

ad 09.026

**Message complémentaire
au message du 6 mars 2009 concernant l'approbation
du nouvel avenant à la convention contre les doubles
impositions avec la France**

du 27 novembre 2009

Mesdames les Présidentes,
Mesdames et Messieurs,

Nous vous soumettons un projet d'arrêté fédéral relatif à l'approbation d'un nouvel avenant à la convention avec la France du 9 septembre 1966 en vue d'éviter les doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune signé le 27 août 2009, et remplaçant celui du 12 janvier 2009 non entré en vigueur, en vous proposant de l'adopter.

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

27 novembre 2009

Au nom du Conseil fédéral suisse:

Le président de la Confédération, Hans-Rudolf Merz
La chancelière de la Confédération, Corina Casanova

Condensé

Un nouvel avenant à la convention du 9 septembre 1966 en vue d'éviter les doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune a été signé le 12 janvier 2009 avec la France. Alors que le Parlement suisse avait commencé d'examiner cet avenant, les autorités françaises ont fait savoir, entre temps, qu'elles n'étaient pas prêtes à entamer la procédure d'approbation parlementaire française tant que les nouveaux termes en matière d'échange de renseignements fiscaux prévues à l'art. 26 du Modèle de convention fiscale de l'OCDE n'étaient pas reprises dans cet avenant, conformément aux engagements pris par le Conseil fédéral en mars 2009.

La procédure parlementaire a par conséquent été suspendue du côté suisse, sur proposition du Conseil fédéral dans une lettre adressée aux présidents des deux conseils, suspension à laquelle la Commission de politique extérieure du Conseil des Etats a donné suite le 30 mars 2009. Prenant acte de cette nouvelle situation, les Chambres fédérales ont consécutivement renvoyé l'avenant du 12 janvier 2009 au Conseil fédéral en le chargeant d'entreprendre des négociations avec la France en vue de compléter la convention contre les doubles impositions dans le sens de l'art. 26 du modèle de convention de l'OCDE.

Le 11 juin 2009, les paraphes ont pu être apposés sur un avenant révisé et destiné à remplacer celui signé le 12 janvier 2009 de manière à prendre en compte la nouvelle donne résultant des positions suisses et françaises. Cet avenant a été signé, à Berne, le 27 août 2009.

Les cantons et les milieux économiques intéressés ont approuvé la conclusion de cet avenant.

Message

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

Les conventions de double imposition 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 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 morales, à un impôt résiduel aussi bas que possible sur les intérêts, les dividendes et les redevances, et d'une 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.

2 **Contexte, déroulement et résultats des négociations**

La convention du 9 septembre 1966 entre la Confédération suisse et la République française en vue d'éviter les doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune (RS 0.672.934.91, CDI-F) a été révisée dernièrement par un avenant, signé le 12 janvier 2009. Ce dernier avait reçu un accueil dans l'ensemble favorable de la part des cantons et des milieux économiques consultés. Le Conseil fédéral avait donc donné son aval à la signature de l'avenant et décidé de le présenter aux Chambres fédérales par la voie du message du 6 mars 2009 (FF 2009 1389 ss).

Cet avenant du 12 janvier 2009 prévoyait un niveau d'entraide administrative en matière fiscale correspondant à la politique suivie jusqu'il y a peu dans ce domaine par la Suisse. Il s'agissait essentiellement de l'entraide administrative sur demande dans les cas d'application régulière de la convention et pour l'application du droit interne de l'autre Etat contractant dans les cas de sociétés holding ainsi que dans les cas de fraude fiscale ou d'infraction équivalente.

Suite aux résolutions prises par le G 20 dans le contexte de la crise financière internationale, le Conseil fédéral a décidé le 13 mars 2009 de reprendre les standards de l'OCDE relatifs à l'assistance administrative en matière fiscale, conformément à l'art. 26 du Modèle de convention fiscale de l'OCDE en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune (www.oecd.org). 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 pourront 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 les négociations rendues nécessaires avec divers Etats et le 25 septembre 2009, la conformité de la politique suivie par la Suisse dans ce domaine a été reconnue par le G 20 (sortie de la Suisse par le Secrétariat de l'OCDE de la liste dite «grise»).

