

Bulletin franco-suisse

N°9 - Mars 2010

Edition spéciale

Editorial

Malgré la signature, le 27 août 2009, de l'avenant à la convention fiscale franco-suisse, et les déclarations d'amitié réciproques, un climat de tension est né entre les deux Etats suite à l'affaire HSBC amenant la Suisse à bloquer le processus de ratification de cet avenant.

Depuis, les représentants des deux Etats se sont rencontrés en janvier 2010 au Forum de Davos pour aplanir les difficultés. Ils ont également convenu que leurs administrations procéderaient ensemble à une interprétation précise et claire de cet avenant afin de supprimer les ambiguïtés que celui-ci recelait sur les demandes de renseignements de nature bancaire qui pourraient constituer, en fait, une « pêche aux renseignements ».

Cette clarification est intervenue par le biais d'un accord du 12 février 2010 à la suite duquel le Département Fédéral des Finances à Berne a annoncé reprendre le processus d'approbation dudit avenant.

Le nouvel avenant à la convention fiscale franco-suisse

La grande presse s'est largement fait écho du paraphe puis de la signature entre la France et la Suisse d'un avenant à la convention franco-suisse le 27 août 2009 en claironnant qu'il mettrait fin au secret bancaire suisse tout en passant sous silence ses autres aspects.

L'objet du présent bulletin est de commenter l'ensemble des dispositions de cet avenant et d'exposer les modifications qu'elles apportent aux règles fiscales existantes régissant les rapports franco-suisse, non seulement sur l'échange de renseignements, mais aussi sur des questions plus techniques déjà envisagées dans un précédent projet d'avenant du 12 janvier 2009 négocié avec la Suisse mais que la France refusait d'entériner tant que la question du « secret bancaire » restait pendante.

L'avenant, pour l'instant, a seulement été signé entre les gouvernements des deux Etats. Il doit en premier lieu être approuvé et adopté par le Parlement dans les deux Etats puis être ratifié, sans oublier qu'il peut, en outre, faire l'objet en Suisse d'un référendum (votation populaire) à la demande de 50.000 citoyens ou huit cantons qui empêcherait une telle ratification. Son entrée en vigueur n'est donc pas immédiate et demandera plusieurs mois (vraisemblablement courant 2011).

Si le nouvel avenant entre en vigueur en 2011, ses dispositions s'appliqueront :

- ▶ A compter du 1^{er} janvier 2012 (exercices comptables commençant après cette date) pour ce qui concerne les revenus afférents à cette période ;
- ▶ Aux demandes d'échanges de renseignements concernant les années 2010 et suivantes ou les exercices commençant à compter du 1^{er} janvier 2010.

En d'autres termes, pour ce qui concerne ce dernier point, aucune demande de renseignements ne devrait pouvoir être formulée pour des faits ou situations concernant les années 2009 et antérieures.

Par ailleurs, la ratification de cet avenant permettra dans le cadre franco-suisse de pouvoir bénéficier, en France, d'un ensemble de règles favorables qui étaient exclues jusqu'à ce jour du fait de l'absence d'échanges de renseignements. On peut notamment citer : le bénéfice de l'abattement de 40 % pour les dividendes, les sursis d'imposition des plus-values mobilières pour les apports de titres, le régime fiscal de faveur des fusions.

Pour en savoir plus...

... sur l'entreprise

Imposition des dividendes

L'article 11 de la convention dans sa version actuellement en vigueur prévoit :

- ▶ une limitation à 15 % de la retenue à la source que l'Etat, source des dividendes, peut opérer lorsque les dividendes sont payés à un résident de l'autre Etat ;
- ▶ une exonération totale de cette retenue si le résident de l'autre Etat est une société qui détient directement ou non, 10 % ou plus du capital de la société distributrice à condition toutefois que le bénéficiaire effectif de la distribution ne soit pas lui-même une société « relais » détenue par des résidents d'Etats non membres de l'U.E. ou de l'autre Etat (clause anti-abus afin de lutter contre le treaty shopping).

