

Ce texte est une version provisoire. Des modifications rédactionnelles sont encore possibles. Seule la version qui sera publiée dans la Feuille officielle (www.admin.ch/ch/f/ff/) fait foi.

11.xxx

**Message
concernant l'approbation d'un accord contre
les doubles impositions entre la Suisse et Hong Kong**

du ...

Messieurs les Présidents,
Mesdames, Messieurs,

Nous vous soumettons un projet d'arrêté fédéral portant approbation de l'accord signé le 4 octobre 2011 entre le Conseil fédéral suisse et le Gouvernement de la Région administrative spéciale de Hong Kong de la République populaire de Chine en vue d'éviter les doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu, en vous proposant de l'adopter.

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

...

Au nom du Conseil fédéral suisse:

La présidente de la Confédération, Micheline Calmy-Rey
La chancelière de la Confédération, Corina Casanova

RS

Condensé

Le 4 octobre 2011, la Suisse et Hong Kong ont signé un accord en vue d'éviter les doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu.

Il suit dans l'ensemble le Modèle de convention de l'Organisation de coopération et de développement économiques (OCDE) et la pratique conventionnelle suisse en la matière.

Il contribuera globalement au bon développement des relations économiques bilatérales. L'accord conclu prévoit des dispositions relatives notamment aux éléments suivants. Les dividendes versés à des sociétés qui détiennent au moins 10 % du capital de la société qui verse les dividendes et les dividendes versés à des institutions de prévoyance ou à la banque émettrice de la monnaie sont exonérés de l'impôt à la source; dans les autres cas, cet impôt se monte à 10 %. De plus, les intérêts sont entièrement exonérés et le droit du pays de la source d'imposer les redevances est limité à 3 %. Les entreprises suisses sans installation fixe d'affaires à Hong Kong ne peuvent y être imposées qu'à certaines conditions et seulement si elles y fournissent des services pendant plus de 270 jours. L'accord comprend une clause d'arbitrage et une disposition sur l'échange de renseignements conforme à la norme internationale.

Les cantons et les milieux économiques intéressés ont approuvé la conclusion du présent accord.

Table des matières

Condensé	2
1 Considérations générales sur l'évolution de la politique conventionnelle contre les doubles impositions	4
2 Contexte, déroulement et résultats des négociations	4
3 Appréciation	7
4 Commentaire des dispositions de l'accord	8
5 Conséquences financières	19
6 Constitutionnalité	19
Arrêté fédéral portant approbation d'un accord contre les doubles impositions entre la Suisse et Hong Kong (<i>Projet</i>)	21
Accord entre le Conseil fédéral suisse et le Gouvernement de la région administrative spéciale de Hong Kong de la République populaire de Chine en vue d'éviter les doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu	23

Message

1 Considérations générales sur l'évolution de la politique conventionnelle 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 notre économie 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 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 régler une répartition claire des compétences en matière d'imposition des personnes physiques et morales, à maintenir un impôt résiduel aussi bas que possible sur les intérêts, les dividendes et les redevances et, d'une 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.

Le 13 mars 2009, le Conseil fédéral a décidé que la Suisse reprendrait la norme internationale développée par l'OCDE relative à l'échange de renseignements à des fins fiscales.

2 Contexte, déroulement et résultats des négociations

Hong Kong était une colonie britannique jusqu'en 1997. La République populaire de Chine a pris le contrôle de cette région le 1^{er} juin 1997. Depuis lors, Hong Kong est une région administrative spéciale de la République populaire de Chine («Hong Kong Special Administrative Region of the People's Republic of China»).

Hong Kong est située sur la côte sud de la Chine. Elle est une région très peuplée, qui compte près de 7 millions d'habitants pour une surface de 1092 kilomètres carré, ce qui serait comparable à la densité du canton d'Uri si tous les habitants de la Suisse y demeuraient.

Hong Kong possède l'une des économies les plus développées et les plus riches du monde. Compte tenu de son marché intérieur limité et de sa production presque entièrement basée sur le continent chinois, elle dépend en grande partie de son commerce extérieur et des services qui y sont liés. Cette situation est due traditionnellement à l'ouverture de sa politique économique internationale et à la réglementation libérale de son système économique. Dans le même temps, Hong Kong joue un rôle majeur en tant que pont pour les flux financiers et économiques qui vont de et vers la Chine. Sa grande sécurité juridique, sa faible charge fiscale et son système anticorruption efficace sont des facteurs qui jouent en sa faveur.

Hong Kong est un partenaire économique et commercial important de la Suisse en Asie. Ainsi, les exportations de la Suisse vers Hong Kong se sont montées à environ

6,5 milliards de francs au total en 2010 et les importations de cette région représentent un montant d'environ 1,6 milliard de francs. Les produits horlogers, les pierres précieuses, les métaux précieux et la bijouterie comptent parmi les produits les plus exportés et les plus importés. En tout, les investissements directs de la Suisse à Hong Kong représentaient à la fin de 2009 un capital d'une valeur d'environ 4,5 milliards de francs. Ces investissements ont entraîné la création de près de 22 000 emplois.

Le gouvernement chinois applique à Hong Kong des principes fondamentaux: l'application de deux systèmes pour un même pays, la gestion de Hong Kong laissée à ses habitants et une large autonomie attribuée à la région. Le premier principe signifie qu'à l'intérieur de la Chine unie, le régime capitaliste de la Région administrative spéciale de Hong Kong est garanti pendant 50 ans à partir du changement de régime en 1997. Le deuxième principe veut que les habitants de Hong Kong administrent leur pays de manière autonome et que le gouvernement central de Chine n'envoie pas de représentants au gouvernement de la Région administrative spéciale. Enfin, le troisième principe signifie pour la région qu'elle a le droit de régler de manière autonome ce qui concerne les pouvoirs exécutif et législatif, le pouvoir judiciaire indépendant et le tribunal de dernière instance. Toutefois, le gouvernement central chinois garde en principe la responsabilité des affaires étrangères et de la défense.

Le fait que Hong Kong ne soit pas un Etat, mais une région administrative spéciale de la République populaire de Chine, ne signifie pas qu'il lui serait interdit *ipso facto* de conclure des traités internationaux de manière autonome. La pratique bien établie du droit international reconnaît aux Etats fédérés une compétence propre pour conclure des traités dans la mesure où ils y ont été habilités par la Fédération supérieure. Cette habilitation peut être accordée au cas par cas ou d'une manière générale si elle se fonde sur la Constitution ou sur la pratique constitutionnelle de la Fédération. Pour les cantons suisses par exemple, cette base figure à l'art. 56 de la Constitution (Cst.; RS 101).