Alors que l'avenant du 12 janvier 2009 avait débuté en Suisse sa phase d'examen parlementaire, suite à la nouvelle position adoptée par le Conseil fédéral dans le domaine de l'assistance administrative, les autorités françaises ont fait savoir au niveau administratif et au niveau politique qu'elles n'étaient pas prêtes à entamer la procédure d'examen parlementaire française tant que le nouveau standard de l'art. 26 OCDE n'était pas repris sur le plan bilatéral dans cet avenant, c'est-à-dire dans la convention franco-suisse contre les doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune du 9 septembre 1966.

La procédure parlementaire a été suspendue du côté suisse sur proposition du Conseil fédéral dans une lettre adressée aux présidents des deux conseils, suspension à laquelle la Commission de politique extérieure du Conseil des Etats a donné suite le 30 mars 2009. Prenant acte de cette nouvelle situation, les Chambres fédérales ont consécutivement renvoyé l'avenant du 12 janvier 2009 au Conseil fédéral en le chargeant d'entreprendre des négociations avec la France en vue de compléter la convention contre les doubles impositions dans le sens de l'art. 26 du modèle de convention de l'OCDE.

Par ailleurs, il faut savoir que l'avenant du 12 janvier 2009 prévoyait notamment une clause automatique de la nation la plus favorisée concernant un échange de renseignements plus étendu qui serait accordé par la Suisse à un autre Etat de l'Union européenne. L'avenant contenait également une clause disposant que si la Suisse accordait après la signature de l'avenant une entraide administrative plus étendue à un Etat de l'OCDE non membre de l'UE, elle devrait entamer des négociations dans un délai d'un an, dès l'entrée en vigueur de l'accord avec cet Etat tiers de l'OCDE, pour convenir d'une entraide administrative comparable. Tel devrait être respectivement le cas si la Suisse accordait l'art. 26 OCDE à un Etat comme la Pologne (membre de l'UE) ou comme le Japon (membre de l'OCDE, non membre de l'UE).

Pour les autorités françaises ces pistes ne pouvaient toutefois être suivies et une révision sans délai de l'accord bilatéral était considérée comme incontournable. Les autorités suisses ont dû prendre acte du refus des autorités françaises de pouvoir bénéficier de la clause de la nation la plus favorisée précitée, applicable automatiquement, résultant de la première convention conclue avec un Etat européen. Dès lors, certains aménagements refusés lors des négociations précédentes au motif d'une entraide administrative insuffisante ont été souhaités du côté suisse en contre partie de l'introduction de l'art. 28 nouveau CDI-F. Il s'agit en particulier du droit aux fonds de pension suisses aux avantages de la convention, droit refusé par les autorités françaises en raison de leur exonération de droit interne et, dans la mesure du possible, d'un taux 0 d'impôt à la source pour les redevances.

Ces revendications n'ont pu être satisfaites qu'en partie. Le 11 juin 2009, au terme de négociations plutôt difficiles, les paraphes ont pu être apposés sur un avenant

révisé et destiné à remplacer celui signé le 12 janvier 2009 de manière à prendre en compte la nouvelle donne résultant des positions suisses et françaises. Ce nouvel avenant a été signé à Berne, le 27 août 2009.

Les dispositions qui n'ont pas été modifiées (mais dont la numérotation a été décalée en raison des modifications intervenues subséquemment) ne sont pas commentées au surplus dans le présent message complémentaire. Il est renvoyé à cet égard au message du 6 mars 2009.

3 **Appréciation**

Parmi les thèmes de révision proposés du côté suisse figuraient en outre l'introduction d'un taux zéro pour les redevances, ou à tout le moins la reprise des solutions de l'art. 15 de l'Accord entre la Suisse et la Communauté européenne prévoyant des mesures équivalentes à celles prévues dans la directive 2003/48/CE du Conseil du 3 juin 2003¹ en matière de fiscalité des revenus de l'épargne sous forme de paiements d'intérêts (RS 0.641.926.81) (taux zéro pour les redevances payées entre entreprises associées). La France continue de constater toutefois que le flux de redevances est à son avis trop déséquilibré et unilatéralement favorablement à la Suisse. Pour cette raison, elle continue de refuser d'ancrer dans la CDI-F un taux 0 % général sur les redevances de licence. Par ailleurs, la solution de l'art. 15 concernant les entreprises associées est un accord *sui generis* qu'elle ne peut envisager, en tout cas à l'heure actuelle, de reprendre tel quel dans la convention s'agissant des redevances.