L'avenant du 27 août 2009 modifie radicalement l'économie de ce dispositif anti-abus en prévoyant, à compter de l'entrée en vigueur de l'avenant que l'exonération de retenue à la source ne s'appliquera pas aux sociétés mères contrôlées directement ou indirectement par des associés qui ne seront pas résidents de France ou de Suisse.

Toutefois, ces sociétés mères pourront revendiquer l'exonération de retenue à la source si leurs associés :

- ▶ soit peuvent justifier que la chaîne de participation à laquelle ils appartiennent n'a pas pour objectif principal de tirer parti de la convention qu'ils soient résidents ou non-résidents de l'U.E. ;
- ▶ soit sont résidents de l'U.E. et réclament l'exonération de retenue à la source, non sur le fondement de la convention franco-suisse, mais sur celui de l'article 15 paragraphe 1 de l'accord du 26 octobre 2004 UE - Suisse.

Clause anti-abus contre les sociétés-relais

L'article 14 de la convention prévoit à ce jour un dispositif général anti-abus destiné à lutter contre les sociétés-relais constituées dans le but de bénéficier des règles d'exonération ou d'atténuation des retenues à la source en matière de redevances, intérêts et dividendes en subordonnant ces exonérations et atténuations à des règles particulièrement complexes.

L'avenant propose une nouvelle rédaction de cet article 14 qui simplifie le mécanisme anti-abus tout en élargissant son champ d'application à tous les revenus provenant de l'autre Etat (et non plus seulement aux seuls intérêts, redevances et dividendes).

A compter de son entrée en vigueur, le bénéfice de la convention sera refusé au bénéficiaire de cette dernière, résident d'un des deux Etats, s'il reverse au moins la moitié des revenus qu'il a reçu de l'autre Etat à une personne non résidente de cet autre Etat.

Cependant, le bénéfice de la convention ne pourra être refusé si celui qui demande l'application des avantages conventionnels établit que les opérations en cause n'ont pas pour objectif principal de tirer avantage de la convention. Cette preuve est considérée comme satisfaite :

- ▶ soit lorsque le bénéficiaire du revenu le reverse à une personne qui ne lui est pas liée ;
- ▶ soit s'il peut être prouvé que ledit revenu aurait bénéficié d'un traitement équivalent ou plus favorable s'il avait été directement perçu par le bénéficiaire du reversement.

Amélioration de la procédure amiable

La convention franco-suisse comporte une disposition dite de procédure amiable destinée à résoudre les conflits d'interprétation ou d'application de la convention lors de sa mise en œuvre.

L'avenant institue une procédure d'arbitrage dans l'hypothèse où la France et la Suisse ne parviennent pas à trouver un accord.

La procédure d'arbitrage vise les conflits relatifs à la détermination des prix de transfert, à l'existence d'un établissement stable et à la répartition des profits entre une société et son établissement stable.

Amendment of August 27th, 2009, fundamentally changed the substance of the anti-abuse system and the use of section 11 of tax treaty regarding tax relief of withholding tax on dividends paid by a subsidiary to its parent company located in another State.

The new amendment suggests to simplify the mechanism of anti-abuse clause provided by section 14 of the tax treaty. Additionally, amendment broadens the scope of the clause by extending it to all the earnings ?

The amendment enhances the out-of-court procedure's system by instituting an arbitration procedure in cases where France and Switzerland fail to reach a mutual agreement.

A défaut d'accord entre la France et la Suisse sur un des points susvisés, à la demande d'une entreprise de l'un de ces deux Etats, dans les trois ans de leur saisine, cette entreprise pourra demander que la question posée soit tranchée par un arbitrage.

Assistance mutuelle au recouvrement

L'avenant institue entre les deux Etats une assistance en matière de recouvrement des impôts visés par la convention (impôts sur le revenu et la fortune) qui s'étend aux impôts locaux, à la TVA et aux droits d'enregistrement.

... sur le patrimoine

Echange de renseignement

L'avenant à la convention franco-suisse concernant l'échange de renseignements prévoit que cet échange aura lieu sur demande et ne sera pas spontané ni automatique, comme le précise le protocole additionnel à cet avenant. L'échange peut viser non seulement les renseignements nécessaires à l'application de la convention mais désormais également ceux nécessaires à l'application par chaque Etat de son droit fiscal interne.

