



19.054

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

du 9 octobre 2019

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

Par le présent message, nous vous soumettons le projet d'un arrêté fédéral portant approbation d'un protocole modifiant la convention contre les doubles impositions entre la Suisse et l'Ukraine, en vous priant de l'adopter.

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

9 octobre 2019

Au nom du Conseil fédéral suisse:

Le président de la Confédération, Ueli Maurer
Le chancelier de la Confédération, Walter Thurnherr

Condensé

La Convention entre la Suisse et l'Ukraine en vue d'éviter les doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune (CDI-UA) date du 30 octobre 2000. Elle ne contient aucune disposition spécifique sur l'échange de renseignements.

Le protocole modifiant la CDI-UA (protocole de modification) complète celle-ci par une disposition sur l'échange de renseignements sur demande conforme au standard international, de même que l'intégration des nouveautés du Plan d'action concernant l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices de l'Organisation de coopération et de développement économiques, notamment les dispositions portant sur la mise en œuvre des standards minimaux contre l'utilisation abusive des conventions fiscales et sur l'amélioration du règlement des différends. En outre, le protocole de modification adapte la CDI-UA à l'actuelle politique conventionnelle des deux pays.

Les négociations ont été conclues en janvier 2018 et le protocole de modification a pu être signé le 24 janvier 2019. Les cantons et associations économiques intéressés ont accueilli favorablement la conclusion du protocole de modification.

Message

1 Présentation de l'accord

1.1 Contexte, déroulement et résultats des négociations

La convention entre le Conseil fédéral suisse et le Gouvernement de l'Ukraine en vue d'éviter les doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune (CDI-UA)¹ a été conclue le 30 octobre 2000 et n'a jamais été révisée depuis lors.

Après la décision du Conseil fédéral du 13 mars 2009 de retirer la réserve de la Suisse concernant l'échange de renseignements selon le modèle de convention de l'Organisation de coopération et de développement économiques (OCDE), qui a marqué le début d'une modification de la politique conventionnelle suisse, l'Ukraine s'est adressée à la Suisse en vue de compléter la CDI-UA par une disposition fondée sur l'art. 26 du modèle de convention de l'OCDE. La CDI-UA contient certes une disposition sur l'échange de renseignements, mais celle-ci est limitée aux renseignements nécessaires à la bonne application de la convention. Un protocole modifiant la CDI-UA a été paraphé à Kiev le 3 octobre 2013, après deux rondes de négociations. Cependant, l'Ukraine a mis peu après la Suisse sur une liste intitulée «*low tax jurisdiction for transfer pricing purposes*», et ce jusqu'au 6 septembre 2015, ce qui a retardé le processus d'approbation de la signature du protocole.

Après que la Suisse a été enlevée de la liste mentionnée, les travaux nécessaires à la signature du protocole de modification ont été entamés. Cependant, au printemps 2016, l'Ukraine a informé la Suisse qu'elle désirait modifier le protocole de modification paraphé en 2013, afin de l'adapter à sa politique conventionnelle la plus récente.

Le 7 juin 2017, la Suisse a signé la convention multilatérale pour la mise en œuvre des mesures relatives aux conventions fiscales pour prévenir l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices² (convention BEPS). La convention BEPS contient une série de dispositions visant à modifier les conventions contre les doubles impositions (CDI) en vigueur. Certaines de ces dispositions servent à mettre en œuvre les standards minimaux fixés dans le cadre des actions 6 et 14 du Plan d'action concernant l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices de l'OCDE³ (plan d'action BEPS).

Les négociations en vue de signer un protocole de modification intégrant les nouveautés du plan d'action BEPS ont eu lieu à Berne en août 2017 et ont été finalisées par correspondance. Le protocole de modification a pu être signé le 24 janvier 2019 à Davos. Les cantons et associations économiques intéressées ont été consultés en août 2018 sur sa conclusion et l'ont accueilli favorablement.

