

13.097

**Message
concernant l'approbation de la nouvelle convention
entre la Suisse et la Chine en vue d'éviter
les doubles impositions**

du 20 novembre 2013

Madame la Présidente,
Monsieur le Président,
Mesdames, Messieurs,

Nous vous soumettons le projet d'arrêté fédéral portant approbation de la nouvelle convention entre la Suisse et la Chine en vue d'éviter les doubles impositions, en vous proposant de l'adopter.

Nous vous prions d'agréer, Madame la Présidente, Monsieur le Président, Mesdames, Messieurs, l'assurance de notre haute considération.

20 novembre 2013

Au nom du Conseil fédéral suisse:

Le président de la Confédération, Ueli Maurer

La chancelière de la Confédération, Corina Casanova

Condensé

La convention existant entre la Suisse et la Chine en vue d'éviter les doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune a été signée le 6 juillet 1990 et n'a jamais été révisée depuis lors.

Suite à la décision du Conseil fédéral du 13 mars 2009 de changer sa politique conventionnelle en matière d'échange de renseignements, la Suisse et la Chine ont entamé en 2010 des négociations en vue de réviser la convention. Selon la convention actuelle, l'assistance administrative en matière fiscale se limite à l'échange des renseignements nécessaires à la bonne application de la convention et à éviter les abus.

Il a été convenu de réviser entièrement le texte en vigueur et de conclure une nouvelle convention remplaçant celle de 1990. Outre l'adoption d'une clause relative à l'échange de renseignements à des fins fiscales conforme à la norme internationale, les dispositions de la nouvelle convention ont pu être adaptées sur de nombreux autres points à la politique conventionnelle actuelle de la Suisse. Il convient notamment de mentionner les améliorations concernant l'imposition des dividendes, des intérêts et des redevances ainsi que l'imposition des prestations de transport international fournies par des entreprises suisses de transport maritime ou aérien.

La convention a été signée le 25 septembre 2013 à Pékin.

Les cantons et les milieux économiques intéressés ont approuvé la conclusion de cette convention.

Message

1 **Considérations générales sur l'évolution de la politique conventionnelle suisse contre les doubles impositions**

Les conventions contre les doubles impositions constituent un élément essentiel de la politique fiscale. De bons accords dans ce domaine facilitent l'activité de l'économie suisse d'exportation, favorisent l'investissement étranger en Suisse et contribuent par là même à la prospérité de la Suisse et de ses pays partenaires.

La politique conventionnelle de la Suisse en la matière est guidée depuis toujours par la norme de l'OCDE, la mieux à même de nous permettre d'atteindre la prospérité. Elle vise principalement à une répartition claire des compétences en matière d'imposition des personnes physiques et des personnes morales, à un impôt résiduel aussi bas que possible sur les intérêts, les dividendes et les redevances, et de manière générale, à prévenir tout conflit fiscal qui serait préjudiciable aux contribuables exerçant une activité internationale. De tout temps, la Suisse a dû manier le compromis pour pouvoir à la fois maintenir chez elle des conditions fiscales avantageuses et faire accepter son système fiscal par ses partenaires internationaux. En effet, en l'absence d'une légitimité internationale, la meilleure des fiscalités perdrait tout intérêt.

2 **Contexte, déroulement et résultats des négociations**

La Convention entre la Suisse et la Chine en vue d'éviter les doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune (RS 0.672.924.91, ci-après «convention de 1990») a été conclue le 6 juillet 1990. La Suisse fut l'un des premiers pays en mesure de signer une convention contre les doubles impositions avec la République populaire de Chine.

La Chine a beaucoup évolué depuis lors: elle est devenue la deuxième économie mondiale et le numéro un mondial des exportations et dispose en outre d'une immense quantité de réserves monétaires. Elle a également connu de grands changements dans le domaine de la réglementation. Ce processus de changement a pris son essor en particulier lors de l'adhésion de la Chine à l'OMC en 2001, laquelle a notamment amené ce pays à adopter une nouvelle loi sur l'imposition des entreprises. Cette loi, entrée en vigueur en 2008, marque un tournant dans l'histoire fiscale récente de la Chine.

