

79.005

Message
concernant une convention de double imposition
en matière d'impôts sur les successions
avec la République fédérale d'Allemagne

du 31 janvier 1979

Messieurs les Présidents, Mesdames et Messieurs,

Nous vous soumettons un projet d'arrêté fédéral approuvant une convention de double imposition en matière d'impôts sur les successions avec la République fédérale d'Allemagne, signée le 30 novembre 1978, en vous proposant de l'approuver.

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

31 janvier 1979

Au nom du Conseil fédéral suisse:

Le président de la Confédération, Hürlimann
Le chancelier de la Confédération, Huber



Vue d'ensemble

La révision de 1971 de la convention germano-suisse de double imposition des 15 juillet 1931/20 mars 1959 s'était limitée aux impôts sur le revenu et sur la fortune. Ce n'est qu'après de longues négociations supplémentaires que la partie de la convention de 1931/1959 qui s'applique encore aux impôts sur les successions a pu être remplacée par une nouvelle convention; en effet, la République fédérale d'Allemagne ne désirait pas seulement une modernisation de l'ancienne convention, mais aspirait également à l'introduction de certaines dispositions particulières destinées à combattre l'évasion fiscale.

La convention conclue le 30 novembre 1978 s'en tient au modèle de convention de 1966 élaboré par l'Organisation de coopération et de développement économiques (OCDE). En dérogation à la réglementation actuelle, ce ne sont pas seulement les biens immobiliers qui peuvent être imposés dans l'Etat où ils se trouvent, mais également la fortune mobilière des entreprises. De plus, la République fédérale d'Allemagne n'élimine plus la double imposition en accordant une exonération fiscale, mais en imputant les impôts suisses sur les impôts allemands. Toutefois les biens immobiliers situés en Suisse des ressortissants suisses décédés en République fédérale d'Allemagne restent exonérés des impôts allemands. Comme dans la convention en matière d'impôts sur le revenu et la fortune, la République fédérale d'Allemagne a, dans la présente convention en matière d'impôts sur les successions, un droit subsidiaire d'imposition dans les cas de double domicile ou de changement de domicile du défunt, et ceux où l'héritier ou le légataire sont domiciliés en République fédérale d'Allemagne; des exceptions à l'imposition subsidiaire sont prévues en faveur des ressortissants suisses et de certaines autres personnes. Cette imposition allemande complémentaire n'entraîne aucune double imposition parce que la République fédérale d'Allemagne doit imputer les impôts suisses sur les impôts allemands.

Message

1 Genèse

La convention germano-suisse de double imposition des 15 juillet 1931/20 mars 1959 réglait l'élimination des doubles impositions en matière d'impôts directs et d'impôts sur les successions (Convention de 1931/1959). La révision de 1971 de la convention germano-suisse de double imposition de 1931/1959 s'était limitée aux impôts sur le revenu et sur la fortune (Convention en vue d'éviter les doubles impositions avec la République fédérale d'Allemagne du 11 août 1971, RO 1972 3128). Par contre, la perception des impôts sur les successions est toujours réglée par la convention de 1931/1959 (du 15 juillet 1931 dans la version fixée par les protocoles additionnels du 9 septembre 1957 et du 20 mars 1959). En janvier 1976, le gouvernement allemand a proposé que la partie de la convention de 1931/1959 qui est demeurée en vigueur soit remplacée dès que possible par une nouvelle convention en matière d'impôts sur les successions. Les négociations furent extrêmement longues et difficiles, en raison des divergences d'opinions.

Les premiers pourparlers, menés en mai 1976 à Berne, servirent avant tout à exposer et à discuter les points de vue respectifs et notamment les vœux allemands relatifs à la révision. Comme on s'y attendait, la République fédérale d'Allemagne ne souhaitait pas simplement remplacer la partie de la convention de 1931/1959 qui est demeurée en vigueur par une nouvelle convention conforme aux recommandations de l'OCDE, mais entendait y insérer des dispositions particulières qui devaient prévenir une utilisation de l'écart des charges fiscales existant entre la Suisse et la République fédérale d'Allemagne que celle-ci jugeait injustifiée. Dans la pratique il s'agissait d'admettre dans une large mesure les prétentions fiscales allemandes fondées sur la loi fiscale concernant les relations avec l'étranger de 1972 («Aussensteuergesetz») ou sur la nouvelle loi allemande relative à l'imposition des successions de 1974.

La Suisse rejeta les demandes allemandes qui étaient excessives. Au cours de deux autres phases des pourparlers en octobre 1976 et en mars 1977, des progrès notables furent enregistrés mais sans que l'on parvienne à un accord.

Un projet qui reflétait en plusieurs points les opinions en présence fut toutefois rédigé. Après de nouveaux pourparlers en septembre 1977, les délégations tombèrent d'accord, les 17 et 18 mai 1978 à Berne, au cours d'une 5^e et dernière phase de négociations.

Déjà avant l'ouverture des pourparlers et après chaque phase de négociations, les autorités cantonales ainsi que d'autres milieux et cercles intéressés furent informés des demandes allemandes et des objections présentées par la Suisse. Les représentants des Suisses résidant en Allemagne eurent l'occasion de présenter oralement leurs souhaits aux deux délégations le 19 octobre 1976. La délégation suisse a en outre discuté le 9 décembre 1977 les résultats des pourparlers de septembre 1977 avec des représentants des cantons et des associations économiques.