Du point de vue suisse, et en tenant compte des changements drastiques intervenus récemment sur la scène internationale, et ceux à venir pour les Etats évalués comme non coopératifs en matière d'assistance administrative, les solutions retenues dans le projet d'avenant peuvent être considérées dans l'ensemble comme favorables. Grâce à l'entraide administrative prévue, elles permettent la mise en place des solutions prévues antérieurement par l'avenant du 12 janvier 2009 et le règlement de questions également fondamentales concernant la place économique suisse (art. 11 et 14 CDI-F en particulier). La question du droit aux avantages conventionnels pour les fonds de pension a en outre pu être réglée.

Le niveau de l'entraide administrative convenu permettra en particulier d'éviter par ailleurs des contre-mesures qui seraient très dommageables pour la place économique suisse prise dans son ensemble. Ont été évoquées publiquement à ce stade du côté français, comme contre-mesures visant à handicaper les échanges financiers et commerciaux avec les Etats non coopératifs, notamment la possibilité de limiter ou supprimer la déductibilité des paiements et honoraires réglés à des fournisseurs établis dans des Etats non coopératifs, de remettre en cause les régimes d'exonération des dividendes versés par les filiales étrangères aux maisons mères françaises, voire de dénoncer les conventions contre les doubles impositions existant avec les pays qui ne respectent pas leurs engagements en matière d'échange de renseignements.

Comme déjà mentionné dans le message du 6 mars 2009, cette révision est le fruit de compromis réciproques. En prenant en considération les développements politi-

¹ JO L 157 du 26.6.2003, p. 38.

ques récents, elle a démontré la volonté des parties de trouver, dans la plus grande mesure possible, des solutions aux problèmes posés et dans le respect d'un certain équilibre.

4 **Commentaire des dispositions de l'avenant**

Le nouvel avenant du 27 août 2009 à la convention franco-suisse de 1966 contre les doubles impositions prévoit les adaptations suivantes dans la convention qui sont commentées ci-après.

Art.7 ad art. 28 de la convention Echange de renseignements

En abandonnant sa réserve à l'art. 26 du Modèle de convention de l'OCDE, la Suisse a pris l'engagement politique de reprendre ce standard conformément à cet article et aux commentaires qui s'y rapportent. Il convient par ailleurs de prendre en considération que, pour la France, l'acceptation de la révision en question devait suivre au plus près ce standard de l'OCDE. La réussite finale de la présente révision, y compris les solutions contenues dans l'avenant du 12 janvier 2009, dépendait donc des solutions qui y seraient reprises, en particulier s'agissant du champ d'application matériel de l'échange de renseignements.

L'art. 28 nouveau suit, dans les grandes lignes, le texte de l'art. 26 du Modèle de convention OCDE. Toutefois, certaines modifications ont été apportées au texte du Modèle de l'OCDE notamment pour rendre possible l'utilisation des renseignements à d'autres fins sous réserve de l'existence de bases légales nécessaires en droit interne et de l'accord de l'Etat qui fournit les informations, et pour 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 dans 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 respectent le standard de l'OCDE en la matière.

Bien que la Suisse ait l'intention de limiter l'échange de renseignements aux impôts visés par la convention, entre autres afin d'éviter un effet de chevauchement avec d'autres Accords internationaux (p. ex. l'Accord sur la fraude avec les Etats membres de l'UE en matière d'impôts indirects), il a fallu ici déroger à ce principe sur demande expresse de la partie française qui faisait dépendre la clôture de ce cycle de négociations de l'adoption du présent libellé du par. 1 de l'art. 26 du Modèle OCDE. En tout état de cause, chaque accord qui pourrait être parallèlement applicable devra avant tout être examiné dans chaque cas selon son caractère spécifique et selon le principe de la *lex specialis*.

