

11.054

**Message  
concernant l'approbation d'une convention entre  
la Suisse et Malte contre les doubles impositions**

du 31 août 2011

---

Messieurs les Présidents,  
Mesdames, Messieurs,

Nous vous soumettons le projet d'un arrêté fédéral portant approbation de la Convention du 25 février 2011 entre la Suisse et Malte 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.

31 août 2011

Au nom du Conseil fédéral suisse:

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

---

## Condensé

*La Suisse et Malte ont entamé en novembre 2005 des négociations en vue de conclure une convention contre les doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu. Ces négociations ont abouti à la signature à Malte le 18 décembre 2008 d'une convention en vue d'éviter les doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu.*

*Avant que la phase d'approbation parlementaire de cette convention ait pu débiter, le Conseil fédéral a décidé le 13 mars 2009 de reprendre le standard international relatif à l'assistance administrative en matière fiscale. Des négociations ont par conséquent été mises sur pied en vue d'une mise à jour correspondant à ce changement de politique conventionnelle.*

*A la demande de la Suisse, certains aménagements additionnels ont pu en outre être apportés à la convention signée en 2008.*

*La nouvelle convention, qui remplace donc la convention du 18 décembre 2008, a été signée à Rome le 25 février 2011.*

*Cette convention contient des règles qui assurent une solide protection contre la double imposition et apporte des avantages importants en faveur du développement des relations économiques bilatérales; elle contribuera à maintenir et promouvoir les investissements directs suisses à Malte. Elle prévoit l'adoption d'une clause d'échange de renseignements conforme à la norme internationale. De plus, elle introduit l'exonération des dividendes provenant de participations déterminantes ainsi que des paiements d'intérêts entre les entreprises associées. Enfin, il est prévu, dans le Protocole à la Convention, une clause d'adaptation automatique si Malte convient d'introduire une clause d'arbitrage dans une convention avec un Etat tiers.*

*Les cantons et les milieux économiques intéressés ont approuvé la conclusion de cette convention lors de l'audition organisée en 2008. L'ajustement de la convention au standard international en matière d'échange de renseignements a été soumis dans une audition informelle à la Conférence des Directeurs cantonaux des Finances (CDF) et aux principales associations économiques. La convention a été bien accueillie.*

## **Table des matières**

<b>Condensé</b>	<b>6402</b>
<b>1 Considérations générales sur l'évolution de la politique conventionnelle suisse en vue d'éviter les doubles impositions</b>	<b>6404</b>
1.1 Contexte, déroulement et résultats des négociations	6404
1.2 Appréciation	6406
<b>2 Commentaire des dispositions du protocole</b>	<b>6406</b>
<b>3 Conséquences financières</b>	<b>6413</b>
<b>4 Constitutionnalité</b>	<b>6413</b>
<b>Arrêté fédéral portant approbation d'une convention entre la Suisse et Malte contre les doubles impositions (<i>Projet</i>)</b>	<b>6415</b>
<b>Convention entre la Confédération suisse et Malte en vue d'éviter les doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu</b>	<b>6417</b>

# 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 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 matière de convention contre les doubles impositions 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 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 aux données nouvelles de la politique internationale.

### **1.1 Contexte, déroulement et résultats des négociations**

Depuis le 1<sup>er</sup> mai 2004, Malte est membre de l'Union européenne. Le système fiscal maltais connaît certaines particularités provenant de l'ancien système britannique, d'une part, et, d'autre part, Malte a occupé jusqu'à présent une position attrayante sur le plan régional en raison de sa place financière.

L'entrée de Malte dans l'Union européenne et la mise en œuvre de l'Accord sur la fiscalité de l'épargne, applicable dès lors à Malte, avaient justifié de donner suite aux demandes maltaises d'entamer des négociations de double imposition avec la Suisse.