Les relations économiques de la Suisse avec la Chine se sont développées à la faveur du nouvel essor de ce pays. Depuis 2010, la Chine est le premier partenaire économique de la Suisse en Asie et elle occupe une place significative pour nos exportations et investissements.

La Chine a conclu des conventions contre les doubles impositions avec plusieurs Etats, dont des pays membres de l'OCDE, qui prévoient parfois des taux d'impôt à la source sur les dividendes, les intérêts et les redevances plus bas que ceux de la convention de 1990. L'obtention de taux d'impôts bas sur les dividendes, intérêts et redevances, voire de leur exonération, constitue une pierre angulaire de la politique

suisse actuelle en matière de conventions contre les doubles impositions. En outre, la convention de 1990 ne prévoit aucune disposition pour résoudre le problème de la «business tax» et la TVA chinoise sur les prestations de transport international, des impôts dont les conséquences peuvent peser lourdement sur les entreprises de navigation maritime et aérienne suisses.

C'est pourquoi la proposition chinoise de novembre 2010 d'ouvrir des négociations en vue d'adapter la convention sino-suisse contre les doubles impositions dans plusieurs domaines et d'adopter une disposition sur l'échange de renseignements conforme à la norme internationale a été reçue favorablement du côté suisse. Étant donné la nécessité d'actualiser un grand nombre de dispositions et le désir des deux parties de supprimer les dispositions devenues obsolètes, les deux pays sont convenus d'une refonte complète de la convention contre les doubles impositions, au lieu d'une révision partielle.

La nouvelle convention (ci-après désignée «CDI-CN») a été signée le 25 septembre 2013 à Pékin.

Tout comme la convention de 1990, la CDI-CN s'applique au territoire de la République populaire de Chine à l'exclusion des régions administratives spéciales de Hong Kong et de Macao, ainsi que du territoire administré par les autorités de Taïwan (Taïpei chinois).

3 Appréciation

La CDI-CN répond aux attentes concernant une nouvelle convention sino-suisse contre les doubles impositions. L'un des principaux objectifs de négociation a été atteint, les taux d'impôts sur les dividendes et les redevances ayant pu être abaissés.

L'impôt à la source sur les dividendes versés à des sociétés provenant de participations d'au moins 25 % au capital d'une société ne s'élève dorénavant plus à 10 %, mais à 5 %. Les dividendes versés à certaines institutions, comme par exemple le fonds d'Etat chinois ou la Banque Nationale, sont entièrement dégrévés de l'impôt à la source. Cela contribuera à promouvoir les investissements directs transnationaux.

L'abaissement de 10 % à 9 % du taux de l'impôt à la source sur les redevances devrait conduire à des économies considérables exprimées non pas en pour-cent mais en chiffres absolus étant donné l'importance sans cesse croissante des biens immatériels. En outre, les cantons pourront probablement compter sur une hausse des recettes fiscales, car les impôts à la source sur les redevances plus faibles payés en Chine donneront en principe lieu à une imputation forfaitaire d'impôt plus basse.

La CDI-CN contient en outre des dispositions en matière de lutte contre les abus, dont l'objectif est d'empêcher le montage de structures à des fins d'optimisation fiscale.

Dorénavant la Chine n'a plus le droit de prélever la «business tax» ou la TVA sur les prestations de transport international fournies par les entreprises de navigation maritime et aérienne suisses, ce qui constitue également une amélioration apportée par la CDI-CN.

La nouvelle disposition sur l'échange de renseignements est conforme à la norme internationale et à la politique conventionnelle de la Suisse en la matière.

La CDI-CN présente un résultat global équilibré qui contribuera au bon développement des relations économiques bilatérales. Les cantons et les milieux économiques intéressés ont approuvé la CDI-CN.

4 Commentaires des dispositions

La CDI-CN suit le Modèle de convention de l'OCDE, tant sur le plan formel que matériel, ainsi que la politique conventionnelle de la Suisse. C'est pourquoi nous ne commenterons que les différences essentielles par rapport au Modèle de convention de l'OCDE (ci-après «Modèle OCDE»), à la convention de 1990 et à la politique conventionnelle suisse en la matière.