La loi fondamentale («Basic Law») de la Région administrative spéciale de Hong Kong attribue au gouvernement de Hong Kong certaines compétences en matière de relations internationales. Ainsi, Hong Kong peut négocier des traités avec d'autres Etats en son nom propre dans les domaines de l'économie, du commerce, de la finance et de la monnaie.

Hong Kong dispose d'un système fiscal territorial; autrement dit, seuls sont imposés, en principe, les revenus provenant de sources indigènes. Le système fiscal de Hong Kong se distingue en outre par un nombre restreint de types d'impôt et par des taux d'impôt globalement bas.

Aucune des conventions contre les doubles impositions conclues par la République populaire de Chine avec d'autres Etats ne s'applique également à la Région administrative spéciale de Hong Kong. Ainsi, la Convention du 6 juillet 1990 entre le Conseil fédéral suisse et le Gouvernement de la République populaire de Chine en vue d'éviter les doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune (RS 0.672.924.91) n'est pas applicable à Hong Kong.

Jusqu'à récemment, Hong Kong n'avait conclu qu'un petit nombre d'accords globaux en vue d'éviter les doubles impositions avec d'autres Etats (en Europe, uniquement avec la Belgique et le Luxembourg). Ces derniers mois, le nombre de ces accords a toutefois fortement augmenté. Le moteur de ce processus a été l'adaptation des lois fiscales de Hong Kong en matière d'échange de renseignements en mars

2010. Grâce à cette adaptation, le gouvernement de Hong Kong a le pouvoir de récolter des renseignements et de les échanger avec d'autres Etats, même si les renseignements en question ne servent pas aux propres fins fiscales de Hong Kong. Il est impératif de prévoir une telle disposition pour pouvoir satisfaire aux obligations qui découlent de l'application des dispositions relatives à l'échange de renseignements d'après la norme internationale. Cela incite d'autres Etats à conclure des accords complets contre les doubles impositions avec Hong Kong.

Avec la décision du Conseil fédéral du 13 mars 2009 de retirer la réserve de la Suisse concernant l'échange de renseignements selon le Modèle de convention de l'OCDE, la Suisse s'est déjà donné la possibilité de négocier un article sur l'échange de renseignements d'après la norme internationale. Ainsi, elle avait libre cours pour entamer des négociations avec Hong Kong sur la conclusion d'un accord global en vue d'éviter les doubles impositions incluant un article sur l'échange de renseignements d'après la norme internationale.

Les négociations se sont terminées provisoirement le 15 avril 2010, après deux réunions de négociations, par l'apposition des paraphes sur un accord et sur un protocole à l'accord. Après que les cantons et les milieux économiques intéressés ont approuvé sa conclusion, l'accord en vue d'éviter les doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu, y compris son protocole, a été signé à Hong Kong le 6 décembre 2010.

Le présent accord, signé le 4 octobre 2011, ne correspond cependant pas à l'accord signé le 6 décembre 2010. Les démarches nécessaires à sa ratification de celui-ci n'ont par ailleurs même pas été entamées. Les délégations compétentes de la Suisse et de Hong Kong ont en effet décidé de remplacer l'accord du 6 décembre par un nouvel accord qui en reprend les dispositions, mais modifie les dispositions du protocole relatives à l'échange de renseignements.

Ces modifications sont nécessaires en raison des résultats de l'examen de l'assistance administrative suisse par le Forum mondial sur la transparence et l'échange de renseignements à des fins fiscales (Forum mondial). Ce forum a adopté son rapport sur la Suisse au cours de sa réunion aux Bermudes (du 31 mai au 1^{er} juin 2011) et la Suisse a ainsi réussi la première phase de l'examen. Toutefois, ce rapport constate que la Suisse ne remplit pas entièrement l'ensemble des critères requis. En particulier, le critère de l'efficacité des échanges de renseignements n'était pas satisfait, car les exigences posées par la Suisse portant sur l'identification des contribuables concernés et des détenteurs des renseignements (d'ordinaire une banque) sont trop restrictives. L'accord du 6 décembre avec Hong Kong contient précisément ces exigences trop restrictives.

La Suisse a déjà pris les mesures nécessaires au respect du critère de l'efficacité des échanges de renseignements. Le 13 février 2011, immédiatement après avoir eu connaissance des premiers résultats de l'examen du Forum mondial, le Conseil fédéral a décidé que l'indication du nom et de l'adresse du contribuable et du détenteur des renseignements ne serait dorénavant plus une condition indispensable pour le traitement d'une demande de renseignements, pour autant que cette identification ait lieu par d'autres moyens et que la pêche aux renseignements soit exclue. L'arrêté du Conseil fédéral a été confirmé par les décisions de l'assemblée fédérale prises au cours de la session d'été 2011 dans le contexte de l'adoption de conventions contre les doubles impositions avec dix autres pays. Ces décisions étaient sujettes au référendum, dont le délai est venu à échéance le 6 octobre 2011.

Contrairement à l'accord du 6 décembre 2010, l'accord du 4 octobre 2011 tient compte de l'exigence de l'efficacité de l'échange de renseignements.

Il est également important de préciser que l'accord du 4 octobre 2011 contient une autre modification mineure: par rapport aux autres dispositions de l'accord, l'article sur son entrée en vigueur prévoit une application anticipée des dispositions relatives à l'imposition des entreprises de navigation maritime et aérienne. L'entrée en vigueur anticipée de ces dispositions est nécessaire pour qu'il n'y ait pas d'interruption entre l'application des dispositions de l'accord actuel sur les services aériens et celle des dispositions correspondantes de l'accord du 4 octobre 2011. Dans le présent accord il est prévu clairement que ses dispositions ne s'appliquent pas seulement à l'imposition des bénéfices courants des entreprises de navigation maritime et aérienne, mais aussi à l'imposition des bénéfices provenant de l'aliénation de biens mobiliers de ces entreprises.

Dans un échange de notes au jour de la signature du nouvel accord, il est précisé que le nouvel accord remplace celui du 6 décembre 2011, devenu ainsi sans objet.

3 Appréciation

L'accord conclu avec Hong Kong respecte pour l'essentiel la politique conventionnelle actuelle de la Suisse en matière de double imposition. En raison de l'organisation différente des systèmes fiscaux de Hong Kong et de la Suisse, les négociateurs ont dû rechercher des solutions acceptables pour les deux Parties. Par exemple, Hong Kong prélève un impôt à la source sur les redevances, mais pas sur les dividendes et les intérêts. En Suisse, c'est l'inverse. En outre, les exigences pour la constitution d'un établissement stable à Hong Kong sont généralement moins élevées qu'en Suisse. Ainsi, par exemple, offrir des services sur site même sans disposer d'une installation commerciale fixe à Hong Kong, peut y être considéré comme constitutif d'un établissement stable.

