

**Message  
concernant une convention de double imposition  
sur les successions avec la Grande-Bretagne**

du 23 février 1994

---

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

Nous vous soumettons un projet d'arrêté fédéral approuvant une convention de double imposition en matière d'impôts sur les successions avec la Grande-Bretagne, signée le 17 décembre 1993, en vous proposant de l'adopter.

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

23 février 1994

Au nom du Conseil fédéral suisse:

Le président de la Confédération, Stich

Le chancelier de la Confédération, Couchepin

---

## Condensé

*Les relations entre la Suisse et la Grande-Bretagne en matière d'impôts sur les successions sont régies actuellement par la convention du 12 juin 1956 (RS 0.672.936.72) qui ne permet d'atténuer les doubles impositions que dans un nombre très limité d'hypothèses. Par ailleurs, la législation britannique en matière d'impôts sur les successions a subi ces dernières années des transformations importantes. Une révision de ce texte est donc devenue nécessaire pour assurer une meilleure protection des successions contre la double imposition.*

*La convention de double imposition signée le 17 décembre 1993 suit dans une large mesure le modèle de convention de double imposition concernant les successions et les donations élaboré en 1982 par l'OCDE; cependant, elle ne couvre pas les impôts sur les donations et elle comprend quelques dispositions spéciales tenant compte des particularités du système juridique britannique.*

*Au cours de la procédure de consultation, la convention a été accueillie dans l'ensemble favorablement par les cantons et les milieux concernés par la conclusion des conventions de double imposition.*

# Message

## 1 Genèse

En 1978, des négociations ont été ouvertes avec le Gouvernement britannique afin de réviser la convention entre la Suisse et la Grande-Bretagne en vue d'atténuer les doubles impositions en matière d'impôts sur les successions du 12 juin 1956 (RS 0.672.936.72). Comme l'indique son titre, la convention de 1956 se borne à atténuer la double imposition et ne l'élimine pas, contrairement aux autres conventions du même genre conclues par la Suisse avec d'autres pays.

Le caractère limité de cette convention est notamment dû aux compétences restreintes que les autorités britanniques avaient dans les années cinquante de réduire ou de supprimer la double imposition en matière d'impôts sur les successions. En effet, ces autorités ne pouvaient alors conclure que des accords comprenant des règles dites de situation, et l'imputation des impôts sur les successions perçus à l'étranger sur l'impôt britannique, l'«estate duty», n'était possible qu'à condition que les impôts étrangers aient le même caractère juridique que l'«estate duty». Or, ce dernier était un impôt sur la masse successorale alors que la très grande majorité des impôts cantonaux (la Confédération ne prélève pas d'impôts sur les successions) sont des impôts sur les parts héréditaires.

Par la suite, toutefois, la Grande-Bretagne procéda à des modifications importantes de sa législation fiscale successorale: l'«estate duty» fut d'abord remplacé par la «capital transfer tax», puis celle-ci par l'«inheritance tax». En raison de ce changement de législation ainsi que des expériences peu satisfaisantes faites avec la convention existante, les autorités suisses et britanniques décidèrent d'un commun accord de remplacer la convention de 1956 par un nouveau texte suivant d'aussi près que possible le modèle de convention de double imposition de 1982 concernant les successions élaboré par l'OCDE.

Des divergences importantes de concepts juridiques entre le droit suisse et le droit britannique ont rendu les négociations difficiles et lentes. Des notions aussi fondamentales que celles du domicile ou des règles d'imposition des biens mobiliers divergeaient notablement. Par ailleurs, le droit anglo-saxon connaît des institutions spécifiques et largement utilisées par les contribuables, telles que le «trust» ou le «settlement», qui posent des problèmes particuliers. Les solutions qui ont pu être trouvées petit à petit ont été soumises pour consultation aux cantons et aux milieux économiques concernés par la conclusion des conventions de double imposition.

## 2 Grandes lignes et particularités principales de la convention

S'agissant du champ d'application matériel de la convention, celle-ci couvre du côté britannique les impôts applicables à la succession d'une personne décédée («inheritance tax») et, en Suisse, les impôts cantonaux et communaux sur la masse successorale ou sur les parts héréditaires. A la différence du modèle de convention de double imposition de l'OCDE de 1982 concernant les successions et les donations, les impôts sur les donations ne tombent pas dans le champ d'applica-

tion de la convention: la Grande-Bretagne ne levant en principe pas d'impôt de ce genre, sauf lorsque des biens sont transférés à un trust dit discrétionnaire, une double imposition des donations ne peut survenir que dans des cas exceptionnels. En outre, l'inclusion des impôts sur les donations aurait pu donner lieu à de grosses difficultés pratiques d'application, en particulier lors de changements de domicile entre le moment de la donation et celui du décès.

Par ailleurs, la convention s'articule dans son ensemble sur le modèle de l'OCDE précité dont elle reprend en grande partie les principes actuels, notamment en ce qui concerne le domicile fiscal, les biens immobiliers, les biens mobiliers appartenant à un établissement stable, la non-discrimination, la procédure amiable et l'imposition des agents diplomatiques et fonctionnaires consulaires. En revanche, elle ne comprend pas de disposition sur la déduction des dettes de la succession en raison des divergences trop grandes des réglementations en vigueur en Suisse et en Grande-Bretagne, qui n'ont pas permis de trouver un dénominateur commun.