2 Commentaire des dispositions de la convention

La nouvelle convention germano-suisse du 30 novembre 1978 en matière d'impôts sur les successions est conforme dans sa structure et ses caractéristiques au modèle de convention de l'OCDE en matière d'impôts sur les successions de 1966, sur lequel se basent également les nouvelles conventions que la Suisse a conclues avec le Danemark le 23 novembre 1973 (RO 1974 1739) et l'Autriche le 30 janvier 1974 (RO 1974 2105). Par rapport au projet de convention de 1966 et à la réglementation existante (convention de 1931/1959), la présente convention contient cependant quelques particularités qui seront commentées ci-dessous.

Article 2 (Impôts visés)

La convention s'applique à tous les impôts sur la masse successorale, sur les parts héréditaires et les donations pour cause de mort, mais pas aux impôts sur les donations entre vifs. L'article 12, 3^e alinéa, prévoit cependant que les éventuels cas de double imposition de donations et de libéralités à but déterminé entre vifs pourront être réglés d'un commun accord.

Article 4 (Domicile)

Pour l'essentiel, la définition du domicile ne s'écarte pas de la réglementation en vigueur, ni du modèle de convention de 1966. Toutefois, on ne renvoie pas simplement au droit interne. Un défunt est considéré comme ayant été domicilié en Suisse lorsqu'il y avait son domicile ou y séjournait en permanence, ou lorsque la succession doit y être ouverte; il est réputé domicilié en République fédérale d'Allemagne lorsqu'il était un « Inländer » au sens de la législation de la République fédérale d'Allemagne en matière d'impôts sur les successions.

Conformément au vœu de la République fédérale d'Allemagne, l'article 4 contient des dispositions particulières s'appliquant à un défunt qui disposait au moment du décès, ou dans l'année du décès ou encore au cours des cinq années précédant le décès, d'un foyer d'habitation permanent dans la République fédérale d'Allemagne.

Lorsqu'un défunt avait son domicile en Suisse au sens des dispositions de la convention, mais qu'il disposait au moment du décès d'un foyer d'habitation permanent depuis au moins cinq ans dans la République fédérale d'Allemagne (double domicile), celle-ci s'est réservé un droit d'imposition concurrent et illimité (art. 4, 3^e al.). Une disposition semblable figure déjà dans la convention du 11 août 1971 en matière d'impôts sur le revenu et la fortune. L'article 4, 3^e alinéa, n'a aucun effet sur l'imposition en Suisse; les successions auxquelles il s'applique sont imposables en Suisse comme si cette disposition n'existait pas. Le 3^e alinéa ne fait que permettre à la République fédérale d'Allemagne de porter la charge fiscale au niveau fixé dans ce pays. Mais dans la mesure où des éléments suisses de la succession sont exonérés de l'impôt allemand, cette exonération est maintenue. Dans les autres cas, la République fédérale d'Allemagne impute les impôts suisses sur les impôts allemands. Les Suisses domiciliés en Allemagne ont expressément approuvé cette réglementation.

S'inspirant également des régimes institués par la convention du 11 août 1971, la République fédérale d'Allemagne s'est réservé un droit d'imposition concurrent lorsqu'un défunt avait transféré son domicile en Suisse dans l'année de son décès ou dans les cinq années précédentes et que, au cours des dix dernières années précédant l'abandon de son dernier foyer d'habitation dans la République fédérale d'Allemagne, le défunt avait disposé d'un tel foyer d'habitation pendant cinq ans au moins (art. 4, 4^e al.). Cette disposition n'empêche pas les transferts de domicile, mais elle les rend moins attrayants, puisque en cas de décès pendant le délai de carence, la charge fiscale peut être élevée au niveau fixé dans la République fédérale d'Allemagne. Les successions de nationaux suisses (let. b) et de quelques autres défunts (let. a) sont soustraites à cette imposition subsidiaire. De même, cette disposition ne touche pas l'imposition en Suisse. Il appartient à la République fédérale d'Allemagne d'éliminer une double imposition éventuelle.

Dans les deux cas, l'imposition subsidiaire suppose que le défunt avait disposé pendant un certain temps dans la République fédérale d'Allemagne d'un foyer d'habitation permanent au sens de la convention. L'article 4, 5^e alinéa, précise que les logements ou des locaux qui servent au repos, à des cures, aux études ou au sport, si l'on peut prouver qu'ils ne sont utilisés qu'occasionnellement, ne constituent pas un foyer d'habitation.

Article 6 (Fortune d'exploitation)

En plus des biens immobiliers (art. 5), la fortune d'exploitation d'établissements stables d'une entreprise ou d'installations servant à l'exercice d'une profession libérale est également imposable dans l'Etat dans lequel l'établissement stable ou l'installation est situé (art. 6). La nouvelle convention s'écarte sur ce point de la réglementation en vigueur jusqu'ici. Cette solution correspond aux recommandations de l'OCDE et a déjà été retenue dans les conventions que la Suisse a conclues avec l'Autriche, la France et la Suède. L'article 6 s'applique également aux participations à une société de personnes (9^e al.).

Article 8 (Autres biens mobiliers)

Le 1^{er} alinéa correspond au modèle de convention de 1966 et à la réglementation actuelle. Des participations importantes continueront donc de n'être imposables qu'au domicile du défunt et non au siège de la société.