Les renseignements en cause se doivent d'être « vraisemblablement pertinents ». Cette notion est explicitée par le protocole additionnel à la convention et vise à assurer un échange de renseignements efficace et non susceptible d'être refusé par l'autre Etat lorsqu'une évaluation précise de cette pertinence n'est possible qu'après analyse des renseignements. Le recours à cette notion a aussi pour objectif d'éviter « la pêche aux renseignements » de toute nature ainsi que les demandes hors propos de nature à encombrer les administrations respectives et insusceptibles d'exploitation à des fins fiscales.

Le protocole additionnel précise que lorsque la demande de renseignements concerne un contribuable, l'Etat requérant doit fournir à l'autre Etat :

- ▶ Les éléments d'identification de la personne concernée (nom, adresse, ...) ;
- ▶ La période visée par la demande ;
- ▶ Une description des renseignements recherchés ;
- ▶ Le but fiscal de cette demande ;
- ▶ Les noms et adresses des personnes en possession des renseignements (banquier, fiduciaire, gestionnaire de patrimoine, etc...) dans la mesure où ils sont connus.

Cette dernière précision (connaissance du dépositaire) vient d'être clarifiée par un échange de lettres entre les deux Etats. Soit l'Etat requérant connaît le nom du dépositaire et alors elle le communiquera à l'Etat requis. Soit l'Etat requérant n'a pu identifier avec certitude le dépositaire et alors elle fournira tout élément en sa possession permettant de l'identifier. L'Etat requis donnera suite à cette demande à condition qu'elle ne constitue pas une pêche aux renseignements (communiqué du 12 février 2010 du Département Fédéral des Finances de Berne).

L'avenant comporte cependant quelques limites à l'entraide par l'institution de règles de confidentialité pour les renseignements demandés par un Etat et fournis par l'autre Etat, la violation du secret dans cet Etat étant sanctionnée par sa législation interne, ainsi :

- ▶ la communication des renseignements recueillis ne peut, en principe, être utilisée que dans un cadre fiscal (contrôle fiscal, détermination de l'imposition, poursuites ou recouvrement) et uniquement auprès des personnes (physique ou morale) ou des autorités (administratives ou judiciaires) concernées par cette problématique fiscale (le contribuable en cause devrait pouvoir obtenir lui aussi communication des renseignements réunis à son encontre) ;
- ▶ toutefois, les renseignements fournis pourront aussi être utilisés à des fins autres que fiscales (lutte contre le blanchiment de capitaux, lutte contre la corruption par exemple) et donc transmis à des autorités autres que fiscales si le droit de l'Etat qui a donné les renseignements le permet et si, en outre, cet Etat autorise cette utilisation ;
- ▶ un Etat pourra refuser de fournir des renseignements à l'autre Etat si la loi interne de cet autre Etat n'autorise pas la communication de tels renseignements ;

The tax treaty between France and Switzerland amendment stipulates that exchange of information is carried upon request. This request must specify the identity of the concerned person, the information sought, and the information allowing to identify the bank or the custodian if not clearly identified. This information must be relevant. However, amendment sets limits to this mutual assistance.

Ernst & Young

Assurance | Tax | Legal | Transactions | Advisory

Ernst & Young est parmi les acteurs majeurs, au niveau mondial, dans les secteurs de l'audit et du conseil notamment dans les domaines de la fiscalité et du droit.

Une de nos forces réside, pour les 22 000 professionnels juristes et fiscalistes que nous sommes à travers le monde, dans le partage de valeurs communes et dans la volonté de fournir des services de haute qualité.

Toutefois, notre caractéristique fondamentale reste l'implication professionnelle et personnelle de chacun d'entre nous pour notre firme, nos clients et la société où nous vivons afin que tous donnent le meilleur d'eux-mêmes.

www.ey.com/fr

© 2010 EYGM Limited.
Tous droits réservés.

