



ETAT DE FRIBOURG
STAAT FREIBURG

Conseil d'Etat CE
Staatsrat SR

Rue des Chanoines 17, 1701 Fribourg

T +41 26 305 10 40, F +41 26 305 10 48
www.fr.ch/ce

Conseil d'Etat
Rue des Chanoines 17, 1701 Fribourg

Monsieur le Conseiller fédéral
Ueli Maurer
Chef du département fédéral des finances
Bernerhof
3003 Berne

Document PDF et Word à :
vernehmlassungen@sif.admin.ch

Fribourg, le 3 mars 2020

Loi fédérale relative à l'exécution des conventions internationales dans le domaine fiscal, procédure de consultation

Monsieur le Conseiller fédéral,

Nous nous référons à la consultation susmentionnée et avons l'avantage de vous communiquer notre prise de position.

Par la présente, nous saluons le présent projet qui permet de légiférer, respectivement de clarifier, la procédure à suivre au niveau interne pour la mise en œuvre des procédures amiables prévues, notamment, dans les conventions visant à éviter les doubles impositions (CDI) que la Suisse a conclues.

Nous soutenons particulièrement que les autorités fiscales compétentes soient informées par le Secrétariat d'Etat aux questions financières internationales (SFI) des demandes d'ouverture de la procédure amiable et qu'elles aient la possibilité de formuler des observations (art. 10 LECF). Les autorités fiscales, en tant qu'autorités de taxation, disposent souvent d'informations plus détaillées sur le demandeur, qui peuvent ne pas être connues du SFI et qui peuvent être (stratégiquement) utiles pour les négociations de l'accord amiable. Ces procédures peuvent avoir un impact financier considérable sur les recettes fiscales des cantons et des communes concernés, en particulier dans le domaine des prix de transfert entre les sociétés internationales de groupes. Il convient donc qu'outre le demandeur, l'autorité fiscale compétente puisse exposer son point de vue sur la question.

Malgré cet accord de principe, nous proposons que le projet soit adapté sur les questions suivantes :

Non-entrée en matière (art. 7 LECF)

A notre avis, une demande d'ouverture d'une procédure amiable ne doit pas être possible si le requérant avait pu identifier, avec une diligence qui pouvait être raisonnablement exigée de lui, la double imposition internationale au cours de la procédure ordinaire (par analogie avec l'art. 147 al. 2 LIFD et l'art. 51 al. 2 LHID) ou s'il a même volontairement admis la double imposition internationale. L'art. 7 du projet devrait être complété de manière à prévoir ce motif

de non-entrée en matière, conforme d'ailleurs au principe général de bonne foi. Cette modification nécessiterait aussi de revoir l'art. 22 du projet qui porte sur l'intérêt rémunérateur et exclut son versement dans ce type de constellations justement.

Délégation des négociations à un Etat tiers (art. 13)

Le projet prévoit la possibilité pour le SFI de déléguer la conduite des négociations de la procédure amiable à un Etat tiers (non partie à la CDI applicable), respectivement à un Etat tiers de demander au SFI d'intervenir dans la procédure amiable. Cet article vise les cas dans lesquels le litige porte sur les bénéfices entre une société du groupe et un établissement stable (de la société mère). Comme l'établissement stable n'est pas considéré comme un résident au sens des CDI, l'Etat de l'établissement stable ne pourrait pas convenir de la délimitation des bénéfices avec l'Etat de la société du groupe. En principe, la CDI serait applicable entre l'Etat de résidence de la société du groupe et l'Etat de résidence de la société mère de l'établissement stable ; cela peut toutefois mener à des résultats insatisfaisants si l'Etat de la société mère de l'établissement stable n'a pas d'intérêt fiscal à défendre. Si une telle délégation fait du sens, elle ne correspond toutefois pas aux dispositions des CDI, qui prévoient d'impliquer les autorités fiscales des Etats contractants à la convention et non les autorités fiscales d'Etats tiers. Dès lors, l'art. 13 devrait expressément prévoir que la délégation n'est possible que si tous les Etats et les parties concernés sont d'accord avec une telle délégation ; la mention dans le rapport semble insuffisante.

Décisions et prononcés entrés en force (art. 20 LECF)

Selon la disposition proposée, une décision de taxation entrée en force ne serait pas exécutoire dans la mesure où elle concerne l'objet de la décision de mise en œuvre d'un accord amiable.