Compte tenu de ces intérêts parfois contraires des Parties contractantes, les négociations ont globalement abouti à un bon résultat, concrétisé dans l'accord. Ainsi, l'imposition à la source des redevances est limitée à un taux relativement bas de 3 % et seule la fourniture sur site de certains services, peu nombreux, peut être considérée comme constitutive d'un établissement stable lorsqu'il n'y a pas d'installation commerciale. Avec la reprise d'une clause d'arbitrage, un autre objectif de la politique conventionnelle de la Suisse en matière de double imposition a pu être atteint. Le consensus trouvé sur l'imposition des pensions dans le pays d'où elles proviennent prévient les cas de double non-imposition. L'exclusion des trusts de la liste des personnes résidentes et les dispositions contre les sociétés relais permettent d'empêcher l'utilisation abusive de l'accord entre la Suisse et Hong Kong, sans pour autant entraver l'exercice effectif d'une activité économique. Enfin, la disposition sur l'échange de renseignements prévoit une assistance administrative sur demande concrète et respecte les objectifs fixés par le Conseil fédéral. Les exigences relatives aux demandes d'assistance sont conformes à l'adaptation à la norme internationale décidée par le Conseil fédéral le 13 février 2011.

L'accord correspond tant par sa forme que par son contenu au Modèle de convention de l'OCDE et respecte la pratique conventionnelle de la Suisse. C'est pourquoi, en principe, seules les dispositions qui s'écartent sensiblement de celles du Modèle de l'OCDE et de la pratique habituelle de la Suisse sont commentées.

Préambule

Hong Kong n'est pas un Etat autonome, mais en vertu de sa loi fondamentale («Basic Law»), il peut conclure un accord contre les doubles impositions avec la Suisse et contracter des engagements dans un traité. Ainsi, dans l'accord, Hong Kong et la Suisse sont nommées Parties contractantes («Contracting Parties») ou Parties («Parties»), et non «Etats contractants» («Contracting States») ou «Etats» («States») comme il est de rigueur dans une convention contre les doubles impositions conclue entre deux Etats indépendants.

Art. 2 Impôts visés

Hong Kong n'impose pas la fortune, mais prélève un impôt immobilier («Property Tax») auprès des propriétaires d'immeubles. La base de calcul de cet impôt n'est toutefois pas la valeur des immeubles, mais les revenus procurés par la possession de ces immeubles. Le champ d'application de l'accord s'étend donc uniquement aux impôts sur le revenu.

Les intérêts moratoires et les amendes ne font pas partie du champ d'application de l'accord. Ils sont réglés dans le protocole à l'accord (ch. 1).

L'impôt anticipé suisse sur les gains de loterie est exclu du champ d'application de l'accord comme le veut la pratique conventionnelle de la Suisse (par. 6). Il en est de même pour les éventuels gains de loterie provenant de Hong Kong.

Art. 4 Résident

Pour entrer dans le champ d'application d'une convention contre les doubles impositions, il faut être résident d'un Etat contractant. De plus, cette condition joue un rôle important pour l'application des règles de répartition. Pour être considéré comme un résident d'un Etat contractant, la personne concernée doit, selon le Modèle de convention de l'OCDE, être assujettie à l'impôt dans un Etat contractant en raison de caractéristiques individuelles qui montrent l'appartenance à cet Etat (domicile, résidence ou siège de direction).

Ainsi, l'accord entre la Suisse et Hong Kong contient une disposition qui prévoit de telles caractéristiques (par. 1, let. b). Cette disposition ne vaut toutefois que pour la Suisse, car de par le système fiscal territorial de Hong Kong, ces caractéristiques ne constituent pas à elles seules une obligation fiscale à Hong Kong. Dès lors, pour qu'une personne à Hong Kong puisse tout de même être considérée comme résidente de Hong Kong pour les besoins de l'accord, l'accord prévoit plusieurs compléments (par. 1, let. a). En ce qui concerne les personnes physiques, elles doivent avoir leur domicile habituel à Hong Kong (point (i)) ou séjourner pour une durée minimale à Hong Kong (point (ii)). Concernant les sociétés ou toute autre personne, elles sont considérées comme résidentes de Hong Kong si elles ont été constituées à

Hong Kong ou selon la législation de Hong Kong, ou si leur direction ordinaire ou leur administration a lieu à Hong Kong (points (iii) et (iv)).

Si, selon le par. 1, une personne physique réside à la fois à Hong Kong et en Suisse, les critères du par. 2 s'appliquent pour déterminer la résidence de cette personne aux fins de l'accord. Pour Hong Kong, l'un de ces critères est le droit de résidence («Right of Abode»), qui peut être comparé au droit de cité.

Les trusts et les personnes physiques ou sociétés œuvrant comme fiduciaires pour un trust ne peuvent pas être considérés comme des résidents d'une Partie contractante. Cela est précisé au ch. 2 du protocole à l'accord. Cette disposition a été introduite à la demande de la Suisse afin d'éviter d'entrée de jeu des abus éventuels. Le but est d'éviter qu'une personne non résidente de Hong Kong puisse investir en Suisse par l'intermédiaire d'un trust à Hong Kong et profiter ainsi des avantages de l'accord entre la Suisse et Hong Kong.

Art. 5 Établissement stable

La question de la définition des établissements stables est d'une grande importance dans les conventions contre les doubles impositions. Ainsi, l'Etat de la source ne peut en principe imposer les bénéfices d'une entreprise que si l'entrepreneur y a un établissement stable et que les bénéfices de l'entreprise peuvent être attribués à cet établissement stable. La politique conventionnelle de la Suisse se base sur le Modèle de convention de l'OCDE pour la définition des établissements stables.

Par contre, la politique conventionnelle de Hong Kong ne se fonde pas entièrement sur le Modèle de convention de l'OCDE pour définir les établissements stables. Elle est plus proche de certaines dispositions du modèle de l'ONU. Ainsi, dans l'accord avec la Suisse, Hong Kong a notamment proposé de reprendre le par. 3 du modèle de l'ONU, et non le Modèle de convention de l'OCDE.

Pour l'essentiel, le par. 3 du modèle de l'ONU se distingue de celui de l'OCDE sur deux points: premièrement, en ce qui concerne les chantiers de construction et les montages, la durée minimale est de six mois au lieu de douze, et deuxièmement, il contient la notion d'établissement stable prestataire de services. Une installation fixe d'affaires n'est pas requise pour ce genre d'établissement, qui est considéré comme un établissement stable dès lors que les services sur site durent plus de six mois sur une période de douze mois.