¹ RS 0.672.976.71

² FF 2018 5499

³ Le document peut être consulté à l'adresse suivante: www.oecd.org > Fiscalité > Érosion de la base d'imposition et transfert de bénéfices > Documents clés > Exposé des actions: Plan d'action sur le BEPS.

1.2 Appréciation

Le protocole de modification met en œuvre les standards minimaux en matière d'accords contre les doubles impositions. Il permet par ailleurs d'adapter la CDI-UA à l'actuelle politique conventionnelle des deux pays.

Dans sa version modifiée par le protocole de modification, la CDI-UA est conforme aux standards minimaux fixés en matière de conventions fiscales dans le cadre du plan d'action BEPS. En sa qualité de pays membre de l'OCDE, la Suisse s'est engagée à inscrire dans ses CDI toutes les dispositions qui constituent un standard minimal. La conclusion du protocole de modification marque une nouvelle étape vers ce but.

En outre, la disposition sur l'échange de renseignements est adaptée au standard international sur l'échange de renseignements sur demande.

En ce qui concerne l'imposition des dividendes, est désormais considérée comme une participation qualifiée une détention de 10 % de la société distributrice, et non plus 20 %. En plus, il a été convenu que les dividendes versés au gouvernement de l'autre État, à l'une de ses subdivisions politiques ou à l'une de ses collectivités locales, à la banque nationale ou à une institution de prévoyance de l'autre État, soient exemptés.

À la demande de l'Ukraine, les dispositions sur les intérêts et redevances sont adaptées aux nouvelles exigences de la politique conventionnelle de l'Ukraine. Ainsi, un taux résiduel de 5 % est applicable dans les deux cas. Cependant, une clause évolutive permet une réduction des taux tant pour les dividendes qualifiés que pour les intérêts ou redevances, dans l'hypothèse où l'Ukraine conclut une convention plus favorable sur ce point avec un État membre de l'OCDE.

À la demande de la Suisse, le protocole de modification prévoit l'introduction d'une clause d'arbitrage. La procédure amiable prévue par la CDI-UA en vigueur ne comporte aucune obligation de résultat. Aujourd'hui, il n'est donc pas exclu que, dans certains cas, la procédure amiable entre les autorités compétentes de la Suisse et de l'Ukraine ne parvienne pas à éliminer la double imposition. Cette situation n'est pas satisfaisante eu égard à la sécurité du droit. La nouvelle clause d'arbitrage permet de combler cette lacune.

Les solutions du protocole de modification tiennent compte de la situation politique et financière actuelle de l'Ukraine. Elles contribueront au bon développement des relations économiques bilatérales.

2 **Commentaires des dispositions du protocole de modification**

Le protocole modifie et complète certaines dispositions de la CDI-UA. Hormis des mises à jour de nature formelle, il contient les modifications suivantes:

Art. I du protocole de modification relatif au préambule de la CDI-UA

Conformément au standard minimal décrit dans l'action 6 du plan d'action BEPS, il est désormais précisé, dans le préambule, que la CDI-UA vise également à prévenir la fraude et l'évasion fiscales. Cette précision est conforme au modèle de convention de l'OCDE dans sa version mise à jour en novembre 2017.

Art. III du protocole de modification relatif à l'art. 3 de la CDI-UA (Définitions générales)

L'art. 3, par. 1, let. j) CDI-UA définit l'expression «institution de prévoyance» conformément aux travaux de l'OCDE dans ce domaine, sans que cela ne représente de différence matérielle par rapport à la définition utilisée dans les conventions contre les doubles impositions récentes conclues par la Suisse. Cette disposition est précisée au par. 2 du protocole à la convention par référence à la législation interne des deux États. Pour la Suisse, il s'agit des institutions d'assurances sociales et de prévoyance, soit le 1^{er} pilier, le 2^e pilier et le pilier 3a.

