

14.079

**Message
concernant l'approbation d'un protocole
modifiant la convention contre les doubles impositions
entre la Suisse et le Ghana**

du 12 novembre 2014

Messieurs les Présidents,
Mesdames, Messieurs,

Par le présent message, nous vous soumettons le projet d'un arrêté fédéral portant approbation d'un protocole modifiant la convention entre la Suisse et le Ghana contre les doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu, sur la fortune et sur les gains en capital, en vous priant de l'adopter.

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

12 novembre 2014

Au nom du Conseil fédéral suisse:

Le président de la Confédération, Didier Burkhalter
La chancelière de la Confédération, Corina Casanova

Condensé

La convention entre la Suisse et le Ghana contre les doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu, sur la fortune et sur les gains en capital, du 23 juillet 2008, contient un article sur l'échange de renseignements limité aux cas d'application régulière et à la lutte contre l'utilisation abusive de la convention. Elle est applicable depuis le 1^{er} janvier 2010.

Des négociations effectuées par correspondance durant l'année 2013 ont permis de conclure un protocole de modification mettant les relations bilatérales dans ce domaine au standard international actuel de l'échange de renseignements sur demande. Il a été signé le 22 mai 2014 à Accra.

Les cantons et les milieux économiques intéressés ont approuvé la conclusion de ce protocole de modification.

Message

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

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

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

2 Contexte, déroulement et résultats des négociations

Une convention entre la Confédération suisse et la République du Ghana en vue d'éviter les doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu, sur la fortune et sur les gains en capital¹ a été signée, avec protocole, le 23 juillet 2008 (désignée ci-après par «la convention»). Cette convention est entrée en vigueur le 30 décembre 2009 et elle est applicable depuis le 1^{er} janvier 2010.

Conformément à la pratique suisse en cours au moment de sa signature, la convention contient un article sur l'échange de renseignements limité aux cas d'application régulière et à la lutte contre l'utilisation abusive de la convention. En 2009, après l'abandon de la réserve suisse en mars 2009 concernant l'art. 26 du Modèle de convention fiscale de l'OCDE et lors des contacts établis de part et d'autre à ce sujet, il n'avait pas été jugé nécessaire de négocier une clause d'assistance administrative élargie afin de permettre une entrée en vigueur la plus rapide possible de la convention. En revanche, il était clair pour les deux parties que l'adaptation au standard international devrait se faire en temps opportun, ce qui a pu être fait par correspondance durant l'année 2013.

Le protocole de modification a été signé le 22 mai 2014 à Accra.

¹ RS 0.672.936.31

Les investissements opérés ces dernières années dans les secteurs du gaz et du pétrole, des infrastructures et de l'agriculture offrent des perspectives économiques favorables au Ghana, pays qui bénéficie d'une stabilité politique et économique enviable sur le plan régional. Les conventions contre les doubles impositions, favorisant les investissements directs des sociétés étrangères ainsi que les activités internationales des petites et moyennes entreprises, jouent un rôle important dans ce contexte.

La convention actuellement en vigueur offre globalement des solutions satisfaisantes au vu des objectifs économiques et de ceux de la politique conventionnelle contre les doubles impositions poursuivis respectivement par la Suisse et le Ghana. Du point de vue suisse il n'était donc pas réaliste de rechercher des améliorations conventionnelles et, au reste, de l'avis des deux Etats, il n'y avait pas lieu de remettre en cause les résultats atteints en 2008. Seule la mise en conformité au standard international en matière d'assistance administrative devait être opérée, ce qui a pu être effectué sans perte de temps. La nouvelle disposition concernant l'échange de renseignements sur demande est conforme à la norme internationale et correspond à l'objectif de politique conventionnelle de la Suisse en la matière.

Ainsi les deux Etats contractants sont à même d'invoquer une mise à jour supplémentaire d'un de leurs traités contre les doubles impositions dans le cadre des examens par les pairs du Forum mondial sur la transparence et l'échange de renseignements à des fins fiscales, ce qui corroborera leur position sur ce thème. Il convient par ailleurs de noter que le Ghana a rejoint le groupe d'examen par les pairs du Forum mondial en 2014 et que la mise en conformité au standard international est donc à ce titre aussi importante pour la Suisse. Il est donc souhaitable que cette modification puisse entrer en vigueur dans les meilleurs délais possibles.

Commentaires des dispositions du protocole de modification

Les nouvelles dispositions qui régleront l'assistance administrative entre les deux pays se fondent, tant sur le plan formel que matériel, sur le Modèle de convention fiscale de l'OCDE (désigné ci-après par «Modèle de convention de l'OCDE») ainsi que sur la politique conventionnelle de la Suisse dans ce domaine. C'est pourquoi seules les précisions apportées conformément au standard international et à la politique conventionnelle suisse en la matière sont expliquées.

Art. 1 du protocole de modification relatif à l'art. 27 de la convention (Echange de renseignements)

Le protocole de modification contient une disposition sur l'échange de renseignements d'après la norme internationale. Le commentaire qui suit ne porte que sur quelques points.