La convention sanctionne en outre une particularité importante provenant des approches juridiques différentes de la Suisse et de la Grande-Bretagne en ce qui concerne l'imposition des biens mobiliers. La solution qui a pu être retenue par les négociateurs se réfère selon le cas soit au principe de l'imposition au domicile, soit au principe de l'imposition au lieu de situation. Le principe du domicile a pu être ancré dans une large mesure, d'une part, en cas de domicile simple, pour les biens situés dans l'autre Etat (à l'exception des actions des sociétés britanniques) ainsi que pour les biens situés dans des Etats tiers, et, d'autre part, en cas de double domicile, pour les biens situés dans un Etat tiers, la Grande-Bretagne disposant toutefois d'un droit subsidiaire d'imposition dans des conditions limitatives. Quant au principe du lieu de situation, il est applicable dans les cas de double domicile pour les biens situés dans l'autre Etat contractant, la Grande-Bretagne disposant là aussi d'un droit subsidiaire d'imposition dans des conditions limitatives. La solution retenue va moins loin que les concessions suisses accordées à l'époque à la République fédérale d'Allemagne, aux Pays-Bas et à la Suède. Il faut en outre souligner que, dans les cas précités où un droit subsidiaire d'imposition est reconnu à la Grande-Bretagne, la souveraineté fiscale des cantons n'est pas entamée. C'est certes l'impôt le plus élevé qui est dû, mais la Grande-Bretagne élimine la double imposition par imputation de l'impôt suisse, ce qui n'était pas le cas sous la convention actuelle. De même, dans tous les autres cas, il n'existe plus de double imposition contrairement à la convention actuelle.

### **3            Commentaire des dispositions de la convention**

La nouvelle convention entre la Suisse et la Grande-Bretagne en matière d'impôts sur les successions suit dans ses grandes lignes le modèle de convention de l'OCDE et la pratique conventionnelle suisse. La convention présente toutefois par rapport au modèle de l'OCDE de 1982 et à la convention du 12 juin 1956 quelques particularités qui appellent les commentaires suivants:

#### *Article 1   Successions visées*

Cet article correspond à celui du modèle de convention de l'OCDE. Toutefois, la convention doit également s'appliquer aux biens qui font partie d'une masse

particulière de biens («settlement» ou «trust»), pour autant que cette masse ait été constituée par une personne qui, au moment de la constitution, était domiciliée dans un Etat contractant ou dans les deux Etats.

L'institution du «settlement» ou du «trust» revêt en Grande-Bretagne une grande importance. Selon la législation britannique, l'impôt sur les successions est perçu sur les biens gérés par les «trustees» lorsque la condition résolutoire du «settlement» ou du «trust» est réalisée, par exemple, lorsque le bénéficiaire décède. Cette règle s'applique par exemple aux trusts classiques («with interest in possession»). D'autres règles peuvent s'appliquer au trust discrétionnaire ou d'accumulation («discretionary or accumulation trust»).

#### *Article 2 Impôts visés*

Comme la convention de 1956, la nouvelle convention s'applique à tous les impôts sur la masse successorale et sur les parts héréditaires, mais pas aux impôts sur les donations.

#### *Article 4 Domicile fiscal*

Cette disposition est conforme à celle du modèle de l'OCDE. La règle de rattachement au domicile a dû être précisée cependant, en raison de certaines particularités juridiques des Etats contractants, en ce qui concerne:

- le rattachement supplémentaire prévu par la loi fédérale du 18 décembre 1987 sur le droit international privé;
- l'attribution d'un droit subsidiaire d'imposition à la Grande-Bretagne sur certains biens mobiliers; et
- le séjour passager des hommes d'affaires.

##### *a. Rattachement supplémentaire*

Le paragraphe 1, lettre b, de cet article consacre le rattachement supplémentaire prévu par la loi du 18 décembre 1987 sur le droit international privé (LDIP; RS 291), notamment dans les cas où les autorités étrangères se désintéressent de la succession ou des biens situés en Suisse (art. 87 et 88 LDIP). Habituellement, le droit fiscal suisse en matière de successions lie l'assujettissement fiscal illimité en principe au dernier domicile du défunt, le domicile étant au surplus défini conformément aux articles 23 et 24 du code civil.

##### *b. Droit subsidiaire d'imposition sur certains biens mobiliers*

La Grande-Bretagne, comme la Suisse, lie l'assujettissement fiscal illimité en matière de successions au «domicile» (ou dernier domicile) du défunt. Toutefois, la notion britannique du «domicile» s'écarte notablement de la notion suisse. Une personne acquiert essentiellement un domicile en Grande-Bretagne par sa naissance de parents eux-mêmes domiciliés en Grande-Bretagne («domicile of origin»). Elle ne perd ensuite pratiquement jamais ce domicile, même en séjournant longuement à l'étranger. Inversement, un étranger né à l'étranger, qui vit de longues années en Grande-Bretagne, n'acquerra pas de «domicile» dans ce pays.

Sur la base de cette situation juridique, cet article ferait perdre à la Grande-Bretagne son droit d'imposition pour des ressortissants britanniques décédés

domiciliés en Suisse; en outre, la succession d'un Suisse domicilié en Grande-Bretagne n'aurait pu, selon le droit interne britannique, être assujettie de manière illimitée aux impôts britanniques que si celui-ci avait été résident de Grande-Bretagne pendant au moins dix-sept ans («deemed domicile»). Dès lors, il a fallu accorder en contre-partie dans certains cas un droit d'imposition subsidiaire soumis à une limite temporelle pour les biens autres que ceux qui figurent aux articles 5 à 7. Des explications à ce sujet sont données dans les commentaires à l'article 8 ci-dessous.

### *c. Séjour passager des hommes d'affaires*

Le chiffre 1 du protocole à la convention concerne les hommes d'affaires.

Les grandes entreprises internationales délèguent fréquemment des salariés auprès de leurs entreprises étrangères pour occuper un poste temporaire. La Grande-Bretagne attache beaucoup de prix à ce que ces personnes soient considérées comme n'ayant pas abandonné leur domicile d'origine. Cette conception a été prise en compte à certaines conditions:

- le salarié doit avoir la nationalité du pays d'où il vient;
- il doit séjourner passagèrement dans l'autre pays et ceci uniquement pour des raisons liées à l'exercice d'un emploi;
- il doit avoir conservé un domicile dans l'Etat d'où il vient, au sens de la législation de cet Etat;
- il ne doit pas avoir l'intention de devenir un résident permanent de l'Etat où il travaille.

Cette disposition est bien entendu également applicable aux hommes d'affaires suisses qui séjournent temporairement en Grande-Bretagne. La succession d'un citoyen suisse décédé lors d'un tel séjour en Grande-Bretagne serait donc imposée selon le droit suisse et seulement de manière limitée en Grande-Bretagne.

