

Grundsatzurteil – Arrêt de principe

Arrêt du Tribunal administratif fédéral A-7143/2014 du 15 août 2016

Bearbeitet durch : Dr. iur. Susanne Raas, Gerichtsschreiberin am Bundesverwaltungsgericht.

CDI-F : Applicabilité aux impôts par suite des décès

Arrêt du Tribunal administratif fédéral A-7143/2014 du 15 août 2016 en la cause X. et A. SA. contre Administration fédérale des contributions. Question juridique traitée pour la première fois. Le Tribunal fédéral a déclaré irrecevable les recours déposés contre cet arrêt.

Regeste

L'Art. 28 CDI-F prévoit que l'échange de renseignements s'applique à tous les impôts prélevés par l'Etat requérant. La France peut ainsi demander des renseignements afin d'appliquer l'impôt sur les successions français. L'absence de convention au sujet des successions n'y change rien (consid. 9.2, cf. également consid. 9.3). Le seul fait que l'autorité requérante mentionne dans sa demande plusieurs personnes susceptibles d'avoir hérité d'un patrimoine donné ne suffit pas pour que la demande doive être considérée comme une « fishing expedition » (consid. 10.1).

Gemäss Art. 28 DBA-F ist der Austausch von Informationen auf sämtliche Steuern des ersuchenden Staates anwendbar. Frankreich kann Informationen verlangen, um diese für die Erhebung der französischen Erbschaftssteuern zu verwenden. Daran ändert nichts, dass kein Abkommen über die Erbschaftsteuer besteht (E. 9.2, s.a. E. 9.3). Ein Ersuchen kann nicht schon deshalb als «fishing expedition» angesehen werden, weil die ersuchende Behörde in diesem Ersuchen mehrere Personen nennt, die als Erben in Frage kommen (E. 10.1).

Giusta l'art. 28 CDI-F, lo scambio d'informazioni è applicabile a tutte le imposte riscosse dallo Stato richiedente. La Francia può domandare le informazioni che mirano alla riscossione dell'imposta francese sulle successioni. L'assenza di una convenzione sull'imposta di successione nulla muta al riguardo (consid. 9.2 ; cfr. consid. 9.3). Il semplice fatto che l'autorità richiedente menzioni nella propria domanda più persone suscettibili d'aver ereditato i valori in questione non basta affinché detta domanda possa essere considerata come una « fishing expedition » (consid. 10.1).

Extrait des considérants

9.2.

[...]

que l'art. 28 CDI-F prévoit précisément que l'échange de renseignements s'applique à tous les impôts prélevés par l'Etat requérant, y compris ceux qui sortent du champ d'application de la CDI-F,

que l'OCDE a d'ailleurs expressément modifié son modèle de convention en l'an 2000, afin qu'il soit possible aux Etats d'échanger des renseignements sur n'importe quel impôt (cf. ch. 10.1 ad art. 26 du Commentaire du Modèle de Convention fiscale concernant le revenu et la fortune, version abrégée [avec un commentaire article par article], Paris 2014 ; différentes versions de ce document étant disponibles sur le site internet : www.oecd.org > thèmes > fiscalité > conventions fiscales ; ci-après : Modèle CDI-OCDE),

que l'art. 28 CDI-F est directement inspiré du modèle proposé par l'OCDE (cf. art. 26 Modèle CDI-OCDE),

que, autrement dit, la France pourrait parfaitement demander les mêmes renseignements afin d'appliquer l'impôt sur les successions français à la recourante 1,

que l'absence de convention, désormais, entre la Suisse et la France au sujet des successions n'y change rien, l'art. 28 CDI-F étant applicable indépendamment de toute convention à ce sujet,

que, par conséquent, les explications de la recourante 1 au sujet du but réel visé par la demande d'assistance, même si elles étaient admises, n'auraient pas pour effet de changer l'issue de la procédure,

9-3.