Art. V du protocole de modification relatif à l'art. 7 de la CDI-UA (Bénéfice des entreprises)

Conformément au standard minimal auquel a abouti l'action 14 du plan d'action BEPS «Accroître l'efficacité des mécanismes de règlement des différends», les pays qui le peuvent devraient insérer dans leurs conventions fiscales la seconde phrase de l'art. 25, par. 2 du modèle de convention de l'OCDE, dont la teneur est la suivante: «L'accord [amiable] est appliqué quels que soient les délais prévus par le droit interne des États contractants». Lorsqu'un pays ne peut pas insérer cette phrase dans ses conventions fiscales, il devrait être prêt à adopter d'autres dispositions conventionnelles qui limitent le délai pendant lequel un État contractant peut effectuer un ajustement en application de l'art. 7, par. 2, ou de l'art. 9, par. 1, du modèle de convention de l'OCDE, afin d'éviter les ajustements tardifs qui ne peuvent faire l'objet d'un allègement en vertu de la procédure amiable. Le commentaire de la version du modèle de convention de l'OCDE mise à jour en novembre 2017 mentionne ces dispositions. Un État contractant qui opte pour l'insertion de la seconde phrase de l'art. 25, par. 2, n'est toutefois pas tenu d'adopter de telles dispositions conventionnelles.

Ainsi, dans la mesure où la CDI-UA ne contient pas la seconde phrase de l'art. 25, par. 2, conformément à la politique conventionnelle suisse, l'art. 7, par. 7, CDI-UA prévoit désormais que les bénéfices attribuables à un établissement stable d'une entreprise de l'un des États contractants ne peuvent plus être ajustés après un délai de 5 ans à compter de la fin de l'exercice fiscal au cours duquel les bénéfices auraient été attribuables à l'établissement stable. En ce qui concerne les entreprises

associées, une disposition analogue est actuellement déjà prévue à l'art. 9 CDI-UA (par. 3).

Art. VII, VIII et IX du protocole de modification relatifs aux art. 10 (Dividendes), 11 (Intérêts) et 12 de la CDI-UA (Redevances)

En ce qui concerne les dividendes, les taux d'impôt résiduels existant de 15 %, respectivement de 5 % pour les dividendes ont été maintenus. Cependant, le seuil de participation a été réduit de 20 % à 10 %. De plus, les dividendes provenant d'un État contractant et payés à l'autre État, à l'une de ses subdivisions politiques, à l'une de ses collectivités locales, à la banque nationale ou à une institution de prévoyance de cet État bénéficient désormais d'une exonération (art. 10, par. 3, CDI-UA).

En ce qui concerne les intérêts, le taux d'impôt résiduel existant de 10 % a été réduit à 5 %. Ce taux s'appliquera désormais aussi aux intérêts en lien avec la vente à crédit et aux intérêts sur des prêts de n'importe quelle nature consentis par une banque.

Pour ce qui est des redevances, le taux d'impôt résiduel existant de 10 % a également été réduit à 5 %, mais s'applique désormais également aux redevances de licences dans le domaine industriel, commercial ou scientifique.

L'adaptation des taux résiduels sur les revenus passifs correspond à la politique conventionnelle actuelle de l'Ukraine, qui est en train de la mettre en œuvre dans toutes ses conventions contre les doubles impositions. Cependant, une clause évolutive est prévue au nouveau par. 6 du Protocole à la convention en ce qui concerne les dividendes de participation, les intérêts et les redevances. Ainsi, dans l'hypothèse où l'Ukraine conclut une solution plus favorable avec un État tiers qui est membre de l'OCDE, les dispositions plus favorables s'appliqueront également pour la Suisse.

Art. X du protocole de modification relatif à l'art. 23 de la CDI-UA (Méthodes pour éviter la double imposition)

Conformément à la politique conventionnelle suisse, l'art. 23, par. 1, let. a), CDI-UA est complété afin que la Suisse conserve le droit d'imposer les gains en capital provenant de la vente des sociétés immobilières dans l'hypothèse où ces gains n'ont pas été effectivement imposés en Ukraine.

Art. XI du protocole de modification relatif à l'art. 25 de la CDI-UA (Procédure amiable)

D'une part, l'art. 25, par. 1, CDI-UA est modifié. Cette disposition régit les demandes de procédure amiable. Elle porte en particulier sur l'autorité auprès de laquelle une demande de procédure amiable doit être introduite.

