., de l'arrangement). Il notifie ensuite sa décision directement au requérant et, si la demande est agréée, lui transmet, selon les prescriptions sur le service des paiements, à l'adresse indiquée dans la demande, le montant à rembourser, sous réserve de compensation avec les arriérés d'impôts qui pourraient subsister. Il s'adresse directement au requérant pour obtenir les renseignements et preuves complémentaires nécessaires (art. 6, 1<sup>er</sup> et 2<sup>e</sup> al., de l'arrangement).

e. Si la demande en remboursement est rejetée en tout ou en partie, le requérant peut attaquer la décision du bureau des finances, dans le mois suivant sa notification, par la voie du recours à la direction des finances du pays. La décision sur recours peut être attaquée à son tour, dans les six semaines suivant sa notification, par la voie de recours au Tribunal administratif (« Verwaltungsgerichtshof »), à Vienne (art. 7, 2<sup>e</sup> al., de l'arrangement).

f. Les autorités fiscales autrichiennes et le Tribunal administratif n'acceptent que dans la langue allemande les lettres et recours des requérants (art. 8, 1<sup>er</sup> al., de l'arrangement).

g. L'administration fédérale des contributions, à Berne, renseigne sur toutes les questions relatives à la procédure de remboursement.

### 3. Le remboursement des impôts à la source suisses

Dans la mesure où il s'agit du remboursement d'impôts à la source suisses aux bénéficiaires autrichiens de revenus de capitaux, la procédure est analogue à celle qui est décrite sous chiffre 2. La seule autorité suisse participant à cette procédure est l'administration fédérale des contributions. Elle a notamment l'obligation d'examiner la justification et l'exactitude

des demandes sur formule  $\frac{\text{R-Sch 1}}{\text{R 84}}$  que les propriétaires de titres suisses

domiciliés en Autriche remettent par l'intermédiaire du ministère fédéral des finances et de vérifier l'existence effective de la retenue à la source (art. 6, 1<sup>er</sup> al., de l'arrangement). L'administration fédérale des contributions notifie le résultat de son examen dans une décision adressée au requérant et, si la demande est agréée, lui transmet le montant à rembourser, sous réserve de compensation avec les arriérés d'impôts qui pourraient subsister (art. 6, 2<sup>e</sup> al., de l'arrangement). L'autorité suprême de justice fiscale qui décide en cas de conflits au sujet du remboursement est le Tribunal fédéral suisse (art. 7, 3<sup>e</sup> al., de l'arrangement).

Nous saisissons cette occasion, fidèles et chers Confédérés, pour vous recommander avec nous à la protection divine.

Berne, le 26 octobre 1954.

Au nom du Conseil fédéral suisse:

*Le président de la Confédération,*

**Rubattel**

*Le chancelier de la Confédération,*

**Ch. Oser**

10309

---