### *Article 6 Etablissement stable*

Conformément au modèle de l'OCDE, la convention prévoit que la fortune d'exploitation d'un établissement stable ou la fortune commerciale d'une base fixe servant à l'exercice d'une profession libérale est imposable dans l'Etat de situation de l'établissement stable ou de la base fixe. Cette solution a déjà été adoptée dans les conventions conclues par la Suisse avec l'Allemagne, l'Autriche, la France et la Suède.

### *Article 7 Navires et aéronefs*

A la différence du modèle OCDE, une disposition particulière concernant l'imposition des navires et aéronefs a été introduite dans la convention. Celle-ci prévoit ainsi que, lorsqu'une entreprise fait partie de la succession d'une personne domiciliée dans un Etat contractant, les navires et aéronefs appartenant à cette entreprise et exploités en trafic international, ainsi que les biens mobiliers affectés à leur exploitation, sont imposables dans l'Etat contractant où se trouve la direction effective de l'entreprise.

## *Déduction des dettes*

Ainsi qu'on l'a relevé précédemment, la convention ne comprend aucune disposition sur la déduction des dettes, en raison de réglementations divergentes: elle s'écarte ainsi du modèle de l'OCDE et de certaines conventions signées par la Suisse. Les deux pays sont donc libres d'appliquer les dispositions de leurs législations respectives sur la déduction des dettes. La Suisse continuera d'appliquer le système de la déduction proportionnelle. Comme la Grande-Bretagne applique d'autres normes, il pourra s'ensuivre dans des cas d'espèce, comme jusqu'ici, des insuffisances ou, au contraire, des excès de déductions.

### *Article 8 Autres biens*

Comme nous l'avons indiqué dans les commentaires relatifs à l'article 4, cette disposition s'écarte de celle prévue par le modèle de convention de l'OCDE. L'article ainsi convenu règle les cas de figures suivants en accordant un droit subsidiaire d'imposition.

#### *a. Domicile simple*

Les autres biens, situés dans l'autre Etat ou dans un Etat tiers, d'une personne qui avait son dernier domicile au sens de l'article 4, 1<sup>er</sup> alinéa, de la convention *seulement dans un Etat contractant*, ne sont imposables que dans l'Etat de domicile du de cujus (art. 8, 1<sup>er</sup> al., let. a(i) et b(i)). Pour les actions de sociétés britanniques qui font partie de la succession d'une personne dont le dernier domicile était en Suisse, la Grande-Bretagne a un droit subsidiaire d'imposition (art. 8, 2<sup>e</sup> al.), mais elle doit éliminer la double imposition par imputation de l'impôt suisse sur l'impôt britannique (art. 9, 1<sup>er</sup> al.).

#### *b. Double domicile*

Les autres biens situés *dans l'autre Etat contractant* ne sont imposables en principe que dans l'Etat de situation (art. 8, 1<sup>er</sup> al., let. a(ii)); en revanche, si les biens sont situés en Suisse, la Grande-Bretagne se voit attribuer un droit subsidiaire d'imposition dans deux cas de figure: soit le défunt est considéré comme domicilié en Grande-Bretagne sur la base des critères de l'article 4, 2<sup>e</sup> alinéa, soit – lorsqu'il est considéré comme domicilié en Suisse en application de cette même disposition – il a possédé la nationalité britannique (sans posséder simultanément la nationalité suisse) et il a eu, au cours des cinq années ayant précédé son décès, son domicile, au sens du droit britannique, en Grande-Bretagne (art. 8, 3<sup>e</sup> al.). La Grande-Bretagne élimine la double imposition par imputation de l'impôt suisse sur l'impôt britannique.

La Suisse peut ainsi imposer de manière illimitée les biens situés en Suisse même si elle n'est le pays de domicile qu'au sens du droit interne mais non selon les critères de l'article 4, 2<sup>e</sup> alinéa, de la convention. Mais si la Suisse est le pays de domicile selon l'article 4, 2<sup>e</sup> alinéa, le droit d'imposition subsidiaire de la Grande-Bretagne a pu être soumis à des limites dans le temps plus restrictives (cinq ans), dans le cas des défunts ayant eu la nationalité britannique; à cet égard, la Grande-Bretagne a accepté des concessions substantielles par rapport à ses prétentions initiales (délai de dix-sept, puis dix ans).

Le principe du lieu de situation appliqué dans les cas de double domicile aux biens situés dans l'autre Etat contractant est applicable également dans le cadre de la convention existante avec la Grande-Bretagne, puisque cet Etat peut imposer les biens situés en Grande-Bretagne en cas de domicile simple en Suisse sans toutefois devoir éliminer la double imposition. En outre, le principe du lieu de situation est également applicable sous l'empire de la convention de double imposition avec les Etats-Unis en cas de doubles domiciles comme pour les successions de citoyens américains décédés domiciliés en Suisse (art. IV de la convention de double imposition sur les successions avec les Etats-Unis).

Les autres biens situés *dans un Etat tiers* ne sont imposables que dans l'Etat qui est l'Etat de domicile selon les critères de l'article 4, 2<sup>e</sup> alinéa, de la convention (art. 8, 1<sup>er</sup> al., let. b(ii)). Ceci correspond à la règle du modèle de convention de l'OCDE. Toutefois, un droit subsidiaire d'imposition est attribué à la Grande-Bretagne dans le cas où la Suisse est le pays de domicile au sens de l'article 4, 2<sup>e</sup> alinéa, et où les mêmes conditions limitatives que celles qui s'appliquent aux biens situés en Suisse (art. 8, 4<sup>e</sup> al.) sont remplies (nationalité britannique, délai de cinq ans).

*En résumé*, on peut ainsi constater que la double imposition est toujours éliminée, contrairement à ce que prévoit la convention existante, et qu'en plus le *principe du domicile* a pu être consacré dans une large mesure, à savoir:

- en cas de *domicile simple*, pour les biens situés dans l'autre Etat (exception, actions de sociétés britanniques) et pour les biens situés dans des Etats tiers
- en cas de *double domicile*, pour les biens situés dans des Etats tiers, la Grande-Bretagne disposant toutefois d'un droit subsidiaire d'imposition dans des conditions limitatives.