Dix des conventions conclues par la Suisse contiennent à l'art. 5 un par. 3 basé sur le modèle de l'ONU portant sur les établissements stables prestataires de services. L'argument le plus important de la Suisse contre les établissements stables prestataires de services est qu'il n'y pas de réciprocité. En effet, le droit fiscal suisse prévoit, comme le Modèle de convention de l'OCDE, qu'un établissement stable existe du moment qu'il y a installation fixe d'affaires. Il s'ensuit que les bénéfices des entreprises issues d'établissements stables prestataires de services en Suisse ne peuvent pas être imposés en Suisse, même si la convention contre les doubles impositions correspondante englobe ce genre d'entreprises. Une imposition en Suisse dépend de l'existence d'une compétence d'imposer correspondante dans la législation nationale de la Suisse.

C'est pourquoi la Suisse a rejeté la proposition de Hong Kong de reprendre entièrement le par. 3 du modèle de l'ONU dans l'accord entre la Suisse et Hong Kong et a insisté sur la restriction du champ d'application. Ainsi, l'accord prévoit finalement

que l'octroi sur site de certaines prestations seulement peut être considéré comme constitutif d'un établissement stable prestataire de services. En l'occurrence, il s'agit de prestations liées à un chantier de construction, à un montage ou à une activité de surveillance d'un tel chantier ou montage. Toutes les autres sortes de prestations ne peuvent pas entraîner la création d'un établissement stable prestataire de services. En outre, la durée minimale pour la création d'un établissement stable n'est pas de six mois mais de neuf mois (270 jours), et ce tant pour les établissements stables prestataires de services que pour les chantiers de construction, les montages ou les activités de surveillance d'un tel chantier ou montage.

Art. 7 Bénéfices des entreprises

L'art. 7 de l'accord entre la Suisse et Hong Kong se base sur le Modèle de convention de l'OCDE (état: 2008) et suit la pratique conventionnelle de la Suisse.

Il s'en écarte toutefois au par. 4. A Hong Kong, en plus de la méthode directe (au moyen de la comptabilité de l'établissement stable) et de la méthode indirecte (au moyen de facteurs auxiliaires) utilisées pour répartir les bénéfices entre le siège principal et les différents établissements stables, il existe une troisième méthode de répartition. Celle-ci consiste à déterminer le bénéfice imposable d'un établissement stable à Hong Kong en se basant uniquement sur les ordres de grandeur de l'établissement stable, par exemple son chiffre d'affaires, sans tenir compte du bénéfice total de l'entreprise. Il s'agit d'une méthode de répartition dont la simplicité d'application est appréciée par les entreprises. Pour pouvoir continuer d'utiliser cette méthode, Hong Kong a exigé que le par. 4 autorise le recours non seulement à la méthode de répartition du bénéfice, mais aussi à d'autres méthodes de répartition fixées d'après la législation de chaque Partie. L'entreprise assujettie à Hong Kong ne peut pas choisir elle-même la méthode de répartition; elle est choisie par l'autorité de taxation. La méthode de répartition directe est appliquée en premier lieu. Si cette méthode ne fonctionne pas, parce qu'il n'y a pas de données fiables disponibles par exemple, on applique la méthode indirecte. La dernière méthode est appliquée uniquement lorsque aucune de ces deux méthodes ne donne de résultat.

Art. 8 Navigation maritime et aérienne

Il existe un accord du 26 janvier 1988 entre le Conseil fédéral et le Gouvernement de Hong Kong relatif aux services aériens (RS 0.748.127.194.16) qui contient un article sur l'élimination des doubles impositions (art. 10^{bis}). Selon cet article, les bénéfices qu'une entreprise de transport aérien de l'une de Parties contractantes tire de l'exploitation en trafic aérien international d'aéronefs ne sont imposables que dans cette Partie contractante. Cet article prévoit en outre qu'il n'est plus applicable si une convention contre les doubles impositions contenant des dispositions similaires concernant les impôts sur le revenu entre en vigueur.

L'accord entre la Suisse et Hong Kong en vue d'éviter les doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu prévoit le même principe que l'art. 10^{bis} de l'accord relatif aux services aériens pour la répartition de l'imposition des bénéfices que les entreprises tirent de l'exploitation d'aéronefs. Ainsi, l'application de l'art. 10^{bis} de l'accord relatif aux services aériens cesse au moment de l'application des dispositions de l'accord contre les doubles impositions.

Art. 9 Entreprises associées

Conformément à la politique conventionnelle de la Suisse en la matière, il est dit explicitement au par. 2 qu'une Partie ne doit entreprendre un ajustement corrélatif que si elle est d'accord avec le redressement de bénéfices effectué par l'autre Partie et le montant de ce redressement. Le par. 3 prévoit que, sauf en cas de fraude ou de soustraction intentionnelle, un redressement de bénéfices n'est plus possible si le délai pour ce faire d'après le droit interne de la Partie contractante est échu ou si plus de six années se sont écoulées entre-temps. La Suisse a déjà négocié un délai de six ans dans d'autres conventions contre les doubles impositions, par exemple celles avec la Finlande, l'Argentine, la Russie et, récemment, le Canada.

Remarques générales sur les art. 10 (Dividendes), 11 (Intérêts) et 12 (Redevances)

Selon son droit interne, Hong Kong ne prélève en principe pas d'impôt à la source sur les dividendes et les intérêts, mais en prélève sur les redevances, même si, dans ce cas, il ne s'agit pas d'un impôt à la source à proprement parler. À Hong Kong, seuls 70 % du montant des redevances peuvent être déduits pour déterminer le bénéfice imposable et aucune déduction ne peut être accordée lorsqu'il s'agit de paiements à des personnes proches. L'effet de cette impossibilité de déduire les redevances est cependant le même que celui d'un impôt à la source au sens propre. Pour un taux d'impôt sur le bénéfice de 16,5 %, l'impôt à la source effectif sera de 16,5 % sur les redevances versées à des personnes proches et de 4,95 % dans tous les autres cas.

La combinaison, d'une part, de l'absence de prélèvement d'un impôt à la source sur les dividendes et les intérêts ou de la manière particulière de prélever l'impôt à la source sur les redevances et, d'autre part, de l'exonération de tels revenus provenant de l'étranger, obligatoire pour tout système fiscal territorial, comporte le risque de voir des personnes qui n'y ont pas droit jouir des avantages de l'accord entre la Suisse et Hong Kong. Tel serait le cas, en effet, si une personne non résidente de Hong Kong investissait dans des papiers-valeurs suisses par l'intermédiaire d'une société relais à Hong Kong et demandait l'exonération de l'impôt anticipé suisse sur les dividendes et les intérêts en se basant sur l'accord entre la Suisse et Hong Kong, et que le but principal de cette opération était de pouvoir profiter des avantages de l'accord. Pour être en mesure d'empêcher ces situations, l'accord prévoit aux art. 10, 11 et 12 un paragraphe contenant des dispositions permettant d'exclure de manière générale l'application de l'article dans de telles situations.