Art. 2 Impôts visés

Les impôts chinois visés par la convention sont l'impôt sur le revenu des personnes physiques («individual income tax») et l'impôt sur le bénéfice des entreprises («enterprise income tax»).

Contrairement au droit suisse, en Chine les diverses catégories de revenus des personnes physiques ne sont pas additionnées, mais imposées séparément. Un taux d'impôt proportionnel s'applique souvent au lieu d'un taux d'impôt progressif. De manière générale, le système fiscal chinois ne connaît que très peu de déductions. L'assiette de l'impôt ne peut être diminuée que d'un montant fixe, qui s'applique à tous les contribuables. Aucune déduction visant à prendre en considération la situation particulière d'un contribuable, comme les charges supportées par les familles, n'est accordée en Chine.

En revanche, l'imposition des bénéfices des entreprises est réglée en Chine de manière analogue au régime suisse: c'est le principe selon lequel le revenu total est imposable qui s'applique, avec des exceptions prévues pour les dividendes, afin d'éviter la double imposition économique en cascade. Les bénéfices d'une entreprise sont soumis en Chine à un impôt au taux proportionnel de 25 %.

La Chine ne connaît pas l'impôt sur la fortune. Une disposition du ch. 1 du protocole prévoit pour le cas où la Chine introduirait un jour un impôt sur la fortune susceptible d'entraîner des doubles impositions, que celui-ci entre automatiquement dans le champ d'application de la CDI-CN.

La «business tax» n'est pas comprise dans le catalogue des impôts soumis à la CDI-CN. La Chine considère cet impôt comme un impôt indirect. Si la Chine connaît un système de taxe sur la valeur ajoutée analogue à celui de la Suisse, de nombreuses prestations sont en revanche soumises non pas à la TVA, mais à la «business tax». Cette taxe est un impôt local. Elle est perçue lorsque, soit le prestataire de services, soit le destinataire des services, est un résident de Chine, indépendamment du lieu où est fournie la prestation.

Art. 4 Résident

Cet article a été adapté au Modèle OCDE, ainsi qu'à la politique conventionnelle de la Suisse en la matière. La deuxième phrase du par. 1 CDI-CN a notamment été reprise du Modèle OCDE.

Cette disposition est importante en ce qui concerne les personnes physiques étrangères qui habitent en Chine pendant plus d'un an mais moins de cinq ans. En effet, ces personnes ne paient l'impôt que sur leurs revenus provenant de Chine et non sur le revenu total. Si ces personnes pouvaient prétendre à un dégrèvement en vertu d'une convention contre les doubles impositions pour leurs revenus de l'étranger, cela entraînerait des cas indésirables de double non-imposition.

Ainsi, la phrase reprise du Modèle OCDE prévoit clairement que la Suisse ne doit pas considérer ces personnes comme des résidents de la Chine aux fins de la CDI-CN. Par conséquent, la Suisse ne doit pas accorder de dégrèvement sur les revenus correspondants. Ainsi, ces personnes ne peuvent notamment pas demander le remboursement de l'impôt anticipé suisse sur les dividendes et les intérêts; leurs prestations de prévoyance en provenance de la Suisse restent elles aussi imposées à la source.

Art. 5 Etablissements stables

La définition d'un établissement stable dans la CDI-CN revêt une importance particulière pour les entreprises suisses. En effet, contrairement à la Suisse, la Chine pose en général très peu de conditions à l'existence d'un établissement stable. En outre, la Chine a défini depuis longtemps la notion d'établissement stable prestataire de services. D'après cette notion, le seul fait de fournir des services en Chine fonde un établissement stable, même lorsque l'entreprise étrangère en Chine n'y dispose pas d'une installation fixe d'affaires. D'après la législation chinoise, l'existence d'un établissement stable prestataire de services n'est pas subordonnée au respect d'une durée minimale.

Dans l'ensemble, l'art. 5 n'a que peu changé par rapport à la convention de 1990. La notion d'établissement stable continue de suivre largement le Modèle OCDE et la politique de la Suisse en la matière. En outre, la notion d'établissement stable prestataire de services dans sa nouvelle teneur n'a pas changé du point de vue matériel (par. 4).