Le *principe du lieu de situation* s'applique dans les cas de double domicile aux biens situés dans l'autre Etat contractant, la Grande-Bretagne disposant là aussi d'un droit d'imposition subsidiaire dans des conditions limitatives.

Cette solution acquise à la suite de négociations ardues qui ont duré des années peut être considérée comme très satisfaisante eu égard à la situation juridique sous la convention existante et aux très larges possibilités d'imposition réservées par le droit interne britannique. Dans les cas où le principe du domicile est applicable, le droit d'imposition des cantons demeure entièrement garanti. Si l'imposition a lieu en fonction du lieu de situation (c'est-à-dire en cas de double domicile, pour les biens situés dans l'autre Etat contractant), la Suisse ne peut pas faire valoir de prétention à l'imposition sur les biens qui sont réputés situés en Grande-Bretagne, bien qu'elle soit l'Etat de domicile conformément aux critères de l'article 4, 2<sup>e</sup> alinéa, de la convention. A titre de compensation, elle peut imposer les biens situés dans notre pays, même si elle n'est pas l'Etat de domicile conformément aux critères précités, mais qu'elle l'est selon le droit interne. Pour les contribuables, le grand avantage de cette solution réside en ceci que, contrairement à ce que prévoit la convention existante, la double imposition est évitée dans tous les cas. De plus, le droit subsidiaire d'imposition de la Grande-Bretagne a pu être substantiellement limité.

### *c. Détermination du lieu de situation des biens mobiliers*

Sur la base de la réglementation prévue (comme dans la convention existante), le lieu de situation des biens mobiliers joue un rôle important. Le droit fiscal suisse ne comprenant pas de normes à ce sujet, il est défini par le droit britannique (ch. 3 du Protocole). La législation britannique comprend, à titre d'exemples, les règles suivantes de localisation:

- les droits et intérêts portant sur un immeuble sont réputés situés au lieu où se trouve l'immeuble;
- les pièces de monnaie et les billets de banque sont réputés situés où ils sont effectivement conservés;
- les obligations émises par une société ou une corporation de droit public ainsi que toutes les autres créances sont réputées situées au dernier domicile du défunt;
- les biens immatériels (droits d'auteur, brevets, etc.) sont réputés situés au dernier domicile du défunt.

### *Article 9 Elimination de la double imposition*

La Suisse élimine la double imposition par exonération des biens-fonds, établissements stables et bases fixes sis au Royaume-Uni ainsi que des navires et aéronefs exploités en trafic international par une entreprise dont la direction effective se trouve au Royaume-Uni. Les biens exonérés peuvent être pris en considération pour la détermination du taux. Dans les cas où un droit subsidiaire d'imposition revient au Royaume-Uni conformément aux dispositions des 2<sup>e</sup>, 3<sup>e</sup> ou 4<sup>e</sup> alinéas de l'article 8, ce dernier élimine la double imposition en imputant l'impôt suisse sur son propre impôt.

### *Article 10 Divers*

Le 1<sup>er</sup> alinéa fixe une règle de conflit dans les cas où la législation de chacun des deux Etats diverge sur la question de savoir si des droits ou des intérêts peuvent ou non être considérés comme tombant sous le coup des articles 5, 6 ou 7. Il règle la question en faveur de l'Etat contractant où le défunt n'est pas domicilié.

Le 2<sup>e</sup> alinéa prend en compte une particularité de la législation britannique selon laquelle les transferts de biens entre conjoints sont normalement exonérés des impôts sur les successions. Toutefois, lorsque le conjoint bénéficiaire du transfert n'est pas domicilié en Grande-Bretagne, seule une somme de 55 000 £ au maximum est exonérée. Cet alinéa prévoit une concession plus avantageuse: lorsque le défunt était domicilié en Suisse ou bien domicilié en Grande-Bretagne mais de nationalité suisse, la moitié des biens revenant au conjoint survivant est exonérée de l'impôt britannique, à deux conditions: le transfert des biens aurait été entièrement exonéré si le conjoint survivant avait eu son domicile en Grande-Bretagne et le droit britannique, nonobstant les dispositions de la convention, n'accorde pas au conjoint non domicilié une exonération plus étendue.

### *Article 13 Echange de renseignements*

Cette clause d'échange de renseignements est identique à la clause figurant dans la convention de 1977 et 1981 concernant les impôts sur le revenu et est

comparable à la clause d'échange d'informations figurant dans les conventions concernant les impôts sur les successions conclues avec l'Allemagne et la France.

#### *Article 15* Entrée en vigueur

La nouvelle convention entre en vigueur le 30<sup>e</sup> jour après l'échange des instruments de ratification et remplace à partir de cette date la convention entre le Royaume-Uni de Grande-Bretagne et d'Irlande du Nord et la Confédération suisse en vue d'atténuer les doubles impositions en matière d'impôts sur les successions signée à Londres le 12 juin 1956. Cette dernière convention demeure toutefois applicable, dans le Royaume-Uni, aux biens pour lesquels un assujettissement à l'impôt est survenu avant l'entrée en vigueur de la nouvelle convention ou à cette date, et, en Suisse, aux successions de personnes qui sont décédées avant l'entrée en vigueur de la nouvelle convention ou à cette date.

#### *Article 16* Dénonciation

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

### **4 Conséquences financières**

La convention suit pour l'essentiel les règles du droit interne suisse et de la jurisprudence du Tribunal fédéral en matière de double imposition intercantonale: imposition des biens mobiliers au dernier domicile du défunt et imposition des immeubles au lieu de situation. Certes, la convention prévoit – comme on l'a relevé plus haut – des particularités qui s'écartent de ces principes. Toutefois, ces particularités sont réglées de telle manière que le droit d'imposition des cantons est toujours sauvegardé; la double imposition résultant de l'application de ces dispositions particulières doit être éliminée par la Grande-Bretagne. Il résulte de cette analyse que la convention n'entraînera aucune perte de ressources fiscales pour les cantons suisses autres que celles qui résultent de l'application du droit interne ou de la jurisprudence du Tribunal fédéral en matière de double imposition intercantonale.