Ces négociations, commencées en novembre 2005, ont abouti en août 2006 à l'apposition des paraphes sur un projet de convention en vue d'éviter les doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu. Cette convention a été approuvée par les cantons et les milieux économiques intéressés. Elle a été signée à Malte le 18 décembre 2008.

Dans le contexte des résolutions prises par le G20 eut égard à la crise financière internationale, le Conseil fédéral a décidé, le 13 mars 2009, de reprendre le standard international relatif à l'assistance administrative en matière fiscale. Par ailleurs, le 2 avril 2009, le G 20 a dressé une liste de pays qu'il considère comme insuffisamment coopératifs dans la mesure où ils n'avaient pas conclu des accords d'assistance administrative fiscale avec au moins douze juridictions. Dans ces cas, les Etats considérés comme insuffisamment coopératifs pouvaient être l'objet de contre

mesures pouvant aller jusqu'à la dénonciation des accords de double imposition. Les Etats disposant d'une politique d'assistance administrative jugée encore lacunaire doivent tout faire pour mettre en œuvre leurs engagements politiques dans les plus brefs délais. La Suisse a donc décidé d'entamer avec plusieurs Etats les négociations devenues nécessaires.

En conséquence, alors que la convention avait été signée le 18 décembre 2008, il a été décidé de ne pas entamer la phase d'approbation parlementaire et d'engager des négociations en vue de réviser le texte, qui ne prévoyait qu'un échange de renseignements nécessaire à l'application de la convention et au respect du droit interne en cas de fraude.

Le 13 février 2011, le Conseil fédéral a décidé d'adapter la politique de la Suisse en matière d'assistance administrative à des fins fiscales. Dans le cadre de l'examen par les pairs, le Forum mondial sur la transparence et l'échange de renseignements à des fins fiscales (Forum mondial) l'avait avisé que la plupart des conventions contre les doubles impositions et des protocoles d'amendement signés par la Suisse ne répondaient pas aux exigences de la norme internationale, même s'ils prévoyaient une clause d'assistance élargie conformément à la décision du Conseil fédéral du 13 mars 2009. En effet, les exigences techniques relatives aux demandes d'assistance étaient trop restrictives et pouvaient donc constituer un obstacle à un échange effectif des renseignements. Or, seules les conventions comportant une clause précisant que ces exigences ne peuvent pas être interprétées comme empêchant un échange effectif des renseignements respectent la norme internationale. La Suisse n'aurait très vraisemblablement pas passé la première phase de l'examen par les pairs si elle n'avait pas signé au moins douze conventions respectant la norme internationale avant la fin du mois de février 2011.

Etant donné que le projet de Convention avec Malte devait justement être paraphé au mois de février, la Suisse a pu le compléter avec une telle clause. La Suisse a exposé l'importance de cette clause et expliqué qu'elle avait pour but d'adapter les exigences techniques relatives aux demandes d'assistance conformément à la norme internationale. Malte a accepté l'introduction de cette clause.

Certains aménagements additionnels concernant la convention déjà signée ont été également souhaités du côté suisse. Il s'agissait en particulier de l'abaissement du seuil de participation à 10 %, contre 25 % convenu auparavant, et de la réduction de la durée de détention de la participation de deux ans à un an pour pouvoir bénéficier de l'exonération de l'impôt à la source sur les dividendes et sur les intérêts en faveur des sociétés apparentées, de manière à s'aligner sur les conditions prévues dans le cadre de la Directive européenne mère-fille (Directive 90/435/CEE<sup>1</sup>). De plus, la Suisse a demandé d'introduire une nouvelle disposition anti-abus en ce qui concerne les dividendes, intérêts et redevances ainsi qu'une clause automatique de la nation la plus favorisée concernant l'introduction d'une clause d'arbitrage.

Ces revendications ont été entièrement satisfaites par le côté maltais. Le 25 février 2011, la convention a été signée à Rome.

<sup>1</sup> Directive 90/435/CEE du Conseil du 23 juillet 1990 concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et filiales d'Etats membres différents, JO L 225 du 20.8.1990, p. 6.