Le premier paragraphe prévoit ainsi 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 de toute nature ou dénomination. L'échange de renseignements se pratiquera sur demande, ce qui ressort des précisions de l'art. 10 de l'avenant, lequel introduit un point XI dans le Protocole additionnel à la convention, en particulier du dernier paragraphe de ce chiffre XI. Comme les renseignements sont limités à ceux qui sont vraisemblablement pertinents, la pêche aux renseignements est exclue. 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 (principe de subsidiarité). Pour appliquer cette disposition, il n'est pas nécessaire que le contribuable concerné soit un résident de Suisse ou de France pour autant qu'il y ait un rattachement économique avec l'un des Etats contractants.

Le deuxième paragraphe consacre le principe de la confidentialité et prévoit que les renseignements obtenus ne peuvent être communiqués qu'aux personnes ou autorités concernées par l'établissement, par le recouvrement des impôts visés au paragraphe 1, ou par les procédures et poursuites concernant ces impôts, par les décisions sur les recours relatifs à ces impôts ou par le contrôle de ce qui précède. Il s'ensuit que ces renseignements peuvent également être communiqués au contribuable ou à son représentant. Enfin, il est précisé 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. Les renseignements obtenus dans le cadre d'une procédure pénale peuvent ainsi être utilisés tout en respectant les droits de procédure de la personne concernée. Cette disposition évite 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 également, 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. p. ex. art. 9, al. 3, LAVS, RS 831.10, et art. 27 RAVS, RS 831.101).

Le troisième paragraphe contient certaines limitations à l'échange de renseignements en faveur de l'Etat requis. Il est prévu que l'Etat requis n'est ni tenu de prendre des mesures administratives allant au-delà des limites prescrites par sa propre législation ou par sa pratique administrative, ni de prendre des mesures administratives qui ne seraient pas autorisées par la législation ou par la pratique administrative de l'Etat requérant. Dans le cas de la Suisse, cela implique que le droit d'être entendu ainsi que les droits de recours sont protégés. En outre, l'Etat requis n'est pas obligé de fournir des renseignements qui ne peuvent être obtenus selon sa propre législation ou sa propre pratique administrative ou qui ne peuvent être obtenus selon la législation ou la pratique administrative de l'Etat requérant. Enfin, l'Etat requis peut refuser de communiquer des renseignements qui seraient contraires 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'autre Etat contractant.

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. De tels renseignements doivent être échangés nonobstant les limitations prévues au paragraphe 3. L'Etat requis doit également pouvoir obtenir et transmettre les renseignements demandés même si ces renseignements ne seraient pas disponibles en vertu de sa propre législation ou de sa pratique administrative. Par conséquent, la Suisse ne peut pas refuser de communi-

quer des renseignements en invoquant uniquement le secret bancaire suisse. Toutefois, cette disposition suppose que les renseignements demandés sont disponibles. Par exemple, certains renseignements concernant le propriétaire d'actions au porteur d'une société ne peuvent être transmis que si les autorités de l'Etat requis peuvent par le biais d'enquêtes trouver de telles informations. Des demandes concernant les droits de propriété dans des sociétés sous forme d'actions à porteur ne peuvent et ne doivent par conséquent être satisfaites que si ces informations peuvent être obtenues effectivement par les autorités de l'Etat requis, nonobstant d'éventuelles restrictions de droit interne.

Dans les cas de fraude fiscale, la Suisse possède, en vertu de la procédure pénale de droit interne, les moyens nécessaires pour obtenir les renseignements visés par le par. 5. L'échange de renseignements selon l'avenant en discussion ne pose toutefois plus pour condition l'existence d'une fraude fiscale. Ainsi, afin d'assurer la mise en œuvre de nouvelles obligations conventionnelles, les Etats contractants ont institué par la dernière phrase du paragraphe 5 la base légale nécessaire pour disposer des pouvoirs de procédure qui leur permettent d'obtenir les renseignements demandés. La procédure applicable fera l'objet d'une ordonnance du Conseil fédéral. La question de savoir si l'ordonnance devra par la suite être remplacée par une loi est actuellement à l'examen.