Certaines conventions suisses contre les doubles impositions, par exemple celle avec la Grande-Bretagne, contiennent déjà de telles dispositions contre les sociétés relais. Il faut toutefois partir du principe que ces dispositions auront plus d'importance dans l'accord entre la Suisse et Hong Kong, car on peut supposer que la tentation est plus grande de créer une société relais à Hong Kong que de la créer en Grande-Bretagne.

Ces dispositions tiennent lieu de dispositions contre les abus d'une convention contre les doubles impositions et priment les dispositions de l'arrêté du Conseil fédéral du 14 décembre 1962 instituant des mesures contre l'utilisation sans cause légitime des conventions conclues par la Confédération en vue d'éviter les doubles impositions (RS 672.202). Son art. 2, al. 2, n'est donc pas applicable aux revenus provenant de Hong Kong.

Art. 10 Dividendes

D'après l'accord, un impôt de 10 % au maximum peut être prélevé sur le montant brut des dividendes. Toutefois, les dividendes sont exonérés de l'impôt à la source si une société détient une participation d'au moins 10 % au capital de la société qui les verse. Les dividendes versés à la Banque nationale suisse, à la banque centrale de Hong Kong («the Hong Kong Monetary Authority») et aux institutions de prévoyance sont exonérés de l'impôt à la source. La liste exacte des institutions de prévoyance bénéficiaires est fixée dans le protocole à l'accord (ch. 6). En Suisse, il s'agit des institutions du premier pilier, du deuxième pilier et du pilier 3a.

Art. 11 Intérêts

L'accord interdit de prélever un impôt à la source sur les intérêts.

Art. 12 Redevances

Hong Kong n'était pas prête à accepter la proposition de la Suisse de n'accorder le droit d'imposer les redevances qu'à la Partie où le destinataire des redevances est résident. Toutefois, un accord a pu être trouvé sur un taux d'impôt à la source relativement bas (3 %). Jusqu'à présent, Hong Kong n'a jamais accepté un taux inférieur à 3 % dans ses accords contre les doubles impositions. La limitation de l'impôt à la source est de nature effective. Cela signifie que le taux de 3 % s'applique, même si aucun impôt à la source au sens propre n'est perçu à Hong Kong et qu'à la place de cela apparaît une dette fiscale résultant de la non-déductibilité des redevances. En outre, l'accord prévoit que les redevances de leasing ne font pas partie des redevances. Le droit d'imposer ces paiements est déterminé par les art. 7 et 14, comme demandé par la Suisse.

Art. 13 Gains en capital

L'accord entre la Suisse et Hong Kong prévoit que les gains en capital ne peuvent être imposés, en principe, que dans la Partie contractante où l'aliénateur est résident.

L'une des exceptions à ce principe concerne les sociétés immobilières. Les bénéfices issus de la vente de parts de sociétés dont la fortune est constituée directement ou indirectement pour plus de 50 % d'une fortune immobilière sise dans l'autre Partie contractante sont imposés dans cette autre Partie. Cette imposition relève de la notion connue d'imposition du bénéfice en raison d'un transfert économique lors de la vente de sociétés immobilières. Une clause analogue est prévue dans d'autres conventions conclues par la Suisse, par exemple celles avec le Royaume-Uni, la France, les Pays-Bas et, récemment, la République de Corée. Tout comme dans la convention avec les Pays-Bas ou dans celle avec la Corée, l'accord avec Hong Kong prévoit des exceptions à ce droit d'imposition. Ainsi, concernant les sociétés cotées en Bourse, dans le cas de restructurations ou lorsque la fortune de la société est constituée pour plus de 50 % d'immeubles d'exploitation, le droit d'imposer demeure à la Partie où l'aliénateur des parts de la société est résident.

Art. 14 Professions indépendantes

L'art. 14 a été supprimé du Modèle de Convention de l'OCDE en 2000. Ce geste a été expliqué par le fait que les normes de répartition des bénéfices d'entreprises

selon l'art. 7 valent aussi pour les revenus issus d'une activité indépendante et qu'il était superflu d'y consacrer un article distinct.

Néanmoins, la politique conventionnelle de la Suisse prend encore en compte l'art. 14, car il est nécessaire pour garantir la clarté et la systématique d'une convention contre les doubles impositions. L'art. 14 est donc inclus dans l'accord entre la Suisse et Hong Kong.

A la différence de l'art. 14 d'après la politique conventionnelle de la Suisse, qui n'attribue le droit d'imposer à l'Etat où est exercée l'activité indépendante que s'il s'y trouve une base fixe, l'art. 14, par. 1, let. b, de l'accord prévoit un droit d'imposition supplémentaire. La Partie contractante où l'activité est exercée dispose aussi d'un droit d'imposer si la personne y a séjourné plus de 183 jours durant l'année fiscale en question. L'art. 14, par. 1, let. b, est une conséquence de l'art. 5, par. 3, let. b, de l'accord (établissement stable prestataire de services) et a dû être accepté par la Suisse, car Hong Kong a fait comprendre qu'en l'absence d'une telle disposition dans l'art. 14, par. 1, let. b, elle n'aurait pas été prête à accepter une restriction des services aux fins des établissements stables prestataires de services d'après l'art. 5, par. 3, let. b.

Art. 15 Professions dépendantes

La répartition du droit d'imposer les revenus d'emploi correspond à l'art. 15 du Modèle de convention de l'OCDE. En ce qui concerne le délai de 183 jours d'après le par. 2, let. a, pour le droit d'imposer de la Partie où est exercée l'activité, la Suisse a pu maintenir sa réserve à l'encontre du Modèle de convention de l'OCDE; le séjour de 183 jours dans la Partie où est exercée l'activité doit avoir lieu durant la même année fiscale et non pas durant n'importe quel période de 12 mois.

Art. 17 Artistes et sportifs

Conformément à la pratique conventionnelle de la Suisse, on applique le principe selon lequel l'impôt est prélevé par la Partie dans laquelle l'activité de l'artiste ou du sportif est exercée, et ce même dans les cas où la rémunération ne revient pas à l'artiste ou au sportif, mais à un tiers indépendant. L'imposition par la Partie où est exercée l'activité est toutefois exclue lorsque l'activité de l'artiste ou du sportif est soutenue totalement ou en grande partie par des fonds publics.

Art. 18 Pensions

En ce qui concerne l'imposition des pensions, la politique conventionnelle de la Suisse s'appuie en principe sur la réglementation du Modèle de convention de l'OCDE. D'après cette réglementation, les pensions versées à un résident d'un Etat contractant au titre d'un emploi antérieur de salarié ne peuvent être imposées que par cet Etat contractant.