## 1.2

### Appréciation

La présente convention garantit l'élimination des doubles impositions avec un pays avec lequel des solutions conventionnelles faisaient défaut et offre ainsi à la Suisse et à l'économie suisse une base solide dans les relations bilatérales tout en supprimant les éventuels désavantages fiscaux par rapport à d'autres Etats déjà liés par des accords contre la double imposition avec Malte. La convention peut ainsi favoriser la position concurrentielle de la Suisse et déployer des effets positifs sur les plans économique et financier.

L'adoption d'une clause d'application automatique d'une procédure d'arbitrage dans le cadre de la procédure amiable au cas où Malte devrait convenir d'une telle solution avec un Etat tiers ainsi que l'introduction d'une clause anti-abus sont conformes à la politique conventionnelle récente de la Suisse en matière de convention contre les doubles impositions. La nouvelle disposition sur l'échange de renseignements respecte le standard international en cette matière et ne garantit l'échange de renseignements qu'à la demande de l'autre Etat et dans des cas concrets. Les exigences techniques relatives aux demandes d'assistance respectent la norme internationale conformément à la décision du Conseil fédéral du 13 février dernier.

Cette convention contribuera ainsi au développement des relations économiques bilatérales.

## 2

### Commentaire des dispositions de la convention

La convention suit largement, tant sur le plan formel que matériel, le modèle de convention fiscale élaboré par l'Organisation de coopération et de développement économiques (OCDE) ainsi que la pratique suisse en la matière. C'est pourquoi, seules les principales différences par rapport à ce modèle seront commentées et seules les particularités de la convention par rapport à la pratique conventionnelle suisse seront signalées.

#### *Art. 2* Impôts visés

Le projet de convention ne couvre que les impôts sur le revenu puisque Malte ne connaît pas une imposition de la fortune et n'entend pas en introduire une.

L'impôt anticipé suisse sur les gains de loterie est exclu du champ d'application matériel conformément à la pratique conventionnelle suisse (par. 5).

#### *Art. 5* Etablissement stable

Malte souhaitait initialement que les chantiers de construction et de montage, ainsi que les activités de surveillance s'y rapportant, d'une durée de 6 mois constituent un établissement stable. A titre de compromis, cette durée a été fixée finalement à 9 mois dans la convention, comme par exemple dans la convention entre la Suisse et la Grèce.

*Art. 7*                    Bénéfices des entreprises

Conformément au Modèle de convention de l'OCDE, l'imposition des bénéfices d'un établissement stable ne peut porter que sur les bénéfices qui lui sont imputables, ce que confirme le ch. 1 du protocole à la convention. Le ch. 2 de ce même protocole précise que les rémunérations pour l'usage, ou la concession de l'usage, d'équipements industriels et commerciaux entrent dans le champ d'application de l'art. 7, comme le prévoit le Modèle de l'OCDE précité.

*Art. 8*                    Entreprises de navigation maritime et aérienne

Comme dans d'autres conventions suisses de double imposition, cette disposition prévoit, au lieu du critère de la direction effective, le rattachement pour l'imposition des bénéfices sur la base du critère de la résidence, lequel était déjà retenu dans l'échange de lettres du 30 mai 1987 entre les gouvernements maltais et suisse relatif à l'imposition des bénéfices des entreprises de navigation maritime et aérienne. Cet échange de lettres cessera ses effets dès que la convention sera applicable (cf. art. 28, par. 3).

*Art. 9*                    Entreprises associées

Le par. 2 reprend dans l'ensemble la disposition correspondante du Modèle de Convention de l'OCDE; il précise, conformément à la position suisse dans ce domaine, qu'un Etat contractant ne procédera à un ajustement approprié que s'il estime que le redressement opéré par l'autre Etat est justifié quant au principe et au montant.