La demande d'échange de renseignements devra être effectuée par écrit (de simples demandes par téléphone sont donc exclues), conformément aux prescriptions de l'OCDE dans ce domaine, 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 concernant l'art. 28 sont prévues dans le protocole à la convention (art. 10 de l'avenant qui introduit un nouveau chiffre XI dans le protocole additionnel à la convention). Les principes de la subsidiarité et de l'interdiction de la pêche aux renseignements sont expressément mentionnés. Le principe de la subsidiarité implique que la demande de renseignements fasse état de l'épuisement des moyens ordinaires à disposition selon le droit de procédure fiscale dans l'Etat requérant. Les dites «pêches aux renseignements», c.-à-d. les requêtes présentées sans objet d'investigation précisé dans l'espoir d'obtenir les informations fiscalement déterminantes sont expressément exclues. En outre, la demande de renseignements doit inclure un certain nombre d'éléments, tels que l'identification claire du contribuable concerné ainsi que, dans la mesure où ils sont connus, le nom et l'adresse de la personne (p. ex. une banque) présumée être en possession des renseignements demandés. L'Etat requérant doit indiquer quelles sont les informations nécessaires, pour quelles périodes fiscales et pour quel but fiscal. Une demande d'assistance doit donc permettre d'identifier clairement le contribuable visé et la banque concernée en cas de renseignements bancaires. Il n'est pas absolument indispensable ici de citer le nom de la banque, à condition que d'autres indications, par exemple un numéro de compte bancaire international (IBAN), permettent de relier avec certitude une relation bancaire à une banque déterminée. Il s'ensuit que l'échange de renseignements est limité à des cas de demandes concrètes d'échange de renseignements dans des cas spécifiques. Faute de la mention spécifique des éléments nécessaires permettant l'identification du détenteur des informations, il est clair qu'en tout cas du côté suisse, on ne sera pas en mesure de donner une suite concrète à une demande de renseignements. En particulier, à défaut des indications nécessaires permettant la désignation de la banque en sa qualité de détentrice des informations dans la deman-

de de renseignements, il ne sera pas possible de transmettre les données bancaires. Par ailleurs, il est précisé qu'aucune obligation n'incombe aux Etats contractants de procéder à un échange de renseignements spontané ou automatique, sans pour autant exclure la possibilité pour l'un des Etats contractants de procéder à un échange de renseignements spontané ou automatique si sa législation nationale le prévoit. Enfin, les droits de procédure des contribuables sont garantis. En Suisse, le contribuable concerné peut recourir contre la décision finale de l'administration fédérale des contributions devant le Tribunal administratif fédéral, lequel tranchera en dernier lieu. Le recours a un effet suspensif. Si un recours est déposé, la transmission des renseignements n'aura lieu qu'une fois que le rejet du recours est entré en force. Ces procédures n'ont toutefois pas pour but et ne doivent pas entraver ou retarder indûment l'échange de renseignements. En résumé, la pratique de l'assistance administrative avec la France ne dérogera donc pas à celle que la Suisse pratiquera avec d'autres pays bénéficiant également d'une clause de portée comparable.

Les nouvelles dispositions concernant l'échange de renseignements seront applicables en ce qui concerne l'année civile ou l'exercice commercial commençant à compter du premier janvier de l'année suivant celle au cours de laquelle l'avenant a été signé. Elles ne valent donc que pour les revenus que les contribuables concernés obtiennent, ainsi que pour l'état de fortune détenue, à compter de cette date. Pour la période avant cette date, l'échange de renseignements est limité aux renseignements nécessaires à l'application régulière de la convention, conformément à l'art. 28 actuel.

