

ECONOMIE mardi 14 avril 2015

L'OCDE exige une collaboration fiscale élargie de la Suisse

► Nicolas Buchel* et Aurélien Flückiger**

Les invités

Du 14 janvier au 21 avril 2015, l'ensemble des milieux politiques et économiques du pays sont appelés à prendre position dans le cadre de la procédure de consultation sur le projet de Convention du Conseil de l'Europe et de l'OCDE concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale (ci-après «CAAMF»).

Les dispositions phares de la convention

Il s'agit d'une convention multilatérale, qui lie chaque nouvel Etat qui la ratifie à tous ceux l'ayant déjà ratifiée. L'OCDE cherche à obtenir la ratification de cette convention par un maximum de pays, dont en particulier la Suisse qui l'a signée en octobre 2013, aux côtés de 60 autres pays ([LT du 09.05.2014](#)).

Parmi les dispositions phares figure l'échange de renseignements à la demande, tel que celui que la Suisse a déjà introduit dans 92 des 127 conventions de double imposition qui la lient (cf. «Rapport d'examen supplémentaire par les pairs, Phase 1», de l'OCDE). De plus, un projet de loi sera soumis cette année encore au parlement, prévoyant que la Suisse accorde unilatéralement ce droit à l'échange de renseignements à la demande aux Etats avec lesquels elle n'a pas encore modifié ses conventions de double imposition. Ainsi, au 1er janvier 2016, il est raisonnable de penser que notre pays accordera à tous les pays avec lesquels il existe une convention de double imposition l'échange de renseignements à la demande, indépendamment de la ratification de la CAAMF.

Mais la CAAMF veut encore augmenter l'efficacité de ces mécanismes en introduisant l'échange spontané de renseignements, les contrôles fiscaux simultanés, et les contrôles fiscaux à l'étranger.

Le second ensemble de mesures phares de cette convention va beaucoup plus loin, en prévoyant la collaboration entre les pays signataires pour le recouvrement de créances fiscales à l'étranger et la notification de documents à l'étranger.

Une portée considérable

La CAAMF a une portée considérable puisqu'elle s'applique à tous les

Au vu de cette très large portée et afin de ne pas dissuader les pays de ratifier la CAAMF, son article 30 prévoit que chaque Etat peut formuler des réserves, lors de la signature ou au plus tard lors de la ratification (solution habituellement retenue par la Suisse), et ainsi refuser d'être lié par certaines dispositions qu'il juge contraire à son droit ou sa pratique fiscale.

Des réserves aux contrôles

Le projet de ratification qui est mis en consultation propose des réserves concernant les contrôles fiscaux simultanés et les contrôles fiscaux à l'étranger. Il n'est en effet pas dans les pratiques fiscales suisses d'admettre que des administrations étrangères puissent demander de procéder à des contrôles fiscaux et encore moins de permettre à des fonctionnaires étrangers de venir sur le territoire national pour procéder à des contrôles.

Pour limiter le caractère exorbitant de la CAAMF, le Conseil fédéral propose – à juste titre étant donné le fédéralisme prévalant en Suisse – de restreindre son application aux seuls impôts sur le revenu et la fortune pour les personnes physiques et sur le bénéfice et le capital pour les personnes morales, à l'exclusion des autres impôts.

Recouvrement de créances à l'étranger

Il propose également de formuler des réserves concernant le recouvrement de créances fiscales à l'étranger et la notification de documents à l'étranger. C'est certainement sur ces deux engagements que la Suisse est la plus sensible: sans cela, un tribunal étranger pourrait rendre une décision en matière fiscale contre un contribuable domicilié en Suisse, qui serait ensuite exécutée en Suisse sans que les tribunaux suisses puissent examiner son bien-fondé.

On ne peut qu'approuver les réserves proposées par le Conseil fédéral et demander qu'elles soient intégralement reprises par les Chambres fédérales qui seront saisies encore cette année. Le Conseil fédéral souhaite que la ratification intervienne cette année et que la CAAMF lie la Suisse dès le 1er janvier 2016. Cet empressement est à mettre en relation avec la «revue des pairs», menée par l'OCDE et dont la Suisse est l'objet, qui détermine si les Etats concernés se conforment effectivement aux exigences de l'OCDE.

Première critique au projet du Conseil fédéral

Le projet du Conseil fédéral doit cependant être critiqué sur trois points importants.

