

10.106

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

du 3 décembre 2010

Messieurs les Présidents,
Mesdames, Messieurs,

Nous vous soumettons un projet d'arrêté fédéral portant approbation du Protocole du 4 novembre 2010 modifiant la Convention du 16 juin 1983 entre la Confédération suisse et la République hellénique 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.

3 décembre 2010

Au nom du Conseil fédéral suisse:

La présidente de la Confédération, Doris Leuthard
La chancelière de la Confédération, Corina Casanova

Condensé

La Suisse et la Grèce sont liées par une convention en vue d'éviter les doubles impositions dans le domaine des impôts sur le revenu; cette convention a été conclue le 16 juin 1983, et n'a pas fait l'objet de modification depuis lors.

L'introduction par la Grèce au 1er janvier 2009 d'un impôt à la source de 10 % sur les dividendes, entraînant une double imposition pour les investisseurs suisses, et la décision du Conseil fédéral du 13 mars 2009 de retirer la réserve de la Suisse à l'échange de renseignements selon le Modèle de convention de l'OCDE imposaient une révision.

Le 23 mars 2010, les paraphes ont été apposés sur un protocole de révision qui a été signé à Berne le 4 novembre 2010.

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

Message

1 Considérations générales sur l'évolution de la politique conventionnelle suisse en vue d'éviter 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 le standard 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 des personnes morales, à un impôt résiduel aussi bas que possible sur les intérêts, les dividendes et les redevances, et de manière générale, à prévenir tout conflit fiscal qui serait préjudiciable aux contribuables exerçant une activité internationale. De tout temps, la Suisse a dû manier le compromis pour pouvoir à la fois maintenir chez elle des conditions fiscales avantageuses et faire accepter son système fiscal par ses partenaires internationaux. En effet, en l'absence d'une légitimité internationale, la meilleure des fiscalités perdrait tout intérêt.

Le 13 mars 2009, le Conseil fédéral a décidé d'adapter l'assistance administrative en matière fiscale à la nouvelle donne de la politique internationale.

1.1 Contexte, déroulement et résultats des négociations

La convention contre les doubles impositions entre la Confédération suisse et la République hellénique a été conclue le 16 juin 1983 (RS 0.672.937.21; ci-après CDI-GR) et n'a pas fait l'objet de modification depuis lors.

L'introduction par la Grèce au 1^{er} janvier 2009 d'un impôt à la source de 10 % sur les dividendes, entraînant une double imposition pour les investisseurs suisses, et la décision du Conseil fédéral du 13 mars 2009 de retirer la réserve de la Suisse à l'échange de renseignements selon le Modèle de convention de l'OCDE imposaient une révision.

Après une ronde de négociations, les paraphe ont pu être apposés le 23 mars 2010 sur un protocole modifiant la Convention (ci-après «protocole de modification»). Ce protocole de modification a été signé à Berne le 4 novembre 2010.

1.2 Appréciation

La nouvelle politique de la Suisse en matière d'échange de renseignements, annoncée le 13 mars 2009 par le Conseil fédéral, et l'introduction par la Grèce le 1^{er} janvier 2009 d'un impôt à la source grec de 10 % sur les dividendes entraînant une double imposition qui ne pouvait être éliminée imposaient une révision de la convention. Le projet de protocole contient une nouvelle clause d'échange de renseignements conforme au standard de l'OCDE et aux éléments énoncés par le

Art. V (art. 24 de la convention – Procédure amiable)

Cet article prévoit l'introduction d'une clause d'arbitrage inspirée du Modèle de convention de l'OCDE dans la convention. Cette disposition est conforme à la pratique conventionnelle de la Suisse en matière fiscale. La procédure d'arbitrage correspond à celle prévue dans la nouvelle convention contre les doubles impositions avec l'Afrique du Sud (FF 2007 6241).

Une procédure d'arbitrage est ouverte à la demande du contribuable concerné si les autorités compétentes des deux Etats contractants n'ont pas réussi à s'entendre après trois ans de procédure amiable, à condition qu'aucun tribunal des Etats contractants n'ait tranché le cas. La sentence de la commission d'arbitrage est contraignante pour les Etats contractants dans la mesure où aucun contribuable directement concerné ne s'y oppose. Les autorités compétentes règlent les questions de procédure d'un commun accord. Les informations communiquées dans le cadre de la procédure par les autorités compétentes à la commission d'arbitrage sont soumises aux règles de confidentialité du par. 2 de l'art. 25 (Echange de renseignements).