*Art. 10*                  Dividendes

A la différence de la Suisse, Malte ne prélève pas d'impôt à la source sur les dividendes. Seul l'impôt sur les bénéfices de la société est levé. Toutes les entreprises payent 35 % de charges sur les bénéfices; cependant, les impôts payés par les entreprises sont alors imputés aux actionnaires en cas de distribution. Comme Malte opère un système d'imputation complet, il n'y a pas de retenue à la source sur les dividendes. L'art. 10 règle donc distinctement les bénéfices distribués par une société suisse de ceux distribués par une société maltaise.

En ce qui concerne la Suisse, la let. b) (ii) du par. 2 prévoit désormais que les dividendes payés par une société suisse à une société maltaise sont exonérés de l'impôt anticipé lorsque la société qui reçoit les dividendes a détenu, pendant au moins un ans, directement au moins 10 % du capital de la société distributrice, que les deux sociétés en cause ont été assujetties de manière illimitée aux impôts visés à l'art. 2 sans bénéficier d'une exonération et qu'aucune de ces sociétés n'est considérée comme résidente d'un Etat tiers selon une convention contre les doubles impositions conclue avec cet Etat tiers. Les deux sociétés en question doivent être des sociétés de capitaux. Dans tous les autres cas, l'impôt à la source résiduel est de 15 % (let. b) (i).

#### *Art. 11* Intérêts

Malte ne connaît pas non plus pour l'heure d'imposition à la source des intérêts. La convention prévoit que l'Etat de la source des intérêts peut percevoir un impôt limité à 10 % (par. 2). Toutefois, au par. 3, des exceptions prévoient une imposition exclusive dans l'Etat de résidence lorsque les intérêts sont versés au titre de vente à crédit d'un équipement industriel, commercial ou scientifique, de marchandises livrées par une entreprise à une autre entreprise ainsi que de prêts de n'importe quelle nature consentis par une banque.

Le par. 4 prévoit l'exonération dans l'Etat de la source des intérêts payés entre des sociétés liées par une participation d'au moins 10 %, détenue pendant au moins un an, ou en mains d'une société tierce détenant au moins 10 %, pendant au moins un an, de chacune de ces sociétés. Ces sociétés ne doivent pas être résidents d'un Etat tiers selon les termes d'une convention de double imposition avec cet Etat tiers. Elles doivent être assujetties de manière illimitée aux impôts et ne pas bénéficier d'une exonération de l'impôt sur la société concernant les intérêts. Enfin, elles doivent avoir la forme d'une société de capitaux.

Les solutions introduites aux art. 10 et 11 de la convention en ce qui concerne les entreprises associées correspondent dans l'ensemble à celles qui sont prévues suite aux développements au niveau européen en matière d'imposition des sociétés liées (en particulier la Directive 90/435/CEE précitée) et applicables dans le cadre de l'art. 15 de l'Accord entre la Suisse et la Communauté européenne sur la fiscalité de l'épargne. Elles ont l'avantage d'être ancrées dans la convention de double imposition et conserveront leur validité indépendamment du sort de l'Accord sur la fiscalité de l'épargne.

#### *Art. 12* Redevances

La convention prévoit l'imposition exclusive des redevances dans l'Etat de résidence, conformément au Modèle de Convention de l'OCDE.

#### *Art. 13* Gains en capital

Le par. 4 du projet de convention prévoit, à l'instar d'autres conventions suisses de double imposition, que les gains provenant de l'aliénation d'actions d'une société dont les actifs sont, directement ou indirectement, principalement composés de biens immobiliers situés dans un Etat contractant, sont imposables dans cet Etat. Du côté suisse, il a été fixé dans l'art. sur les méthodes pour éliminer les doubles impositions (art. 22) que la Suisse ne doit exonérer de tels gains qu'après justification d'une imposition effective à Malte.