Compétence du Conseil fédéral: le projet prévoit de donner au Conseil fédéral la compétence de lever l'une ou l'autre des réserves s'il le juge opportun, sans l'accord formel du parlement. Tel pourrait être le cas, par exemple, dans le cadre des futures négociations internationales avec l'OCDE, l'UE ou d'autres organismes internationaux. Dans le contexte international actuel, avec les

énormes pressions exercées sur la Suisse, accorder une telle compétence au seul Conseil fédéral doit être refusé pour les raisons suivantes. L'histoire récente de la convention de double imposition franco-suisse sur les successions illustre parfaitement les errements du Conseil fédéral lorsqu'il est soumis aux pressions de grands pays voisins. A l'injonction de la France, le Conseil fédéral souhaitait faire ratifier par le parlement une nouvelle convention qui servait de manière unilatérale les intérêts fiscaux français. Le parlement a considéré qu'il était préférable que la France résilie unilatéralement la convention en vigueur depuis 1955, plutôt que la Suisse donne son accord pour une convention qui ne protégeait que les intérêts français. Une ratification aurait créé un précédent dans nos relations internationales et d'autres pays, par exemple l'Allemagne, auraient ensuite pu s'en prévaloir pour renégocier en leur seule faveur des accords existants.

Manque d'anticipation des milieux économiques et politiques

On constate, ces dernières années, que tant les milieux économiques que politiques suisses n'ont pas su anticiper les grands changements en matière de fiscalité internationale. Le Conseil fédéral a plusieurs fois longuement négocié des accords puis, au moment de leur entrée en vigueur, constaté que sa propre position avait changé, le contraignant à renégocier ledit accord. On citera l'accord Fatca avec les Etats-Unis qui est entré en vigueur le 1er juillet 2014 et qui est à renégocier du fait que la Suisse approuve maintenant le principe de l'échange automatique de renseignements.

Le problème de la rétroactivité

Rétroactivité de trois ans minimum prévue par la CAAMF: la CAAMF prévoit que ses dispositions prennent effet rétroactivement pour les «affaires fiscales faisant intervenir un acte intentionnel passible de poursuites en vertu du droit pénal». Ainsi que la convention lui en octroie le droit, la Suisse entend émettre une réserve quant à cette rétroactivité afin de la limiter aux seules trois années précédant la signature.

Le fait d'accepter, dans une convention internationale, un effet rétroactif, ne serait-ce que de trois ans, n'est pas conforme à l'ordre juridique suisse qui connaît le principe de non-rétroactivité en matière fiscale. Bien que la rétroactivité ait déjà été acceptée par le passé, notamment dans le cadre de l'accord concernant le litige entre UBS et les USA en 2010, ce fut pour un «cas de force majeure».

Admettre un effet rétroactif pour une convention ordinaire, telle que la CAAMF, crée un précédent qui pourrait être invoqué tant par certains Etats à l'avenir qu'en droit interne. L'initiative sur l'introduction de droits de donations et successions au niveau fédéral, sur laquelle le peuple votera le 14 juin 2015 et qui, en cas d'acceptation, rétroagira au 1er janvier 2012 pour certains aspects, pourrait être suivie par d'autres textes semblables.

Par ailleurs, la portée de l'effet rétroactif de la CAAMF est d'autant plus contestable que l'application de cette dernière ne peut avoir des conséquences

pénales, or le droit pénal applique le principe de non-rétroactivité de manière plus stricte encore.

L'échange de renseignements spontané

Echange de renseignements spontané: l'échange spontané est dangereux, car il est mis en œuvre au bon vouloir des autorités compétentes et pourrait éventuellement être utilisé de manière différenciée selon le contribuable, avec un risque de «délit de faciès» de la part des autorités, voire une utilisation de celui-ci comme menace.

Comme le relève le rapport explicatif du Conseil fédéral relatif à la CAAMF, l'efficacité de cet échange spontané dépend de «la motivation et de la volonté des fonctionnaires» à communiquer les renseignements aux autorités compétentes. Le Conseil fédéral ne propose pas de réserves concernant l'échange spontané de renseignements, et pour cause aucune réserve à ce sujet ne peut être émise. Maigre consolation, la Suisse prévoit de déposer une déclaration aux termes de laquelle l'autorité suisse compétente peut informer les personnes concernées avant qu'elle ne transmette des renseignements à un autre Etat contractant.

La troisième disposition phare est l'échange automatique de renseignements, qui constitue pour l'OCDE l'aboutissement ultime de la coopération entre les autorités fiscales au niveau international. La CAAMF prévoit que l'échange automatique peut être accordé lorsque deux ou plusieurs pays déterminent les modalités de cet échange. La ratification de la convention n'implique donc pas l'acceptation unilatérale par chaque pays de l'échange automatique, lequel fait l'objet d'un projet de loi fédérale sur l'échange international automatique de renseignements en matière fiscale (LEAR) soumis en consultation en parallèle.

L'échange automatique dès 2018

Rappelons que la Suisse s'est engagée auprès de l'OCDE à appliquer l'échange automatique dès le 1er janvier 2018, concernant les informations relatives à l'année 2017.

Indépendamment de la CAAMF, la Suisse a largement admis l'échange de renseignements sur demande et l'échange automatique de renseignements devrait être rendu possible d'ici à 2018. La ratification de la CAAMF vise à donner des gages de coopération à l'OCDE mais introduit des entorses à notre ordre juridique.

* Associé Oberson Avocats

** Oberson Avocats