L'établissement stable prestataire de services est constitué lorsque ses activités durent plus de 183 jours sur une période de 12 mois. La Chine exige de tous ses partenaires conventionnels l'adoption d'une disposition définissant la notion d'établissement stable prestataire de services. Par conséquent, la reprise dans la CDI-CN de la disposition actuelle sur l'établissement stable prestataire de services constitué à partir d'une durée minimale n'est pas un résultat négatif.

La Chine souhaitait biffer l'expression «réalisées dans le cadre du même projet ou d'un projet s'y rapportant» au par. 4. L'absence de cette précision aurait entraîné un assouplissement de l'exigence relative au respect d'une durée minimale. La Chine aurait pu en ce cas imposer également les entreprises suisses qui fournissent des services en Chine dans le cadre de projets indépendants les uns des autres et pendant moins de 183 jours. La Suisse a pu toutefois s'opposer à cette exigence et un établissement stable prestataire de services ne peut ainsi exister que si les activités sont réalisées dans le cadre du même projet ou d'un projet s'y rapportant et pendant la durée prescrite.

Par ailleurs, il a été possible d'obtenir l'allongement de six à douze mois de la durée minimale pour les chantiers de construction ou de montage au par. 3. Ainsi, la

CDI-CN est conforme sur ce point au Modèle OCDE et à la politique conventionnelle de la Suisse dans ce domaine.

Art. 7 Bénéfices des entreprises

En 2010, l'OCDE a établi de nouvelles règles en ce qui concerne l'imposition des bénéfices d'entreprise et la répartition des bénéfices d'une entreprise entre son siège et ses établissements stables. Si la Suisse a adopté ces nouvelles règles dans sa politique conventionnelle, la Chine en revanche ne peut pas encore les mettre en œuvre. Les délégations sont donc convenues de maintenir le texte de l'art. 7 de la convention de 1990 dans la CDI-CN.

Art. 8 Navigation maritime et aérienne

L'art. 8 lui-même reste inchangé. C'est dans le protocole, au ch. 4, qu'une nouvelle disposition précise l'art. 8 CDI-CN. Celle-ci règle le prélèvement de la TVA et de la «business tax» chinoise dans le cadre des prestations de transport au moyen de navires et d'aéronefs. Il s'agit d'une solution spécifique dans ce domaine, qui ne change rien au fait que ces deux types d'impôts ne tombent pas dans le champ d'application de la convention.

Cette disposition a été introduite à la demande de la Suisse. En vertu de cette disposition, la «business tax» ne sera plus perçue sur les prestations de transport maritime et aérien international des entreprises suisses. De plus, tant la Chine que la Suisse doivent exonérer ces prestations de la TVA et admettre la déduction de l'impôt préalable dans la même mesure que pour les entreprises qui sont des résidents.

Cette disposition a pour la Suisse une portée déclarative puisque la législation interne suisse en matière de TVA prévoit déjà l'exonération et la déduction de l'impôt préalable pour les prestations de transport international. En revanche, elle permet aux entreprises suisses de transport maritime ou aérien actives en Chine de bénéficier de conditions favorables.

Art. 10 Dividendes

La convention de 1990 prévoit un taux d'impôt à la source unique de 10 % sur tous les dividendes. Le même taux s'applique en vertu de la nouvelle convention, mais la CDI-CN prévoit dorénavant plusieurs exceptions.

Ainsi, l'impôt à la source sur les dividendes provenant de participations d'au moins 25 % détenues par des sociétés ne peut dorénavant excéder 5 %. En outre, les dividendes versés à un Etat contractant, à l'une de ses subdivisions politiques ou l'une de ses collectivités locales, ou à sa banque nationale sont exonérés de l'impôt à la source.

De même, les dividendes versés à des certaines institutions appartenant entièrement à l'Etat sont dégrevés de l'impôt à la source. En font partie, d'après le ch. 5 du protocole, la «China Investment Corporation» (CIC) et le «National Council for Social Security Fund» (SSF). Tandis que le CIC est un fonds souverain financé par des réserves monétaires, le SSF est quant à lui un fonds constitué de ressources du gouvernement, affecté au soutien des dépenses futures de la sécurité sociale.

