

8540

MESSAGE

du

**Conseil fédéral à l'Assemblée fédérale concernant l'approbation
du protocole conclu entre la Suisse et le Pakistan, à l'effet
de modifier et de compléter la convention en vue
d'éviter les doubles impositions**

(Du 4 septembre 1962)

Monsieur le Président et Messieurs,

Le 15 juin 1962, la Confédération suisse et la République du Pakistan ont signé à Berne un protocole modifiant et complétant la convention du 30 décembre 1959 en vue d'éviter les doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu.

Nous avons l'honneur de soumettre ce protocole à votre approbation.

I. GÉNÉRALITÉS

La convention conclue entre la Suisse et le Pakistan en vue d'éviter les doubles impositions, du 30 décembre 1959 (ci-après: la convention), est entrée en vigueur lors de l'échange des instruments de ratification, le 13 octobre 1960 (RO 1960, 1058). La convention est le premier traité de ce genre conclu par la Suisse avec un pays en voie de développement. Pour autant que l'on puisse en juger aujourd'hui déjà, elle a, d'une manière générale, donné satisfaction.

Dans le message le concernant, du 18 mars 1960 (FF 1960, I, 1193), nous avons exposé pourquoi, et dans quelle mesure, il était nécessaire de s'écarter des conceptions suisses admises jusqu'alors pour la conclusion de conventions en vue d'éviter la double imposition internationale, en raison de la

Dodis

situation particulière des pays en voie de développement. Nous avons mentionné en outre les efforts de ces pays pour fixer d'un commun accord dans ces conventions de double imposition, outre des règles destinées à éviter ou à atténuer une charge fiscale cumulée, des mesures propres à encourager les investissements dans leur territoire.

Le comité fiscal de l'Organisation pour la coopération et le développement économiques (OCDE) à Paris, où vingt États sont représentés, parmi lesquels la Suisse, discute actuellement de la question de savoir comment, par des mesures fiscales à prendre dans l'Etat de domicile du prêteur de capitaux, les investissements privés peuvent être encouragés dans les pays en voie de développement. Il faut espérer que les travaux du comité contribueront à faciliter l'entente avec les pays en voie de développement dans les questions fiscales, et à stimuler la conclusion de conventions de double imposition. A cet égard, la convention entre la Suisse et le Pakistan dans le domaine des impôts sur le revenu, et en particulier le présent protocole, sont significatifs et montrent bien comment la Suisse se propose d'organiser ses rapports fiscaux avec les pays en voie de développement.

Comme le relève le message du 18 mars 1960, il a fallu renoncer provisoirement à régler dans la convention l'imposition des intérêts non garantis par gage immobilier dans les relations entre la Suisse et le Pakistan. Il fut toutefois convenu de reprendre les négociations dès que le Pakistan aurait révisé les dispositions de son droit interne qui s'y rapportent.

Sur l'initiative du Pakistan, des négociateurs des deux pays se sont rencontrés à Berne du 11 au 14 avril 1961. Le protocole issu de ces négociations complète avant tout la convention par un nouvel article VI A concernant l'imposition des intérêts (cf. chiffre II, 1, ci-après), ce qui rendait nécessaire l'adaptation de deux autres dispositions de la convention (cf. chiffre II, 2, ci-après). En outre, l'imposition des dividendes a fait l'objet d'une révision partielle (cf. chiffre II, 3, ci-après). D'autres modifications concernent le traitement fiscal des étudiants et stagiaires (cf. chiffre II, 4, ci-après), ainsi que l'article contenant les définitions (cf. chiffre II, 5, ci-après). Les modifications et les nouvelles dispositions prévues dans le protocole sont commentées ci-dessous de manière plus détaillée, selon l'ordre de leur importance; elles sont applicables, après l'entrée en vigueur du protocole, à toutes les années fiscales commençant le 1^{er} janvier 1961 ou après cette date, aussi longtemps que la convention (art. 3-5 du protocole) demeurera en vigueur.

Les résultats des négociations d'avril 1961 ont été transmis pour appréciation, par le département fédéral des finances et des douanes, aux gouvernements cantonaux, à la conférence des directeurs cantonaux des finances et aux associations économiques intéressées. Toutes les réponses ont approuvé l'amélioration apportée par le protocole à la convention originale.