La Suisse s'écarte toutefois du Modèle de convention de l'OCDE lorsque la législation interne de l'autre Etat contractant ne prévoit pas l'imposition de ce genre de revenus. Elle exige alors que les pensions ne soient imposées que dans l'Etat d'où elles proviennent.

Conformément à sa législation interne, Hong Kong n'impose pas les pensions provenant de la Suisse. En conséquence, il a été conclu que les pensions ne seront imposées que par la Partie contractante d'où elles proviennent.

En l'occurrence, constituent des pensions non seulement les versements périodiques, mais également les prestations en capital. Cette définition est fixée dans le protocole à l'accord (ch. 7).

L'art. 18 n'est toutefois pas applicable aux versements découlant de la législation en matière d'assurances sociales en dehors de la prévoyance professionnelle, comme les versements de l'AVS ou de l'AI en Suisse. De tels versements tombent sous le coup de l'art. 21 (Autres revenus).

Art. 20 Étudiants

A la demande de Hong Kong, il a été convenu que seuls les versements aux étudiants, et non ceux aux apprentis, entrent dans le champ d'application de l'art. 20.

Art. 21 Autres revenus

Conformément au Modèle de convention de l'OCDE et à la politique conventionnelle de la Suisse, l'accord entre la Suisse et Hong Kong prévoit que les revenus pour lesquels il n'existe pas de norme de répartition particulière ne peuvent, en principe, être imposés que là où le destinataire de ces revenus réside.

L'al. 2 contient en outre des dispositions qui, comme pour les dividendes, les intérêts et les redevances, devraient empêcher le recours à des sociétés relais lorsqu'il s'agit de revenus tombant sous le coup de l'art. 21.

Art. 22 Élimination de la double imposition

D'après l'accord, Hong Kong évite la double imposition en appliquant la méthode de l'imputation. Toutefois, en raison du système fiscal territorial prévalant à Hong Kong, la double imposition est déjà évitée dans de nombreux cas par des dispositions internes.

La Suisse a généralement recours à la méthode d'exemption avec réserve de la progressivité et accorde dans certains cas une imputation forfaitaire d'impôt sur les dividendes et les redevances.

Art. 24 Procédure amiable

Les dispositions sur la procédure amiable d'après l'accord correspondent à celles du Modèle de convention de l'OCDE. Ainsi, l'accord contient aussi une clause d'arbitrage. Toutefois, à la différence du Modèle de convention de l'OCDE, les autorités compétentes disposent de trois ans, et non pas de deux, pour trouver une solution consensuelle avant que le tribunal arbitral ne soit saisi.

Art. 25 Échange de renseignements

Dans le contexte de la mondialisation des marchés financiers, et en particulier de la crise financière, la coopération internationale a gagné en importance. La Suisse soutient depuis toujours les efforts en la matière. Le 13 mars 2009, le Conseil fédéral a décidé de reprendre la norme internationale relative à l'assistance administrative

en matière fiscale. Il a également défini les critères devant régir le passage à cette norme, à savoir le respect des droits de procédure, la limitation de l'assistance administrative aux demandes concrètes, des solutions transitoires équitables, la limitation aux impôts visés par la convention, le principe de la subsidiarité ainsi que l'élimination d'éventuelles discriminations. Ces critères sont commentés ci-après.

Hong Kong a souhaité disposer d'un article sur l'échange de renseignements qui se rapproche de celui du Modèle de convention de l'OCDE et qui tient compte dans le même temps d'éléments déterminés par Hong Kong dans le domaine de l'échange de renseignements, tels la garantie des droits de participation des contribuables et l'interdiction de la rétroactivité.

La nouvelle disposition de l'accord entre la Suisse et Hong Kong reprend, dans les grandes lignes, le texte de l'art. 26 du Modèle de convention de l'OCDE. Toutefois, certaines modifications ont été apportées à ce texte pour limiter l'échange de renseignements aux impôts visés par l'accord, pour exclure la transmission des renseignements aux autorités de surveillance, et pour donner aux autorités suisses les pouvoirs nécessaires, d'une part, obtenir les renseignements requis de la part d'une banque, d'un autre établissement financier, d'un mandataire ou d'une personne agissant en tant que fiduciaire, et d'autre part, déterminer les droits de propriété dans une personne. Les modifications apportées aux dispositions sur l'échange de renseignements correspondent à la norme internationale en la matière.

Le par. 1 fixe le principe de l'échange de renseignements. Les autorités compétentes des Parties contractantes échangent les renseignements vraisemblablement pertinents pour appliquer les dispositions de l'accord ou pour l'administration ou l'application de la législation interne relative aux impôts visés par l'accord. La limitation aux renseignements vraisemblablement pertinents doit permettre d'éviter la pêche aux renseignements. De plus, il est précisé que la Partie contractante requérante est tenu d'épuiser ses propres sources de renseignements avant de présenter une demande de renseignements à l'autre Partie. Pour appliquer cette disposition, il n'est pas indispensable que le contribuable réside en Suisse ou à Hong Kong, pour autant qu'il existe un lien économique avec l'une des Parties contractantes.

Le par. 2 regroupe les règles de maintien du secret. Cette disposition pose le principe que les règles de maintien du secret de la Partie qui a reçu les renseignements sont applicables. Elle a toutefois l'autorisation de communiquer les renseignements échangés aux personnes et aux autorités concernées par l'administration, l'établissement ou le recouvrement des impôts visés par l'accord, par les poursuites concernant ces impôts et par les décisions sur les recours relatifs à ces impôts. Les renseignements peuvent donc être communiqués au contribuable lui-même ou à la personne mandatée par lui.

Dans de nombreuses conventions de la Suisse qui contiennent un article sur l'échange de renseignements d'après la norme de l'OCDE, le par. 2 de cet article comporte une disposition qui permet d'utiliser les renseignements à d'autres fins, non fiscales, si la législation des Etats contractants le permet et si l'Etat requis en donne l'autorisation. La Suisse a proposé à Hong Kong de reprendre une telle disposition dans l'accord. Hong Kong l'a toutefois refusé, expliquant qu'elle souhaitait limiter l'échange de renseignements à des fins fiscales.

Le par. 3 prévoit des limitations à l'échange global de renseignements en faveur de la Partie requise. Cette dernière n'a pas l'obligation de prendre des mesures administratives dérogeant à sa législation ou à sa pratique administrative, ou à la législa-

tion ou à la pratique administrative de la Partie requérante. Pour la Suisse, cela signifie en particulier que le droit d'être entendu des personnes concernées, comme la possibilité de faire vérifier l'aspect juridique d'un échange de renseignements prévu, demeurent garantis. En outre, la Partie requise n'est pas tenue de donner des renseignements qui ne peuvent pas être fournis en vertu de sa législation ou de sa pratique administrative, ou de la législation ou la pratique administrative de la Partie requérante. Enfin, la Partie requise peut refuser de donner des renseignements s'ils dévoilent des secrets d'ordre économique ou s'ils sont contraires à l'ordre public. Cela pourrait être le cas, en particulier, lorsque la Partie requérante ne prend pas les mesures nécessaires pour garantir que les renseignements demandés soient effectivement tenus secrets.