Art. VI (art. 25 de la convention – Echange de renseignements)

Dans un contexte de mondialisation des marchés financiers et surtout de crise financière, la coopération internationale en matière fiscale revêt une importance accrue. La Suisse soutient les efforts déployés dans ce domaine. En retirant sa réserve à l'art. 26 du Modèle de convention de l'OCDE, la Suisse s'est engagée politiquement à reprendre la norme de cet article telle qu'elle est précisée dans son commentaire. Lors des discussions relatives aux conditions d'application de l'art. 15 de l'Accord sur la fiscalité de l'épargne (RO 2005 2571), la Grèce a par ailleurs souligné le lien qui devait être effectué avec une solution en matière d'échange de renseignements qui soit conforme au standard de l'OCDE.

Le nouvel art. 25 reprend, dans les grandes lignes, le texte de l'art. 26 du Modèle de convention OCDE. Toutefois, certaines modifications du Modèle de l'OCDE ont été prévues afin de limiter l'échange de renseignements aux impôts couverts par la convention, de rendre possible l'utilisation des renseignements à d'autres fins sous réserve de l'accord des deux Etats et de donner les pouvoirs nécessaires aux autorités fiscales des Etats contractants pour obtenir les renseignements requis de la part des banques, d'un autre établissement financier, d'un mandataire ou d'une personne agissant en tant que fiduciaire et pour déterminer les droits de propriété d'une personne. Les modifications apportées aux dispositions sur l'échange de renseignements se fondent sur le commentaire du Modèle de convention de l'OCDE et correspondent au standard de l'OCDE en la matière.

Le premier paragraphe consacre le principe de l'échange de renseignements. Il prévoit l'échange des renseignements vraisemblablement pertinents pour appliquer les dispositions de la convention ou pour l'administration ou l'application de la législation interne relative aux impôts visés par la convention. La restriction aux renseignements vraisemblablement pertinents exclut la pêche aux renseignements. En outre, l'Etat requérant est tenu d'épuiser au préalable les sources habituelles de renseignements prévues par sa procédure fiscale interne avant de présenter une demande de renseignements à l'autre Etat. Pour appliquer cette disposition, il n'est pas nécessaire que le contribuable concerné soit un résident de Suisse ou de Grèce pour autant qu'il y ait un rattachement économique avec l'un des Etats contractants.

Le deuxième paragraphe consacre le principe de confidentialité. Cette disposition vise l'Etat requérant et prévoit que les renseignements obtenus ne peuvent être communiqués qu'aux personnes ou autorités concernées par l'établissement, le recouvrement des impôts couverts par la convention, par les procédures et poursuites concernant ces impôts ou par les décisions sur les recours relatifs à ces impôts. Il s'ensuit que ces renseignements peuvent aussi être communiqués au contribuable ou à son représentant. La dernière phrase prévoit que les renseignements reçus ne peuvent être utilisés à d'autres fins sauf si cette possibilité est prévue par les lois des deux Etats contractants et si l'Etat qui fournit les renseignements donne son consentement. Ainsi, cette disposition permet d'utiliser les renseignements obtenus dans le cadre d'une procédure pénale, tout en respectant les droits de procédure de la personne concernée. Cette disposition permet d'éviter de devoir transmettre les mêmes informations en donnant suite à des demandes de renseignements réitérées à des fins différentes. Dans tous les cas, le consentement de l'Etat qui fournit les renseignements est requis. Cette disposition permettra par exemple l'utilisation des renseignements obtenus, selon les mêmes conditions, dans le cadre de l'accès aux informations fiscales internes pour les autorités de sécurité sociale (cf. par ex. art. 9, al. 3, de la loi fédérale du 20 décembre 1946 sur l'assurance-vieillesse et survivants, RS 831.10, et art. 27 du règlement du 31 octobre 1947 sur l'assurance-vieillesse et survivants, RS 831.101).

