

11.051

**Message
sur l'approbation d'un protocole modifiant
la convention entre la Suisse et la Roumanie
en vue d'éviter les doubles impositions**

du 31 août 2011

Messieurs les Présidents,
Mesdames, Messieurs,

Nous vous soumettons le projet d'un arrêté fédéral portant approbation du protocole modifiant la Convention conclue le 25 octobre 1993 entre la Confédération Suisse et la Roumanie en vue d'éviter les doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune, 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

Le présent protocole modifiant la convention entre la Suisse et la Roumanie prévoit l'adoption d'une clause d'échange de renseignements conforme à la norme internationale. De plus, il introduit l'exonération des dividendes provenant de participations déterminantes, des dividendes versés aux institutions de prévoyance, aux Etats contractants et aux banques nationales de ces Etats, ainsi que des paiements d'intérêts entre les entreprises associées. Enfin, le protocole ajoute à la convention une disposition sur la prise en compte fiscale des contributions à la prévoyance et une clause d'adaptation automatique si la Roumanie convient une clause d'arbitrage avec un autre Etat.

La Conférence des directeurs cantonaux des finances et les milieux économiques intéressés ont approuvé la conclusion du présent protocole.

Message

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

Les conventions contre les doubles impositions constituent un élément essentiel de la politique fiscale. De bons accords dans ce domaine facilitent l'activité de notre économie d'exportation, favorisent l'investissement 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'Organisation de coopération et de développement économiques (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 une imposition à la source aussi basse que possible des intérêts, des dividendes et des 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 que la Suisse reprendrait la norme internationale développée par l'OCDE relative à l'échange de renseignements à des fins fiscales.

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

La convention entre la Suisse et la Roumanie en vue d'éviter les doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune (RS 0.672.966.31, ci-après «CDI-R») a été conclue le 25 octobre 1993 et n'a jamais été révisée depuis lors.

La CDI-R ne contient pas de disposition particulière sur l'échange de renseignements. Conformément à la longue pratique de la Suisse, l'assistance administrative est par conséquent limitée aux renseignements nécessaires à la bonne application de la convention. 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'OCDE, la Roumanie a demandé à la Suisse d'ouvrir des négociations en vue de compléter leur convention contre les doubles impositions par une disposition correspondante. Conformément aux directives du Conseil fédéral, la Suisse a accédé à cette demande et saisi l'occasion de cette révision pour actualiser certains points de la convention et obtenir plusieurs améliorations. Parmi celles-ci, l'exonération des dividendes et l'élargissement des critères d'exonération des intérêts.

Les négociations se sont déroulées du 25 au 28 mai 2010 à Berne. Après consultations internes de part et d'autre, les paraphes ont été apposés le 15 novembre 2010 sur le protocole à la convention (ci-après «protocole d'amendement»), et échangés par correspondance.

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. Seules les convention 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 convention respectant la norme internationale avant la fin du mois de février 2011.

Etant donné que le protocole d'amendement avec la Roumanie allait être signé au mois de février, la Suisse a pris contact avec la Roumanie pour lui demander s'il était possible de le compléter avec une telle clause. Elle 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. Après de brèves consultations internes, la Roumanie a accepté cette modification. Finalement, le protocole d'amendement a été signé à Bucarest le 28 février 2011.

La Conférence des directeurs cantonaux des finances et les milieux économiques intéressés ont approuvé la révision de la CDI-R.

3 Appréciation

L'exonération des dividendes provenant de participations déterminantes et des dividendes versés à des institutions de prévoyance, aux Etats contractants et à leurs banques nationales renforce l'attrait de la place économique suisse pour les capitaux étrangers. De plus, l'impôt résiduel sur les intérêts a été ramené de 10 à 5 %. La révision a aussi permis d'introduire l'exonération des intérêts sur les prêts au sein d'un même groupe et d'inscrire dans la convention le principe de l'art. 15 de l'Accord entre la Confédération suisse et la Communauté européenne prévoyant des mesures équivalentes à celles prévues dans la directive 2003/48/CE du Conseil en matière de fiscalité des revenus de l'épargne sous forme de paiements d'intérêts pour ces prêts (accord sur la fiscalité de l'épargne, RS 0.641.926.81). La nouvelle disposition sur l'échange de renseignements prévoit une assistance administrative sur demande concrète et respecte les objectifs fixés par le Conseil fédéral. Les exigences techniques relatives aux demandes d'assistance respectent la norme internationale conformément à la décision du Conseil fédéral du 13 février dernier. L'adoption d'une disposition sur la prise en considération fiscale des cotisations versées au régime de prévoyance de l'autre Etat contractant et celle d'une clause d'arbitrage, qui entrera automatiquement en vigueur si la Roumanie adopte une telle clause avec un autre Etat, a permis d'atteindre deux objectifs de la politique conventionnelle récente de la Suisse en matière de double imposition. Le présent protocole présente un résultat équilibré qui contribuera au bon développement des relations économiques bilatérales.