II. COMMENTAIRE DES DISPOSITIONS DU PROTOCOLE

1. Imposition des intérêts (art. 2 du protocole; art. VI A de la convention)

Jusqu'au 1^{er} juillet 1960, le Pakistan imposait à la source, au taux de 60 pour cent, les intérêts de source pakistanaise versés à des sociétés étrangères. Se rendant compte qu'une telle charge fiscale rendait difficile l'obtention de crédits de l'étranger, ou seulement aux conditions les plus défavorables, les autorités pakistanaises ont introduit, pour les intérêts payés à des sociétés étrangères par des entreprises industrielles du Pakistan, les allègements suivants, valables dès le 1^{er} juillet 1960: les intérêts de prêts approuvés par le gouvernement pakistanais, y compris ceux consentis sous forme de paiement différé en rapport avec la livraison de machines et autre équipement (mais non de pièces détachées), sont imposés au Pakistan au même taux que dans l'Etat de domicile du bénéficiaire, lorsque celui-ci est une société. Le Pakistan renonce ainsi complètement à l'imposition lorsque les intérêts sont exonérés dans l'Etat de domicile du bénéficiaire.

La charge fiscale des intérêts privilégiés au Pakistan est ainsi réduite, dès le début, au taux en vigueur dans l'Etat de domicile du créancier. Cette concession pakistanaise unilatérale représente un pas important pour l'élimination de la double imposition. Les conditions préalables pour des concessions de la Suisse, en tant qu'Etat de domicile du créancier, en faveur d'un pays en voie de développement sont ainsi données.

Les négociations ont abouti à une solution qui va au-delà de la réglementation interne pakistanaise. L'article VI A s'applique non seulement aux sociétés de capitaux, mais aussi aux sociétés de personnes qui reçoivent des intérêts provenant de l'autre Etat contractant. Le Pakistan s'oblige en outre à n'imposer les intérêts qui ne tombent pas sous la réglementation interne mentionnée, qu'au taux de 30 pour cent, lorsque ces intérêts sont versés à une société suisse de capitaux ou à une société suisse de personnes pour des créances nées depuis 1961 (art. VI A, 1^{er} al.). La Suisse n'est pas limitée dans son droit d'imposer de tels intérêts en mains du créancier.

De plus, les négociateurs pakistanais étaient prêts à renoncer complètement à l'imposition des intérêts déjà privilégiés selon le droit interne de la manière décrite ci-dessus, dans la mesure où la Suisse pouvait consentir une concession équivalente. Des considérations de principe s'opposaient à ce que les négociateurs suisses puissent consentir l'exonération totale de ces intérêts des impôts fédéraux, cantonaux et communaux. En revanche, on accepta la limitation de ces impôts à 10 pour cent du montant brut de ces intérêts. L'impôt suisse afférent à ces intérêts sera calculé selon le rapport du montant brut des intérêts provenant du Pakistan au revenu brut total du bénéficiaire. Enregistraient avec satisfaction cette concession suisse, la délégation pakistanaise a accordé l'exonération totale des intérêts déjà privilégiés au Pakistan (art. VI A, 2^e al.).

Cette réglementation représente une innovation dans le droit fiscal international de notre pays. Pour la première fois, les impôts perçus sur des intérêts étrangers par la Suisse en tant qu'Etat de domicile sont limités par une convention internationale, ce qui entraîne une limitation correspondante de la souveraineté fiscale de la Confédération et des cantons. La conception traditionnelle pour éviter des doubles impositions dans les rapports internationaux n'en est, en soi, pas abandonnée pour autant, mais restreinte dans une certaine mesure, étant donnée la situation particulière d'un pays en voie de développement. Cette solution est également considérée comme acceptable par les cantons. Elle représente, au moins indirectement, une contribution à l'aide à un pays en voie de développement, puisqu'elle influence avantageusement les conditions de crédit. Elle est avantageuse également pour l'industrie suisse d'exportation, qui doit en général consentir de longs délais de paiement pour ses livraisons aux pays en voie de développement. Par rapport à la situation antérieure, l'article VI A apporte un important progrès, même s'il ne s'applique pas aux intérêts payés à des personnes physiques domiciliées en Suisse ni à ceux afférents aux dettes nées avant le 1^{er} janvier 1961.

