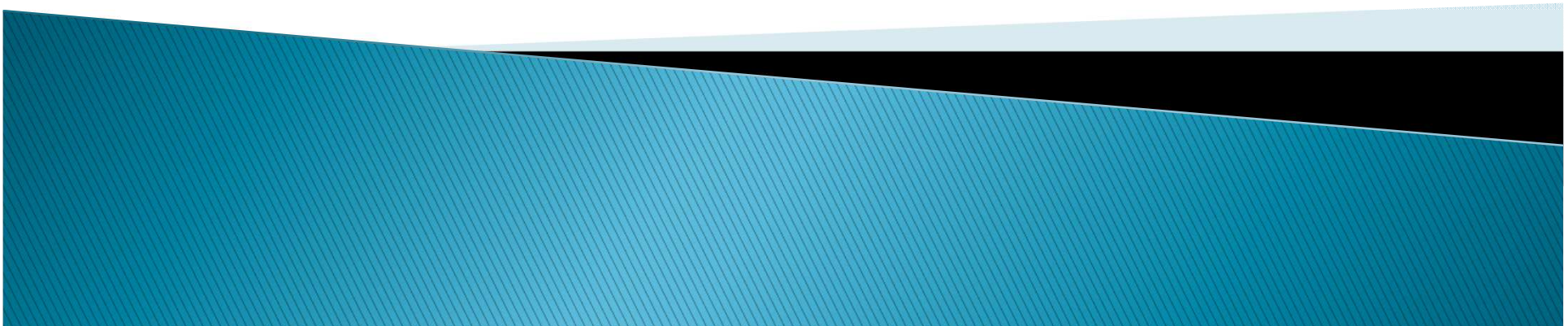


**ILEX FIDUCIAIRE SA**

---

**EVOLUTION RECENTE ET  
DERNIERES ACTUALITES EN  
DROIT FISCAL INTERNATIONAL**

Kaloyan Stoyanov  
Expert fiscal diplômé, docteur en droit



# I. INTRODUCTION : rappel des trois aspects de la fiscalité internationale

- ▶ Droit interne (à incidences internationales)
- ▶ Droit conventionnel, bi- et multilatéral
- ▶ Droit étranger (et surtout politique étrangère)

## II. LE DROIT INTERNE A INCIDENCES INTERNATIONALES : 2 cas

### 1. L'imposition d'après la dépense (ou l'impôt à forfait)

#### 1.1. Tour d'horizon cantonal :

- ▶ abolie à ZH depuis le 1.1.2010
- ▶ initiatives dans le même sens ayant abouti : SG, LU, TG, BS.
- ▶ initiative en vue : GL

Modifications législatives en découlant : attendues pour  
2011, 2012.

Quid des articles 6 et 72 alinéa 2 LHID ?

1.2. Proposition du Conseil fédéral (proposition de loi) – la maintenir dans le principe, mais en modifier les modalités :

- ▶ introduction d'une assiette minimum de Fr. 400'000.-
- ▶ le loyer/valeur locative de référence passent de 5 à 7 fois le montant annuel
- ▶ ressortissants CH exclus
- ▶ faculté pour les cantons

## 2. L'imposition à la source à la lumière de l'arrêt du Tribunal fédéral du 26.1.2010

### 2.1. Rappels et enseignements des législations et jurisprudences européennes :

- ▶ Le principe de la non discrimination de l'article 21 alinéa 1 ALCP l'emporte sur les droits internationaux et nationaux de la Suisse
- ▶ Ce principe prohibe l'application de règles différentes à des situations comparables et l'application de la même règle à des situations différentes
- ▶ Conséquences : le principe repose sur la notion de comparabilité

▶ Quid de la comparabilité entre les travailleurs résidents et les travailleurs non-résidents ?