### **5 Constitutionnalité**

La base constitutionnelle de cette convention est fournie par l'article 8 de la constitution, qui accorde à la Confédération le droit de conclure des traités avec l'étranger. L'Assemblée fédérale est compétente pour approuver la convention en vertu de l'article 85, chiffre 5, de la constitution. La convention est certes conclue pour une durée indéterminée, mais elle peut être dénoncée pour la fin de chaque année civile. Elle ne prévoit pas l'adhésion à une organisation internationale et n'entraîne pas une unification multilatérale du droit. L'arrêté fédéral n'est donc pas soumis au référendum facultatif en vertu de l'article 89, 3<sup>e</sup> alinéa, de la constitution.

## 6 Conclusions

La convention de 1956, qui est aujourd'hui en vigueur, n'offre qu'une faible protection contre les doubles impositions. Suite à la mobilité croissante et à l'intensité des relations économiques, également dans nos relations avec la Grande-Bretagne, les cas de double imposition des successions risquent d'être de plus en plus fréquents.

La convention du 17 décembre 1993 apporte une réponse positive à ce danger. En suivant dans ses grandes lignes le modèle de convention de l'OCDE et la pratique conventionnelle suisse, elle peut être considérée comme satisfaisante. Elle contient des règles dont l'entrée en vigueur apportera des avantages significatifs non seulement par rapport à la convention existante mais encore par rapport à une absence de convention. Les cantons et les milieux concernés par la conclusion des conventions de double imposition l'ont approuvée à une large majorité.

N36617

**Arrêté fédéral  
concernant une convention de doubles impositions  
en matière d'impôts sur les successions  
avec la Grande-Bretagne**

*Projet*

du

---

*L'Assemblée fédérale de la Confédération suisse,*  
vu l'article 8 de la constitution;  
vu le message du Conseil fédéral du 23 février 1994<sup>1)</sup>,  
*arrête:*

**Article premier**

<sup>1</sup> La Convention signée le 17 décembre 1993 entre la Confédération suisse et le Royaume-Uni de Grande-Bretagne et d'Irlande du Nord en vue d'éviter les doubles impositions en matière d'impôts sur les successions est approuvée.

<sup>2</sup> Le Conseil fédéral est autorisé à la ratifier.

**Art. 2**

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

N36617

## **entre la Confédération suisse et le Royaume-Uni de Grande-Bretagne et d'Irlande du Nord en vue d'éviter les doubles impositions en matière d'impôts sur les successions**

---

*Le Conseil fédéral suisse*

*et*

*le Gouvernement du Royaume-Uni de Grande-Bretagne et d'Irlande du Nord,*

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

### **Article 1 Successions visées**

La présente Convention s'applique:

- a) aux successions des personnes domiciliées au moment de leur décès dans un Etat contractant ou dans les deux Etats contractants; et
- b) aux biens compris dans un acte de disposition («settlement») établi par une personne domiciliée, au moment de l'établissement de l'acte, dans un Etat contractant ou dans les deux Etats contractants.

### **Article 2 Impôts visés**

1. Les impôts actuels auxquels s'applique la présente Convention sont les suivants:

- a) dans le Royaume-Uni, l'impôt sur les successions («inheritance tax») dans la mesure où il s'applique à la succession d'une personne décédée (ci-après désigné «impôt du Royaume-Uni»);
- b) en Suisse, les impôts cantonaux et communaux sur la masse successorale ou sur les parts héréditaires (ci-après désignés «impôt suisse»).

2. La Convention s'applique aussi aux impôts de nature identique ou analogue qui seraient établis par un Etat contractant ou une de ses subdivisions politiques ou collectivités locales après la date de signature de la Convention et qui s'ajouteraient aux impôts actuels ou qui les remplaceraient. Les autorités compétentes des Etats contractants se communiquent les modifications importantes apportées à leurs législations fiscales respectives concernant les impôts sur les successions.

### **Article 3 Définitions générales**

1. Au sens de la présente Convention, et à moins que le contexte n'exige une interprétation différente:

- a) le terme «Royaume-Uni» désigne la Grande-Bretagne et l'Irlande du Nord;
- b) le terme «Suisse» désigne la Confédération suisse;

- c) les expressions «un Etat contractant» et «l'autre Etat contractant» désignent, selon le contexte, le Royaume-Uni ou la Suisse;
  - d) le terme «impôt» désigne, selon le contexte, l'impôt suisse ou l'impôt du Royaume-Uni;
  - e) le terme «entreprise» désigne une entreprise industrielle ou commerciale;
  - f) l'expression «trafic international» désigne tout transport effectué par un navire ou un aéronef exploité par une entreprise dont le siège de direction effective est situé dans un Etat contractant, sauf lorsque le navire ou l'aéronef n'est exploité qu'entre des points situés dans l'autre Etat contractant;
  - g) le terme «national» désigne:
    - (i) en ce qui concerne le Royaume-Uni, tout citoyen britannique ou tout sujet britannique ne possédant pas la citoyenneté de tout autre pays ou territoire du Commonwealth, pourvu qu'il ait le droit de séjourner dans le Royaume-Uni, et toute personne morale, société de personnes, association ou autre entité constituées conformément au droit en vigueur dans le Royaume-Uni;
    - (ii) en ce qui concerne la Suisse, tout citoyen suisse et toute personne morale, société de personnes, association ou autre entité constituées conformément au droit en vigueur en Suisse;
  - h) l'expression «autorité compétente» désigne: dans le Royaume-Uni, les «Commissioners of Inland Revenue» ou leur représentant autorisé et, en Suisse, le Directeur de l'Administration fédérale des contributions ou son représentant autorisé.
2. Pour l'application de la Convention par un Etat contractant, toute expression qui n'y est pas définie a le sens que lui attribue le droit de cet Etat concernant les impôts auxquels s'applique la Convention, à moins que le contexte n'exige une interprétation différente.

