

15.071

**Message
concernant l'approbation d'un protocole de modification
de la convention contre les doubles impositions
entre la Suisse et la Norvège**

du 28 octobre 2015

Messieurs les Présidents,
Mesdames, Messieurs,

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

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

28 octobre 2015

Au nom du Conseil fédéral suisse:

La présidente de la Confédération, Simonetta Sommaruga
La chancelière de la Confédération, Corina Casanova

Condensé

Le protocole de modification du 31 août 2009 de la Convention du 7 septembre 1987 entre la Suisse et la Norvège en vue d'éviter les doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune a introduit notamment une disposition sur l'échange de renseignements conforme à la norme de l'OCDE et une clause de la nation la plus favorisée en faveur de la Suisse au cas où la Norvège conviendrait d'une clause d'arbitrage avec un autre partenaire.

Le présent protocole de modification met en œuvre ladite clause de la nation la plus favorisée et introduit une clause d'arbitrage conforme au Modèle de convention de l'OCDE et à la politique conventionnelle suisse. A la demande de la Norvège, une mise à jour de l'art. 26 sur l'échange de renseignements a également été convenue.

Le protocole de modification a été signé à Oslo, le 4 septembre 2015.

Les cantons et les milieux économiques intéressés ont approuvé la conclusion de ce protocole.

Message

1 **Considérations générales sur l'évolution de la politique conventionnelle suisse 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 l'économie suisse 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 en la matière 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 des personnes morales, à un impôt résiduel à la source aussi bas que possible sur les intérêts, les dividendes et les redevances, et de 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.

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

La Suisse et la Norvège sont liées par une convention en vue d'éviter les doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune¹ (désignée ci-après par «CDI-NO»); elle a été signée le 7 septembre 1987 et a fait l'objet de deux révisions, en 2005 puis en 2009. A cette occasion, le protocole de modification du 31 août 2009 a introduit notamment une disposition sur l'échange de renseignements conforme à la norme de l'OCDE et une clause de la nation la plus favorisée en faveur de la Suisse au cas où la Norvège conviendrait d'une clause d'arbitrage avec un autre partenaire.

Etant donné que la Norvège a par la suite convenu avec les Pays-Bas et le Royaume-Uni d'une disposition sur l'arbitrage, des négociations ont été ouvertes en vue de la mise en œuvre de ladite clause de la nation la plus favorisée et de l'introduction de la clause d'arbitrage conforme au Modèle de convention de l'OCDE (ci-après: «Modèle OCDE») et à la politique conventionnelle suisse dans la CDI-NO. A la demande de la Norvège, une mise à jour de l'art. 26 sur l'échange de renseignements a également été mise à l'ordre du jour.

Après deux rondes de négociations, les paraphes ont été apposés sur un protocole modifiant la CDI-NO (désigné ci-après par «protocole de modification»). Ce dernier a été signé à Oslo le 4 septembre 2015.

¹ RS 0.672.959.81

3

Appréciation

La mise en œuvre de la clause de la nation la plus favorisée a permis l'introduction d'une clause d'arbitrage dans la CDI-NO et ainsi la réalisation d'un objectif de la politique conventionnelle suisse. Cette nouvelle disposition assure que les doubles impositions sont évitées et améliore la sécurité du droit pour les contribuables.

A cette occasion, l'échange de renseignements a été élargi à la demande de la Norvège à tous les impôts, conformément au Modèle OCDE actuel.

Les solutions du présent protocole de modification présentent une amélioration de la CDI-NO et contribueront au bon développement des relations économiques bilatérales.

4

Commentaires des dispositions du protocole de modification

Le protocole modifie et complète certaines dispositions de la CDI-NO. Il suit tant sur le plan formel que matériel les solutions préconisées par le Modèle OCDE ainsi que la pratique conventionnelle suisse. Les modifications principales sont commentées ci-dessous.

Art. II du protocole de modification relatif à l'art. 25 CDI-NO (Procédure amiable)

Cette disposition prévoit l'insertion dans la CDI-NO d'une clause d'arbitrage sur la base du Modèle OCDE. Cela correspond à la politique conventionnelle de la Suisse. Concernant les détails de la procédure d'arbitrage en tant que telle, il y a lieu de se référer au message du 5 septembre 2007 concernant une nouvelle convention contre les doubles impositions avec l'Afrique du Sud².

Dans la pratique, il a été constaté que, souvent, le délai de deux ans prévu par le Modèle OCDE ne suffit pas pour mener à leur terme les procédures amiables, en particulier celles qui touchent aux prix de transfert. Il a donc été convenu de prolonger le délai en vue d'un accord dans le cadre de la procédure amiable à trois ans.

La procédure d'arbitrage est ouverte à la demande du contribuable concerné si les autorités compétentes des deux Etats contractants n'ont pas réussi à s'entendre après trois ans de procédure amiable. La sentence du tribunal arbitral est contraignante pour les Etats contractants, si aucun contribuable directement concerné ne s'y oppose et si les autorités compétentes n'aboutissent pas à une autre solution dans les six mois suivant la sentence arbitrale. Les questions de procédure seront réglées d'un commun accord entre les autorités compétentes.

Le par. 6 exclut de la procédure d'arbitrage les cas particuliers qui ne se prêtent pas à cette procédure, d'un commun accord entre les autorités compétentes et les opérations abusives organisées en vue d'obtenir des avantages conventionnels auxquelles des dispositions anti-abus de droit interne s'appliquent.