- le principe : absence de comparabilité  
(précisément résidents  $\neq$  non-résidents)

- exceptions : jurisprudence de la CJCE –  
notamment arrêt Schumacker

## 2.2. Résumé des faits dans l'arrêt du TF

- ▶ citoyen CH domicilié en Haute-Savoie
- ▶ activité salariée en CH (pour 95%), accessoirement en F (pour 5%)
- ▶ imposition à la source en CH

## 2.3. Objet du litige : la déductibilité de certains frais, notamment de déplacement de/au lieu de travail

## 2.4. Rappel de la législation :

- ▶ art. 83 à 86 LIFD : impôt calculé sur le revenu brut, selon barème, qui tient compte forfaitairement de certains frais professionnels (y compris les frais de déplacement)
- ▶ à GE, sur demande du contribuable, l' Afc admet des déductions complémentaires au forfait mais non pas en matière de déplacement et de cotisations d'assurance

Ainsi, pour certaines déductions notamment,  
imposition à la source ≠ imposition ordinaire



2.5. Le recourant se plaint de la violation de l' ALCP (en vigueur en Suisse depuis le 1.6.2002) et obtient gain de cause.

## 2.6. Résumé

- Résidents :
  - avec salaires de  $\leq$  Fr. 120'000 (Fr. 500'000 à GE)
  - avec salaires supérieurs : accès à une taxation ordinaire, avec déductions plus larges
- Non résidents (=résidents de la première catégorie)

### **III. L' ECHANGE D'INFORMATIONS AVEC L'ETRANGER EN CAS DE SOUSTRACTION FISCALE**

1. Rappel de la décision du Conseil fédéral du 13.3.2009 : renoncement à la réserve à l'art. 26 al. 5 MC OCDE (après l'introduction progressive depuis 2005 de l'échange d'informations en cas de fraude fiscale) et principes « protecteurs » dont :

- respect des droits de procédure
- sur demande concrète et motivée dans un cas particulier  
*(pour combien de temps encore? - 1.1.2015 salaires, pensions, assurances vie, revenus immobiliers, indemnités de direction ; 1.7.2017 – élargissement aux redevances et gains en capital)*
- solutions transitoires équitables
- limitation aux impôts visés par la CDI *(vraiment?)*
- pas de conséquence pour les contribuables CH *(vraiment?)*

## 2. Quelques particularités dans les CDI déjà conclues

- Etats ayant renoncé à l'adaptation :  
BGD, GEO, GHA, TJK
- application à des impôts autre que ceux de la CDI :  
D, E, F, GB, JPN, NL, PL, S
- détermination de la personne visée :  
exceptions : D, J, USA (« typiquement le nom »)  
NL (« en particulier le nom »)

- détermination du détenteur des renseignements :

principe : nom et, dans la plupart des cas, adresse

exception : F (« dans la mesure où ils sont connus, nom et adresse »)

3. OACDI (depuis le 1.10.2010 et en attendant la LEAIF) – quelques aspects

3.1. Examen préalable de la demande par l'AFC ; rejet si :

- ▶ incompatibilité avec l'ordre public, non respect des intérêts essentiels de la Suisse
- ▶ non respect du principe de la bonne foi
- ▶ fondée sur des renseignements obtenus ou transmis par des actes punissables selon le droit suisse

### 3.2. Ouverture de la procédure si :

- ▶ demande provenant d'une autorité compétente
- ▶ faite par écrit et contenant 8 informations précises
- ▶ ne vise pas la recherche de preuves non autorisées
- ▶ porte uniquement sur des renseignements couverts par la CDI

### 3.3. Avis à la personne concernée ou au détenteur. Particularités :

- ▶ mesures de contrainte (perquisition, saisie, mandat d'amener)
- ▶ procédure simplifiée par consentement irrévocable
- ▶ décision de l'AFC sujette à recours
- ▶ utilisation des renseignements pour appliquer le droit fiscal suisse : autorisée, les renseignements bancaires ne pouvant être utilisés que s'ils pouvaient être obtenus sur la base du droit interne



#### 4. Les CDI révisées, en vigueur dès le 1.1.2011 :

- 04.11.2010 : F (échanges dès 1.1.2010)
- 25.11.2010 : LUX
- 01.12.2010 : DK
- 16.12.2010 : GB
- 17.12.2010 : QAT
- 20.12.2010 : SF
- 22.12.2010 : N
- 23.12.2010 : MEX
  
- 07.12.2010 : A (entrée en vigueur le 1.3.2011)

## IV. Evolutions sous influence (*pression?*) étrangère

1. EU : le régime des sociétés auxiliaires
2. GAFI : la soustraction d'impôt et le blanchiment d'argent
3. USA : HIRE (FATCA)