La France connaît actuellement un assez grand nombre de (contre-) mesures qui permettent selon le droit interne d'accorder un traitement distinct et préférentiel selon que le fait générateur de l'impôt soit ou non en rapport avec un résident (ou un élément de revenu provenant) d'un Etat membre de l'Union européenne, d'un Etat membre de l'Espace Economique Européen ou d'un Etat qui est lié avec la France par une clause d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude ou l'évasion fiscales. Elles peuvent aller d'un taux plus élevé (33 % au lieu de 16 %) en ce qui concerne les gains en capital provenant de la cession de biens immobiliers situés en France par un résident de Suisse au refus d'un report d'imposition sur des plus-values sur titres réalisées dans le cadre de fusion impliquant une société suisse. Le projet de loi de finance français pour 2010 prévoit par ailleurs une extension importante des contre-mesures vis-à-vis des Etats considérés comme non coopératifs. Dans la présente révision, l'intitulé de la convention a été formellement modifié: a été ajouté au but d'éliminer les doubles impositions celui de prévenir la fraude et l'évasion fiscales, afin de permettre, en combinaison avec le contenu matériel de l'art. 28 nouveau, d'échapper à ces contre-mesures. La référence à l'évasion fiscale ne vise pas les cas d'optimisation fiscale mais bien les cas de soustraction, ce que confirme le principe de la subsidiarité mentionné ci-dessus et qui figurera désormais dans le ch. XI du protocole additionnel.

En raison du parallélisme effectué du côté français entre les contre-mesures et le niveau d'assistance requise, il n'a pas été possible de maintenir le privilège de la «demi-base» introduit par l'avenant du 12 janvier 2009. Un tel maintien aurait entraîné une première application de l'échange de renseignements nouveau au 1^{er} janvier 2009, ce qui n'était pas envisageable du côté suisse. Il a donc été renoncé à cette solution en partant de l'idée que cette situation sera réglée, comme l'ensemble des contre-mesures, par la première application de l'échange de renseignements prévue dès le 1.1.2010 vraisemblablement (1^{er} janvier qui suit la date de signature) une fois le nouvel avenant entré en vigueur. Pour les actionnaires rési-

dents de France disposant de dividendes de source suisse le dommage devrait donc être limité à l'année 2009.

Par ailleurs, comme indiqué précédemment, il est prévu du côté français que ces contre-mesures soient étendues et renforcées dans le cadre du suivi par la France des travaux du G 20 par rapport aux Etats considérés comme non coopératifs, c.-à-d. n'étant pas liés par une convention avec la France en vue de prévenir la fraude et l'évasion fiscales. L'entrée en vigueur de l'avenant évitera à la Suisse d'être dans une situation difficile et péjorée dans les relations fiscales franco-suisse comparativement aux autres Etats industrialisés, ce qui aurait été nuisible à la capacité concurrentielle suisse.

*Art. 9 ad nouveau point V
du protocole additionnel*

Qualité de «résident» pour les fonds
de pension et institutions de prévoyance

L'occasion de la mise au niveau international des engagements respectifs en matière d'assistance administrative a été saisie pour régler le cas des fonds de pension suisses pour lesquels les autorités françaises refusaient depuis 1997 le droit aux avantages conventionnels.

Elles considéraient en effet que les avantages conventionnels ne pouvaient être revendiqués par des personnes bénéficiant de l'exonération en Suisse au sens de l'art. 56 LIFD, ou dispositions cantonales correspondantes, parce que ces personnes ne pouvaient être considérées comme des résidents de Suisse selon l'art. 4, paragraphe 1 de la convention du fait de leur exonération. Une disposition ad hoc aurait dû être prévue dans la convention pour couvrir ces cas; toutefois tel n'était pas le cas dans la convention franco-suisse contre les doubles impositions.

En dépit des demandes expresses formulées par la Suisse de régler ces cas dans la convention lors de la révision signée le 12 janvier 2009, un règlement de cette question n'avait pas pu être obtenu jusqu'ici par la Suisse.

L'art. 9 prévoit désormais que les fonds de pension, caisses de retraite ou institutions de prévoyance peuvent bénéficier du taux d'impôt à source réduit à 15 % pour les dividendes, à 0 % pour les intérêts et à 5 % pour les redevances. Les conditions posées, à savoir plus de 50 % de bénéficiaires résidents de l'un ou l'autre des Etats contractants, constitution et reconnaissance selon la législation d'un Etat contractant, activité principale de prévoyance et exonération des revenus liés à cette activité peuvent être considérées comme remplies d'emblée pour les institutions de prévoyance du 1^{er}, du 2^e et du 3^e pilier A s'agissant de la Suisse.

