

Loi fédérale relative à l'exécution des conventions internationales dans le domaine fiscal (LECF)

Monsieur le conseiller fédéral,

Votre correspondance du 13 décembre 2019 relative à la procédure de consultation susmentionnée nous est bien parvenue et a retenu notre meilleure attention.

Nous prenons note que la présente consultation intervient suite aux importants changements intervenus dans le droit fiscal international ces dernières années. La révision totale de la loi fédérale du 22 juin 1951 concernant l'exécution des conventions internationales conclues par la Confédération en vue d'éviter les doubles impositions a pour but d'assurer les bases légales nécessaires à la mise en œuvre des conventions fiscales, en particulier des conventions contre les doubles impositions (CDI), en adaptant les dispositions existantes et en complétant la loi. Le principal objectif de la révision est de régler l'exécution des procédures amiables lesquelles ont fortement augmenté ces dernières années. Leurs conséquences financières peuvent être considérables, il est donc nécessaire de régler l'exécution et la mise en œuvre des procédures amiables dans la loi. La révision de la loi permet également de régler le dégrèvement de l'impôt anticipé sur une convention fiscale applicable, y compris les dispositions pénales nécessaires.

Le gouvernement neuchâtelois adhère à cette révision dans la mesure où elle permet de combler les lacunes de la loi actuelle et de continuer d'assurer à l'avenir la sécurité du droit dans l'exécution des conventions. Toutefois, il tient à apporter les remarques suivantes sur les nouvelles dispositions légales.

Il apparaît que des adaptations au projet sont nécessaires sur les points suivants :

Non-entrée en matière (Art. 7 LECF) : une demande d'ouverture d'une procédure amiable ne doit pas être possible si le requérant aurait 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. Le motif correspondant de non-entrée en matière, conforme au principe général de bonne foi, devrait donc figurer à l'article 7 LECF. L'article 22 LECF (intérêt rémunérateur) devrait également être modifié en conséquence.

Décisions et prononcés entrés en force (Art. 20 LECF) : sur la base de l'article 20 LECF, une décision de taxation entrée en force ne serait pas exécutoire dans la mesure où elle est nécessaire à la mise en œuvre d'un accord amiable. En raison de leurs systèmes partiellement automatisés de taxation et de perception, de nombreux cantons ne pourront 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 vigueur. 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 nouvelle 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. Il convient donc de supprimer l'article 20 LECF.

On peut se demander si un accord amiable peut être mis en œuvre s'il est en contradiction avec un jugement de la plus haute instance de recours. Pour autant que l'on puisse en juger, la jurisprudence n'a pas 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. Une disposition correspondante devrait donc être introduite dans la loi.

Obligation de mise en œuvre incombant à l'autorité fiscale compétente (Art. 21 LECF) : 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). En vertu de l'article 21 LECF, la demande d'ouverture d'une procédure amiable devrait être présentée dans les dix ans suivant la notification de la décision ou du prononcé. Selon le projet, 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. 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 ».

Nous proposons également les suggestions suivantes pour la formulation :

Art. 6 LECF : selon l'article 6 LECF, le requérant doit collaborer « en conscience ». Cette notion juridique indéfinie n'est pas fréquente en pratique dans le domaine de la procédure et peut également s'avérer assez floue, car elle est empruntée au langage courant. Il est suggéré de remplacer ce terme par une formulation plus percutante et plus usuelle, telle que « avec un soin raisonnable » ou « avec une diligence raisonnable ».

Art. 18 LECF : dans un souci de clarté, il paraît utile d'ajouter à l'article 18 al. 2 LECF : « L'autorité fiscale compétente met en œuvre d'office l'accord amiable *contraignant* » au lieu de « L'autorité fiscale compétente met en œuvre d'office l'accord amiable ».

Art. 21 LECF : par conséquent, l'article 21 al. 2 LECF devrait préciser ce qui suit : « ... l'obligation incombant à l'autorité fiscale *compétente* » au lieu de « ... l'obligation incombant à l'autorité fiscale... ».

En vous remerciant de nous avoir donné la possibilité de prendre position sur cet objet, nous vous prions d'agréer, Monsieur le conseiller fédéral, l'expression de notre haute considération.

Neuchâtel, le 23 mars 2020

Au nom du Conseil d'État :

Le président,
A. RIBAUD

La chancelière,
S. DESPLAND