#### **Article 4 Domicile fiscal**

1. Au sens de la présente Convention, une personne décédée était domiciliée:
- a) dans le Royaume-Uni si elle était domiciliée dans le Royaume-Uni conformément à la législation du Royaume-Uni ou si elle y est considérée comme domiciliée aux fins d'un impôt qui est l'objet de la Convention;
  - b) en Suisse si elle était domiciliée en Suisse ou résidente de Suisse conformément à la législation suisse ou si elle possédait la nationalité suisse et si le droit civil suisse autorise que sa succession soit réglée en Suisse.

Toutefois, une personne décédée n'est pas considérée comme domiciliée dans l'un des Etats si cet Etat n'assujettit à l'impôt que des biens situés dans cet Etat.

2. Lorsque, selon les dispositions du paragraphe 1 du présent article, une personne décédée était domiciliée dans les deux Etats, sa situation est alors réglée, sous réserve des dispositions du Protocole ci-joint, de la manière suivante:

- a) cette personne est considérée comme ayant été domiciliée dans l'Etat où elle disposait d'un foyer d'habitation permanent; si elle disposait d'un foyer d'habitation permanent dans les deux Etats, elle est considérée comme ayant été domiciliée dans l'Etat avec lequel ses liens personnels et économiques sont les plus étroits (centre des intérêts vitaux);
- b) si l'Etat où cette personne avait le centre de ses intérêts vitaux ne peut pas être déterminé, ou si elle ne disposait d'un foyer d'habitation permanent dans aucun des Etats, elle est considérée comme ayant été domiciliée dans l'Etat où elle séjournait de façon habituelle;
- c) si cette personne séjournait de façon habituelle dans les deux Etats ou si elle ne séjournait de façon habituelle dans aucun d'eux, elle est considérée comme ayant été domiciliée dans l'Etat dont elle possédait la nationalité;
- d) si cette personne possédait la nationalité des deux Etats ou si elle ne possédait la nationalité d'aucun d'eux, les autorités compétentes des Etats contractants tranchent la question d'un commun accord.

#### **Article 5 Biens immobiliers**

1. Les biens immobiliers qui font partie de la succession d'une personne domiciliée dans un Etat contractant et sont situés dans l'autre Etat contractant sont imposables dans cet autre Etat.

2. L'expression «biens immobiliers» a le sens que lui attribue le droit de l'Etat contractant où les biens considérés sont situés, étant entendu, toutefois, que les créances garanties par hypothèque ou autre droit sur un immeuble ne sont pas considérées comme des biens immobiliers. L'expression comprend en tout cas les accessoires, le cheptel mort ou vif des exploitations agricoles et forestières, les droits auxquels s'appliquent les dispositions du droit privé concernant la propriété foncière, un droit sur les produits de la vente de terres administrées fiduciairement (en «trust») en vue de la vente, l'usufruit des biens immobiliers et les droits à des paiements variables ou fixes pour l'exploitation ou la concession de l'exploitation de gisements minéraux, sources et autres ressources naturelles; les navires et aéronefs ne sont pas considérés comme des biens immobiliers.

3. Les dispositions des paragraphes 1 et 2 du présent article s'appliquent également aux biens immobiliers d'une entreprise et aux biens immobiliers servant à l'exercice d'une profession libérale ou d'autres activités de caractère indépendant.

#### **Article 6 Biens mobiliers appartenant à un établissement stable ou à une base fixe**

1. A l'exception des biens mentionnés aux articles 5 et 7 et au paragraphe 2 de l'article 8, les biens mobiliers d'une entreprise faisant partie de la succession d'une personne domiciliée dans un Etat contractant, et représentant la fortune commerciale d'un établissement stable situé dans l'autre Etat contractant, sont imposables dans cet autre Etat.

2. Au sens de la présente Convention, l'expression «établissement stable» désigne une installation fixe d'affaires par l'intermédiaire de laquelle une entreprise exerce tout ou partie de son activité.

3. L'expression «établissement stable» comprend notamment:

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

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

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

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

6. A l'exception des biens mentionnés aux articles 5 et 7 et au paragraphe 2 de l'article 8, les biens mobiliers qui font partie de la succession d'une personne domiciliée dans un Etat contractant et servent à l'exercice d'une profession libérale ou d'autres activités de caractère indépendant, qui appartiennent à une base fixe située dans l'autre Etat contractant, sont imposables dans cet autre Etat.

7. Les dispositions des paragraphes 1 et 6 du présent article sont applicables à une participation dans une société de personnes si cette société de personnes exploite une entreprise ou exerce une profession libérale ou d'autres activités de caractère indépendant.

#### **Article 7 Navires et aéronefs**

Les navires et aéronefs appartenant à une entreprise qui fait partie de la succession d'une personne domiciliée dans un Etat contractant et exploités en

trafic international ainsi que les biens mobiliers affectés à leur exploitation sont imposables dans l'autre Etat contractant si le siège de la direction effective de cette entreprise y est situé.

#### **Article 8** Autres biens

1. Sous réserve des dispositions suivantes de la présente Convention:

- a) les biens ne tombant pas sous les articles 5, 6 et 7 qui sont situés dans l'un des Etats contractants et qui font partie de la succession d'une personne
  - (i) domiciliée selon les dispositions du paragraphe 1 de l'article 4 seulement dans l'un des Etats contractants ne sont imposables, sous réserve du paragraphe 2 du présent article, que dans ce dernier Etat contractant;
  - (ii) domiciliée selon les dispositions du paragraphe 1 de l'article 4 dans les deux Etats contractants ne sont imposables, sous réserve du paragraphe 3 du présent article, que dans l'Etat contractant dans lequel ils sont situés;
- b) les biens qui ne sont pas visés par les articles 5, 6 et 7 et qui ne sont pas situés dans l'un des Etats contractants et font partie de la succession d'une personne
  - (i) domiciliée selon les dispositions du paragraphe 1 de l'article 4 seulement dans l'un des Etats contractants ne sont imposables que dans cet Etat contractant;
  - (ii) domiciliée selon les dispositions du paragraphe 1 de l'article 4 dans les deux Etats contractants ne sont imposables, sous réserve du paragraphe 4 du présent article, que dans l'Etat contractant dans lequel, conformément au paragraphe 2 de l'article 4, le défunt était domicilié au moment de son décès.