Selon la disposition en vigueur, si une personne estime que les mesures prises par un État contractant ou par les deux États contractants entraînent ou entraîneront pour elle une imposition non conforme à la CDI-UA, c'est à l'État contractant dont elle est un résident qu'elle doit adresser une demande de procédure amiable.

La nouvelle disposition ne limite plus le choix de l'autorité compétente: la personne concernée pourra soumettre son cas aux autorités compétentes de l'État contractant de son choix. La teneur de la disposition correspond à celle qui est prévue dans le modèle de convention de l'OCDE.

D'autre part, le par. 3 est complété afin de correspondre au modèle de convention de l'OCDE et au standard minimal issu du plan d'action BEPS en prévoyant que les autorités compétentes des États peuvent aussi se concerter en vue d'éliminer la double imposition dans les cas non prévus par la Convention.

Art. XII du protocole de modification relatif au nouvel art. 25a de la CDI-UA (Arbitrage)

Cet article prévoit l'inscription d'une clause d'arbitrage dans la CDI-UA. Cette clause correspond dans sa conception à celle prévue dans la partie IV de la convention BEPS. Les obligations prises correspondent ainsi pour l'essentiel à celles de l'art. 25, par. 5, du modèle de convention de l'OCDE qui a été convenu par la Suisse dans de nombreuses CDI. La clause prévue dans le protocole de modification, à l'instar de celle de la convention BEPS, prévoit de nombreux détails de procédure, qui ne sont pas réglés par l'art. 25, par. 5, du modèle de convention de l'OCDE. Néanmoins, certaines questions procédurales, notamment les délais, restent ouvertes. Dès lors, le par. 10 prévoit que les autorités compétentes régleront la procédure d'arbitrage de manière exhaustive par un accord amiable.

Une personne concernée par un cas de procédure amiable a le droit, sur demande écrite, de soumettre son cas à une procédure d'arbitrage si les autorités compétentes ne parviennent pas à un accord dans un délai de trois ans (par. 1).

Selon le par. 4, la décision arbitrale est définitive et contraignante pour les deux États contractants. Les autorités compétentes ont l'obligation de mettre en œuvre cette décision par un accord amiable. Si une personne directement concernée par l'affaire n'accepte pas l'accord amiable qui met en œuvre cette décision, par exemple en décidant de porter l'affaire devant un tribunal, le caractère contraignant de la décision arbitrale s'éteint. Un tel mécanisme permet de tenir compte des intérêts des contribuables qui subissent une double imposition et garantit la sécurité du droit.

Les par. 5 à 9 régissent en détail la détermination du début du délai de trois ans à la disposition des autorités compétentes pour régler les questions à l'amiable. Les par. 2 et 3 régissent les modalités de calcul du délai de trois ans dans des circonstances particulières.

Les par. 12 à 14 régissent la désignation d'un membre de la commission d'arbitrage. Ils s'appliquent tant que les autorités compétentes de la Suisse et de l'Ukraine ne parviennent pas à un autre accord.

Ils prévoient que la commission d'arbitrage se compose de trois personnes physiques possédant une expertise ou une expérience en matière de fiscalité internationale (par. 12, let. a). Chaque autorité compétente doit désigner un membre de la commission d'arbitrage, et les deux membres ainsi désignés doivent désigner un troisième arbitre qui n'est ni un ressortissant, ni un résident de la Suisse ou de l'Ukraine et qui assumera la fonction de président de la commission d'arbitrage (par. 12, let. b). Cha-

que membre de la commission d'arbitrage doit être impartial et indépendant des autorités compétentes, des administrations fiscales et des ministères des finances des états contractants et de toutes les personnes directement concernées par la demande ainsi que de leurs conseils (par. 12, let. c).