#### *Art. 17* Artistes et sportifs

L'imposition au lieu où un artiste ou un sportif exerce son activité s'applique également aux revenus attribués à une autre personne que l'artiste ou le sportif lui-même. Par ailleurs, l'imposition dans l'Etat d'exercice de l'activité est exclue lorsque l'activité des artistes et sportifs est subventionnée totalement ou pour une large part par des fonds publics.

#### *Art. 18 et 19* Pensions

Conformément à la pratique conventionnelle suisse, le ch. 3 du protocole confirme expressément le point de vue suisse selon lequel les art. 18 et 19 de la convention s'appliquent, s'agissant des pensions, également aux prestations en capital.

#### *Art. 22* Elimination des doubles impositions

Malte appliquera la méthode de l'imputation pour éviter la double imposition.

La Suisse applique la méthode de l'exonération avec réserve de la progressivité et accorde, si nécessaire, l'imputation forfaitaire d'impôt pour les dividendes et les intérêts.

Afin d'éviter des éventuelles doubles exonérations dues au principe maltais de l'imposition basée sur le transfert des revenus («remittance basis»), prévu dans certains cas (par exemple pour les revenus de source étrangère reçus par des personnes résidentes mais non domiciliées à Malte), le ch. 6 du protocole précise que lorsqu'un résident de Malte n'est imposable sur un revenu qu'à la condition que ce dernier ait été transféré ou touché à Malte, la Suisse n'accordera un dégrèvement des impôts suisses sur la base de la convention que si le revenu en question a été effectivement transféré ou touché à Malte.

#### *Art. 23* Anti-abus

La Suisse et Malte sont convenues de l'introduction d'une disposition anti-abus de portée générale, déniait les allègements prévus par la convention si le but principal recherché par la structure fiscale mise en place est d'obtenir des avantages conventionnels.

Cette clause permet d'apporter une certaine sécurité juridique et évite une utilisation abusive de la place suisse. Elle correspond au développement de la politique conventionnelle suisse en la matière.

#### *Art. 24* Non-discrimination

Selon le par. 5, cette disposition s'applique uniquement aux impôts visés par la convention.

#### *Art. 26* Echange de renseignements

Dans le contexte de la globalisation 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 sur 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.

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

Le par. 1 est consacré au 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. Les renseignements limités à ceux qui sont vraisemblablement pertinents excluent 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 Malte pour autant qu'il y ait un rattachement économique avec l'un des Etats contractants.

Le par. 2 est consacré au 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, ou 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.

Le par. 3 contient certaines limitations 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. En outre, l'Etat requis n'est pas obligé de prendre des mesures administratives qui ne seraient autorisées par sa législation ou ses pratiques, 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 contraire à ou heurteraient l'ordre public ou qui révélerait un secret commercial, ce qui pourrait être le cas lorsque les renseignements transmis ne sont pas tenus secrets de manière suffisante dans l'Etat requérant.

Le par. 4 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 par. 5 contient des dispositions particulières concernant les renseignements qui sont détenus pas les banques, les autres intermédiaires ou qui concernent les droits de propriété dans une personne morale. De tels renseignements doivent être échangés nonobstant les limitations 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 cas de fraude fiscale, la Suisse dispose, en vertu de sa procédure pénale interne, des moyens nécessaires pour obtenir les renseignements visés par le par. 5. L'échange de renseignements selon les dispositions en question 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.

Dans un premier temps, la procédure à appliquer fait l'objet de l'ordonnance du 1<sup>er</sup> septembre 2010 relative à l'assistance administrative d'après les conventions contre les doubles impositions (OACDI; RS 672.204). Cette ordonnance est entrée en vigueur le 1<sup>er</sup> 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). Cette approche a été avalisée par les arrêtés fédéraux du 18 juin 2010 approuvant dix conventions nouvelles ou révisées.

Conformément à l'art. 5, al. 2, let. c OACDI, la Suisse ne transmettra aucune information à Malte si la demande d'assistance est fondée sur des données acquises illégalement. Au cours des négociations, la Suisse a fait part de cette position à la délégation maltaise, qui en a pris acte.