Le 2^e alinéa tient compte d'une particularité du droit allemand, selon laquelle les bénéficiaires domiciliés en République fédérale d'Allemagne y sont entièrement imposables pour toutes les parts héréditaires et tous les legs sans égard au dernier domicile du défunt. La République fédérale d'Allemagne n'était pas disposée à renoncer d'une manière générale à cette imposition des héritiers et légataires. Toutefois, la Suisse a pu faire admettre une exception s'appliquant au cas où, au moment du décès du défunt, celui-ci et le bénéficiaire étaient tous deux des citoyens suisses (art. 8, 2^e al.). Cette disposition n'a aucune conséquence sur l'imposition en Suisse. Elle permet à la République fédérale d'Allemagne de porter la charge fiscale des héritiers et légataires domiciliés

dans ce pays au niveau fixé en République fédérale d'Allemagne. La République fédérale d'Allemagne impute l'impôt suisse sur l'impôt allemand.

Article 9 (Déduction des dettes)

Le 1^{er} alinéa correspond au modèle de convention de 1966 et à la réglementation actuelle. Les dettes ayant un rapport économique avec un élément de fortune déterminé doivent être déduites de la valeur de cette fortune. Ce rapport est admis en règle générale lorsqu'une dette grève un objet déterminé ou est garantie par un objet déterminé. Toutefois, si des dettes commerciales sont garanties par la fortune privée, elles doivent être déduites de la fortune commerciale et non de la fortune privée.

Toutes les autres dettes doivent, conformément à la première phrase du 2^e alinéa, être déduites de la fortune qui n'est imposable que dans l'Etat de domicile.

Un excédent éventuel des dettes doit être d'abord déduit de la fortune que le même Etat peut imposer (art. 9, 3^e al.). Un reliquat de dettes dans un Etat doit être pris en considération dans l'autre Etat.

Le droit d'imposition concurrent que les articles 4, 3^e et 4^e alinéas, et 8, 2^e alinéa, confèrent à la République fédérale d'Allemagne a exigé des dispositions supplémentaires garantissant une déduction des dettes qui soit harmonisée dans les deux Etats (art. 9, 2^e al.). Dans la mesure où le défunt ou le bénéficiaire était «Inländer» au sens de la législation allemande en matière d'impôts sur les successions, la République fédérale d'Allemagne doit également prendre en considération les dettes sans rapport économique avec un élément déterminé de fortune (qui peuvent par conséquent être déduites en vertu de l'art. 9, 2^e al. de la fortune imposable en Suisse).

Si le défunt n'était pas «Inländer», s'il n'était assujéti à l'impôt successoral que de manière limitée en République fédérale d'Allemagne, c'est-à-dire seulement pour des éléments allemands de fortune, et si enfin l'Allemagne impose, en vertu de l'article 4, 4^e alinéa, un élément de fortune qui n'est imposable qu'en Suisse conformément à l'article 8, la République fédérale d'Allemagne doit alors prendre également en considération une partie des dettes qui doivent, selon l'article 9, 2^e alinéa, être déduites par la Suisse. Cette partie correspond au rapport existant entre la fortune allemande imposée en vertu de l'article 4, 4^e alinéa (le cas échéant après déduction d'un excédent de dettes conformément au 3^e al.) et la totalité de la fortune brute amputée toutefois des dettes visées au 1^{er} alinéa.

Les legs sont également déduits, à l'instar des dettes (5^e al.).

Article 10 (Elimination de la double imposition)

La Suisse élimine la double imposition par exonération des biens-fonds, établissements stables et bases fixes sis en Allemagne. Les biens exonérés peuvent néanmoins être pris en considération pour la détermination du taux.

Une requête de la République fédérale d'Allemagne visait principalement à remplacer l'exonération par l'imputation. Il a néanmoins été possible d'obtenir

que la propriété immobilière suisse d'un citoyen suisse décédé en République fédérale d'Allemagne soit complètement exonérée de l'impôt allemand. L'exonération fiscale intervient également lorsque les biens immobiliers situés en Suisse ne sont assujettis à aucun impôt. A la différence de l'ancienne (art. 9, 3^e al.), la nouvelle convention n'est pas uniquement applicable en cas de double imposition effective, mais également lorsqu'une double imposition est virtuellement possible. Les intérêts de nos concitoyens en République fédérale d'Allemagne sont ainsi pleinement préservés.

Article 13 (Echange de renseignements)

La délégation allemande a demandé l'insertion dans la convention en matière d'impôts sur les successions d'un article concernant un échange général d'informations. La Suisse a finalement approuvé une clause identique à celle qui figure dans la convention en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune (art. 27). L'échange de renseignements ne porte que sur ceux qui sont nécessaires à l'application correcte de la convention (message du 20 octobre 1971; FF 1971 II 1427).

Article 17 (Entrée en vigueur)

La nouvelle convention entre en vigueur le 30^e jour après l'échange des instruments de ratification et remplace à partir de cette date la partie de la convention de 1931/1959 qui est demeurée en vigueur.

Article 18 (Dénonciation)

La convention est conclue pour une durée indéterminée mais peut être dénoncée à partir de 1983 moyennant un préavis de six mois pour la fin de chaque année civile.