Le troisième paragraphe contient certaines restrictions à l'échange de renseignements en faveur de l'Etat requis. Il est prévu que l'Etat requis ne sera pas tenu d'aller au-delà des limites prescrites par sa propre législation et par sa pratique administrative. Dans le cas de la Suisse, cela implique que le droit d'être entendu et les droits de recours sont protégés. En outre, l'Etat requis n'est pas obligé de prendre des mesures administratives qui ne seraient autorisées par la législation ou les pratiques de l'Etat requérant, ni de communiquer des renseignements qui ne pourraient être obtenus sur la base de la législation ou dans le cadre de la pratique administrative normale de l'Etat requérant. Enfin, l'Etat requis peut refuser de communiquer des renseignements qui seraient contraires à l'ordre public ou qui révélerait un secret commercial, ce qui pourrait être le cas lorsque l'Etat requérant ne garantit pas suffisamment le secret des renseignements transmis.

Le quatrième paragraphe prévoit que l'Etat requis a l'obligation d'échanger des renseignements même dans le cas où il n'a pas besoin des renseignements demandés pour l'application de sa propre législation fiscale. Ainsi, l'échange de renseignements n'est pas limité aux seuls renseignements qui présentent un intérêt pour les autorités fiscales de l'Etat requis.

Le cinquième paragraphe contient des dispositions particulières concernant les renseignements qui sont détenus par les banques, les autres intermédiaires ou qui concernent les droits de propriété dans une personne. Ces renseignements doivent être échangés nonobstant les restrictions prévues au par. 3. L'Etat requis doit également pouvoir obtenir et transmettre les renseignements demandés même lorsque ces renseignements ne sont pas disponibles en vertu de sa propre législation ou de sa pratique administrative. Par conséquent, la Suisse ne peut refuser de communiquer des renseignements en invoquant uniquement le secret bancaire suisse. Toutefois, cette disposition suppose que les renseignements demandés soient disponibles.

En effet, dans les cas de fraude fiscale, la Suisse possède, au vu de la procédure pénale de droit interne, les moyens nécessaires pour obtenir les renseignements visés par le par. 5. L'échange de renseignements selon le protocole ne pose toutefois plus

pour condition l'existence d'une fraude fiscale. Ainsi, afin d'assurer la mise en œuvre des nouvelles obligations conventionnelles, les Etats contractants ont créé à la dernière phrase du par. 5 la base légale nécessaire pour disposer des pouvoirs de procédure qui leur permettent d'obtenir les renseignements demandés.

La procédure applicable est dans un premier temps réglée 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), qui est entrée en vigueur le 1^{er} octobre 2010, puis dans une loi dont les travaux d'élaboration ont débuté. Cette procédure a été avalisée dans les arrêtés fédéraux du 18 juin 2010 approuvant dix conventions nouvelles ou révisées contre les doubles impositions et ne nécessite pas d'être réitérée, sauf cas spécifique.

Conformément à l'art. 5, al. 2, let. c, OACDI, la Suisse n'accordera pas l'entraide administrative en matière fiscale à la Grèce si la demande d'entraide se fonde sur des données obtenues illégalement.

Les dispositions de l'art. 25 sont encore précisées dans le nouveau par. 4 du protocole de la convention (art. VII, par. 3, du protocole de modification). La disposition du protocole mentionne expressément les principes de la subsidiarité et de l'interdiction de la pêche aux renseignements (ch. 4, let. a et b). De plus, il fixe en détail les conditions auxquelles une demande de renseignements doit répondre (ch. 4, let. c). L'identification claire du contribuable concerné et de la personne (par ex. une banque) présumée être en possession des renseignements demandés est notamment nécessaire. Vu les exigences concernant la demande de renseignements, l'échange de renseignements est limité aux demandes concrètes dans un cas précis. De plus, l'obligation d'un Etat contractant d'échanger des renseignements spontanément ou automatiquement est expressément exclue; néanmoins, la possibilité pour ces Etats de procéder à un échange spontané ou automatique de renseignements en matière d'assistance administrative internationale demeure si leur droit national le prévoit (ch. 4, let. d). Enfin, les droits de procédure des contribuables sont garantis (ch. 4, let. e).

La disposition révisée sur l'échange de renseignements s'appliquera aux périodes fiscales commençant le 1^{er} janvier de l'année suivant l'année de l'entrée en vigueur ou après cette date.