La demande d'échange de renseignements devra être effectuée par écrit (les requêtes téléphoniques sont exclues), conformément à la norme internationale en la matière, en particulier au Module 1 concernant l'échange de renseignements sur demande du Manuel de l'OCDE de mise en œuvre des dispositions concernant l'échange de renseignements à des fins fiscales.

Des précisions à l'art. 26 sont prévues dans le Protocole à la convention (ch. 5 du Protocole). Les principes de subsidiarité et de l'interdiction de la «pêche aux renseignements» sont expressément mentionnés (ch. 5, let. a et c).

Le protocole fixe en détail les exigences auxquelles une demande de renseignements doit répondre, mais précise, conformément aux enseignements tirés de l'examen par les pairs, qu'elles ne doivent toutefois pas être interprétées de manière à faire obstacle à un échange efficace des renseignements (ch. 5, let. c). Ainsi, les demandes de renseignements doivent être traitées en respectant le principe de la bonne foi, tandis que, selon l'interprétation commune de cette clause par les deux Etats, ces

demandes doivent contenir les indications prévues par la norme internationale. D'après celle-ci, l'Etat requis 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 le nom et l'adresse du détenteur présumé des renseignements (p. ex. une banque). Selon la norme internationale toutefois, l'Etat requis est tenu de répondre aussi aux demandes de renseignements qui n'identifient pas le détenteur présumé des renseignements. Etant 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) 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 que la «pêche aux renseignements» soit donc exclue. Pour garantir le respect de cette interprétation par les autorités administratives et judiciaires, elle figurera dans l'arrêté fédéral portant approbation de la présente convention. De plus, cet arrêté déléguera à l'AFC la compétence d'ouvrir une procédure amiable avec l'autorité maltaise compétente afin d'instituer une reconnaissance mutuelle de cette interprétation.

Ces exigences limitent l'échange de renseignements à des demandes concrètes. L'obligation d'un Etat contractant d'échanger des renseignements spontanément ou automatiquement est exclue expressément, mais les Etats contractants gardent la possibilité d'échanger des renseignements spontanément ou automatiquement dans le cadre de l'assistance administrative internationale si leur droit national le permet (ch. 5, let. d).

Enfin, le ch. 5, let. e garantit les droits de procédure des contribuables. En Suisse, le contribuable concerné peut attaquer la décision finale de l'Administration fédérale des contributions concernant l'échange de renseignements en formant un recours devant le Tribunal administratif fédéral, lequel tranche définitivement la cause. Le recours possède un effet suspensif: c'est pourquoi, s'il est fait recours, les renseignements ne peuvent être communiqués que si le recours est rejeté et une fois que la décision de rejet est entrée en force. Néanmoins, cette procédure ne doit pas entraver anormalement l'échange de renseignements.

Les nouvelles dispositions concernant l'échange de renseignements seront applicables en ce qui concerne les années fiscales commençant au premier janvier de l'année civile suivant celle au cours de laquelle la convention est entrée en vigueur ou ultérieurement. Elles ne valent donc que pour les revenus que les contribuables concernés obtiennent dès et à cette date.

#### *Art. 28*      Entrée en vigueur

La convention entrera en vigueur à la date de réception de la dernière des notifications concernant l'achèvement des procédures internes de ratification. Ces dispositions seront applicables dès le 1<sup>er</sup> janvier qui suit cette date.

### 3

### Conséquences financières

Dans toute convention contre les doubles impositions, les deux Etats contractants renoncent à certaines recettes fiscales. Pour la Suisse, les pertes qui découlent de la présente convention résultent du remboursement total ou partiel de l'impôt anticipé sur les dividendes et les intérêts et de l'imputation de l'impôt à la source retenu le cas échéant par Malte sur les dividendes et les intérêts conformément aux art. 10 et 11. Ces pertes, qui ne peuvent être chiffrées par manque d'instruments adéquats, seront partiellement compensées du fait que ces mesures augmenteront l'attrait de la place économique suisse, ce qui devrait se traduire par un apport de recettes supplémentaires dans le cadre des impôts directs.