Le protocole d'amendement modifie et complète certaines dispositions de la CDI-R. Voici un bref commentaire de ces modifications.

Art. I du protocole d'amendement relatif à l'art. 2 de la convention (Impôts visés)

Le système fiscal roumain a connu de nombreux changements ces dernières années: l'impôt agricole et l'impôt sur les salaires ont notamment été supprimés. La liste des impôts roumains a donc été actualisée.

*Art. II du protocole d'amendement relatif à l'art. 3 de la convention
(Définitions générales)*

Le par. 1 tient compte de la nouvelle répartition des portefeuilles ministériels au sein du gouvernement roumain. Alors que la réglementation actuelle désigne le ministre de l'Economie et des Finances comme autorité compétente au sens de la convention, le protocole d'amendement désigne à ce titre le ministre des Finances publiques ou son représentant autorisé.

Le par. 2 du protocole d'amendement définit la notion de «fonds de prévoyance ou une institution comparable proposant des plans de prévoyance». Les institutions de prévoyance bénéficiant de réglementations spéciales en vertu de plusieurs dispositions de la convention, la Suisse a souhaité inscrire la définition de cette expression à l'art. 3 de la convention. La notion englobe toutes les formes de prévoyance d'un Etat contractant auxquelles une personne physique peut adhérer pour s'assurer des prestations de vieillesse, pour survivants et d'invalidité, dans la mesure où l'institution de prévoyance comparable est reconnue fiscalement et a été fondée en vertu du droit de l'autre Etat contractant et dans la mesure où elle y est soumise à la surveillance nécessaire. Comme la Roumanie procède actuellement à une révision de fond de sa législation en matière de prévoyance, il a été renoncé à définir précisément quelles entités juridiques sont admises à ce titre dans le protocole. D'après la définition générale du par. 2, il s'agit, en Suisse, de toutes les institutions du 1^{er} et du 2^e pilier, ainsi que de celles du pilier 3a. Les placements collectifs de capitaux dans lesquels seules des institutions de prévoyance ont investi sont traités comme les capitaux que des institutions de prévoyance placent elles-mêmes directement.

Art. III du protocole d'amendement relatif à l'art. 4 de la convention (Résident)

La révision a été l'occasion de mettre à jour la disposition sur la résidence d'après le texte actuel du Modèle de convention de l'OCDE. Désormais, il est mentionné expressément que la notion de résident s'étend également aux Etats contractants, à leurs subdivisions politiques et à leurs collectivités locales. A la demande de la Roumanie, il a en outre été précisé que toutes les unités administratives territoriales existant en vertu de la législation roumaine sont considérées comme des résidents au sens de la convention.

A la demande de la Suisse, le ch. 2 du protocole précise que les institutions de prévoyance sont considérées comme des résidents d'un Etat contractant, même lorsqu'elles y sont exemptées d'impôt en vertu du droit national. Il en est de même

d'une organisation fondée et exploitée exclusivement dans un but d'utilité publique, religieux, scientifique, culturel, artistique, sportif ou éducatif (ou dans plusieurs de ces buts à la fois). Elle doit être considérée comme un résident d'un Etat contractant, même lorsque ses revenus sont exonérés d'impôt en tout ou en partie d'après la législation de cet Etat.

Art. IV du protocole d'amendement relatif à l'art. 10 de la convention (Dividendes)

La disposition en vigueur limite le droit d'imposer de l'Etat de la source à 10 % du montant brut des dividendes, sans tenir compte du taux de participation du bénéficiaire effectif.