Le protocole de modification reprend, pour l'essentiel, le texte de l'art. 26 du Modèle de convention de l'OCDE. Quelques modifications lui ont été apportées pour limiter le champ d'application matériel aux impôts visés par la convention, pour exclure la transmission des renseignements aux autorités de contrôle et pour

rendre possible l'utilisation des renseignements à d'autres fins sous réserve de l'accord des deux Etats. Ces modifications sont compatibles avec la norme internationale en matière d'assistance administrative.

Les dispositions de l'art. 27 sont précisées dans le protocole (par. 5 nouveau).

Art. II du protocole de modification relatif au par. 5 nouveau du protocole à la convention ad art. 27 de la convention (Echange de renseignements)

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

D'après le standard international en la matière, l'échange de renseignements est limité à des demandes concrètes. Font également partie de ces demandes selon le standard révisé de l'OCDE, les demandes qui visent un groupe de contribuables définis précisément, dont on peut déduire qu'ils n'ont pas satisfait à leurs obligations fiscales dans l'Etat requérant. Le protocole de modification permet de donner suite à ces demandes. L'identification peut se faire par le nom et l'adresse de la personne concernée, mais aussi par d'autres moyens comme par exemple la description d'un comportement. Cette interprétation est basée sur la clause d'interprétation (let. c, en relation avec let. b), qui oblige les Etats contractants à interpréter les exigences d'une demande de manière à permettre un échange de renseignements qui soit aussi étendu que possible, sans pour autant autoriser la pêche aux renseignements. Les conditions procédurales pour répondre en Suisse aux demandes groupées sont réglées dans la loi du 28 septembre 2012 sur l'assistance administrative fiscale².

L'article 27 nouveau de la convention ne prévoit pas l'échange de renseignements spontané ou automatique. Il n'existe pas en droit suisse actuel de base légale suffisante pour pratiquer ces formes de l'assistance administrative. Si la Suisse et le Ghana souhaitent étendre leur collaboration en matière fiscale, il conviendrait de conclure un instrument supplémentaire qui devrait être approuvé par l'Assemblée fédérale.

Art. III du protocole de modification (Entrée en vigueur)

S'agissant de l'échange de renseignements, le protocole de modification sera applicable aux renseignements demandés se rapportant aux années fiscales commençant le 1^{er} janvier qui suit l'entrée en vigueur du protocole de modification ou après cette date.

5 Conséquences financières

L'inclusion d'une disposition sur l'échange de renseignements dans la convention n'entraîne aucune diminution directe des recettes fiscales. D'une part, une telle clause peut générer, le cas échéant, des recettes fiscales supplémentaires étant donné

qu'elle permet à la Suisse d'adresser des demandes de renseignements au Ghana. Il n'est toutefois pas possible de faire des estimations à ce sujet.

D'autre part, la nouvelle clause pourrait contribuer à accroître la charge administrative des autorités fédérales; tout porte cependant à croire que cette charge supplémentaire éventuelle pourra être absorbée par les ressources humaines actuelles affectées à l'assistance administrative.

Les cantons et les milieux économiques intéressés se sont prononcés en faveur du protocole de modification. Dans l'ensemble, celui-ci contribue au maintien et au développement des relations économiques bilatérales, ce qui s'inscrit dans le cadre des buts principaux de la politique suisse en matière de commerce extérieur.

6 Constitutionnalité

Le protocole de modification est fondé sur l'art. 54 de la Constitution (Cst.)³ qui attribue à la Confédération la compétence en matière d'affaires étrangères. En vertu de l'art. 166, al. 2, Cst., l'Assemblée fédérale est compétente pour l'approuver. Soumis à l'approbation des Chambres fédérales, celui-ci deviendra partie intégrante de la convention de 2008. Conformément à l'art. 141, al. 1, let. d, Cst., les traités d'une durée indéterminée qui ne sont pas dénonçables, qui prévoient l'adhésion à une organisation internationale ou qui contiennent des dispositions importantes fixant des règles de droit ou dont la mise en œuvre nécessite l'adoption de lois fédérales sont sujets au référendum en matière de traités internationaux. Conclue pour une durée indéterminée, la convention peut être dénoncée en tout temps pour la fin d'une année civile moyennant un préavis de six mois. Elle n'implique pas d'adhésion à une organisation internationale. Conformément à l'art. 22, al. 4, de la loi du 13 décembre 2002 sur le Parlement⁴, 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.

L'assistance administrative est accordée de manière étendue, conformément au standard international en la matière, ce qui correspond à la politique conventionnelle suisse récente dans ce domaine. Le protocole de modification contient donc un nouvel engagement important pour la Suisse. En conséquence, l'arrêté fédéral portant approbation du protocole modifiant la convention contre les doubles impositions entre la Suisse et le Ghana est sujet au référendum, conformément à l'art. 141, al. 1, let. d, ch. 3, Cst.

³ RS 101

⁴ RS 171.10