Cette solution apporte ainsi une issue satisfaisante à une situation bloquée depuis de nombreuses années.

Art. 12 de l'avenant

Entrée en vigueur

L'avenant entrera en vigueur à la date de réception de la dernière des notifications signifiant l'accomplissement des procédures internes requises en ce qui le concerne. Il sera applicable aux demandes de renseignements visant les années civiles ou exercices commençant à compter du 1^{er} janvier de l'année qui suit la date de signature. S'agissant de la notification de créances fiscales, il sera applicable à toute créance non prescrite à la date de l'entrée en vigueur.

Les autres dispositions de l'avenant seront applicables aux revenus afférents à toute année civile ou exercice commençant après l'année civile au cours de laquelle l'avenant est entré en vigueur.

5 Conséquences financières

Dans toute convention de double imposition, les deux Etats contractants renoncent à certaines recettes fiscales. La présente modification ne concerne pas les règles de rattachement ou de partage du droit d'imposition. Elle clarifie le droit aux avantages conventionnels pour les institutions de prévoyance suisses, ce qui n'aura pas de conséquences pour les fisces suisses en raison du régime d'exonération prévu en Suisse pour les activités de prévoyance professionnelle. Le nouveau régime qui introduit d'une part l'assistance administrative sur demande pour l'application du droit interne de l'Etat requérant et d'autre part l'accès sur demande aux informations bancaires à des fins fiscales peut, il est vrai, être considéré comme pouvant remettre en cause dans une certaine mesure l'attrait de la place suisse, et avoir ainsi indirectement des effets indésirables sur les recettes fiscales suisses. Toutefois, compte tenu des efforts importants qui sont déployés au niveau international en vue de mettre à un niveau égal («global level playing field»), pour tous les Etats, les conditions cadres en matière d'assistance administrative et d'assurer ainsi l'effectivité de l'échange de renseignements par un mécanisme en permettant le suivi, cette nouvelle situation résultant de la conclusion générale de clauses d'assistance administrative devrait avoir un effet globalement neutre pour la Suisse. Enfin les mesures prévues antérieurement par l'avenant modifié du 12 janvier 2009 pourront être mises en vigueur. A cet égard, il est renvoyé au message du 6 mars 2009.

Les cantons et les milieux économiques intéressés ont approuvé l'avenant. 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.

6 Constitutionnalité

L'avenant est fondé sur l'art. 54 de la Constitution, qui attribue à la Confédération la compétence en matière d'affaires étrangères. L'Assemblée fédérale est compétente pour approuver cet avenant en vertu de l'art. 166, al. 2 de la Constitution. Une fois approuvé, il fera partie intégrante de la convention franco-suisse contre les doubles impositions de 1966. La convention a été 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. L'avenant n'implique pas d'adhésion à une organisation internationale. Conformément à l'art. 141, al. 1, let. d, ch. 3 de la Constitution, les traités qui contiennent des dispositions importantes fixant des règles de droit ou dont la mise en œuvre exige l'adoption de lois fédérales sont sujets au référendum facultatif en matière de traités internationaux à partir du 1^{er} août 2003. Conformément à l'art. 22, al. 4 de la loi du 13 décembre 2002 sur l'Assemblée fédérale (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 compéten-

ces. 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.

Cet avenant instaure d'une part une assistance à la notification des créances fiscales et, d'autre part, une clause d'assistance administrative en matière d'échanges de renseignements conforme à l'art. 26 du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE et correspondant à la position adoptée par le Conseil fédéral en mars 2009 dans ce domaine. Cela étant, l'avenant crée de nouveaux engagements importants pour la Suisse comme cela fut par exemple le cas lors de la révision de la convention contre les doubles impositions entre la Suisse et la République d'Autriche (Message du Conseil fédéral du 24 mai 2006, FF 2006 4911, ch. 4). Il contient ainsi 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 l'Avenant à la convention franco-suisse de 1966 contre les doubles impositions sera par conséquent sujet au référendum facultatif en matière de traités internationaux prévu à l'art. 141, al. 1, let. d, ch. 3 de la Constitution.