



FBT

A V O C A T S

FBT NEWSLEX

N° 20 - DÉCEMBRE 2019

CONTACT

Marco Villa

mvilla@fbt.ch

T. +41 (0)22 849 60 40

www.fbt.ch

REVUE PÉRIODIQUE D'INFORMATIONS
EN MATIÈRE JURIDIQUE ET FISCALE

TABLE DES MATIÈRES

- P02** Entraide fiscale Suisse-France : Attention aux mauvaises surprises en cas de conservation d'attaches économiques avec la France à la suite d'une domiciliation fiscale en Suisse !
- P04** Egalité salariale : les grandes entreprises suisses devront effectuer les premières analyses de l'égalité des salaires d'ici fin juin 2021
- P06** De la notion de distribution de placements collectifs de capitaux à celle d'offre d'instruments financiers : changements attendus au 1^{er} janvier 2020 en Suisse
- P12** Protection des données : compatibilité du droit suisse au droit réglementaire européen
- P14** Transfert de résidence fiscale : la France souffle le chaud et le froid

ENTRAIDE FISCALE SUISSE-FRANCE : ATTENTION AUX MAUVAISES SURPRISES EN CAS DE CONSERVATION D'ATTACHES ÉCONOMIQUES AVEC LA FRANCE À LA SUITE D'UNE DOMICILIATION FISCALE EN SUISSE !

Selon le Tribunal fédéral, une demande d'assistance administrative peut servir à l'Etat requérant pour obtenir des arguments en vue de résoudre un conflit de résidence. Cette approche, confirmée par la jurisprudence, constitue une sérieuse et croissante menace de surimposition, voire de double imposition pour les étrangers établis en Suisse, en particulier pour les expatriés français.

Un arrêt rendu le 23 août dernier par le Tribunal fédéral marque un nouveau revers pour une famille dans le cadre du litige l'opposant aux autorités fiscales et judiciaires suisses.

En mai 2017, une demande d'entraide administrative portant sur le statut fiscal et l'imposition d'un couple de ressortissants français a été adressée par la Direction générale des finances publiques (DGFP) à la Suisse.

Résidents fiscaux français jusqu'en 2013, les époux en question ont informé les autorités compétentes françaises du transfert de leur résidence fiscale en Suisse au cours de l'année 2014. Nourrissant *a posteriori* des doutes quant à l'authenticité de cette nouvelle domiciliation fiscale dans la mesure où certains indices l'autorisaient à pressentir la perpétuation

d'une astreinte fiscale dans l'Hexagone, la DGFP (autorité compétente française) a sollicité les autorités suisses aux fins de faire la lumière sur l'assujettissement fiscal des intéressés dans un contexte international.

Dans ce cadre, les questions principalement posées par les autorités fiscales françaises étaient *in extenso* les suivantes :

A) Les époux en question sont-ils connus de l'administration fiscale suisse ? Sont-ils considérés par l'administration fiscale suisse comme des résidents fiscaux de la Suisse depuis 2014 ?



Disposent-ils d'un foyer permanent d'habitation à l'adresse mentionnée en Suisse depuis l'année 2014 ?

- B) Les époux en question ont-ils souscrit en Suisse des déclarations fiscales sur une base réelle d'imposition à compter de 2014 ? Dans l'affirmative, veuillez indiquer la nature et le montant des revenus déclarés par les époux (salaires, revenus issus de participations, revenus mondiaux...) ainsi que le taux d'imposition appliqué et le montant d'impôt payé.
- C) Veuillez indiquer le détail, la nature, la consistance et la valeur (ou la date et le prix d'acquisition) des biens mobiliers et immobiliers détenus en Suisse par les époux en question au 1er janvier 2014, 2015 et 2016. Veuillez également indiquer le montant de l'impôt sur la fortune payé en Suisse sur ces biens.

Par décision du 9 janvier 2018, l'Administration fédérale des contributions (AFC) a entièrement fait droit à la requête de Paris, acceptant de communiquer l'adresse des intéressés, le taux d'imposition auquel ils étaient soumis, leurs factures d'impôts et le fait que, selon le registre foncier, les contribuables n'étaient pas propriétaires de biens immobiliers en Suisse durant la période concernée par la demande d'informations.