La réglementation prévue n'offre, du point de vue technique de la taxation, guère de difficultés supplémentaires. D'une part, elle est limitée à des cas peu nombreux, mais importants; d'autre part, la réduction des impôts suisses prévue par l'application de l'article VI A s'opérera selon la même procédure que celle actuellement en vigueur, pour le calcul de la réduction holding, selon l'article 59 de l'arrêté concernant l'impôt pour la défense nationale. Certains milieux de l'économie suisse auraient voulu que l'on renonce à prévoir dans la convention une formule de calcul déterminée, et que l'on abandonne à la pratique le soin de la fixer, ce qui toutefois n'aurait guère été possible. Une fois la charge totale établie, si elle dépasse 10 pour cent du montant brut des intérêts, les divers impôts suisses (impôt pour la défense nationale, impôts sur le revenu cantonaux et communaux) devront être réduits dans la même proportion que celle existant entre chacun d'eux et la charge totale. Si des difficultés devaient naître, la méthode de calcul pourra être fixée par un arrêté du Conseil fédéral se fondant sur l'arrêté fédéral du 22 juin 1951 concernant l'exécution des conventions internationales conclues par la Confédération en vue d'éviter les doubles impositions (RO 1951, 891).

A l'article VI A, 3^e alinéa, est prévue, pour le cas jusqu'ici bien rare où une société pakistanaise reçoit des intérêts de source suisse, une limitation à 15 pour cent des impôts suisses à la source, lorsque le paiement est dû pour une dette qui a pris naissance à partir de 1961.

L'article VI A, 4^e alinéa (réserve de l'établissement stable) correspond à la pratique suisse traditionnelle.

L'article VI A, 5^e alinéa, donne une définition plus précise de l'expression « crédit approuvé ». Les négociateurs pakistanais ont déclaré à ce propos que les concessions nécessaires seront accordées de manière libérale.

2. Modifications de dispositions conventionnelles rendues nécessaires par la réglementation de l'imposition des intérêts (art. 1, 3^e al. et 6 du protocole; art. VIII, 2^e al. et XIII, 2^e al. de la convention)

Comme on l'a déjà relevé, la convention ne réglait jusqu'ici que l'imposition des intérêts de créances garanties par gage immobilier; le droit d'imposer est attribué à l'Etat dans lequel est situé le gage immobilier (art. VIII).

Etant donné le nouvel article VI A concernant l'imposition des intérêts, les intérêts de créances garanties par gage immobilier ne devront être à l'avenir imposés selon l'article VIII de la convention (par l'Etat de situation du gage immobilier) que lorsque l'article VI A ne leur sera point applicable. Les intérêts de créances garanties par gage immobilier nés avant 1961 ou dont les bénéficiaires sont des personnes physiques continueront d'être soumis à l'article VIII. Ceci est exprimé par la réserve ajoutée à la fin de l'article VIII, 2^e alinéa (art. 1, 3^e al. du protocole).

L'extension du champ d'application de la convention à tous les intérêts exige en outre une adaptation de l'article XIII, 2^e alinéa, de la convention, qui prescrit la manière dont la Suisse, en tant qu'Etat du domicile, doit éviter la double imposition. A défaut d'une modification de cette disposition, la Suisse devrait en effet à l'avenir exclure des bases de calcul de l'impôt les intérêts non garantis par gage immobilier imposés au Pakistan. Ceci serait contraire à la conception suisse. C'est pourquoi les intérêts auxquels s'applique l'article VI A sont exclus de l'exonération prévue à l'article XIII, 2^e alinéa, de la convention (art. 1, 6^e al. du protocole).

3. Imposition des dividendes (art. 1, 2^e al. du protocole; art. VI de la convention)

Selon l'actuel article VI, 1^{er} alinéa, de la convention, le Pakistan s'était obligé à réduire de 6,25 pour cent son impôt sur les dividendes payés à une société mère en Suisse, lorsque la société fille pakistanaise est une entreprise industrielle et que la société mère dispose d'au moins un tiers des voix dans la société qui verse les dividendes. Une limitation de cet impôt n'a pu être obtenue à l'époque, de sorte que, jusqu'ici, les actionnaires suisses pouvaient bien profiter d'une réduction de l'impôt, mais n'étaient pas protégés contre une augmentation générale de l'impôt pakistanais sur ces dividendes. En outre, la convention ne s'appliquait pas aux dividendes distribués par une entreprise commerciale pakistanaise. Enfin, elle n'accordait aucun avantage aux personnes physiques domiciliées en

Suisse et aux sociétés suisses ne disposant pas d'au moins un tiers des voix dans une société pakistanaise.