Le par. 4 dispose que la Partie requise doit aussi fournir et échanger des renseignements qu'elle n'utilise pas elle-même à des fins fiscales. L'échange de renseignements ne se limite donc pas aux renseignements qui sont aussi utiles pour les autorités fiscales de la Partie requise.

Le par. 5 contient des dispositions concernant les renseignements détenus par des banques ou d'autres intermédiaires et les droits de propriété dans une personne. Ces renseignements doivent être fournis sans tenir compte des limitations fixées au par. 3. Ainsi, la Partie requise est tenue de recueillir et d'échanger ces renseignements même s'ils ne sont pas accessibles en vertu de sa législation ou de sa pratique administrative. De même, la Suisse ne peut pas refuser l'échange de renseignements en invoquant le secret bancaire. Toutefois, cette disposition suppose que les renseignements demandés soient disponibles.

Dans les cas de fraude fiscale, la Suisse possède, en vertu de la procédure pénale de droit interne, les moyens nécessaires pour obtenir les renseignements visés par le par. 5. Cependant, l'échange de ces renseignements selon les dispositions de l'accord n'est plus conditionné par l'existence d'une fraude fiscale. Afin d'assurer l'application des dispositions conventionnelles par la Suisse, la deuxième phrase de ce paragraphe fournit à la Suisse la base légale nécessaire pour exécuter l'échange de renseignements.

Dans un premier temps, la procédure à appliquer est régie par l'ordonnance du 1^{er} septembre 2010 relative à l'assistance administrative d'après les conventions contre les doubles impositions (OACDI; RS 672.204), entrée en vigueur le 1^{er} octobre 2010. Cette ordonnance sera remplacée par la loi fédérale sur l'assistance administrative internationale en matière fiscale (LAAF). Le Conseil fédéral a approuvé le message relatif à cette loi le 6 juillet 2011 (FF 2011 5771).

Conformément à l'art. 5, al. 2, let. c, OACDI, la Suisse n'accordera pas l'assistance administrative en matière fiscale à Hong Kong si la demande d'assistance se fonde sur des données obtenues illégalement. En marge des négociations, cette position a été communiquée au chef de la délégation de Hong Kong, qui en a pris acte.

La demande de renseignements devra être effectuée par écrit (de simples demandes par téléphone sont donc exclues), conformément aux prescriptions de l'OCDE dans ce domaine, en particulier au module 1 du manuel de l'OCDE de mise en œuvre des dispositions concernant l'échange de renseignements à des fins fiscales.

Le ch. 8 du protocole à l'accord contient des précisions concernant l'art. 25.

A la let. a, Hong Kong confirme que ses autorités ont la compétence de recueillir des renseignements selon l'art. 25, par. 5. Contrairement à la Suisse, avec la dernière

phrase de l'art. 25, par. 5, Hong Kong n'a pas besoin qu'une disposition figure dans l'accord pour disposer d'une base légale qui lui donne les compétences de procédure nécessaires pour obtenir les renseignements demandés. Par ailleurs, le protocole institue le principe de la subsidiarité à la let. b.

Le protocole définit en outre les exigences auxquelles une demande de renseignements doit répondre (let. c). Elles ont pour but d'empêcher la pêche aux renseignements, mais elles ne doivent pas être interprétées de manière à faire obstacle à un échange efficace des renseignements (let. d). Les demandes de renseignements doivent donc être traitées de bonne foi.

Conformément à la norme internationale, l'Etat requérant est tenu d'identifier clairement le contribuable concerné, cette identification pouvant être établie par d'autres moyens que le nom et l'adresse. En outre, dans la mesure où il en a connaissance, il indique dans la demande de renseignements le nom et l'adresse du détenteur présumé des renseignements (p. ex. une banque). Selon la norme internationale, l'Etat requis est cependant tenu de répondre aussi aux demandes de renseignements qui n'identifient pas le détenteur présumé des renseignements. Étant donné qu'il est difficile de rechercher les renseignements demandés sans cette identification, la norme en question autorise l'Etat requis à refuser une demande pour des raisons de proportionnalité et de praticabilité. Ainsi, pour répondre à une demande d'assistance administrative, l'Administration fédérale des contributions (AFC), en tant qu'autorité administrative compétente, n'est pas tenue de s'adresser à la totalité des plus de 300 banques actives en Suisse pour obtenir les renseignements demandés. Cela dit, si seules quelques banques sont supposées être en possession des renseignements demandés, l'AFC doit s'adresser à elles pour obtenir ces renseignements, même si elle ne dispose pas du nom et de l'adresse de ces banques, pour autant que les circonstances soient définies de manière probante et qu'une pêche aux renseignements soit donc exclue. Pour garantir un échange efficace de renseignements, l'Etat requérant doit en plus indiquer de quels renseignements il a besoin, pour quelle période fiscale et à quelles fins fiscales.

Conformément aux exigences de la norme internationale concernant les demandes de renseignements, l'échange de renseignements est limité aux demandes concrètes. D'après la norme actuellement en vigueur, l'échange de renseignements se limite aux demandes portant sur un cas particulier. Au plan international, on cherche cependant à étendre le champ d'application de cette norme en autorisant aussi les demandes concrètes visant un groupe bien défini de contribuables dont on doit supposer sur la base de nombreux indices qu'ils n'ont pas rempli leurs obligations fiscales dans l'Etat requérant. D'autres commentaires à ce sujet se trouvent au ch. 1.2.1 du message du Conseil fédéral concernant l'adoption d'une loi sur l'assistance administrative fiscale (FF 2011 5775).

L'obligation d'une Partie contractante d'échanger des renseignements spontanément ou automatiquement est exclue expressément, mais les Parties contractantes gardent la possibilité d'échanger des renseignements spontanément ou automatiquement dans le cadre de l'assistance administrative si leur droit national le permet (let. e).

La let. f indique que les droits de procédure des contribuables sont garantis. En Suisse, le contribuable concerné peut recourir contre la décision finale de l'AFC concernant l'échange de renseignements devant le Tribunal administratif fédéral, lequel tranchera en dernier lieu. Le recours a un effet suspensif. Si un recours est

déposé, la transmission des renseignements n'aura lieu qu'une fois le rejet du recours entré en force.

La let. g précise qu'à Hong Kong, le «Board of Review» compte parmi les personnes et autorités auxquelles les renseignements peuvent être communiqués selon l'art. 25, par. 2. Le «Board of Review» de Hong Kong peut être comparé à une commission fiscale de recours externe à l'administration.