Saisi sur recours, le Tribunal admi-

nistratif fédéral s'est en substance prononcé comme suit le 30 août 2018 :

Selon le droit français, une personne est considérée comme résidente fiscale en France si elle y a son domicile ou sa résidence principale, si elle y exerce une activité professionnelle ou si le centre de ses intérêts économique est situé en France. En l'espèce, diverses circonstances donnent à penser que la résidence fiscale des époux concernés se trouve encore en France, ces derniers ayant en particulier acquis un appartement à Paris le 3 avril 2014, perçu des revenus d'une activité lucrative en provenance de France et détenu des participations dans deux sociétés françaises. Les premiers juges fédéraux ont dès lors jugé que l'autorité requérante française fournissait suffisamment d'indices pour supposer l'existence d'une astreinte fiscale en France et ils ont confirmé la transmission des informations requises. Seule exception : de l'avis des premiers juges fédéraux, les informations afférentes au mode d'imposition des recourants ne devaient pas être communiquées.

Allant encore plus loin dans le prolongement de sa jurisprudence établie en février dernier, présentée dans notre précédente NewsLex (n° 19 – Juillet 2019, p. 6), le Tribunal fédéral a estimé, à l'occasion de son arrêt du 23 août 2019 rendu sur recours contre la décision du 30

août 2018, qu'étant une information importante, le fait qu'un contribuable soit taxé à la dépense doit être communiqué à l'autorité requérante, quand bien même celle-ci ne l'aurait – comme en l'espèce – pas expressément réclamée, confirmant ce faisant entièrement la décision initiale de l'AFC.

PERSPECTIVES

Ce nouvel arrêt du Tribunal fédéral vient confirmer que le mode d'imposition doit être considéré comme un renseignement vraisemblablement pertinent dans le cadre d'une demande d'assistance administrative. Il emporte des conséquences pour de nombreux contribuables imposés d'après la dépense en Suisse puisqu'ils risquent d'être considérés comme contribuable français par l'application de l'art 4B du Code général des impôts (en particulier ceux qui auraient le centre de leurs intérêts économiques en France). Au vu de la multiplication des demandes d'entraide internationale en matière fiscale, les risques liés à l'attentisme pour les contribuables au forfait qui seraient susceptibles de se voir reconnaître des attaches particulières avec la France ne font que croître et témoignent du fait que Bercy porte un intérêt particulier à ces contribuables aisés qui ont quitté la France pour s'installer en Suisse.

Contacts : Michel Abt
et Romain Baume

ÉGALITÉ SALARIALE : LES GRANDES ENTREPRISES SUISSES DEVRONT EFFECTUER LES PREMIÈRES ANALYSES DE L'ÉGALITÉ DES SALAIRES D'ICI FIN JUIN 2021

Le 21 août dernier, le Conseil fédéral a fixé au 1^{er} juillet 2020 l'entrée en vigueur de la modification de la Loi sur l'égalité (LEg) destinée à améliorer la mise en œuvre de l'égalité salariale. Il a, par la même occasion, adopté l'Ordonnance sur la vérification de l'analyse de l'égalité des salaires (ci-après: l'Ordonnance), laquelle entrera également en vigueur le 1^{er} juillet 2020.

Pour rappel, la nouvelle section de la LEg avait été adoptée le 14 décembre 2018, suite aux débats houleux que cette réforme avait fait naître au sein du Parlement.

Les entreprises employant plus de 100 employés (apprentis non compris) devront désormais :

- Effectuer à l'interne une analyse de l'égalité des salaires qui devra être répétée tous les quatre ans, à moins qu'elle ne démontre que l'égalité salariale est respectée (art. 13a LEg). A noter que la première analyse devra être exécutée d'ici le **30 juin 2021 au plus tard**.
- Faire vérifier cette analyse par un organe indépendant dont les critères de formation sont régis aux art. 2 à 5 de l'Ordonnance (art. 13d LEg). Si l'employeur s'adresse à une entreprise de révision agréée au sens de la loi du 16 décembre 2005 sur la surveillance de la révision, il lui communiquera toutes les pièces et informations dont elle a besoin pour procéder à la vérification. L'entreprise vérifiera