Art. VII (protocole à la convention)

Le ch. 1 introduit un nouveau par. 1 du protocole clarifiant la qualité de résident d'un Etat contractant, d'une part en ce qui concerne les Etats contractants et leurs subdivisions politiques ou collectivités locales et, d'autre part, s'agissant des institutions de prévoyance.

Le ch. 2 ajoute un nouveau par. 3 au protocole, lequel précise que le terme «pensions» couvre non seulement les paiements périodiques mais également les prestations en capital.

Art. VIII (Entrée en vigueur et application)

Les dispositions du protocole s'appliquent à partir du 1^{er} janvier de l'année suivant l'année de son entrée en vigueur. Les dispositions relatives à la clause d'arbitrage s'appliquent aux procédures amiables qui étaient encore en cours lors de l'entrée en vigueur du protocole ou qui ont été ouvertes après cette date.

3

Conséquences financières

Dans toute convention contre les doubles impositions, les deux Etats contractants renoncent à certaines recettes fiscales. La présente modification abroge la disposition concernant l'imputation fictive d'intérêts accordée jusqu'à présent par la Suisse.

En outre, le protocole prévoit, d'une part, une assistance administrative pour appliquer le droit national de l'Etat requérant et, d'autre part, un accès aux renseignements bancaires à des fins fiscales, l'une et l'autre sur demande, ce qui pourrait être considéré d'une certaine manière comme préjudiciable pour la place économique suisse et, indirectement, pour les recettes fiscales du pays. Cependant, au vu des efforts internationaux pour uniformiser les conditions de l'assistance administrative dans l'ensemble des Etats («global level playing field») et pour assurer une application effective de l'échange de renseignements au moyen d'un mécanisme de contrôle adéquat, la nouvelle situation ne devrait pas avoir d'incidence particulière sur la Suisse.

Il en va de même de la clause d'arbitrage, qui garantit au contribuable une meilleure protection contre les risques de double imposition. Il est vrai qu'une sentence arbitrale peut entraîner, dans le cas particulier, des pertes fiscales pour la Suisse: mais l'adoption d'une clause d'arbitrage renforce l'attrait de notre place économique, ce qui, indirectement, pourra avoir des effets positifs sur les recettes fiscales de la Suisse.

Les cantons et les milieux économiques intéressés se sont prononcés en faveur du protocole. Dans l'ensemble, celui-ci contribue de manière bénéfique 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.

4

Constitutionnalité

Le protocole de modification de la CDI-GR se fonde sur l'art. 54 de la Constitution (Cst.; RS 101), qui attribue à la Confédération la compétence en matière d'affaires étrangères. L'Assemblée fédérale est compétente pour l'approuver en vertu de l'art. 166, al. 2, Cst. La convention est conclue pour une durée indéterminée, mais elle 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. 141, al. 1, let. d, ch. 1 à 3, Cst., les conventions qui contiennent des dispositions importantes fixant des règles de droit ou dont la mise en œuvre exige l'adoption de lois fédérales sont sujettes au référendum en matière de traités internationaux depuis le 1^{er} août 2003. 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. Afin d'assurer une pratique cohérente en ce qui concerne le ch. 3 de l'art. 141, al. 1, let. d, Cst. et d'éviter que des accords similaires ne soient soumis au référendum, le Conseil fédéral a précisé, dans le message du 19 septembre 2003 concernant la CDI avec Israël (FF 2003 5903) qu'il accompagnerait dorénavant les accords qu'il présenterait au Parlement de la proposition de ne pas les soumettre au référendum en matière de traités internationaux si, comparés aux traités déjà conclus, ces accords n'entraînent

pas de nouveaux engagements importants pour la Suisse. La nouvelle disposition sur l'échange de renseignements conforme au Modèle de convention de l'OCDE, qui prévoit une assistance administrative élargie et la clause d'arbitrage constituent deux nouveautés dans la pratique conventionnelle de la Suisse en matière fiscale.

Le protocole de modification contient des dispositions importantes au sens de l'art. 141, al. 1, let. d, ch. 3, Cst. entraînant des engagements nouveaux pour la Suisse. Par conséquent, l'arrêté fédéral portant approbation d'un protocole modifiant la Convention de 1983 contre les doubles impositions entre la Confédération suisse et la République hellénique devra être soumis au référendum en matière de traités internationaux.