La part des entreprises publiques à l'économie chinoise est très importante. L'art. 10, al. 3, prévoit que les autorités compétentes des deux Etats peuvent convenir que

d'autres institutions entièrement en mains de l'Etat peuvent être ajoutées à la liste des institutions exonérées de l'impôt à la source. Les entreprises publiques chinoises ne peuvent cependant pas s'appuyer sur cette disposition pour exiger l'intégration dans cette liste; tel sera notamment le cas lorsqu'elles justifient leur intégration uniquement par le fait que l'institution en question appartient entièrement à l'Etat. L'autorité suisse compétente n'admettra alors pas sans autre l'intégration d'entreprises publiques chinoises. Elle demandera au contraire que d'autres conditions soient remplies comme dans le cas d'un fonds d'Etat.

Art. 11 Intérêts

S'agissant des intérêts, le taux de l'impôt à la source prévu par la convention est maintenu à 10 %. La disposition fixant une exception pour les intérêts liés à des créances de l'Etat et de ses établissements a été adaptée et l'exception étendue. En particulier, la Chine n'a dorénavant plus le droit de prélever d'impôt à la source sur les intérêts versés à la Banque nationale suisse.

Art. 12 Redevances

Dans la convention de 1990, le taux de l'impôt à la source sur les redevances s'élève à 10 %. La notion de «redevances» comprend également les frais de *leasing*. La convention de 1990, dans une disposition du protocole qui précise l'art. 12, prévoit que seuls 60 % du revenu brut du *leasing* peuvent être imposés au taux prévu par la convention. Il en résulte que le taux effectif de l'impôt à la source sur les frais de *leasing* ne s'élève en fait qu'à 6 %.

La CDI-CN prévoit un taux d'impôt à la source sur les redevances de 9 %. Il s'applique également aux frais de *leasing*, étant donné que la disposition actuellement en vigueur sera biffée du protocole. Au regard de l'importance des redevances de licence proprement dite par rapport aux formes de *leasing*, cette solution a été jugée plus favorable du côté suisse.

Art. 13 Gains en capital

A l'exception du nouveau par. 5, cet article est entièrement conforme au Modèle OCDE, à la politique conventionnelle de la Suisse et à la convention de 1990.

Le par. 5 a été ajouté à la demande de la Chine. Cette disposition lui permet d'imposer dorénavant le gain que tire une personne résidant en Suisse de l'aliénation d'une participation dans une société chinoise. Cependant, ce droit d'imposer ne s'applique que si la personne qui aliène ses parts détient une participation d'au moins 25 % au capital de la société aliénée. Le jour de la cession n'est pas le seul élément déterminant pour évaluer si le taux de participation minimal de 25 % est atteint, les douze mois précédant l'aliénation sont également pris en considération. Ainsi, la vente échelonnée d'une participation aux fins d'éviter l'impôt chinois ne présente pas d'intérêt du point de vue de l'optimisation fiscale.

En vertu de l'art. 24, par. 2, let. a, CDI-CN, la Suisse, en tant qu'Etat de résidence de la personne qui aliène ses parts, doit exonérer de l'impôt les gains en capital provenant de la vente de la participation dans la société chinoise sous réserve de progressivité. Cette disposition déploiera ses effets surtout dans les cas où les conditions prévues par le droit interne suisse en matière de réduction pour participations, tels

que le seuil de détention de la participation et la durée minimale de détention, ne sont pas réunies.

Art. 18 Pensions

L'imposition des pensions d'après l'art. 18 est réglée de la même manière que dans le Modèle OCDE et dans la convention de 1990. Elle est conforme à la politique conventionnelle de la Suisse en la matière. La disposition qui précise cet article dans le protocole a été remplacée par trois nouveaux chiffres (ch. 6 à 8).

Le système de sécurité sociale chinois est soumis à des changements très importants et réguliers. Tandis qu'autrefois les prestations étaient exclusivement fournies par le gouvernement et financées au moyen de fonds publics, un système reposant sur les contributions des employés a vu le jour au cours des dernières années. Ce système a été réformé par une loi entrée en vigueur le 1^{er} juillet 2011. Cette nouvelle législation nationale sur les assurances sociales concerne aussi les étrangers qui travaillent en Chine. Ces personnes doivent dorénavant verser des contributions aux assurances sociales chinoises; dans le même temps, elles ont droit au versement de pensions lorsqu'elles atteignent l'âge légal de la retraite ou lorsqu'elles quittent la Chine auparavant.