3 Conséquences financières

Dans une convention de double imposition, les deux Etats contractants renoncent à certaines rentrées fiscales. La convention institue une innovation importante, à savoir l'attribution du droit d'imposer la fortune mobilière d'exploitation à l'Etat sur le territoire duquel l'établissement stable est situé. L'ampleur de la perte des ressources fiscales cantonales par suite de l'exonération de la fortune mobilière affectée à l'exploitation d'établissements stables allemands ne peut être estimée.

4 Constitutionnalité

La convention est conclue conformément à l'article 8 de la constitution. L'Assemblée fédérale est compétente pour approuver la convention en vertu de l'article 85, chiffre 5, de la constitution. La convention est conclue pour une durée déterminée arrivant à expiration à la fin de 1983. Elle est dénonçable dès ce moment-là, moyennant un préavis d'au moins six mois, pour la fin de

chaque année civile. Elle ne prévoit pas l'adhésion à une organisation internationale et n'entraîne pas une unification multilatérale du droit; l'arrêté fédéral n'est donc pas soumis au référendum facultatif en vertu de l'article 89, 3^e alinéa, de la constitution. La portée matérielle et territoriale restreinte de la convention ne justifie pas, en outre, qu'elle soit soumise au référendum facultatif par une décision des deux Chambres prise en application de l'article 89, 4^e alinéa, de la constitution.

5 Conclusions

La révision ne consiste pas simplement à remplacer une ancienne convention par une nouvelle, qui s'en tient dans une large mesure au modèle de convention de 1966. En effet, la Suisse a dû faire en outre des concessions à la partie allemande.

Quelques cantons déplorent l'octroi d'un droit d'imposition pour la fortune d'exploitation des établissements stables à l'Etat sur le territoire duquel l'établissement stable est situé; d'une part, il perdent le droit d'imposer la fortune allemande d'exploitation, alors que seuls quelques cantons ont la possibilité d'imposer la fortune suisse d'exploitation d'un *de cuius* allemand. Cette solution correspond toutefois à la conception qui prévaut sur le plan international. Il incombe par conséquent aux cantons de développer leurs législations fiscales de telle sorte qu'ils puissent faire usage de ce droit d'imposition. On relèvera qu'il a été possible de parer à une demande instante de la partie allemande, à savoir l'imposition des participations importantes dans l'Etat où la société a son siège.

L'octroi d'un droit d'imposition concurrent à la République fédérale d'Allemagne dans certains cas s'inspire dans une large mesure des solutions qui avaient été convenues en 1971 déjà pour les impôts sur le revenu et sur la fortune. Cette innovation ne limite pas la souveraineté fiscale suisse et ne conduit pas non plus à des doubles impositions.

Dans l'ensemble, la convention du 30 novembre 1978 répond aux espoirs que les cantons et les groupements économiques avaient placés, lors des procédures de consultations menées en 1977, dans une nouvelle convention en matière d'impôts sur les successions avec la République fédérale d'Allemagne. Les Suisses domiciliés en République fédérale d'Allemagne ont, eux aussi, expressément approuvé la convention.

**Arrêté fédéral
concernant une convention en matière d'impôts
sur les successions avec la République fédérale d'Allemagne**

L'Assemblée fédérale de la Confédération suisse,
vu l'article 8 de la constitution;
vu le message du Conseil fédéral du 31 janvier 1979¹⁾,
arrête:

Article premier

¹ La convention, signée le 30 novembre 1978, entre la Confédération suisse et la République fédérale d'Allemagne en vue d'éviter les doubles impositions en matière d'impôts sur les successions est approuvée.

² Le Conseil fédéral est autorisé à la ratifier.

Art. 2

Le présent arrêté n'est pas soumis au référendum en matière de traités internationaux.

25173

¹⁾ FF 1979 I 470

**Convention
entre la Confédération suisse et la République fédérale
d'Allemagne en vue d'éviter les doubles impositions
en matière d'impôts sur les successions**

La Confédération suisse

et

la République fédérale d'Allemagne

désireuses de conclure une convention en vue d'éviter les doubles impositions en matière d'impôts sur les successions,
sont convenues des dispositions suivantes:

Article premier

La présente Convention s'applique aux successions des personnes ayant, au moment de leur décès, leur domicile dans un Etat contractant ou dans les deux Etats contractants.

Article 2

(1) La présente Convention s'applique aux impôts sur les successions perçus (également sous forme de centimes additionnels) pour le compte des deux Etats contractants, des «Länder», cantons, districts, cercles, communes ou groupements de communes, quel que soit le système de perception.

(2) Sont considérés comme impôts sur les successions les impôts perçus par suite de décès sous forme d'impôts sur la masse successorale, d'impôts sur les parts héréditaires, de droit de mutation ou d'impôts sur les donations pour cause de mort.

(3) Les impôts actuels auxquels s'applique la Convention sont:

a) Dans la République fédérale d'Allemagne:

l'impôt sur les successions;

b) En Suisse:

les impôts sur les successions perçus par les cantons, districts, cercles et communes (impôts sur les parts héréditaires et sur la masse successorale).

(4) La Convention s'applique aussi aux impôts sur les successions qui seraient établis après la date de signature de la présente Convention et qui s'ajouteraient aux impôts actuels ou qui les remplaceraient.