Ce dernier désavantage, comme l'expérience l'a montré, n'a pratiquement pas d'importance. C'est pourquoi, lors des négociations d'avril 1961, les négociateurs suisses s'efforcèrent avant tout d'obtenir une limitation absolue de l'impôt pakistanaise sur les dividendes et l'extension de cette réglementation aux dividendes distribués par des entreprises commerciales pakistanaises. Les deux objectifs purent être atteints. L'impôt pakistanaise sur les dividendes est limité par le nouvel alinéa premier de l'article VI à 10 pour cent lorsqu'il s'agit d'entreprises industrielles, et à 20 pour cent dans les autres cas; les conditions pour bénéficier de cet avantage restent les mêmes (art. 1, 2^e al. du protocole).

Comme l'impôt pakistanaise sur les dividendes, lorsque le débiteur des dividendes est une entreprise industrielle, se monte actuellement à 15 pour cent, la nouvelle réglementation a pour effet une aggravation insignifiante par rapport à la situation actuelle, puisqu'elle se monte à 1,25 pour cent (actuellement: $15\% - 6,25\% = 8,75\%$; à l'avenir: 10%). Ceci fut admis néanmoins par les milieux intéressés de l'économie suisse, en considération de la garantie accordée contre une élévation éventuelle de l'impôt au-delà de 10 pour cent.

Comme les avantages consentis par le Pakistan doivent profiter aux bailleurs de fonds suisses et non au fisc suisse, la délégation pakistanaise désirait obtenir que les avantages habituellement accordés en Suisse pour les revenus de participation (privilège-holding) soient fixés dans la convention. La délégation suisse s'y déclara prête en ce qui concerne la réglementation de l'article 59 de l'arrêté concernant l'impôt pour la défense nationale, mais non s'agissant des impôts cantonaux (art. VI, 1^{er} al. lettre b).

4. Imposition des étudiants et stagiaires (art. 1, 4^e et 5^e al. du protocole; art. XII, 1^{er} et 2^e al. de la convention)

Selon la convention, le bénéficiaire pakistanaise de bourses, contributions d'entretien ou prix destinés avant tout à l'étude ou à la recherche est exonéré en Suisse pour ces sommes lorsqu'elles lui sont versées par une organisation du Pakistan. Cette condition s'est révélée trop restrictive, car les ressortissants de pays en voie de développement reçoivent fréquemment aussi des bourses d'organisations internationales, de gouvernements étrangers ou d'institutions privées de pays tiers. Selon le désir pakistanaise, l'article XII, 1^{er} alinéa, lettre b, de la convention fut donc modifié de façon à abolir dans l'avenir la restriction mentionnée (art. 1, 4^e al. du protocole).

Comme l'article XII, 2^e alinéa, de la convention se réfère aux organisations mentionnées au 1^{er} alinéa, mais que seules, au sens du 2^e alinéa, entrent en considération, en qualité d'employeurs, les organisations pakis-

tanaises et non les organisations d'Etats tiers, le renvoi au 1^{er} alinéa a dû être supprimé (art. 1, 5^e al. du protocole).

5. Modification d'une définition (art. 1, 1^{er} al., du protocole; art. I, 1^{er} al., lettre a, de la convention)

Karachi n'étant plus la capitale du Pakistan, il a fallu modifier la définition du terme «Pakistan».

*
* * *

Selon l'article 8 de la constitution fédérale, les traités avec les Etats étrangers sont du ressort de la Confédération. L'arrêté les approuvant est de la compétence des deux conseils (art. 85, chiffre 5, Cst.). La forme du simple arrêté fédéral trouve application tant qu'il ne s'agit pas de traités internationaux conclus pour une durée indéterminée ou pour plus de 15 ans (art. 89, 3^e al., Cst.). Le présent protocole peut être dénoncé avec la convention elle-même jusqu'au 30 juin de chaque année civile (art. 5 du protocole, art. XXI de la convention).