La réglementation adoptée dans la CDI-CN conduit à ce que les pensions financées par des fonds publics et versées par le gouvernement chinois à des personnes qui sont des résidents de la Suisse peuvent dorénavant être imposées exclusivement en Chine. En ce qui concerne les pensions financées par des contributions des employés, il n'y a en revanche aucun changement: la Suisse en tant qu'Etat de résidence du bénéficiaire de telles prestations conserve le droit exclusif de les imposer.

Pour ce qui est des prestations d'une institution de prévoyance suisse versées à une personne qui est un résident de la Chine, la situation d'après la CDI-CN se présente ainsi: seuls les revenus de la prévoyance professionnelle (2^e pilier) constituent des pensions au sens de l'art. 18. Les prestations de l'AVS et de l'AI (1^{er} pilier), ainsi que la prévoyance professionnelle liée (pilier 3a) sont considérées dans la pratique comme d'autres revenus au sens de l'art. 21. Comme les art. 18 et 21 attribuent un droit d'imposer exclusif à l'Etat de résidence du bénéficiaire de ces prestations, les conséquences fiscales sont cependant les mêmes pour toutes ces prestations versées à des personnes qui sont des résidents de Chine: la Suisse n'a pas le droit de prélever un impôt à la source sur ces prestations, sauf si elles ne sont effectivement pas soumises à l'impôt en Chine. Cette réserve de l'imposition effective en Chine s'applique sans restriction en ce qui concerne les prestations de la prévoyance professionnelle en vertu du ch. 7 du protocole. S'agissant des prestations du pilier 3a, cette réserve de l'imposition effective en Chine, aux fins de la CDI-CN, ne s'applique que si le bénéficiaire n'est pas un résident de Chine en vertu de la seconde phrase de l'art. 4, par. 1, CDI-CN (voir les explications relatives à l'art. 4 ci-dessus).

Art. 20 Etudiants

Les dispositions concernant l'imposition des étudiants, apprentis, professeurs et enseignants ont été adaptées aux dispositions correspondantes du Modèle OCDE ainsi qu'à la politique conventionnelle de la Suisse en la matière. Ainsi, la CDI-CN,

contrairement à la convention de 1990, ne contient plus aucune disposition spéciale pour les enseignants et professeurs invités, ni sur l'imposition des revenus d'une activité lucrative dépendante des étudiants. Tous ces revenus tombent dorénavant dans le champ d'application de l'art. 15 (Professions dépendantes).

Art. 21 Autres revenus

L'art. 21 inscrit dans la CDI-CN une disposition sur l'imposition des autres revenus conforme au Modèle OCDE et à la politique conventionnelle de la Suisse dans ce domaine. D'après cette disposition, les revenus pour lesquels aucune norme d'attribution spécifique existe ou qui proviennent d'un Etat tiers, ne peuvent en principe être imposés que dans l'Etat de résidence du bénéficiaire. L'inscription de cet article permet de garantir que ces revenus entrent dans le champ d'application de la convention et ainsi d'éviter les doubles impositions.

A la demande de la Chine, le par. 3 inscrit dans la CDI-CN une disposition qui s'applique si le montant des revenus visés à l'art. 21 dépasse le montant habituel de revenus comparables. Cette disposition limite le principe selon lequel les autres revenus sont exclusivement imposables dans l'Etat de résidence puisque l'Etat de la source se voit attribuer un droit d'imposer la partie excédentaire des revenus en ce cas. La CDI-CN n'est pas la seule convention contre les doubles impositions de la Suisse qui prévoit une disposition comme celle du par. 3. Au contraire, cette disposition existe par exemple également dans les CDI que la Suisse a conclues avec le Royaume-Uni, le Japon et la Corée. Dans le commentaire sur le Modèle OCDE, l'adoption de cette disposition est préconisée lorsque les Etats rencontrent des difficultés pour traiter les revenus provenant d'instruments financiers non traditionnels et où les deux parties au contrat ne sont pas indépendantes l'une de l'autre.