Article 3

(1) Au sens de la présente Convention:

a) L'expression «République fédérale d'Allemagne», utilisée dans un sens

¹⁾ Traduction du texte original allemand.

géographique, désigne le territoire sur lequel s'applique la loi fondamentale de la République fédérale d'Allemagne ainsi que le territoire adjacent aux eaux territoriales de la République fédérale d'Allemagne, et considéré par la législation fiscale comme faisant partie de son territoire, sur lequel la République fédérale d'Allemagne peut exercer, en accord avec le droit des gens, ses droits relatifs au plateau continental et à son sous-sol ainsi qu'à ses richesses naturelles;

- b) Le terme «Suisse» désigne la Confédération suisse;
- c) Les expressions «un Etat contractant» et «l'autre Etat contractant» désignent, suivant le contexte, la République fédérale d'Allemagne ou la Suisse;
- d) Le terme «national» désigne:
 - aa) En ce qui concerne la République fédérale d'Allemagne:
Les Allemands au sens de l'article 116, 1^{er} alinéa, de la loi fondamentale de la République fédérale d'Allemagne et les personnes morales, sociétés de personnes et autres groupements de personnes, qui sont constitués selon la législation en vigueur dans la République fédérale d'Allemagne;
 - bb) En ce qui concerne la Suisse:
Les personnes physiques qui possèdent la nationalité suisse et les personnes morales, sociétés de personnes et autres groupements de personnes, qui sont constitués selon la législation en vigueur en Suisse;
- e) L'expression «autorité compétente» désigne:
 - aa) Dans la République fédérale d'Allemagne:
le ministre fédéral des finances;
 - bb) En Suisse:
le directeur de l'administration fédérale des contributions ou son représentant autorisé.

(2) Pour l'application de la Convention par un Etat contractant, toute expression qui n'y est pas définie a le sens que lui attribue le droit de cet Etat concernant les impôts auxquels s'applique la Convention, à moins que le contexte n'exige une interprétation différente.

Article 4

- (1) Au sens de la présente Convention, le défunt avait son domicile
 - a) dans la République fédérale d'Allemagne lorsqu'il était un «Inländer» au sens de la législation de la République fédérale d'Allemagne en matière d'impôts sur les successions;
 - b) en Suisse lorsque, au sens de la législation suisse en matière d'impôts sur les successions, il y avait son domicile ou un séjour permanent, ou lorsque la succession doit y être ouverte.
- (2) Lorsque, selon les dispositions du 1^{er} alinéa, un défunt avait son domicile dans les deux Etats contractants, sa situation est réglée de la manière suivante:

Doubles impositions

- a) Le défunt est considéré comme ayant son domicile dans l'Etat où il disposait d'un foyer d'habitation permanent. Si le défunt disposait d'un foyer d'habitation permanent dans les deux Etats, le domicile est considéré comme se trouvant dans l'Etat avec lequel ses liens personnels et économiques étaient les plus étroits (centre des intérêts vitaux);
- b) Si l'Etat où le défunt avait le centre de ses intérêts vitaux ne peut pas être déterminé, ou si le défunt ne disposait d'un foyer d'habitation permanent dans aucun des Etats, le domicile est considéré comme se trouvant dans l'Etat où le défunt séjournait de façon habituelle;
- c) Si le défunt séjournait de façon habituelle dans les deux Etats ou s'il ne séjournait de façon habituelle dans aucun d'eux, le domicile est considéré comme se trouvant dans l'Etat dont le défunt possédait la nationalité;
- d) Si le défunt possédait la nationalité des deux Etats ou s'il ne possédait la nationalité d'aucun d'eux, les autorités compétentes des Etats contractants tranchent la question d'un commun accord.

(3) Lorsqu'un défunt avait son domicile en Suisse selon les dispositions des 1^{er} et 2^e alinéas, mais disposait au moment de son décès d'un foyer d'habitation permanent depuis au moins cinq ans dans la République fédérale d'Allemagne, les biens de la succession peuvent être imposés selon le droit de la République fédérale d'Allemagne, nonobstant les dispositions des articles 5 à 8, 1^{er} alinéa. L'imposition en Suisse conformément aux dispositions de la Convention n'est pas touchée. Les dispositions de l'article 10, 1^{er} alinéa, sont applicables par analogie.

(4) Lorsqu'un défunt avait son domicile en Suisse au moment de son décès et qu'il avait disposé précédemment dans la République fédérale d'Allemagne d'un foyer d'habitation permanent, les biens de la succession peuvent être imposés selon le droit de la République fédérale d'Allemagne, nonobstant les dispositions des articles 5 à 8; 1^{er} alinéa, lorsque le défunt, au cours des dix dernières années précédant l'abandon de son dernier foyer d'habitation dans la République fédérale d'Allemagne, avait disposé d'un tel foyer d'habitation pendant cinq ans au moins et que le décès est survenu dans l'année au cours de laquelle il disposait en dernier lieu d'un tel foyer d'habitation ou au cours des cinq années suivantes.

Les dispositions qui précèdent ne sont pas applicables lorsque le défunt

- a) avait pris domicile en Suisse
 - aa) afin d'y exercer un véritable emploi salarié pour le compte d'un employeur auquel il n'était pas lié, indépendamment de ses rapports de service, par un intérêt économique direct ou indirect sous forme d'une participation ou d'une autre manière, ou
 - bb) en raison de son mariage avec une personne de nationalité suisse ou
- b) au moment où il disposait en dernier lieu d'un foyer d'habitation permanent dans la République fédérale d'Allemagne, possédait la nationalité suisse.