Comme on l'a relevé, le protocole a rencontré l'approbation des cantons et des milieux intéressés de l'économie suisse. Il complète et améliore la convention, et doit également être considéré comme un élément positif de l'aide aux pays en voie de développement. Nous vous proposons donc de donner votre accord au protocole en adoptant le projet d'arrêté ci-joint.

Nous saisissons cette occasion, Monsieur le Président et Messieurs, de vous présenter les assurances de notre haute considération.

Berne, le 4 septembre 1962.

Au nom du Conseil fédéral suisse:

Le président de la Confédération,

P. Chaudet

Le chancelier de la Confédération,

Ch. Oser

(Projet)

ARRÊTÉ FÉDÉRAL

approuvant

**le protocole conclu entre la Suisse et le Pakistan
à l'effet de modifier et de compléter la convention en vue
d'éviter les doubles impositions**

L'Assemblée fédérale de la Confédération suisse,
vu l'article 85, chiffre 5, de la constitution;
vu le message du Conseil fédéral du 4 septembre 1962,

arrête:

Article unique

Le protocole, signé le 15 juin 1962, entre la Confédération suisse et la République du Pakistan à l'effet de modifier et de compléter la convention du 30 décembre 1959 en vue d'éviter les doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu est approuvé.

Le Conseil fédéral est autorisé à ratifier ce protocole.

Traduction du texte original allemand

PROTOCOLE

entre

**la Confédération suisse et la République du Pakistan à l'effet
de modifier et de compléter la convention du 30 décembre 1959
en vue d'éviter les doubles impositions en matière
d'impôts sur le revenu**

Désireuses de modifier et de compléter la convention en vue d'éviter les doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu, signée à Berne le 30 décembre 1959 (ci-après: la convention), le Conseil fédéral suisse et le Gouvernement du Pakistan sont convenus des dispositions suivantes:

Article 1

¹ La lettre *a* du 1^{er} alinéa de l'article II de la convention a la nouvelle teneur suivante:

«Le terme «Pakistan» désigne les provinces du Pakistan»;

² Le 1^{er} alinéa de l'article VI de la convention a la nouvelle teneur suivante:

a. Lorsqu'une société suisse possède des actions donnant droit à un tiers au moins des voix dans une société pakistanaise, le taux de l'impôt pakistanaise perçu sur les dividendes qui sont déclarés le 1^{er} janvier 1961 ou après cette date et qui sont versés par la société pakistanaise à la société suisse ne doit pas excéder:

- (i) 10 pour cent lorsque ces dividendes proviennent du revenu d'une entreprise industrielle au Pakistan,
- (ii) 20 pour cent lorsque ces dividendes proviennent d'un autre revenu.

b. Les dispositions de l'article 59 de l'arrêté concernant la perception d'un impôt pour la défense nationale, telles qu'elles sont en vigueur le

1^{er} janvier 1959, s'appliquent à la société suisse mentionnée à la lettre *a* du présent alinéa.»

³ Le 2^e alinéa de l'article VIII de la convention a la nouvelle teneur suivante:

«Dans le présent article, l'expression «revenus de biens immobiliers» désigne les revenus de toute nature provenant de biens immobiliers, y compris les bénéfices résultant de la vente ou de l'échange de ces biens, ainsi que les redevances pour l'exploitation de mines, carrières ou autres ressources naturelles, de même que les intérêts de créances garanties par gage immobilier autres que les intérêts mentionnés à l'article VI A.»

⁴ La lettre *b* du 1^{er} alinéa de l'article XII de la convention a la nouvelle teneur suivante:

«Comme bénéficiaire d'une bourse, d'une allocation ou d'un prix que lui accorde principalement pour ses études ou ses recherches une organisation à but religieux, de bienfaisance, scientifique ou d'éducation; ou»

⁵ Le 2^e alinéa de l'article XII de la convention a la nouvelle teneur suivante:

«Une personne physique de l'un des territoires qui séjourne dans l'autre territoire, temporairement mais pendant une période n'excédant pas douze mois au total, comme employé ou en vertu d'un contrat avec une entreprise du premier territoire ou une organisation à but religieux, de bienfaisance, scientifique ou d'éducation de ce territoire, exclusivement pour acquérir des connaissances techniques, professionnelles ou commerciales, auprès d'une personne autre que cette entreprise ou cette organisation, est exonérée de l'impôt dans cet autre territoire pour les sommes qu'elle reçoit pendant cette période et qui ne dépassent pas 12 000 francs suisses ou l'équivalent en monnaie pakistanaise au taux officiel du change (y compris les sommes que lui verse une personne dans le premier territoire).»