En outre, la convention instituant, d'une part, une assistance administrative pour appliquer le droit national de l'Etat requérant, d'autre part, un accès aux renseignements bancaires à des fins fiscales, l'une et l'autre sur demande, elle pourrait certes être considérée d'une certaine manière comme préjudiciable à la place économique suisse et, indirectement, aux 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 l'efficacité de l'échange de renseignements au moyen d'un mécanisme de contrôle adéquat, la nouvelle situation ne devrait pas avoir d'incidences particulières pour la Suisse.

La convention permet donc l'élimination des doubles impositions et offre ainsi à la Suisse et à l'économie suisse une base solide dans les relations bilatérales tout en supprimant les éventuels désavantages fiscaux par rapport à d'autres Etats concluant des conventions contre les doubles impositions avec Malte. La convention peut ainsi favoriser la position concurrentielle de la Suisse et déployer des effets positifs sur les plans économique et financier. Dans l'ensemble, la convention contribue favorablement au maintien et au développement des relations économiques bilatérales; elle soutient la promotion des investissements directs suisses à Malte. Les cantons et les milieux économiques intéressés se sont d'ailleurs prononcés en faveur de la convention. Au surplus, on rappellera que les conventions visant à éviter les doubles impositions sont conclues avant tout dans l'intérêt des contribuables. Enfin, elles favorisent la coopération économique, qui constitue l'un des buts principaux de la politique suisse en matière de commerce extérieur.

### 4

### Constitutionnalité

La convention avec Malte se fonde sur l'art. 54 de la Constitution (RS 101), qui attribue à la Confédération la compétence en matière d'affaires étrangères. L'Assemblée fédérale est compétente pour approuver cette convention en vertu de l'art. 166, al. 2, de la Constitution. 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. 3, de la Constitution, les conventions qui contiennent des dispositions importantes fixant des règles de droit ou dont la mise en oeuvre exige l'adoption de lois fédérales sont sujettes au référendum en matière de traités internationaux (depuis le 1<sup>er</sup> août 2003). Conformément à l'art. 22, al. 4, de la loi du 13 décembre 2002 sur le Parlement (RS 171.10), on considère qu'une disposition inscrite dans un traité international

fixe des règles de droit lorsqu'elle prévoit des dispositions générales et abstraites d'application directe qui créent des obligations, confèrent des droits ou attribuent des compétences. Afin de se doter d'une pratique cohérente en ce qui concerne le ch. 3 introduit dans l'art. 141, al. 1, let. d, de la Constitution et d'éviter que des accords similaires ne soient soumis de façon répétée au référendum, le Conseil fédéral a précisé, dans le message du 19 septembre 2003 relatif à la Convention contre les doubles impositions avec Israël, qu'il accompagnerait dorénavant les accords qu'il présenterait au Parlement de la proposition de ne pas les soumettre au référendum facultatif en matière de traités internationaux, pour autant que ces accords n'entraînent pas de nouveaux engagements pour la Suisse.

La convention prévoit une assistance administrative accordée de manière étendue, conformément au standard international, tout comme une clause arbitrale prévue dans le protocole qui entrera en vigueur dès que Malte conclura une telle disposition avec un Etat tiers, ce qui est nouveau dans la politique conventionnelle suisse en matière de conventions contre les doubles impositions. Ainsi, la La convention des dispositions importantes au sens de l'art. 141, al. 1, let. d, ch. 3 de la Constitution par rapport à ce qui a déjà été convenu avec d'autres Etats. L'arrêté fédéral sur la convention entre la Suisse et Malte contre les doubles impositions sera par conséquent sujet au référendum en matière de traités internationaux prévu à l'art. 141, al. 1, let. d, ch. 3 de la Constitution.