Faute de désignation d'un membre ou du président de la commission d'arbitrage, le responsable ayant le rang le plus élevé au sein du Centre de politique et d'administration fiscales de l'OCDE qui n'est ressortissant d'aucun des États contractants procède à la désignation (par. 13 et 14). Ce dispositif, qui ne s'applique qu'à défaut d'un autre accord entre autorités compétentes, vise à assurer que l'arbitrage sur des questions soulevées dans un cas de procédure amiable ne puisse être retardé indûment.

Les par. 15 et 16 sont consacrés à la confidentialité. Afin de garantir que la procédure d'arbitrage remplit son but sans compromettre la confidentialité de la procédure amiable, le par. 15 prévoit que les dispositions de l'art. 26 CDI-UA en matière de confidentialité s'appliquent aux membres de la commission d'arbitrage. Les autorités compétentes de la Suisse et de l'Ukraine veillent à ce que les membres de la commission d'arbitrage et leurs collaborateurs s'engagent par écrit, avant de participer à la procédure d'arbitrage, à traiter tout renseignement en lien avec la procédure d'arbitrage conformément aux obligations de confidentialité et de non-divulgateion prévues à l'art. 26 CDI-UA (par. 16).

Si les autorités compétentes des États contractants parviennent à un accord amiable permettant de résoudre le cas ou si la personne qui a soumis le cas retire sa demande d'arbitrage ou de procédure amiable, la procédure d'arbitrage et la procédure amiable prennent fin (par. 17).

La méthode d'arbitrage est prévue par le par. 18: sauf autre accord des autorités compétentes de la Suisse et de l'Ukraine, c'est la méthode de l'«offre finale», également appelée celle de la «dernière meilleure offre», qui s'applique. Cette méthode prévoit que chacune des autorités compétentes soumette à la commission d'arbitrage une proposition de résolution portant sur toutes les questions non résolues du cas concret. Les propositions de résolution soumises par les autorités compétentes peuvent être étayées par un exposé écrit. Chaque autorité compétente peut également soumettre un mémoire en réponse à la proposition de résolution et à l'exposé écrit soumis par l'autre autorité compétente. Le mémoire vise à répondre aux seuls arguments et conclusions de l'autre autorité compétente, et n'est pas destiné à offrir à une autorité compétente la possibilité d'avancer des arguments additionnels à l'appui de ses propres conclusions. La commission d'arbitrage opte pour l'une des propositions de résolution du cas soumises par les autorités compétentes. Cette décision arbitrale est adoptée à la majorité simple des membres de la commission d'arbitrage et communiquée par écrit aux autorités compétentes. Elle ne comprend aucune motivation ni explication et ne peut servir de précédent dans aucun autre cas.

Le par. 19 prévoit que les rémunérations et les dépenses des membres de la commission d'arbitrage ainsi que les coûts liés à la procédure d'arbitrage soient supportés par la Suisse et l'Ukraine selon des modalités déterminées d'un commun accord entre les autorités compétentes. En l'absence d'un tel accord, chaque État contractant supporte ses propres dépenses et celles du membre de la commission d'arbitrage

qu'elle a désigné. Les coûts afférents au président de la commission d'arbitrage sont supportés par les États contractants à parts égales.

Le par. 20, enfin, prévoit que les questions non résolues soulevées par un cas examiné en procédure amiable qui ont déjà été soumises à une procédure d'arbitrage ne peuvent plus être soumises à un arbitrage.

*Art. XIII du protocole de modification relatif à l'art. 26 CDI-UA
(Echange de renseignements)*

Le protocole de modification introduit une disposition concernant l'échange de renseignements conforme au standard international. Les indications ci-après concernent certains points de l'art. 26 CDI-UA ainsi que les dispositions y relatives du protocole à la convention (par. 8).

Le champ d'application de l'échange de renseignements est limité aux impôts couverts par la convention.

La délégation suisse a communiqué à la délégation ukrainienne pendant les négociations que la Suisse n'accordera pas l'assistance administrative en matière fiscale à l'Ukraine, si la demande d'assistance administrative se fonde sur des données acquises de manière illégale.