⁶ Le 2^e alinéa de l'article XIII de la convention a la nouvelle teneur suivante:

«Lors de la fixation des impôts désignés à l'article I de la présente convention, la Suisse exclut des bases de calcul, s'il s'agit de personnes résidant en Suisse, les éléments du revenu (autres que les dividendes et que les intérêts mentionnés à l'article VI A de cette convention) provenant du Pakistan sur lesquels porte la présente convention et qui, d'après celle-ci, ne sont pas exonérés de l'impôt pakistanais. En revanche, lors de la fixation du taux d'impôt applicable, la Suisse conserve le droit de considérer aussi les éléments du revenu qui sont exclus des bases de calcul en vertu du présent alinéa.»

Article 2

Une nouvelle disposition est ajoutée après l'article VI de la convention :

«Article VI A

»¹ Le taux de l'impôt pakistanais perçu sur les intérêts versés par un résident du Pakistan à une société suisse ou à une société suisse de personnes en raison d'une créance née le 1^{er} janvier 1961 ou après cette date ne doit pas excéder 30 pour cent.

»² Nonobstant les dispositions du 1^{er} alinéa du présent article, les intérêts qu'un résident du Pakistan paie à une société suisse ou à une société suisse de personnes en raison d'un crédit approuvé (y compris le crédit accordé sous forme de paiement différé) sont exonérés de l'impôt pakistanais afférent à ces intérêts; le montant de l'impôt suisse afférent à ces intérêts (calculé selon le rapport du montant brut de ces intérêts au revenu brut total du bénéficiaire) ne doit pas excéder 10 pour cent du montant brut de ces intérêts.

»³ Le taux de l'impôt suisse perçu sur les intérêts versés par un résident de Suisse à une société pakistanaise en raison d'une créance née le 1^{er} janvier 1961 ou après cette date ne doit pas excéder 15 pour cent.

»⁴ Les trois premiers alinéas de cet article ne s'appliquent pas lorsque la société suisse ou la société suisse de personnes ou la société pakistanaise qui reçoit les intérêts a un établissement stable dans l'autre territoire et lorsque ces dividendes sont attribuables à cet établissement stable, d'après les lois de cet autre territoire et selon l'article III de la présente convention.

»⁵ Dans cet article :

- a. Le terme «intérêts» comprend les revenus d'obligations, papiers-valeurs, reconnaissances de dettes, bons de caisse ou autres créances, qu'elles soient garanties par gage immobilier ou non;
- b. L'expression «crédit approuvé» désigne un crédit accordé à une entreprise industrielle pakistanaise et approuvé par le Gouvernement du Pakistan; l'expression «entreprise industrielle» désigne une entreprise tombant sous le coup des catégories mentionnées à l'article VI, 6^e alinéa, de la convention.

Article 3

¹ Le présent protocole sera ratifié et les instruments de ratification seront échangés à Karachi aussitôt que possible.

² Le présent protocole entrera en vigueur dès l'échange des instruments de ratification.

Article 4

Dès l'entrée en vigueur du présent protocole conformément à l'article 3, les dispositions du protocole seront applicables:

a. Au Pakistan:

Pour les années fiscales commençant le 1^{er} janvier 1961 ou après cette date;

b. En Suisse:

Pour les années fiscales commençant le 1^{er} janvier 1961 ou après cette date.

Article 5

Le présent protocole aura effet aussi longtemps que la convention demeurera en vigueur.

En foi de quoi les soussignés, ayant été mandatés à cette fin par leurs gouvernements respectifs, ont signé le présent protocole et y ont apposé leurs sceaux.

Fait à Berne, en deux exemplaires le 15 juin 1962 en langues allemande et anglaise, les deux textes faisant également foi.

*Pour le Conseil fédéral
suisse:*

(signé) Wahlen

*Pour le Gouvernement
du Pakistan:*

(signé) M. S. A. Baig