Conformément à la politique conventionnelle de la Suisse, la réglementation du protocole d'amendement prévoit une augmentation du taux de l'impôt résiduel à 15 % pour les dividendes provenant de portefeuilles d'investissement. En outre, l'exonération des dividendes versés aux institutions de prévoyance, aux Etats contractants, à leurs subdivisions politiques, collectivités locales et unités administratives territoriales, ainsi qu'aux banques nationales des deux Etats contractants a été conclue, à la demande de la Suisse.

Enfin, une autre exception a été adoptée: les dividendes provenant de participations déterminantes sont désormais exonérés dans l'Etat de la source. Sont considérées comme participations déterminantes les participations d'au moins 25 % au capital de la société qui verse les dividendes. Contrairement à la réglementation prévue par l'art. 15 de l'accord sur la fiscalité de l'épargne, la condition que la participation soit détenue depuis deux ans au moins à la date du versement des dividendes a été abandonnée dans les relations bilatérales. Par conséquent, pour les sociétés faisant partie d'un même groupe, dès qu'une société a atteint le taux de participation déterminant, elle peut, d'après la nouvelle réglementation bilatérale, demander le remboursement intégral de l'impôt prélevé à la source.

Art. V du protocole d'amendement relatif à l'art. 11 de la convention (Intérêts)

D'après les dispositions en vigueur, l'impôt résiduel sur les intérêts s'élève à 10 % au maximum. Les intérêts sur certains prêts publics en sont même exonérés.

La Roumanie a refusé l'exonération générale des intérêts en raison de ses conséquences financières. De plus, elle ne perçoit d'après sa législation actuelle aucun impôt à la source sur les intérêts versés à des personnes physiques, résidentes d'un Etat avec lequel elle a conclu une convention contre les doubles impositions (CDI). Dans le cadre d'une solution globale, les deux Etats sont convenus de l'abaissement de l'impôt résiduel à 5 % et de l'exonération des intérêts versés entre entreprises liées. Si le bénéficiaire effectif des intérêts est une société qui détient directement au moins 25 % du capital de la société qui verse les intérêts ou si ces deux sociétés sont en possession d'une troisième société, qui détient directement au moins 25 % du capital de la première et de la deuxième société, elles peuvent prétendre à être entièrement exemptées de l'impôt à la source.

En outre, les négociations ont permis d'étendre le champ d'application en ce qui concerne les intérêts sur les prêts publics exonérés de l'impôt résiduel. Suivant le commentaire 2008 du Modèle de convention de l'OCDE (ch. 7.6 du commentaire de l'art. 11), le protocole d'amendement prévoit l'exonération non seulement des intérêts sur les prêts de l'Etat contractant lui-même mais aussi sur ceux de ses subdi-

visions politiques, collectivités locales et unités administratives territoriales, de même que l'exonération des intérêts sur les prêts et crédits accordés, garantis ou assurés par une de ses organisations de promotion des exportations.

Art. VII du protocole d'amendement relatif à l'art. 18 de la convention (Pensions)

L'Accord du 21 juin 1999 entre la Confédération suisse, d'une part, et la Communauté européenne et ses Etats membres, d'autre part, sur la libre circulation des personnes (accord sur la libre circulation des personnes, RS 0.142.112.681) coordonne les régimes d'assurance sociale des pays parties à l'accord. Il s'applique à toutes les branches de la sécurité sociale (vieillesse, invalidité, décès, maladie, maternité, accident, chômage et allocations familiales) et à tous les ressortissants de la Suisse et des Etats membres de l'UE qui travaillent en Suisse ou dans un Etat membre ou qui y ont travaillé et s'établissent ensuite dans un autre pays. Il prévoit en principe la soumission au régime de sécurité sociale et de prévoyance professionnelle d'un Etat.

Etant donné que les règles de l'accord sur la libre circulation concernant la sécurité sociale et la prévoyance professionnelle ne coïncident pas avec celles de la convention contre les doubles impositions en matière d'imposition du revenu de l'activité lucrative, il arrive régulièrement qu'une personne habite dans un Etat et doive y acquitter les cotisations à la sécurité sociale et à la prévoyance professionnelle et travaille dans l'autre Etat où elle doit payer l'impôt sur son revenu. Le nouveau par. 2 dispose qu'en ce cas, les cotisations à la sécurité sociale et à la prévoyance professionnelle sont prises en compte fiscalement comme les cotisations à la sécurité sociale et à la prévoyance professionnelle de l'Etat du lieu de travail.