Doubles impositions

L'imposition en Suisse conformément aux dispositions de la Convention n'est pas touchée. Les dispositions de l'article 10, 1^{er} alinéa, sont applicables par analogie.

(5) Ne sont pas considérés comme foyers d'habitation permanents au sens du présent article un logement ou des locaux qui servent à des buts de repos, de cure, d'études ou de sport et dont on peut prouver qu'ils ne sont utilisés qu'occasionnellement.

Article 5

(1) Les biens immobiliers qu'un défunt qui avait son domicile dans un Etat contractant au moment de son décès possédait dans l'autre Etat contractant sont imposables dans cet autre Etat.

(2) L'expression «biens immobiliers» a le sens que lui attribue le droit de l'Etat contractant où les biens considérés sont situés. L'expression comprend en tous cas les accessoires, le cheptel mort ou vif des exploitations agricoles et forestières, les droits auxquels s'appliquent les dispositions du droit privé concernant la propriété foncière, l'usufruit des biens immobiliers et les droits à des paiements variables ou fixes pour l'exploitation ou la concession de l'exploitation de gisements minéraux, sources et autres ressources naturelles; les navires, bateaux et aéronefs ne sont pas considérés comme biens immobiliers.

(3) Les dispositions des 1^{er} et 2^e alinéas s'appliquent également aux biens immobiliers d'une entreprise ainsi qu'aux biens immobiliers servant à l'exercice d'une profession libérale ou d'une autre activité indépendante de caractère analogue.

Article 6

(1) Les biens (à l'exception des biens visés aux articles 5 et 7) faisant partie de l'actif d'un établissement stable d'une entreprise qu'un défunt qui avait son domicile dans un Etat contractant au moment de son décès possédait dans l'autre Etat contractant sont imposables dans cet autre Etat.

(2) L'expression «établissement stable» désigne une installation fixe d'affaires où l'entreprise exerce tout ou partie de son activité.

(3) L'expression «établissement stable» comprend notamment:

- a) un siège de direction,
- b) une succursale,
- c) un bureau,
- d) une usine,
- e) un atelier et
- f) une mine, un puits de pétrole ou de gaz, une carrière ou tout autre lieu d'extraction de ressources naturelles.

Double impositions

(4) Un chantier de construction ou de montage ne constitue un établissement stable que si sa durée dépasse douze mois.

(5) Nonobstant les dispositions précédentes du présent article, on considère qu'il n'y a pas «établissement stable» si :

- a) il est fait usage d'installations aux seules fins de stockage, d'exposition ou de livraison de marchandises appartenant à l'entreprise;
- b) des marchandises appartenant à l'entreprise sont entreposées aux seules fins de stockage, d'exposition ou de livraison;
- c) des marchandises appartenant à l'entreprise sont entreposées aux seules fins de transformation par une autre entreprise;
- d) une installation fixe d'affaires est utilisée aux seules fins d'acheter des marchandises ou de réunir des informations pour l'entreprise;
- e) une installation fixe d'affaires est utilisée aux seules fins d'exercer pour l'entreprise toute autre activité de caractère préparatoire ou auxiliaire;
- f) une installation fixe d'affaires est utilisée aux seules fins de l'exercice cumulé d'activités mentionnées aux lettres a) à e), à condition que l'activité d'ensemble de l'installation fixe d'affaires résultant de ce cumul garde un caractère préparatoire ou auxiliaire.

(6) Nonobstant les dispositions des 2^e et 3^e alinéas, lorsqu'une personne – autre qu'un agent jouissant d'un statut indépendant auquel s'applique le 7^e alinéa – agit pour le compte d'une entreprise et dispose dans un Etat contractant de pouvoirs qu'elle y exerce habituellement lui permettant de conclure des contrats au nom de l'entreprise, cette entreprise est considérée comme ayant un établissement stable dans cet Etat pour toutes les activités que cette personne exerce pour l'entreprise, à moins que les activités de cette personne ne soient limitées à celles qui sont mentionnées au 5^e alinéa et qui, si elles étaient exercées par l'intermédiaire d'une installation fixe d'affaires, ne permettraient pas de considérer cette installation comme un établissement stable selon les dispositions de ce paragraphe.

(7) On ne considère pas qu'une entreprise d'un Etat contractant a un établissement stable dans l'autre Etat contractant du seul fait qu'elle y exerce son activité par l'entremise d'un courtier, d'un commissionnaire général ou de tout autre intermédiaire jouissant d'un statut indépendant, à condition que ces personnes agissent dans le cadre ordinaire de leur activité.

(8) Les biens (à l'exception des biens visés à l'article 5) qui appartiennent à une base fixe servant à l'exercice d'une profession libérale ou d'une autre activité indépendante de caractère analogue dont un défunt qui avait son domicile dans un Etat contractant au moment de son décès disposait dans l'autre Etat contractant sont imposables dans cet autre Etat.

(9) Les dispositions du présent article s'appliquent également aux participations à des sociétés de personnes. Elles s'étendent aussi aux créances qu'un associé a envers la société et aux biens négociables cédés par l'associé à la société pour autant que ces éléments soient imputés, selon le droit de l'Etat contractant dans lequel l'établissement stable est situé, à l'actif de l'établissement stable.