² FF 2007 6225

Art. III du protocole de modification relatif à l'art. IV du protocole de modification du 31 août 2009

Dans la mesure où le présent protocole de modification introduit une clause d'arbitrage dans la CDI-NO, elle met en œuvre la clause de la nation la plus favorisée prévue à l'art. IV du protocole de modification du 31 août 2009³ qui peut désormais être supprimée.

Art. IV, V et VI du protocole de modification relatifs à l'art. 26 CDI-NO (Echange de renseignements)

Sur demande de la Norvège, la disposition sur l'échange de renseignements a été adaptée à la teneur de l'art. 26 du Modèle OCDE. Elle s'applique désormais à l'ensemble des impôts, et non uniquement aux impôts visés par la CDI-NO. Il s'agit de la solution prévue dans les conventions contre les doubles impositions que la Suisse a conclues avec de nombreux autres Etats.

Lors des amendements à la CDI-NO en 2009, la Suisse souhaitait introduire dans le protocole à la CDI-NO une disposition précisant le nouvel art. 26, alors que la Norvège de son côté préconisait la conclusion d'un accord technique au niveau des autorités compétentes. La solution adoptée a repris le texte de la disposition que la Suisse proposait d'inscrire dans le protocole à la CDI-NO, mais celle-ci a été intégrée dans les lettres échangées entre les Gouvernements le jour de la signature du protocole, soit le 31 août 2009, et annexées à ce protocole⁴. En 2012, afin d'adapter l'application et l'interprétation de l'art. 26 CDI-NO aux exigences du Forum mondial sur la transparence et l'échange de renseignements, un nouvel échange de lettres des 15 mai/13 juin 2012 a complété la CDI-NO sur la base de l'arrêté fédéral du 23 décembre 2011 concernant un complément à la convention contre les doubles impositions entre la Suisse et la Norvège⁵. Ces échanges de lettres font expressément partie de la CDI-NO et ont donc la même valeur matérielle qu'une disposition du protocole à la CDI-NO.

Désormais, les dispositions de l'art. 26 ne seront plus précisées dans les échanges de lettres, mais dans le protocole à la CDI-NO (par. 5) conformément à la pratique conventionnelle suisse. Etant donné que la disposition reprend en grande partie le contenu des échanges de lettres, il s'agit essentiellement d'un changement formel, dans un souci de clarté. Les échanges de lettres du 31 août 2009 et des 15 mai/13 juin 2012 sont dès lors abrogés.

L'art. 26 de la CDI-NO ne prévoit pas l'échange de renseignements spontané ou automatique. Le droit suisse ne contient pas de base légale suffisante pour ces formes d'échange de renseignements au moment de la conclusion du protocole de modification à la CDI-NO. Ceux-ci feront l'objet d'autres instruments juridiques qui seront soumis, le cas échéant, séparément à l'approbation du Parlement.

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

Les dispositions du protocole de modification s'appliquent en principe à partir de l'entrée en vigueur de ce dernier. Pour ce qui est de la procédure d'arbitrage et de la

3 RO 2011 197 s.
4 RO 2011 197 201
5 RS 672.959.80

nouvelle clause sur l'échange de renseignements, le protocole de modification s'applique aux cas, respectivement aux informations touchant les années fiscales qui commencent le 1^{er} janvier de l'année civile suivant son entrée en vigueur ou après cette date.

5 Conséquences financières

Tant la clause d'arbitrage que l'élargissement à tous les impôts de la disposition sur l'échange de renseignements n'entraînent aucune augmentation ou diminution directe des recettes fiscales. Le présent protocole de modification peut être mis en œuvre dans le cadre des ressources en personnel existantes.

6 Constitutionnalité et forme de l'acte à adopter

Le protocole de modification se fonde sur l'art. 54 de la Constitution (Cst)⁶ qui attribue à la Confédération la compétence en matière d'affaires étrangères. En application de l'art. 184, al. 2, Cst., le Conseil fédéral signe les traités. D'après l'art. 166, al. 2, Cst., l'Assemblée fédérale est compétente pour approuver le protocole de modification.

Par ailleurs, l'art. 141, al. 1, let. d, Cst. dispose qu'un traité international est sujet au référendum s'il est d'une durée indéterminée et n'est pas dénonçable, s'il prévoit l'adhésion à une organisation internationale ou s'il contient des dispositions importantes fixant des règles de droit ou dont la mise en œuvre exige l'adoption de lois fédérales. Conclu pour une durée indéterminée, le protocole de modification peut néanmoins être dénoncé avec la CDI-NO à tout moment pour la fin d'une année civile moyennant un préavis de six mois. Il ne prévoit pas d'adhésion à une organisation internationale. Conformément à l'art. 22, al. 4, de la loi du 13 décembre 2002 sur le Parlement⁷, 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.

L'assistance administrative est élargie selon le protocole de modification conformément au standard international en la matière, ce qui correspond à la politique conventionnelle suisse récente dans ce domaine. Le protocole de modification contient donc un nouvel engagement pour la Suisse. En conséquence, l'arrêté fédéral portant approbation du protocole modifiant la CDI-NO est sujet au référendum, conformément à l'art. 141, al. 1, let. d, ch. 3, Cst.

⁶ RS 101

⁷ RS 171.10