En Suisse, la déduction des cotisations aux assurances sociales et à la prévoyance professionnelle suisses est prise en compte forfaitairement dans le cadre des barèmes d'imposition à la source. En règle générale, la pratique suisse actuelle satisfait donc déjà aux exigences de cette disposition.

Le ch. 6 du protocole contient des précisions concernant les prestations en capital du 2^e pilier. Ces prestations doivent être traitées de la même manière que les prestations sous forme de rente du 2^e pilier d'après les dispositions des art. 18 (Pensions) et 19 (Fonctions publiques).

Article VIII du protocole d'amendement relatif à l'art. 25a de la convention (Echange de renseignements)

Dans un contexte de globalisation des marchés financiers et surtout de crise financière, la coopération internationale en matière fiscale revêt une importance accrue. La Suisse soutient depuis toujours les efforts déployés dans ce domaine. Le 13 mars 2009, le Conseil fédéral a décidé de reprendre la norme internationale relative à l'assistance administrative en matière fiscale et a fixé par la même occasion les conditions du passage à cette norme: maintien des droits de procédure, limitation de l'assistance sur demandes concrètes, solutions transitoires équitables, application limitée aux impôts visés par la convention, principe de subsidiarité et élimination d'éventuelles discriminations. Ces éléments sont commentés ci-après.

La disposition signée reprend, dans les grandes lignes, le texte de l'art. 26 du Modèle de convention de l'OCDE. Toutefois, certaines modifications du texte du Modèle de l'OCDE ont été prévues pour limiter l'échange de renseignements aux

impôts couverts par la convention, pour exclure la transmission des renseignements aux autorités de contrôle, pour rendre possible l'utilisation des renseignements à d'autres fins sous réserve de l'accord des deux Etats, et pour donner les pouvoirs nécessaires aux autorités fiscales des Etats contractants pour, d'une part, obtenir les renseignements requis de la part des banques, d'un autre établissement financier, d'un mandataire ou une d'une personne agissant en tant que fiduciaire, et d'autre part, déterminer les droits de propriété relatifs à une personne. Ces modifications apportées aux dispositions sur l'échange de renseignements se fondent sur le commentaire du Modèle de convention de l'OCDE et correspondent à la norme internationale en la matière.

Le par. 1 consacre le principe de l'échange de renseignements. Il prévoit l'échange des renseignements vraisemblablement pertinents pour appliquer les dispositions de la convention ou pour l'administration ou l'application de la législation nationale relative aux impôts visés par la convention. Comme les renseignements sont limités à ceux qui sont vraisemblablement pertinents, la pêche aux renseignements est exclue. En outre, l'Etat requérant est tenu d'épuiser tous ses moyens d'enquête avant d'adresser 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 Roumanie 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 et le recouvrement des impôts couverts par la convention, par les procédures et poursuites concernant ces impôts, ou par les décisions sur les recours relatifs à ces impôts. Il s'ensuit que ces renseignements peuvent également être communiqués au contribuable ou à son représentant. De plus, ce paragraphe prévoit que les renseignements reçus peuvent être utilisés à d'autres fins si cette possibilité est prévue par les lois des deux Etats contractants et si l'Etat qui fournit les renseignements donne son consentement. Cette disposition permet ainsi d'utiliser les renseignements obtenus par exemple dans le cadre d'une autre procédure pénale tout en respectant les droits de procédure en Suisse de la personne concernée. Elle permet aussi d'éviter de devoir transmettre les mêmes informations en donnant suite à plusieurs 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 prévoit certaines limitations à l'échange de renseignements en faveur de l'Etat requis. Il est prévu que l'Etat requis n'est tenu ni 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. En outre, l'Etat requis n'est pas obligé de fournir des renseignements qui ne pourraient être obtenus sur la base de la législation ou dans le cadre de la pratique administrative normale de l'un ou de l'autre des Etats contractants. Enfin, l'Etat requis peut refuser de fournir des renseignements qui révéleraient un secret commercial ou dont la communication serait contraire à l'ordre public, ce qui pourrait être le cas si l'Etat requérant ne prend pas toutes les mesures propres à garantir que les renseignements concernés seront effectivement tenus secrets.