Les dispositions de l'art. 26 sont précisées au par. 8 du protocole à la convention (art. XV, ch. 5, du protocole de modification). Cette disposition règle en détail les exigences auxquelles une demande de renseignements doit répondre (let. b). Il faut notamment identifier la personne concernée (ce renseignement peut découler de tout élément qui permet une identification) et donner, pour autant qu'ils soient connus, le nom et l'adresse de la personne (p. ex. une banque) que l'État requérant présume être en possession des renseignements demandés. Le protocole à la convention précise également que ces conditions ne doivent pas être interprétées de manière formaliste (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, les demandes concrètes qui visent un groupe de contribuables définis précisément, dont on peut déduire qu'ils n'ont pas rempli leurs obligations fiscales dans l'État requérant. La CDI-UA prévoit que la Suisse peut donner suite à ces demandes. En donnant sur le groupe de contribuables des informations détaillées qui permettent à l'État requis de déterminer quelles sont concrètement les personnes concernées, l'État requérant satisfait à l'obligation d'identifier les contribuables concernés par la demande de renseignements (let. b). Cette interprétation est basée sur la clause d'interprétation (let. c en relation avec la let. b), qui oblige les États contractants à interpréter les exigences d'une demande de manière à permettre un échange de renseignements qui soit le plus large possible, sans pour autant autoriser la «pêche aux renseignements». Les conditions procédurales pour répondre aux demandes groupées sont réglées dans la loi du 28 septembre 2012 sur l'assistance administrative fiscale⁴.

⁴ RS 651.1

L'art. 26 CDI-UA ne prévoit pas l'échange de renseignements spontané ou automatique.

La nouvelle clause est applicable aux périodes fiscales qui commencent le 1^{er} janvier de l'année civile qui suit l'entrée en vigueur du protocole de modification, ou après cette date.

*Art. XIV du protocole de modification relatif à l'art. 26a CDI-UA
(Droits aux avantages)*

Le par. 1 de cette disposition prévoit une clause anti-abus faisant référence aux buts principaux des montages ou transactions (*principal purpose test rule*). En vertu de cette clause, si l'un des objectifs principaux d'un montage ou d'une transaction est d'obtenir des avantages sur la base de la CDI-UA, ces avantages seront refusés sauf s'il est établi que leur octroi est conforme à l'objet et au but des dispositions de la CDI-UA. Cette règle met en œuvre le standard minimal issu de l'action 6 du plan d'action BEPS et a été insérée dans la version du modèle de convention de l'OCDE mise à jour en novembre 2017.

Cette clause anti-abus est certes nouvelle, mais correspond en substance aux dispositions anti-abus qui figurent dans la plupart des CDI que la Suisse a conclues ces dernières années. Elle s'en différencie par le fait qu'elle n'est pas limitée à certains types de revenus comme les dividendes, les intérêts et les redevances, mais s'applique à l'ensemble des revenus visés par la CDI-UA. Ainsi, les abus sont réservés pour tout avantage fondé sur la CDI-UA.

La teneur de la présente disposition diffère sur un autre point de celle des clauses anti-abus que la Suisse a récemment adoptées: elle ne se limite pas aux situations dans lesquelles *le but principal* du montage ou de la transaction est de tirer des avantages de la convention, mais englobe également celles dans lesquelles l'obtention de ces avantages en est *un des buts principaux*. Cette divergence ne devrait cependant rien changer en pratique, car la fin de la clause prévoit que les avantages fondés sur la convention sont quand même accordés s'ils sont conformes à l'objet et au but des dispositions correspondantes, ce qui devrait en principe être le cas si l'obtention de l'avantage *n'était pas le but principal du montage ou de la transaction*.