Article 7

Les navires et les aéronefs exploités en trafic international et les bateaux servant à la navigation intérieure qui sont exploités par une entreprise qui appartenait à un défunt qui avait son domicile dans un Etat contractant au moment de son décès, ainsi que les biens mobiliers affectés à l'exploitation de ces navires, bateaux ou aéronefs, sont imposables dans l'autre Etat contractant lorsque le siège de direction effective de l'entreprise est situé dans cet autre Etat.

Article 8

(1) Les biens autres que ceux visés aux articles 5 à 7 ne sont imposables que dans l'Etat contractant où le défunt avait son domicile au moment de son décès.

(2) Nonobstant les dispositions des articles 5 à 7 et du paragraphe 1 du présent article, les biens de la succession peuvent être imposés selon le droit de la République fédérale d'Allemagne lorsque le bénéficiaire disposait dans la République fédérale d'Allemagne au moment du décès du défunt d'un foyer d'habitation permanent ou y séjournait de façon habituelle. L'imposition en Suisse conformément aux dispositions de la Convention n'est pas touchée. Les dispositions des articles 4, 5^e alinéa, et 10, 1^{er} alinéa, sont applicables par analogie. Les dispositions qui précèdent ne s'appliquent pas lorsque, au moment du décès du défunt, celui-ci et le bénéficiaire possédaient la nationalité suisse.

Article 9

(1) Les dettes ayant un rapport économique avec un bien déterminé sont déduites de la valeur de ce bien.

(2) Les autres dettes sont déduites de la valeur des biens qui ne sont imposables que dans l'Etat contractant où le défunt avait son domicile. Lors de l'application des dispositions de l'article 4, 3^e et 4^e alinéas, et de l'article 8, 2^e alinéa, ces dettes seront également déduites en République fédérale d'Allemagne lorsque le défunt ou le bénéficiaire étaient «Inländer» au sens de la législation de la République fédérale d'Allemagne en matière d'impôts sur les successions. Lorsque le défunt n'était pas «Inländer» et que la République fédérale d'Allemagne, conformément aux dispositions de l'article 4, 4^e alinéa, impose des biens qui, selon les dispositions de l'article 8, 1^{er} alinéa, ne sont imposables qu'en Suisse, une part des dettes que la Suisse doit prendre en considération en application des dispositions de ce paragraphe est déduite de la valeur de ces biens; cette part correspond au rapport existant entre ces biens, compte tenu d'une compensation des dettes conformément aux dispositions du 3^e alinéa, et la fortune brute totale après déduction des dettes visées au 1^{er} alinéa.

Doubles impositions

(3) Si une dette dépasse la valeur des biens dont elle est déductible dans un Etat contractant conformément aux dispositions des 1^{er} et 2^e alinéas, le solde est déduit de la valeur des autres biens imposables dans cet Etat.

(4) Si les déductions prévues aux paragraphes qui précèdent laissent un solde non couvert, ce solde est déduit de la valeur des biens soumis à l'impôt dans l'autre Etat contractant.

(5) Les dispositions qui précèdent concernant la déduction des dettes s'appliquent par analogie à la déduction des legs.

Article 10

(1) Lorsque le défunt avait son domicile dans la République fédérale d'Allemagne au moment de son décès, la double imposition est évitée de la manière suivante:

- a) La République fédérale d'Allemagne exempte de l'impôt les biens immobiliers au sens de l'article 5, 2^e alinéa, qui sont situés en Suisse lorsque le défunt possédait la nationalité suisse au moment de son décès. Mais elle peut, pour calculer le montant de l'impôt sur les biens qui sont réservés à son imposition, appliquer le taux qui entrerait en ligne de compte si les biens immobiliers n'avaient pas été exemptés.
- b) Dans la mesure où les dispositions de la lettre a) ne sont pas applicables, la République fédérale d'Allemagne impute, conformément aux prescriptions de la législation allemande relative à l'imputation des impôts étrangers sur l'impôt fixé selon sa législation, l'impôt acquitté en Suisse pour les biens qui, conformément aux dispositions de la Convention, sont imposables en Suisse. Le montant à imputer ne peut toutefois pas dépasser la partie de l'impôt déterminée avant l'imputation, qui correspond aux biens qui sont imposables en Suisse.

(2) Lorsque le défunt avait son domicile en Suisse au moment de son décès, la double imposition est évitée de la manière suivante:

La Suisse exempte de l'impôt les biens qui, conformément aux dispositions des articles 5, 6 et 7, sont imposables dans la République fédérale d'Allemagne. Mais elle peut, pour calculer le montant de l'impôt sur les biens qui sont réservés à son imposition, appliquer le taux qui entrerait en ligne de compte si les biens en question n'avaient pas été exemptés.

Article 11

(1) Les nationaux d'un Etat contractant ne sont soumis dans l'autre Etat contractant à aucune imposition ou obligation y relative, qui est autre ou plus lourde que celle à laquelle sont ou pourront être assujettis les nationaux de cet autre Etat qui se trouvent dans la même situation.

(2) L'imposition d'un établissement stable qu'une entreprise d'un Etat contractant a dans l'autre Etat contractant n'est pas établie dans cet autre Etat d'une façon moins favorable que l'imposition des entreprises de cet autre Etat

Doubles impositions

qui exercent la même activité. La présente disposition ne peut être interprétée comme obligeant un Etat contractant à accorder aux résidents de l'autre Etat contractant les déductions personnelles, abattements et réductions d'impôt en fonction de la situation ou des charges de famille qu'il accorde à ses propres résidents.

