



24.xxx

**Message
concernant l'approbation d'un protocole
modifiant la convention contre les doubles impositions
entre la Suisse et la Hongrie**

du

Monsieur le Président,
Madame la Présidente,
Mesdames, Messieurs,

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

Nous vous prions d'agréer, Monsieur le Président, Madame la Présidente, Mesdames, Messieurs, l'assurance de notre haute considération.

... 2024

Au nom du Conseil fédéral suisse:

La présidente de la Confédération, Viola Amherd
Le chancelier de la Confédération, Viktor Rossi

Condensé

La convention entre la Suisse et la Hongrie en vue d'éviter les doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune a été conclue le 12 septembre 2013. Elle n'a jamais été révisée.

Étant donné que la lutte contre l'évasion fiscale des sociétés multinationales est devenue une préoccupation majeure de la communauté internationale, l'Organisation de coopération et de développement économiques a lancé en 2013, en collaboration avec le G20, un projet de lutte contre l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices (Base Erosion and Profit Shifting, BEPS).

Ce projet a donné lieu à des dispositions qui doivent être mises en œuvre dans les conventions contre les doubles impositions (CDI), notamment les standards minimaux relevant des actions 6 (Empêcher l'utilisation abusive des conventions) et 14 (Améliorer les mécanismes de règlement des différends) du plan d'action BEPS.

Le protocole modifiant la CDI entre la Suisse et la Hongrie met en œuvre ces standards minimaux, ce qui est aussi dans l'intérêt de la Suisse. Il ne touche pas aux règles d'attribution du revenu ou de la fortune. Les cantons et les milieux intéressés ont accueilli favorablement le protocole de modification. Il a été signé le 12 juillet 2024.

Message

1 Présentation de l'accord

1.1 Contexte, déroulement et résultats des négociations

La Suisse et la Hongrie sont liées par une convention en vue d'éviter les doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune¹ (ci-après: «CDI-HU»). Elle a été signée le 12 septembre 2013 et n'a jamais été révisée depuis lors.

Le 7 juin 2017, la Suisse a signé la convention multilatérale pour la mise en œuvre des mesures relatives aux conventions fiscales pour prévenir l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéficiaires² (ci-après: «convention BEPS»). La convention BEPS contient une série de dispositions visant à modifier les conventions contre les doubles impositions en vigueur. Certaines de ces dispositions servent à mettre en œuvre les standards minimaux relevant des actions 6 et 14 du Plan d'action de l'OCDE concernant l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéficiaires³ (ci-après: «plan d'action BEPS»).

En vue de signer la convention BEPS, la Suisse et la Hongrie ont discuté de la mise en œuvre bilatérale de cette dernière. La Hongrie n'était pas en mesure de s'accorder avec la Suisse sur la teneur exacte des modifications que la convention BEPS induit pour la CDI-HU. Comme il s'agit pour la Suisse d'une condition nécessaire à l'application de la convention, les deux États contractants ont décidé d'adapter la CDI-HU aux résultats du plan d'action BEPS non pas au moyen de la convention BEPS, mais au moyen d'un protocole modifiant la CDI-HU.

Les négociations concernant ce protocole de modification ont été conclues en décembre 2023 (ci-après: «protocole de modification»). Les cantons et milieux intéressés ont été consultés sur le résultat des négociations et l'ont accueilli favorablement. Le protocole de modification a été signé le 12 juillet 2024 à Budapest.

1.2 Appréciation

Le protocole de modification contient les dispositions qui auraient été transposées dans la CDI-HU si la Suisse et la Hongrie avaient décidé que la CDI était couverte par la convention BEPS. Il existe donc un lien matériel entre le protocole et la convention BEPS, mais pas de lien direct.

Grâce à ces modifications, la CDI-HU sera conforme aux standards minimaux fixés en matière de conventions fiscales dans le plan d'action BEPS. En sa qualité de pays membre de l'OCDE, la Suisse s'est engagée à inscrire dans ses CDI toutes les dispositions qui constituent un standard minimal. La conclusion du protocole de modification marque une nouvelle étape vers ce but.