2. Les actions d'une société constituée au Royaume-Uni qui font partie de la succession d'une personne domiciliée selon les dispositions du paragraphe 1 de l'article 4 seulement en Suisse au moment de son décès sont également imposables dans le Royaume-Uni.

3. Tout bien qui est situé en Suisse et qui ne serait imposable qu'en Suisse selon le paragraphe 1, (a), (ii) du présent article est également imposable dans le Royaume-Uni si le défunt était:

- a) selon les dispositions du paragraphe 2 de l'article 4 domicilié dans le Royaume-Uni au moment de son décès, ou
- b) selon ces dispositions, domicilié en Suisse au moment de son décès mais
  - (i) avait été domicilié dans le Royaume-Uni à un moment quelconque au cours des cinq ans précédant son décès, et
  - (ii) possédait à ce moment la nationalité du Royaume-Uni sans posséder la nationalité suisse.

4. Tout bien qui n'est pas situé dans l'un des Etats contractants et qui ne serait imposable qu'en Suisse selon le paragraphe 1, (b), (ii) du présent article est également imposable dans le Royaume-Uni si le défunt:

- a) avait été domicilié dans le Royaume-Uni à un moment quelconque au cours des cinq ans précédant son décès, et
- b) possédait, à ce moment, la nationalité du Royaume-Uni sans posséder la nationalité suisse.

#### **Article 9** Elimination de la double imposition

1. Lorsque, conformément à la présente Convention, le Royaume-Uni lève un impôt à l'occasion d'un événement, se rapportant à des biens:

- a) qui sont imposables en Suisse conformément aux articles 5, 6 ou 7, ou
- b) qui sont imposables dans le Royaume-Uni conformément aux paragraphes 2, 3 ou 4 de l'article 8,

le Royaume-Uni accorde une imputation sur le montant de son impôt (tel qu'il aurait été autrement calculé) afférent à ces biens (n'excédant pas le montant de l'impôt ainsi afférent) égale au montant de tout impôt prélevé en Suisse en liaison avec le même événement se rapportant à ces biens.

2. Sous réserve du paragraphe 3 du présent article, lorsque le défunt était domicilié au moment de son décès en Suisse, la Suisse exonère de l'impôt tout bien qui, à l'occasion du même événement et conformément aux articles 5, 6 ou 7, est imposable dans le Royaume-Uni.

3. Lorsqu'un bien est exonéré de l'impôt par une disposition de la présente Convention, il peut néanmoins être pris en compte pour calculer le montant de l'impôt applicable aux autres biens ou pour déterminer le taux de cet impôt.

4. Au sens du présent article, l'impôt est levé dans un Etat contractant s'il est dû selon la législation de cet Etat et s'il a été effectivement payé.

#### **Article 10** Divers

1. Si le défunt était domicilié dans un Etat contractant au moment de son décès, et

- a) que, selon la législation de cet Etat, un droit ou intérêt est considéré comme un bien ne tombant pas sous le coup des articles 5, 6 ou 7, mais
- b) que, selon la législation de l'autre Etat contractant, ce droit ou intérêt est considéré comme un bien tombant sous le coup de ces articles,

la nature de ce droit ou intérêt sera déterminée selon la législation de cet autre Etat.

2. Des biens transférés au conjoint d'une personne décédée qui était domiciliée en Suisse ou possédait la nationalité suisse et qui sont imposables dans le Royaume-Uni sont exonérés de l'impôt dans le Royaume-Uni dans la limite de 50 pour cent de la valeur transférée, calculée comme une valeur sur laquelle aucun

impôt ne doit être payé et après avoir tenu compte de toutes les exonérations à l'exception de celles concernant les transferts entre conjoints,

- a) lorsque le conjoint n'était pas domicilié dans le Royaume-Uni mais que le transfert aurait été totalement exonéré si le conjoint y avait été domicilié, et
- b) qu'une exonération plus importante pour les transferts entre conjoints n'aurait pas été accordée selon la législation du Royaume-Uni en dehors de la présente Convention.

#### **Article 11** Non-discrimination

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

2. L'imposition d'un établissement stable qu'une entreprise d'un Etat contractant a dans l'autre Etat contractant n'est pas établie dans cet autre Etat d'une façon moins favorable que l'imposition des entreprises de cet autre Etat qui exercent la même activité.

3. Les dispositions du présent article ne peuvent en aucun cas être interprétées comme imposant à un Etat contractant l'obligation d'accorder aux personnes qui ne résident pas dans cet Etat des allègements personnels et des dégrèvements accordés aux personnes qui y résident.

4. Les entreprises d'un Etat contractant, dont le capital est en totalité ou en partie, directement ou indirectement, détenu ou contrôlé par un ou plusieurs résidents de l'autre Etat contractant, ne sont soumises dans le premier Etat mentionné à aucune imposition ou obligation y relative, qui est autre ou plus lourde que celles auxquelles sont ou pourront être assujetties les autres entreprises similaires du premier Etat mentionné.

5. Dans cet article, le terme «imposition» désigne les impôts couverts par la présente Convention.

#### **Article 12** Procédure amiable

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

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

3. Les autorités compétentes des Etats contractants s'efforcent, par voie d'accord amiable, de résoudre les difficultés ou de dissiper les doutes auxquels peuvent donner lieu l'interprétation ou l'application de la Convention. Elles peuvent aussi se concerter pour examiner les mesures en vue de faire échec à un usage incorrect de la Convention.

4. Les autorités compétentes des Etats contractants peuvent communiquer directement entre elles en vue de parvenir à un accord comme il est indiqué aux paragraphes précédents.