Le par. 4 dispose que l'Etat requis a l'obligation d'obtenir et de communiquer les renseignements même s'il n'en a pas besoin à ses propres fins fiscales. Ainsi, l'échange de renseignements n'est pas limité aux renseignements qui présentent un intérêt pour les autorités fiscales de l'Etat requis.

Le par. 5 contient des dispositions particulières concernant les renseignements détenus par des banques ou d'autres intermédiaires et les renseignements relatifs aux droits de propriété relatifs à une personne. 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. Toutefois, cette disposition suppose que les renseignements demandés soient disponibles.

Dans les cas de fraude fiscale, la Suisse possède, en vertu de sa procédure pénale interne, les moyens nécessaires pour obtenir les renseignements visés au par. 5. L'échange de ces renseignements, prévu par le protocole d'amendement, ne présuppose plus toutefois l'existence d'une fraude fiscale. Afin de permettre aux Etats contractants d'assurer la mise en œuvre des nouvelles obligations conventionnelles, la dernière phrase du par. 5 constitue la base légale nécessaire pour leur donner les pouvoirs de procédure dont ils ont besoin pour obtenir les renseignements demandés.

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

Conformément à l'art. 5, par. 2, let. c, OACDI, en aucun cas la Suisse n'accordera à la Roumanie l'assistance administrative en matière fiscale si la demande d'assistance administrative se fonde sur des données acquises de manière illégale. Au cours des négociations, la Suisse a fait part de cette position à la délégation roumaine qui en a pris acte.

La demande d'assistance administrative est soumise par écrit (les requêtes téléphoniques sont exclues), conformément aux prescriptions de la norme internationale en la matière, en particulier au module 1 relatif à l'échange de renseignements sur demande du Manuel de l'OCDE sur la mise en œuvre des dispositions concernant l'échange de renseignements à des fins fiscales.

Les dispositions de l'art. 25a de la convention sont précisées dans le protocole (art. IX, ch. 8, du protocole d'amendement). Le protocole consacre le principe de la subsidiarité et exclut la pêche aux renseignements (ch. 8, let. a et b).

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 pas être interprétées de manière à faire obstacle à un échange efficace des renseignements (ch. 8, let. c). Cela signifie que, selon l'interprétation commune de cette clause par les deux Etats, les demandes d'assistance

doivent contenir les indications prévues par la norme internationale. D'après celle-ci, l'Etat requérant 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, cette interprétation figurera dans l'arrêté fédéral portant approbation du présent protocole. De plus, cet arrêté déléguera à l'AFC la compétence d'ouvrir une procédure amiable avec l'autorité roumaine compétente afin d'instituer une reconnaissance mutuelle de cette interprétation.

Le ch. 8, let. d, exclut toute obligation pour les Etats contractants de procéder à un échange de renseignements spontané ou automatique, mais n'exclut pas la possibilité pour l'un des Etats contractants de procéder à tel un échange de renseignements si sa législation nationale le prévoit. La let. e du ch. 8 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 fédéral, lequel tranche définitivement la cause. Le recours a un effet suspensif: c'est pourquoi les renseignements ne peuvent être communiqués qu'une fois le rejet du recours entré en force. Néanmoins, cette procédure ne doit pas entraver anormalement l'échange de renseignements.

La nouvelle disposition sur l'échange de renseignements s'applique aux années fiscales commençant le 1^{er} janvier de l'année suivant l'année civile de son entrée en vigueur ou après cette date. Pour les périodes fiscales antérieures, l'assistance administrative est limitée aux renseignements nécessaires à la bonne application de la convention.

Art. IX du protocole d'amendement relatif au protocole

La demande de la Suisse d'inscrire une clause d'arbitrage dans la convention a été accueillie avec de nombreuses réserves par la Roumanie. Il a cependant été possible de les dissiper en partie et de faire valoir l'avantage d'une clause d'arbitrage réglée d'après le Modèle de convention de l'OCDE. Comme la Roumanie n'a encore jamais conclu de clause d'arbitrage avec un autre Etat dans aucune de ses conventions contre les doubles impositions, elle était disposée à inscrire une clause d'adaptation automatique dans le protocole d'amendement. Si la Roumanie convient d'une clause d'arbitrage dans une convention en vue d'éviter les doubles impositions avec un Etat tiers, l'art. 25 de la CDI-R (Procédure amiable) sera complété par la clause d'arbitrage prévue au ch. 7 du protocole d'amendement. Cette clause d'arbi-

trage entrera en vigueur le même jour que celle de la CDI entre la Roumanie et l'Etat tiers.