¹ RS 0.672.941.81

² RS 0.671.1

³ www.oecd.org > Fiscalité > Conventions fiscales > Convention multilatérale pour la mise en œuvre des mesures relatives aux conventions fiscales pour prévenir le BEPS

L'élément 3.3 du standard minimal de l'action 14 du plan d'action BEPS prévoit que les pays devraient insérer dans leurs conventions contre les doubles impositions la deuxième phrase de l'art. 25, par. 2, du modèle de convention de l'OCDE, qui dispose que les accords amiables doivent être appliqués quels que soient les délais prévus par le droit interne des États contractants. Si un État ne peut pas insérer cette disposition dans ses CDI, il doit, pour satisfaire au standard minimal, être prêt à adopter d'autres dispositions conventionnelles qui limitent le délai pendant lequel les bénéfices d'une entreprise associée et d'un établissement stable peuvent être ajustés. Cette procédure de remplacement ne découle pas de la convention BEPS.

En principe, la Suisse n'insère pas la deuxième phrase de l'art. 25, par. 2, du modèle de convention de l'OCDE dans ses CDI. Par conséquent, la délégation suisse chargée des négociations qui ont abouti à la conclusion du protocole de modification a soumis à la délégation de Hongrie des propositions dans le but de limiter le délai pendant lequel les bénéfices d'une entreprise associée et d'un établissement stable peuvent être ajustés. La Hongrie n'était toutefois pas disposée à limiter l'ajustement des bénéfices dans le temps. Aucune disposition à ce sujet ne figure donc dans le protocole. Néanmoins, le fait que la Suisse ait été disposée à insérer une telle disposition suffit pour que les critères de l'élément 3.3 de l'action 14 du projet BEPS soient considérés comme remplis. La Suisse a montré sa bonne volonté. Par conséquent, la CDI-HU respecte ce standard minimal.

Sur demande de la Suisse, le protocole de modification prévoit par ailleurs l'introduction d'une clause d'arbitrage. La procédure amiable prévue par la CDI-HU en vigueur ne comporte en effet aucune obligation de résultat. Il n'est donc pas exclu aujourd'hui que, dans certains cas, la procédure amiable entre les autorités compétentes de la Suisse et de la Hongrie ne permette pas d'éliminer une double imposition. Or, cette situation n'est pas satisfaisante pour la sécurité du droit. La nouvelle clause d'arbitrage permet de combler cette lacune.

Le protocole de modification aboutit ainsi à un résultat équilibré qui contribuera à la poursuite du développement positif des relations économiques entre la Suisse et la Hongrie.

2 Procédure de consultation

Le protocole de modification est sujet au référendum, conformément à l'art. 141, al. 1, let. d, ch. 3, de la Constitution (Cst.)⁴. En vertu de l'art. 3, al. 1, let. c, de la loi du 18 mars 2005 sur la consultation (LCo)⁵, il aurait donc dû être soumis à une consultation.

Le protocole de modification a été adressé en janvier 2024 aux cantons et aux milieux intéressés à la conclusion des conventions contre les doubles impositions avec une note explicative, pour prise de position. Il a été bien accueilli et n'a pas rencontré d'opposition. Les positions des milieux intéressés étant connues et documentées, il a

⁴ RS 101

⁵ RS 172.061

ainsi été possible, en vertu de l'art. 3a, al. 1, let. b, LCo, de renoncer à une procédure de consultation.

3 Commentaires des dispositions du protocole

Art. I du protocole de modification relatif au préambule de la CDI-HU

Cet article donne un nouveau préambule à la CDI-HU. Sa teneur est conforme à celle prévue dans l'action 6 du plan d'action BEPS.

Le nouveau préambule établit clairement que la Suisse et la Hongrie n'avaient pas l'intention, en concluant la CDI-HU, de créer des possibilités de non-imposition ou d'imposition réduite par la fraude ou l'évasion fiscales. En d'autres termes, la CDI-HU vise également à éliminer la double non-imposition. Cette règle n'a toutefois pas une portée générale: elle s'applique uniquement si la double non-imposition résulte de la fraude ou de l'évasion fiscales. On tient ainsi compte du fait qu'il existe des situations de double non-imposition voulues, par exemple des dividendes distribués à des sociétés du même groupe. En pareil cas, la double non-imposition permet d'éviter des surimpositions indésirables.