La divulgation de renseignements à une autre souveraineté, en règle générale à un Etat tiers, est exclue expressément (let. h). Hong Kong dispose d'une telle disposition dans sa législation interne et souhaite la reprendre dans l'accord avec la Suisse. La Suisse ne s'y oppose pas.

Enfin, la let. i indique qu'une Partie contractante ne peut demander des renseignements que pour les périodes fiscales pour lesquelles l'accord s'applique. D'après l'art. 28 (Entrée en vigueur) de l'accord, les dispositions concernant l'échange de renseignements ne s'appliquent qu'aux années fiscales qui débutent, pour la Suisse, le 1^{er} janvier suivant l'année de l'entrée en vigueur de l'accord, ou après cette date, et, pour Hong Kong, le 1^{er} avril suivant l'année de l'entrée en vigueur de l'accord, ou après cette date. Le ch. 8, let. i, du protocole, en relation avec l'art. 28 de l'accord, garantit qu'il ne peut pas y avoir d'effet rétroactif en matière d'échange de renseignements. Les renseignements sur un contribuable ou sur la fortune d'un contribuable qui concernent une période précédant le 1^{er} janvier, respectivement le 1^{er} avril, de l'année suivant l'entrée en vigueur de l'accord ne peuvent pas être échangés.

Art. 27 Divers

A la demande de Hong Kong, une disposition concernant le rapport entre des dispositions de droit interne concernant l'impôt élué et les dispositions de l'accord a été reprise à l'art. 27. Ainsi, il est déclaré explicitement que l'application de dispositions de droit interne concernant l'impôt élué n'est pas limitée par l'accord.

Art. 28 Entrée en vigueur

L'accord entre la Suisse et Hong Kong entre en vigueur le jour de la réception de la dernière des deux notifications au moyen desquelles la fin des procédures internes d'approbation est communiquée.

En ce qui concerne les impôts de Hong Kong, les dispositions s'appliquent aux années de taxation qui débutent le 1^{er} avril de l'année suivant l'entrée en vigueur de l'accord, ou après cette date. En Suisse, les dispositions concernant les impôts perçus à la source s'appliquent aux montants payés ou crédités le 1^{er} janvier de l'année suivant l'entrée en vigueur de l'accord, ou après cette date, et concernant les autres impôts, aux années fiscales qui débutent le 1^{er} janvier de l'année suivant l'entrée en vigueur de l'accord, ou après cette date.

Une réglementation différente est prévue pour les art. 8 (Navigation maritime et aérienne) et 13, par. 3 (gains provenant de l'aliénation de navires et d'aéronefs). En l'occurrence, ces dispositions s'appliquent dès le jour de l'entrée en vigueur de l'accord. Cette date a été convenue pour éviter l'apparition d'un vide temporel entre l'application des dispositions de l'accord sur le trafic aérien et l'application de l'accord entre la Suisse et Hong Kong en vue d'éviter les doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu.

Protocole à l'accord

L'essentiel des dispositions du protocole à l'accord a été présenté dans les commentaires des articles correspondants de l'accord.

5 Conséquences financières

En concluant une convention contre les doubles impositions, les Etats contractants renoncent à certaines recettes fiscales afin d'éviter la double imposition.

Pour la Suisse, des pertes résulteront du remboursement partiel de l'impôt anticipé et de l'imputation des impôts qui sont perçus à Hong Kong sur les dividendes et les redevances en vertu des art. 10 et 12 de l'accord. Ces pertes, qui ne peuvent être chiffrées faute de statistiques appropriées, seront cependant compensées en partie par le renforcement, grâce à l'accord, de l'attrait de la place économique suisse, ce qui devrait se traduire à moyen terme par un apport de recettes fiscales supplémentaires dans le cadre des impôts directs.

Le présent accord a permis de convenir avec Hong Kong des solutions pour éviter les doubles impositions, qui non seulement créent un cadre avantageux pour la Suisse et son économie dans les relations qu'elle entretient avec Hong Kong, mais éliminent également les désavantages concurrentiels que la Suisse pourrait connaître face à d'autres pays qui ont conclu ou qui vont conclure un accord contre les doubles impositions avec Hong Kong. Il renforce la compétitivité de la Suisse, ce qui ne manquera pas d'entraîner pour elle des répercussions économiques et politiques positives. Globalement, il contribue à maintenir et à développer les relations économiques bilatérales et à renforcer les investissements directs de la Suisse à Hong Kong. Au demeurant, il convient de rappeler que les conventions contre les doubles impositions sont conclues au premier chef dans l'intérêt des contribuables et servent, de manière générale, à promouvoir la coopération économique, ce qui constitue l'un des principaux objectifs de la politique économique extérieure suisse.

Les cantons et les milieux économiques intéressés ont approuvé la conclusion du présent accord.

6 Constitutionnalité

L'accord se fonde sur l'art. 54 de la Constitution (Cst.; RS 101), qui attribue à la Confédération la compétence en matière d'affaires étrangères. C'est l'Assemblée fédérale qui est compétente pour approuver cet accord, en vertu de l'art. 166, al. 2, Cst. L'accord a été conclu pour une durée indéterminée, mais il peut être dénoncé à tout moment pour la fin d'une année civile moyennant un préavis de six mois. Il n'implique pas d'adhésion à une organisation internationale. Cependant, depuis le 1^{er} août 2003, conformément à l'art. 141, al. 1, let. d, ch. 3, Cst., les traités internationaux qui contiennent des dispositions importantes fixant des règles de droit ou dont la mise en œuvre exige l'adoption de lois fédérales sont sujets au référendum en matière de traités internationaux. 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. D'autre part, afin de

garantir une application cohérente de l'art. 141, al. 1, let. d, ch. 3, Cst., et pour éviter que ne soient soumis au référendum plusieurs accords similaires, le Conseil fédéral a précisé, dans son message du 19 septembre 2003 relatif à la convention contre les doubles impositions avec Israël, qu'il accompagnerait dorénavant les traités internationaux qu'il présenterait au Parlement de la proposition de ne pas les soumettre au référendum lorsqu'ils n'entraînent pas d'obligations supplémentaires importantes pour la Suisse par rapport aux conventions antérieures.

La disposition sur l'échange de renseignements conforme à la norme internationale et la clause d'arbitrage constituent deux nouveautés importantes dans la pratique conventionnelle de la Suisse en matière fiscale. L'accord contient donc des dispositions importantes au sens de l'art. 141, al. 1, let. d, ch. 3, Cst. En conséquence, l'arrêté fédéral portant approbation d'un accord contre les doubles impositions entre la Suisse et Hong Kong est sujet au référendum.