Le par. 2 de cette disposition correspond à une disposition proposée comme règle complémentaire dans le commentaire du modèle de convention de l'OCDE relatif à la règle PPT. En cas de situation abusive prévue par le par. 1, les avantages conventionnels peuvent néanmoins être accordés s'il apparaît que ces derniers auraient été obtenus en l'absence du montage ou de la transaction abusifs. Il permet ainsi à un État contractant d'appliquer, en cas de situation abusive, les conséquences fiscales de l'état de fait fictif qui auraient existé en l'absence du montage ou de la transaction abusifs. Pour la Suisse, cette clause a une portée déclarative, car les autorités fiscales peuvent octroyer des avantages selon leur droit interne sans une telle clause.

Enfin, le par. 3 prévoit que les autorités compétentes doivent se consulter avant de refuser un avantage conventionnel sur la base de l'art. 26a CDI-UA.

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

Les dispositions du protocole de modification s'appliquent aux années fiscales qui commencent le 1^{er} janvier de l'année civile suivant l'entrée en vigueur du protocole de modification ou après cette date. Cela vaut également pour les dispositions relatives à l'échange de renseignements.

3 Conséquences financières

Dans toute convention contre les doubles impositions, les deux États contractants renoncent à certaines recettes fiscales. Globalement, les mesures convenues garantissent un cadre fiscal favorable et auront un effet positif pour l'économie suisse. L'inclusion d'une clause sur l'échange de renseignements n'entraîne aucune diminution directe des recettes fiscales. 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 à l'Ukraine. Il n'est toutefois pas possible de faire des estimations à ce sujet. Le protocole de modification peut être mise en œuvre avec le personnel disponible.

4 Aspects juridiques

Le protocole de modification se fonde sur l'art. 54, al. 1, de la Constitution (Cst.)⁵, aux termes duquel les affaires étrangères relèvent de la compétence de la Confédération. L'art. 184, al. 2, Cst. autorise le Conseil fédéral à signer et à ratifier les traités. En vertu de l'art. 166, al. 2, Cst., l'Assemblée fédérale est compétente pour approuver les traités, à l'exception de ceux dont la conclusion relève de la compétence du Conseil fédéral en vertu d'une loi ou d'un traité (voir également l'art. 7a, al. 1, de la loi du 21 mars 1997 sur l'organisation du gouvernement et de l'administration)⁶. Dans le cas d'espèce, il n'existe pas de loi ou de traité qui délègue au Conseil fédéral la compétence de conclure un traité tel que le protocole de modification. C'est donc le Parlement qui est compétent pour l'approuver.

L'art. 141, al. 1, let. d, ch. 3, Cst. dispose qu'un traité international est sujet au référendum, entre autres, s'il contient des dispositions importantes fixant des règles de droit. Aux termes de l'art. 22, al. 4, de la loi du 13 décembre 2002 sur le Parlement (LParl)⁷, sont réputées fixant des règles de droit les dispositions générales et abstraites d'application directe qui créent des obligations, confèrent des droits ou attribuent des compétences.

Le protocole de modification contient des dispositions qui créent des obligations pour les autorités suisses et confèrent des droits à celles-ci et aux personnes privées (physiques et morales). Il contient donc des dispositions importantes fixant des règles de droit au sens des art. 22, al. 4, LParl et 141, al. 1, let. d, ch. 3, Cst. L'arrêt

⁵ RS 101

⁶ RS 172.010

⁷ RS 171.10

fédéral portant approbation du protocole de modification est dès lors sujet au référendum en matière de traités internationaux conformément à l'art. 141, al. 1, let. d, ch. 3, Cst.

5 Procédure de consultation

Le protocole de modification est sujet au référendum, conformément à l'art. 141, al. 1, let. d, ch. 3, Cst. En vertu de l'art. 3, al. 1, let. c, de la loi du 18 mars 2005 sur la consultation (LCo)⁸, une consultation devait donc en principe être organisée. Une note explicative a été adressée en août 2018 aux cantons et aux milieux économiques intéressés à la conclusion des conventions contre les doubles impositions. Le protocole de modification a été bien accueilli et n'a pas suscité d'opposition. Il a donc été possible de renoncer à une consultation en vertu de l'art. 3a, al. 1, let. b, LCo, puisque les positions des milieux intéressés étaient connues et documentées.

⁸ RS 172.061