Art. X du protocole d'amendement relatif à son entrée en vigueur

Le protocole d'amendement de la convention entre la Suisse et la Roumanie entre en vigueur à la date de la dernière des notifications par les gouvernements des Etats contractants que sa ratification nationale est accomplie.

Les dispositions du protocole d'amendement sont applicables à partir du 1^{er} janvier de l'année civile suivant son entrée en vigueur.

La nouvelle disposition sur l'échange de renseignements s'applique aux années fiscales commençant le 1^{er} janvier de l'année civile suivant celle de son entrée en vigueur ou après cette date. Elle s'applique donc exclusivement aux renseignements relatifs à des revenus que le contribuable concerné a réalisés à cette date ou après cette date et à l'état de sa fortune à cette date ou après cette date. Pour les périodes fiscales antérieures, l'assistance administrative est limitée aux renseignements nécessaires à la bonne application de la convention.

5 Conséquences financières

L'introduction de l'exonération des dividendes provenant de participations déterminantes et des dividendes versés à des institutions de prévoyance, aux Etats contractants et à leurs banques nationales entraîne une diminution des recettes fiscales, qui devrait cependant être modérée car les dividendes provenant d'une participation de 25 % au moins sont déjà exonérés en vertu de l'accord sur la fiscalité de l'épargne. La diminution des impôts résiduels sur les intérêts de 10 à 5 % entraîne également un manque à gagner. Néanmoins, la réduction des taux des impôts résiduels devrait constituer un avantage concurrentiel et produire des recettes fiscales supplémentaires.

L'obligation de fournir une assistance administrative pour appliquer le droit national de l'Etat requérant, d'une part, et d'autoriser l'accès aux renseignements bancaires à des fins fiscales, d'autre part, l'une et l'autre sur demande, 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 de répercussion particulière pour la Suisse.

La Conférence des directeurs cantonaux des finances et les milieux économiques intéressés ont approuvé la conclusion du présent protocole. Globalement, il contribuera de manière positive au maintien et au développement des bonnes relations économiques bilatérales et permettra à la Suisse d'atteindre ses principaux objectifs en matière de commerce extérieur.

Le protocole d'amendement se fonde sur l'art. 54 de la Constitution (Cst.; RS 101), qui attribue à la Confédération la compétence en matière d'affaires étrangères. D'après l'art. 166, al. 2, Cst., la compétence de l'approuver revient à l'Assemblée fédérale. Une fois approuvé, il deviendra partie intégrante de la convention de 1993. Conclue pour une durée indéterminée, celle-ci peut être dénoncée en tout temps pour la fin d'une année civile moyennant un préavis de six mois. Il est à noter que le protocole n'implique pas d'adhésion à une organisation internationale. Cependant, depuis le 1^{er} août 2003, conformément à l'art. 141, al. 1, let. d, ch. 3, Cst., les traités internationaux 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 en matière de traités internationaux. Conformément à l'art. 22, al. 4, de la loi du 13 décembre 2002 sur le Parlement (RS 171.10), sont réputées fixer des règles de droit les dispositions générales et abstraites d'application directe qui créent des obligations, confèrent des droits ou attribuent des compétences. Afin d'assurer l'uniformité de l'application de l'art. 141, al. 1, let. d, ch. 3, Cst., et pour éviter de soumettre au référendum plusieurs traités de portée semblable, le Conseil fédéral a précisé, dans son message du 19 septembre 2003 sur la convention contre les doubles impositions avec Israël, qu'il proposerait dorénavant au Parlement de ne pas soumettre au référendum les traités qui ne contiennent pas d'engagement supplémentaire importants pour la Suisse par rapport aux conventions antérieures.

La reprise de la norme internationale sur l'échange de renseignements constitue une nouveauté importante de la pratique conventionnelle de la Suisse en matière de double imposition. Cela signifie que le protocole d'amendement entraîne de nouveaux engagements importants pour la Suisse. Il contient donc de nouvelles dispositions importantes au sens de l'art. 141, al. 1, let. d, ch. 3, Cst. En conséquence, l'arrêté fédéral portant approbation du protocole modifiant la convention contre les doubles impositions entre la Suisse et la Roumanie est sujet au référendum.