(3) Les entreprises d'un Etat contractant, dont le capital est en totalité ou en partie, directement ou indirectement, détenu ou contrôlé par un ou plusieurs résidents de l'autre Etat contractant, ne sont soumises dans le premier Etat contractant à aucune imposition ou obligation y relative, qui est autre ou plus lourde que celle à laquelle sont ou pourront être assujetties les autres entreprises de même nature de ce premier Etat.

(4) Le terme «imposition» désigne dans le présent article les impôts de toute nature ou dénomination.

Article 12

(1) Lorsqu'une personne estime que les mesures prises par un Etat contractant ou par les deux Etats contractants entraînent ou entraîneront pour elle une imposition non conforme aux dispositions de la présente Convention, elle peut, indépendamment des recours prévus par le droit interne de ces Etats, soumettre son cas à l'autorité compétente de l'un des deux Etats.

(2) L'autorité compétente s'efforce, si la réclamation lui paraît fondée et si elle n'est pas elle-même en mesure d'y apporter une solution satisfaisante, de résoudre le cas par voie d'accord amiable avec l'autorité compétente de l'autre Etat contractant, en vue d'éviter une imposition non conforme à la Convention.

(3) Les autorités compétentes des Etats contractants s'efforcent, par voie d'accord amiable, de résoudre les difficultés ou de dissiper les doutes auxquels peuvent donner lieu l'interprétation ou l'application de la Convention. Elles peuvent aussi se concerter en vue d'éliminer la double imposition dans les cas non prévus par la Convention. Ces dispositions s'appliquent également à l'imposition des donations et des libéralités à but déterminé entre vifs.

(4) Les autorités compétentes des Etats contractants peuvent communiquer directement entre elles en vue de parvenir à un accord comme il est indiqué aux paragraphes précédents. Si des échanges de vues oraux semblent devoir faciliter cet accord, ces échanges de vues peuvent avoir lieu au sein d'une Commission composée de représentants des autorités compétentes des Etats contractants.

Article 13

(1) Les autorités compétentes des Etats contractants peuvent, sur demande, échanger les renseignements (que les législations fiscales des deux Etats permettent d'obtenir dans le cadre de la pratique administrative normale) nécessaires pour une application régulière de la présente Convention. Tout renseignement échangé de cette manière doit être tenu secret et ne peut être révélé qu'aux

personnes qui s'occupent de la fixation, de la perception, de la juridiction ou des poursuites pénales des impôts auxquels se rapporte la présente Convention. Il ne peut être échangé de renseignements qui dévoileraient un secret commercial, bancaire, industriel ou professionnel ou un procédé commercial.

(2) Les dispositions du présent article ne peuvent en aucun cas être interprétées comme imposant à l'un des Etats contractants l'obligation de prendre des mesures administratives dérogeant à sa propre réglementation ou à sa pratique administrative, ou contraires à sa souveraineté, à sa sécurité, à ses intérêts généraux ou à l'ordre public, ou de transmettre des indications qui ne peuvent être obtenues sur la base de sa propre législation et de celle de l'Etat qui les demande.

Article 14

Les dispositions de la présente Convention ne portent pas atteinte aux privilèges fiscaux dont bénéficient les membres d'une mission diplomatique ou d'un poste consulaire ou leurs proches en vertu soit des règles générales du droit des gens, soit des dispositions d'accords particuliers. Dans la mesure où ces privilèges s'opposent à une perception dans l'Etat accréditaire, le droit d'imposition est réservé à l'Etat accréditant.

Article 15

La Convention du 15 juillet 1931 entre le Reich allemand et la Confédération suisse en vue d'éviter la double imposition en matière d'impôts directs et d'impôts sur les successions dans sa version actuellement en vigueur cesse ses effets à la date d'entrée en vigueur de la présente Convention. Ses dispositions ne sont plus applicables aux successions auxquelles la présente Convention est applicable conformément à son article 17, 2^e alinéa.

Article 16

La présente Convention est également valable pour le «Land Berlin» à condition que le gouvernement de la République fédérale d'Allemagne ne remette pas au Conseil fédéral suisse une déclaration contraire dans les trois mois qui suivent l'entrée en vigueur de la Convention.

Article 17

(1) La présente Convention sera ratifiée; les instruments de ratification seront échangés à Berne aussitôt que possible.

(2) La présente Convention entrera en vigueur le trentième jour suivant celui de l'échange des instruments de ratification. Ses dispositions seront applicables aux successions de personnes décédées ce jour-là ou ultérieurement.

Article 18

La présente Convention demeurera en vigueur tant qu'elle n'aura pas été dénoncée par l'un des Etats contractants. Chaque Etat contractant peut dénoncer la Convention par voie diplomatique avec un préavis d'au moins six mois avant la fin de chaque année civile, au plus tôt pour la fin de l'année 1983. Dans ce cas, la Convention ne s'appliquera plus aux successions des personnes décédées après l'expiration de l'année civile pour la fin de laquelle la Convention aura été dénoncée.

Fait à Bonn le 30 novembre 1978, en deux originaux en langue allemande.

Pour la Confédération suisse:
M. Gelzer

Pour la République fédérale d'Allemagne:
Günther von Well
Rolf Böhme