Il est nécessaire d'inscrire le nouveau préambule dans le protocole modifiant la CDI-HU pour respecter le standard minimal relevant de l'action 6 du plan d'action BEPS.

Art. II du protocole de modification relatif à l'art. 25 (Procédure amiable) de la CDI-HU

Cet article ajoute deux nouveaux paragraphes (par. 5 et 6) à l'art. 25 pour y inclure une clause d'arbitrage. La procédure d'arbitrage prévue est obligatoire pour l'autorité compétente : si, dans un délai de trois ans, les autorités compétentes ne parviennent pas à un accord dans le cadre de la procédure amiable, la personne concernée peut demander par écrit que les questions non résolues soient soumises à l'arbitrage. Elle ne peut toutefois faire cette demande si un tribunal judiciaire ou administratif de l'un des deux États contractants a déjà rendu une décision sur les questions à résoudre.

La décision arbitrale est définitive et contraignante pour les deux États contractants. Les autorités compétentes ont l'obligation de mettre en œuvre cette décision par un accord amiable. Si une personne directement concernée par l'affaire n'accepte pas l'accord amiable qui met en œuvre cette décision et décide par exemple de porter l'affaire devant un tribunal, le caractère contraignant de la décision arbitrale prend fin. Ce mécanisme permet de tenir compte des intérêts des contribuables qui subissent une double imposition et garantit la sécurité du droit.

Le nouveau par. 6 de l'art. 25 CDI-HU est consacré à la confidentialité. Afin de garantir que la procédure d'arbitrage remplit son but sans compromettre la confidentialité de la procédure amiable, ce paragraphe prévoit que les dispositions de l'art. 26, par. 2, CDI-HU en matière de confidentialité s'appliquent aux membres de la commission d'arbitrage.

La clause d'arbitrage de la CDI-HU correspond à la version du modèle de convention de l'OCDE (art. 25, par. 5). La convention BEPS comporte également une clause d'arbitrage (partie VI). Les délégations de la Suisse et de la Hongrie chargées des négociations sont cependant convenues qu'une disposition aussi détaillée aurait donné à la procédure d'arbitrage un poids formel inapproprié dans la CDI-HU. Elles ont donc décidé d'inclure la version du modèle de convention de l'OCDE, et non celle de la convention BEPS, dans la CDI-HU. Les modalités de la procédure d'arbitrage seront réglées dans un accord amiable entre les autorités compétentes des deux États.

Art. III du protocole de modification relatif à l'art. 27a CDI-HU (Droits aux avantages)

Ce nouvel article introduit une clause anti-abus se référant aux buts principaux d'un montage ou d'une transaction. En vertu de cette clause, un avantage fondé sur la CDI-HU n'est pas accordé si l'obtention de cet avantage était un des buts principaux d'un montage ou d'une transaction, à moins qu'il soit établi que l'octroi de cet avantage est conforme à l'objet et au but des dispositions correspondantes de la CDI-HU.

Le par. 2 de cette disposition correspond à une disposition proposée comme règle complémentaire dans le commentaire du modèle de convention de l'OCDE relatif à la règle PPT (*principal purpose test*). En cas de situation abusive prévue par le par. 1, les avantages conventionnels peuvent néanmoins être accordés s'il apparaît que ces derniers auraient été obtenus en l'absence du montage ou de la transaction abusifs. Il permet ainsi à un État contractant d'appliquer, en cas de situation abusive, les conséquences fiscales de l'état de fait fictif qui auraient existé en l'absence du montage ou de la transaction abusifs. Pour la Suisse, cette clause a une portée déclarative, car les autorités fiscales peuvent octroyer des avantages selon le droit interne sans une telle clause.

Les autorités compétentes doivent se consulter avant de refuser une demande sur la base de l'art. 27a, par. 2, CDI-HU.