Art. 23 Divers

L'art. 23 renvoie à l'application des dispositions internes en matière de lutte contre les abus, tout en précisant que ces dernières ne s'appliquent que si elles ne prévoient pas une imposition contraire à la CDI-CN. Une disposition en matière de lutte contre les abus au sens de l'art. 23 peut par exemple être une norme de droit interne prévoyant la qualification fiscale des intérêts comme des distributions dissimulées de bénéfices dans des situations de capital propre dissimulé.

En outre, la CDI-CN contient des dispositions spécifiques en matière de lutte contre les abus dans les articles sur l'imposition des dividendes (art. 10), des intérêts (art. 11), des redevances (art. 12) et des autres revenus (art. 21). Le point commun de ces dispositions est d'empêcher le montage de structures à des fins d'optimisation fiscale.

Art. 24 Elimination des doubles impositions

La Chine évite généralement la double imposition en appliquant la méthode de l'imputation; la CDI-CN ne fait pas exception et ceci est déjà le cas de la convention de 1990.

Dorénavant cependant, l'imputation d'impôt indirecte («underlying tax credit») n'est plus accordée pour un taux de participation de 10 %, mais seulement à partir de 20 %. Contrairement à l'imputation d'impôt directe, l'imputation d'impôt indirecte ne vise pas à éviter la double imposition juridique mais à atténuer l'imposition

économique multiple. La Chine tenait à cette augmentation du taux, car son droit fiscal interne prévoit un taux de participation minimal de 20 % dans ces cas. Ainsi, en cas de versement de dividendes d'une société suisse, la Chine imputera l'impôt dû en Suisse sur le bénéfice avec lequel les dividendes ont été financés, à condition que la société chinoise détienne une participation de 20 % au minimum dans la société suisse.

La Suisse évite généralement la double imposition en appliquant la méthode de l'exemption sous réserve de progressivité. Mais elle évite la double imposition des dividendes, intérêts et redevances en appliquant l'imputation forfaitaire d'impôts. La convention de 1990 prévoit à son art. 23, par. 2, let. c, l'imputation d'impôt fictif pour plusieurs genres d'intérêts et de redevances chinois. La Suisse a l'obligation d'accorder une imputation d'impôt de 10 % sur ces genres d'intérêts et de redevances, bien qu'ils ne soient soumis à aucun impôt ou qu'à un impôt à la source très faible en Chine. A la demande de la Suisse, cette disposition a été supprimée et la Suisse ne devra donc plus accorder l'imputation d'impôt fictif.

Art. 26 Procédure amiable

Aucune modification n'a été effectuée dans cet article. La politique conventionnelle chinoise ne permet pas d'introduire une clause d'arbitrage dans la CDI-CN.

Art. 27 Echange de renseignements

La CDI-CN contient une disposition sur l'échange de renseignements d'après la norme internationale. Le commentaire qui suit ne porte que sur quelques points de l'art. 27 et de la disposition du protocole qui le précise (ch. 9).

Comme dans les conventions contre les doubles impositions que la Suisse a conclues avec d'autres Etats et comme le préconise le Modèle de convention de l'OCDE, la disposition sur l'échange de renseignements s'applique à l'ensemble des impôts. Son application n'est donc pas limitée aux impôts visés par la convention.

La Chine a été informée lors des négociations qu'aucune suite ne serait donnée à une demande d'assistance présentée sur la base de données (bancaires) volées.

Les dispositions de l'art. 27 sont précisées dans le protocole (ch. 9).

Ce chiffre règle en détail les exigences auxquelles doit satisfaire toute demande de renseignements (let. b, 1^{re} partie). Sont requis l'identification du contribuable concerné ainsi que, s'ils sont connus, les nom et adresse de la personne (par ex. une banque) présumée être en possession des renseignements demandés. Le protocole précise en outre que ces exigences ne doivent pas être interprétées avec un formalisme faisant obstacle à l'échange efficace des renseignements (let. b, 2^e partie).