En raison du système largement automatisé de taxation et de perception, le canton de Fribourg ne pourra mettre en œuvre un accord amiable qu'en émettant une nouvelle décision de taxation (avec les facteurs fiscaux nouvellement déterminés sur la base de l'accord amiable). Cette nouvelle décision remplacera la décision précédente, éventuellement déjà entrée en force. Il est une évidence que la décision remplacée ne sera alors plus exécutoire. Si, en revanche, un accord amiable est mis en œuvre par une décision qui ne détermine que le crédit d'impôt ou la charge fiscale future du contribuable, la décision initiale reste en vigueur. Celle-ci doit alors également demeurer exécutoire, mais peut être compensée par le montant à créditer selon la décision de taxation. Dès lors, il nous semble opportun de renoncer à l'article 20 du projet.

En revanche, il nous paraît important de prévoir une disposition prévoyant expressément qu'un accord amiable ne puisse pas s'écarter d'un jugement du Tribunal fédéral. En effet, à notre connaissance, la jurisprudence n'a pas (encore) tranché la question de savoir si un accord amiable l'emporte sur un jugement de la plus haute instance de recours. Compte tenu de la séparation des pouvoirs, il semble souhaitable qu'un accord amiable ne puisse pas s'écarter d'un jugement du Tribunal fédéral.

Obligation de mise en œuvre incombant à l'autorité fiscale compétente (art. 21 LECF)

Selon le projet, la demande d'ouverture d'une procédure amiable devrait être présentée dans les dix ans suivant la notification de la décision ou du prononcé. Si cette condition est remplie, la mise en œuvre de l'accord amiable ne serait alors plus soumise à un délai de prescription. Comme l'expérience l'a montré à plusieurs reprises, il peut s'écouler plusieurs années avant que les procédures amiables ne soient closes. En l'absence de délai pour l'obligation de mise en œuvre de l'accord, des incertitudes juridiques apparaissent pour les contribuables et les

autorités. L'absence de délai signifierait que la Confédération, les cantons et les communes devraient rembourser d'importants montants d'impôts pour des périodes d'imposition antérieures à dix ans. Cela ne semble pas adéquat. En outre, les autorités fiscales ne disposent souvent plus des documents pertinents à l'issue des procédures amiables pour les périodes d'imposition de plus de dix ans et ne peuvent plus émettre les décisions initiales parce que les systèmes de taxation de l'époque ne sont plus utilisés. En outre, des difficultés en matière de perception peuvent survenir si, par exemple, une personne morale imposable a été liquidée dans l'intervalle. Par conséquent, le délai de prescription de l'obligation de mettre en œuvre un accord amiable devrait entrer en vigueur au plus tard dix ans après la notification de la décision ou du prononcé (par analogie avec le délai de recours de dix ans prévu à l'art. 148 LIFD et à l'art. 51 al. 3 LHID). L'article 21 al. 1 LECF devrait donc être libellé comme suit :

« L'autorité fiscale compétente ne met pas en œuvre l'accord amiable si celui-ci est devenu contraignant plus de dix ans après la notification de la décision ou du prononcé concernant la décision de mise en œuvre ».

Frais de procédure (art. 17 et 23 LECF)

Nous relevons une certaine contradiction entre l'art. 17 qui prévoit – sans réserve – qu'aucun frais ne peut être mis à la charge du requérant ou d'une autre personne concernée pour l'exécution de la procédure amiable et l'art. 23 qui prévoit que l'autorité fiscale compétente peut mettre les frais de mise en œuvre à la charge de la personne concernée dans la mesure où celle-ci aurait pu éviter la procédure amiable si elle avait fait preuve de toute la diligence qui pouvait raisonnablement être exigée d'elle. La réglementation de l'art. 23 semble appropriée et l'on peut dès lors se demander quelle est la raison d'être de l'art. 17.

S'agissant enfin du commentaire (version française) relatif à l'art. 22, nous partons de l'idée que la référence aux intérêts moratoires est erronée et qu'il est exclusivement question d'intérêts rémunérateurs dans cet article. Qu'en est-il toutefois des intérêts moratoires pour le cas où la procédure amiable serait conclue en faveur de la Suisse ? A priori ils devraient également pouvoir être perçus.

Nous vous remercions de nous avoir donné la possibilité de prendre position au sujet de l'objet susmentionné et vous prions de croire, Monsieur le Conseiller fédéral, à l'assurance de notre considération distinguée.

Au nom du Conseil d'Etat :

AC Demier
Anne-Claude Demierre
Présidente




Danièle Gagnaux-Morel
Chancelière d'Etat