Cette clause anti-abus relève de l'action 6 du plan d'action BEPS. Elle est inscrite dans le modèle de convention de l'OCDE (art. 29, par. 9). Pour respecter le standard minimal, il suffit d'inscrire cette clause anti-abus dans la CDI.

Art. IV du protocole de modification

Un nouveau par. 6 est introduit dans le protocole additionnel à la CDI-HU. Cette clause précise que la CDI-HU n'empêche pas les États contractants de mettre en œuvre les dispositions de droit interne relatives à l'imposition minimale des grands groupes d'entreprises, prises en se fondant sur les règles globales de lutte contre l'érosion de la base d'imposition du Cadre inclusif sur le BEPS de l'OCDE et du G20 («pilier deux»). Par conséquent, la CDI-HU ne fait notamment pas obstacle à l'application par la Suisse des dispositions de droit interne prévoyant de prélever un impôt complémentaire (*top-up tax*) auprès d'un résident de Suisse au titre d'un établissement stable situé en Hongrie. Cette disposition permet à la Suisse de garantir une imposition minimale conforme aux règles mentionnées et d'exclure ainsi les mesures prises par

d'autres États. La clause ne déploiera ses effets que lorsque la Suisse aura adopté les dispositions relatives à l'imposition minimale des grands groupes d'entreprises.

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

Les dispositions du protocole de modification s'appliquent aux années fiscales qui commencent le 1^{er} janvier de l'année civile suivant l'entrée en vigueur du protocole de modification ou après cette date.

Les art. II et IV, qui portent sur l'arbitrage et la relation avec le pilier deux, s'appliquent cependant dès l'entrée en vigueur du protocole de modification, quelle que soit la période fiscale concernée.

4 Conséquences

Le protocole de modification ne touche pas aux règles d'attribution du revenu et de la fortune. Il contient essentiellement des dispositions pour éviter que la convention ne soit utilisée de manière abusive et améliorer le règlement de différends. Il n'aura donc pas de conséquences directes sur les recettes fiscales.

Le projet n'aura manifestement pas de conséquences dans les autres domaines et il peut être mis en œuvre avec le personnel existant.

5 Aspects juridiques

Le protocole de modification se fonde sur l'art. 54, al. 1, Cst., qui confère à la Confédération une compétence générale en matière d'affaires étrangères. L'art. 184, al. 2, Cst. autorise le Conseil fédéral à signer et à ratifier les traités. En vertu de l'art. 166, al. 2, Cst., l'Assemblée fédérale est compétente pour approuver les traités, à l'exception de ceux dont la conclusion relève de la compétence du Conseil fédéral en vertu d'une loi ou d'un traité (voir également l'art. 7a, al. 1, de la loi du 21 mars 1997 sur l'organisation du gouvernement et de l'administration⁶). Dans le cas d'espèce, il n'existe pas de loi ou de traité qui délègue au Conseil fédéral la compétence de conclure un traité tel que le protocole de modification. L'Assemblée fédérale est donc compétente pour approuver ce dernier.

L'art. 141, al. 1, let. d, ch. 3, Cst. dispose qu'un traité international est sujet au référendum notamment s'il contient des dispositions importantes fixant des règles de droit. Aux termes de l'art. 22, al. 4, de la loi du 13 décembre 2002 sur le Parlement (LParl)⁷, 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.

⁶ RS 172.010

⁷ RS 171.10

Le protocole de modification contient des dispositions qui créent des obligations pour les autorités suisses et confèrent des droits à celles-ci et aux particuliers (personnes physiques et morales). Il contient donc des dispositions importantes fixant des règles de droit au sens des art. 22, al. 4, LParl et 141, al. 1, let. d, ch. 3, Cst. Aussi, l'arrêté fédéral portant approbation du protocole de modification est sujet au référendum en matière de traités internationaux au sens de l'art. 141, al. 1, let. d, ch. 3, Cst.

L'Assemblée fédérale approuve les traités internationaux sujets au référendum sous la forme d'un arrêté fédéral simple (art. 24, al. 3, LParl).