SCORE Retrieval File
0910519L

Contacts et directeurs de publication

Alain Rodarie (France)

alain.rodarie@ey-avocats.com
Tél. : + 33 4 78 17 58 89

Michael Hildebrandt (Suisse)

michael.hildebrandt@ch.ey.com
Tél. : + 41 58 286 51 11

En collaboration avec Ernst & Young Société d'Avocats, inscrite au Barreau des Hauts-de-Seine et membre du réseau Ernst & Young

Retrouvez les publications d'Ernst & Young et d'Ernst & Young Société d'Avocats sur les sites internet : www.ey.com/ch et www.ey-avocats.com

- un Etat pourra refuser de fournir des renseignements révélateurs de secret commercial, industriel ou professionnel mais le secret bancaire et le secret des affaires ne pourront pas être invoqués pour refuser la transmission des renseignements lorsque ceux-ci seront détenus par une banque, un établissement financier, un mandataire, un fiduciaire ou une personne agissant comme agent ;
- un Etat pourra refuser de fournir des renseignements ou prendre des mesures administratives en violation de sa législation ou de sa pratique administrative interne sauf s'il s'agit de renseignements détenus par une banque, un établissement financier, un mandataire, un fiduciaire ou une personne agissant en tant qu'agent.

Ainsi par l'institution de ce corps de règles dans la convention franco-suisse, la fin du secret bancaire suisse vis-à-vis de l'administration fiscale française n'exige pas nécessairement une refonte de la législation suisse en ce domaine.

Bien évidemment ces règles visent aussi bien les particuliers que les entreprises.

...sur la mobilité internationale

Traitements et salaires privés des salariés navigants

L'article 3 de l'avenant ne modifie pas la règle de l'imposition dans l'Etat contractant où se situe le siège ou la direction effective de l'employeur prévue par l'article 17 de la convention pour les salariés en service à bord d'avions ou de navires. Le champ d'application est cependant étendu aux véhicules ferroviaires exploités en trafic international.

Pensions et rentes privées

La nouvelle version de l'article 20 de la Convention issue de l'article 4 de l'avenant maintient le droit d'imposition dans l'Etat de résidence mais prévoit que tant que cet Etat n'impose pas en tout ou en partie la prestation en question, l'Etat de la source conserve un droit subsidiaire d'imposition dans la limite de la fraction non imposée dans l'autre Etat contractant. En conséquence, dès lors que, selon le droit actuel, la France n'impose pas les prestations en capital du 2^e pilier, la Suisse pourrait conserver l'impôt à la source prélevé.

Salaires, traitements et pensions publics

L'article 5 de l'avenant ne modifie pas le principe de l'imposition dans l'Etat contractant d'exercice de l'activité prévu à l'article 21 de la convention mais s'étend désormais aux rémunérations perçues par un contribuable employé par une entreprise de droit public ayant une activité industrielle et commerciale.

Actualité jurisprudentielle

Dans un récent arrêt, le Tribunal fédéral Suisse a eu l'occasion de se prononcer sur la définition et le statut des frontaliers au sens de l'accord sur la libre circulation des personnes. Il a rappelé que les zones frontalières ont été supprimées à compter du 1^{er} juin 2007, de sorte que la qualité de frontalier - salarié ou indépendant - n'est plus liée au domicile dans les zones en question des pays limitrophes de la Suisse. Depuis cette date, les frontaliers sont définis comme des ressortissants d'une partie contractante qui ont leur résidence principale (domicile) sur le territoire d'une partie contractante et qui exercent une activité professionnelle sur le territoire d'une autre partie contractante, en retournant au moins une fois par semaine à leur domicile. Les frontaliers peuvent donc être domiciliés n'importe où sur le territoire d'un des Etats membres, tandis que leur lieu de travail se trouve en Suisse. Pour le Tribunal fédéral, l'élément caractéristique de la notion de « frontalier » est que l'intéressé se déplace régulièrement - à savoir au moins une fois par semaine - entre son domicile et son lieu de travail. Le Tribunal fédéral relève enfin à juste titre que la notion de frontalier ainsi définie s'écarte de la signification courante, à savoir celle d'« habitant d'une région frontalière », ces personnes pouvant plutôt être qualifiées de « pendulaires internationaux ».