D'après la norme internationale en la matière, l'échange de renseignements est limité à des demandes concrètes. Selon la norme révisée de l'OCDE, font également partie de ces demandes les demandes qui visent un groupe de contribuables définis précisément, dont on peut déduire qu'ils n'ont pas rempli leurs obligations fiscales dans l'Etat requérant. La CDI-CN prévoit que la Suisse peut donner suite à ces demandes. En donnant sur le groupe de contribuables des informations détaillées qui permettent à l'Etat requis de déterminer quelles sont concrètement les personnes concernées (let. b, 1^{re} partie), l'Etat requérant satisfait à l'obligation d'identifier les contribuables concernés par la demande de renseignements. Cette interprétation est

donnée par la clause d'interprétation (let. b, 2^e partie en relation avec let. b, 1^{re} partie), qui oblige les Etats contractants à interpréter les exigences d'une demande de manière à permettre un échange de renseignements qui soit aussi étendu que possible, sans pour autant autoriser la pêche aux renseignements. Dans le droit interne suisse, la base nécessaire pour répondre aux demandes groupées a été créée par l'adoption de la loi du 28 septembre 2012 sur l'assistance administrative fiscale (RS 672.5).

Art. 29 Entrée en vigueur

Les dispositions de la CDI-CN seront applicables aux années fiscales commençant le 1^{er} janvier de l'année civile suivant l'entrée en vigueur de la convention ou après cette date. Cela vaut également pour les dispositions relatives à l'échange de renseignements.

La convention de 1990 ne s'appliquera plus à partir du jour où s'appliqueront les dispositions de la CDI-CN. Pour les années précédentes la convention de 1990 continue à s'appliquer.

5 **Conséquences financières**

La réduction de l'impôt à la source sur les dividendes provenant de participations déterminantes ou l'exonération de cet impôt sur les dividendes versés à certaines institutions ont en principe pour conséquence de diminuer les recettes fiscales. Cela vaut également pour les exonérations de l'impôt à la source prévues pour les intérêts. Néanmoins, ces mesures augmenteront l'attrait de la place économique suisse et devraient donc apporter des recettes supplémentaires. De plus, la réduction de l'impôt à la source accordée aux redevances et la suppression de l'imputation d'impôt fictif pour plusieurs genres d'intérêts et de redevances donneront lieu à une imputation forfaitaire d'impôt plus basse et la Suisse n'aura plus à imputer d'impôt fictif. Par ailleurs, il n'existe pas d'estimation des pertes ni des recettes supplémentaires.

La CDI-CN contribue au maintien et au bon développement des relations économiques bilatérales, ce qui s'inscrit dans le cadre des buts principaux de la politique suisse en matière de commerce extérieur.

6 **Constitutionnalité**

La CDI-CN se fonde sur l'art. 54 de la Constitution (Cst.; RS 101) qui attribue à la Confédération la compétence en matière d'affaires étrangères. D'après l'art. 166, al. 2, Cst., l'Assemblée fédérale est compétente pour l'approuver. Par ailleurs, l'art. 141, al. 1, let. d, Cst. dispose qu'un traité international est sujet au référendum s'il est d'une durée indéterminée et n'est pas dénonçable, s'il prévoit l'adhésion à une organisation internationale ou s'il contient des dispositions importantes fixant des règles de droit ou dont la mise en œuvre exige l'adoption de lois fédérales. Conclue pour une durée indéterminée, la CDI-CN peut néanmoins être dénoncée à tout moment pour la fin d'une année civile moyennant un préavis de six mois. Elle ne prévoit pas d'adhésion à une organisation internationale. Conformément à

l'art. 22, al. 4, de la loi du 13 décembre 2002 sur le Parlement (RS 171.10), sont réputées fixer des règles de droit les dispositions générales et abstraites d'application directe qui créent des obligations, confèrent des droits ou attribuent des compétences.

La nouvelle disposition sur l'échange de renseignements conforme à la norme de l'OCDE constitue une innovation importante de la politique conventionnelle de la Suisse en matière de double imposition. La CDI-CN contient ainsi des dispositions importantes au sens de l'art. 141, al. 1, let. d, ch. 3, Cst. L'arrêté fédéral portant approbation de la CDI-CN signée le 25 septembre 2013 est par conséquent sujet au référendum en matière de traités internationaux prévu à l'art. 141, al. 1, let. d, ch. 3, Cst.