que la perception des impôts sur les successions faisait l'objet d'un traité entre la Suisse et la France, la Convention du 31 décembre 1953 entre la République française et la Confédération suisse en vue d'éviter les doubles impositions en matière d'impôts sur les successions (RO 1955 132, encore disponible sur Internet au RS 0.672.934.92),

que ce traité a été dénoncé par la France avec effet au 1er janvier 2015,

qu'il ne contenait pas directement d'indication au sujet de l'échange de renseignements entre Etats,

qu'il renvoyait seulement à l'ancienne Convention du 31 décembre 1953 entre la République française et la Confédération suisse en vue d'éviter les doubles impositions en matière d'impôts sur les revenus et sur la fortune (RO 1955 115 ; ci-après : CDI-F 1953),

que l'échange d'informations entre Etats était réglé à l'art. 12 CDI-F 1953,

que cet article n'autorisait l'échange de renseignements que dans la mesure où il était nécessaire à l'application de la CDI-F 1953 et, par analogie, de la Convention sur les successions de 1953, le tout sous réserve des règles sur le secret bancaire,

que, malgré ce que souhaiteraient les recourantes, il n'y a pas lieu de se demander si cette disposition devrait être considérée d'une façon ou d'une autre comme une *lex specialis* dérogeant à l'art. 28 CDI-F, la Convention sur les successions de 1953 n'existant plus,

que, certes, la demande litigieuse a été déposée alors que dite convention était encore en vigueur,

que, toutefois, les règles sur l'échange de renseignements constituent des règles de procédure (ATAF 2010/40 consid. 5.4.3),

que, sauf disposition contraire, les nouvelles règles de procédure s'appliquent de manière immédiate (ATAF 2010/40 consid. 6.5.2),

que, ici, le législateur n'a prévu aucune disposition transitoire à la suite de l'abrogation de la Convention sur les successions de 1953,

que les dispositions de cette convention ne sauraient donc en aucun cas s'appliquer encore aux procédures en cours,

que cette solution est par ailleurs conforme au principe *lex posterior derogat priori*,

que, manifestement, le nouvel art. 28 CDI-F, adopté en l'an 2009, l'emporte sur l'art. 12 de la CDI-F 1953,

que, au surplus, le texte de l'art. 28 CDI-F est absolument clair et univoque,

qu'il ne prévoit aucune exception en ce qui concerne les successions,

qu'une telle exception aurait pu être insérée dans la CDI-F, le cas échéant, puisque cette solution se retrouve dans certains traités (cf., par exemple, l'art. 26 de la Convention du 30 janvier 1974 entre la Confédération suisse et la République d'Autriche en vue d'éviter les doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune [RS o.672.916.31], dans sa teneur résultant de la révision de 2009),

que, précisément, ici, cette exception n'a pas été reprise,

que l'intention des parties est donc indiscutable,

que la CDI-F s'applique aussi aux impôts par suite de décès,

[...]

10. (Absence de pêche aux renseignements)

[...]

10.1.

que, certes, les autorités françaises ont mentionné dans leur demande plusieurs personnes susceptibles d'avoir hérité des valeurs en question,

que, manifestement, elles ne pouvaient pas savoir avec certitude qui avait hérité de quel élément dans la succession,

qu'elles ont dès lors recherché à juste titre lequel des successeurs potentiels avait effectivement reçu les biens du défunt situés en Suisse,

que les récipiendaires potentiels constituent cependant un cercle de personnes bien défini,

que les autorités requérantes cherchent à savoir qui exactement au sein de ce groupe est aujourd'hui en possession des avoirs laissés par feu Y. et doit être imposé de ce fait,

qu'elles ont d'ailleurs adapté la liste des bénéficiaires potentiels dans chacune des deux parties de la demande d'assistance,

que ce fait même démontre que l'autorité française a ciblé la demande au mieux de ses connaissances,

qu'il ne saurait en conséquence être question d'une « fishing expedition »,

[...]