### **Article 13** Echange de renseignements

1. Les autorités compétentes des Etats contractants échangent les renseignements (que les législations fiscales des Etats contractants permettent d'obtenir dans le cadre de la pratique administrative normale) nécessaires pour appliquer les dispositions de la présente Convention portant sur les impôts auxquels s'applique la Convention. Les renseignements échangés de cette manière sont tenus secrets et ne sont révélés qu'aux personnes qui s'occupent de la fixation ou de la perception des impôts auxquels s'applique la Convention. Il ne pourra pas être échangé de renseignements qui dévoileraient un secret commercial, bancaire, industriel ou professionnel ou un procédé commercial.

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

### **Article 14** Agents diplomatiques et fonctionnaires consulaires

Les dispositions de la présente Convention ne portent pas atteinte aux privilèges fiscaux dont bénéficient les agents diplomatiques ou les fonctionnaires consulaires en vertu soit des règles générales du droit international, soit des dispositions d'accords particuliers.

### **Article 15** Entrée en vigueur

1. La présente Convention sera ratifiée conformément aux procédures applicables dans chaque Etat contractant et les instruments de ratification seront échangés à Londres aussitôt que possible.

2. La présente Convention entrera en vigueur immédiatement après l'expiration d'un délai de trente jours suivant la date d'échange des instruments de ratification et ses dispositions seront applicables

- a) dans le Royaume-Uni aux biens pour lesquels un assujettissement à l'impôt survient après cette date;
- b) en Suisse aux successions de personnes qui décèdent après cette date.

3. Sous réserve des dispositions du paragraphe 4 du présent article, la Convention entre le Royaume-Uni de Grande-Bretagne et d'Irlande du Nord et la Confédération suisse en vue d'atténuer les doubles impositions en matière d'impôts sur les successions signée à Londres le 12 juin 1956 (ci-après désignée «la Convention de 1956»), cessera d'être applicable à la date d'entrée en vigueur de la présente Convention.

4. La Convention de 1956 continue de s'appliquer:

- a) dans le Royaume-Uni aux biens pour lesquels un assujettissement à l'impôt est survenu avant ou à la date de l'entrée en vigueur de la présente Convention;
- b) en Suisse aux successions de personnes qui sont décédées avant ou à la date de l'entrée en vigueur de la présente Convention.

#### Article 16 Dénonciation

1. La présente Convention demeurera en vigueur tant qu'elle n'aura pas été dénoncée par un Etat contractant. Chaque Etat contractant peut dénoncer la présente Convention par voie diplomatique avec un préavis minimum de six mois. Dans ce cas, la Convention cessera d'être applicable à la fin de la période indiquée dans la notification, mais continuera d'être applicable aux biens pour lesquels un assujettissement à l'impôt selon la législation de l'un ou l'autre Etat contractant est survenu avant la fin de cette période.

2. La dénonciation de la présente Convention ne pourra pas avoir pour effet de remettre en vigueur les traités ou accords abrogés par la présente Convention ou par des traités conclus précédemment par les Etats contractants.

*En foi de quoi* les soussignés, dûment autorisés par leurs Gouvernements respectifs, ont signé la présente Convention.

Fait à Berne le 17 décembre 1993 en deux exemplaires, en langues française et anglaise, les deux textes faisant également foi.

Pour le  
Conseil fédéral suisse:  
Flavio Cotti

Pour le Gouvernement  
du Royaume-Uni de Grande-Bretagne  
et d'Irlande du Nord:  
David Beattie

## à la Convention entre la Confédération suisse et le Royaume-Uni de Grande-Bretagne et d'Irlande du Nord en vue d'éviter les doubles impositions en matière d'impôts sur les successions

---

Lors de la signature de la Convention en vue d'éviter les doubles impositions en matière d'impôts sur les successions conclue ce jour entre la Confédération suisse et le Royaume-Uni de Grande-Bretagne et d'Irlande du Nord, les Etats contractants sont convenus des dispositions suivantes:

1. En ce qui concerne l'article 4:

Une personne physique, qui possédait la nationalité de l'un des Etats contractants sans posséder la nationalité de l'autre Etat contractant et qui était domiciliée dans l'Etat duquel elle possédait la nationalité immédiatement avant de se rendre dans l'autre Etat, n'est pas domiciliée dans l'autre Etat aux fins de la présente Convention si:

- a) elle était présente temporairement dans cet autre Etat en raison de son seul emploi, ou était un conjoint ou autre personne dépendante d'une personne présente temporairement dans cet autre Etat dans ce but, et
- b) cette personne physique avait conservé son domicile dans l'Etat duquel elle possédait la nationalité, et
- c) cette personne physique n'avait pas l'intention de devenir un résident permanent de l'autre Etat contractant.

2. En ce qui concerne le paragraphe 1, (b) de l'article 4:

La référence au droit civil suisse concerne le chapitre 6 de la Loi fédérale sur le droit international privé du 18 décembre 1987.

3. En ce qui concerne l'article 8:

Le lieu de la situation de tout bien visé dans cet article est déterminé selon la législation du Royaume-Uni applicable à la date de l'entrée en vigueur de la présente Convention.

Fait en deux exemplaires à Berne, le 17 décembre 1993, en langues française et anglaise, les deux textes faisant également foi.

Pour le  
Conseil fédéral suisse:  
Flavio Cotti

Pour le Gouvernement  
du Royaume-Uni de Grande-Bretagne  
et d'Irlande du Nord:  
David Beattie

## **Message concernant une convention de double imposition sur les successions avec la Grande-Bretagne du 23 février 1994**

In	Bundesblatt
Dans	Feuille fédérale
In	Foglio federale
Jahr	1994
Année	
Anno	
Band	2
Volume	
Volume	
Heft	16
Cahier	
Numero	
Geschäftsnummer	94.023
Numéro d'affaire	
Numero dell'oggetto	
Datum	26.04.1994
Date	
Data	
Seite	456-477
Page	
Pagina	
Ref. No	10 107 748

Das Dokument wurde durch das Schweizerische Bundesarchiv digitalisiert.

Le document a été digitalisé par les Archives Fédérales Suisses.

Il documento è stato digitalizzato dell'Archivio federale svizzero.