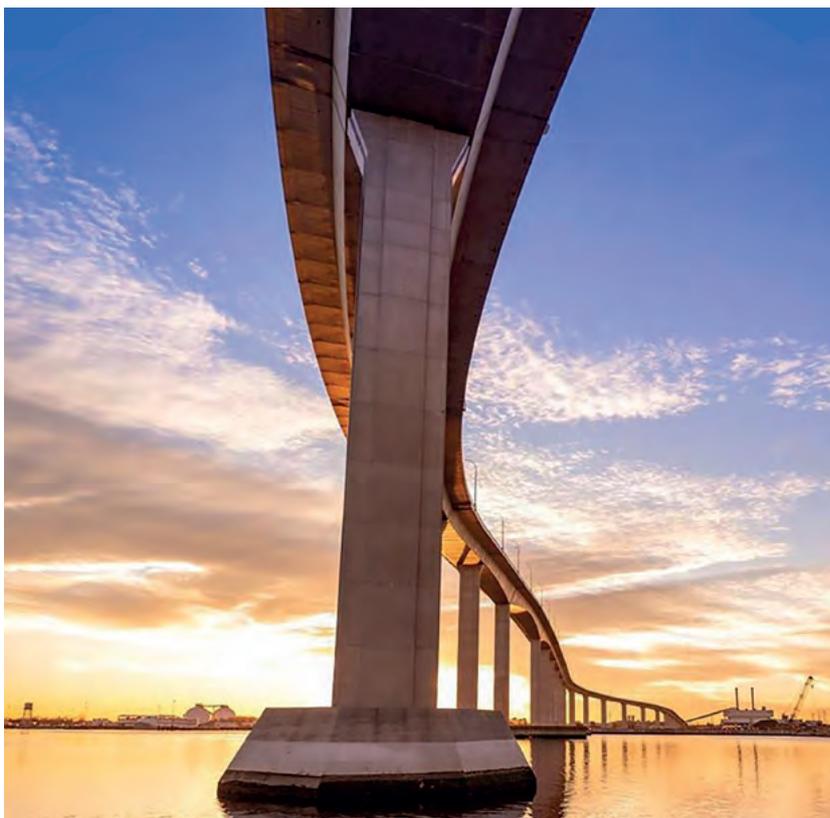
que l'analyse a été exécutée correctement sur le plan formel et rédigera un rapport dans un délai d'un an après que l'analyse a été effectuée (art. 13e LEg), soit d'ici le **30 juin 2022 au plus tard** pour la première vérification.

- Informer les travailleurs par écrit du résultat de l'analyse au plus tard un an après qu'elle a été vérifiée (art. 13g LEg), soit d'ici le **30 juin 2023** au plus tard pour la première information. Les sociétés dont les actions sont cotées en bourse devront également publier le résultat de l'analyse dans l'annexe de leur rapport annuel (art. 13h LEg).

Les employeurs sont libres d'appliquer la méthode d'analyse de leur choix pour autant que celle-ci soit scientifique et conforme au droit (art. 13c LEg). La Confédération met toutefois à disposition des sociétés concernées l'outil d'auto-contrôle «Logib» qui peut être téléchargé en ligne gratuitement.

Quand bien même le non-respect de ces nouvelles dispositions ne donne lieu à aucune sanction, il va de soi qu'une telle violation est susceptible d'avoir un impact sur la réputation de l'entreprise concernée et son attrait sur le marché.

Le Parlement a également pris le parti de limiter à douze ans la durée de validité de l'obligation d'analyser l'égalité des salaires de sorte que la modification de la LEg ainsi que





l'Ordonnance qui l'accompagne cesseront automatiquement de s'appliquer le 1er janvier 2032.

PERSPECTIVES

Rappelons que la réforme fait suite à l'échec des mesures volontaristes entreprises par le Conseil fédéral, ce dernier étant arrivé à la conclusion que des mesures étatiques supplémentaires s'impo-

saient. Le projet initial proposé par l'exécutif fédéral était plus ambitieux et aurait dû s'appliquer à toutes les entreprises employant plus de 50 collaborateurs. Au final, la révision de la loi sur l'égalité est une version allégée de ce projet et ne touche que 0.9% des entreprises, lesquelles emploient 46% des travailleurs de Suisse. L'employeur concerné par

cette modification législative aura tout intérêt à s'adjoindre l'aide d'un avocat versé en droit du travail afin de l'accompagner dans ces démarches nouvelles et résoudre, le cas échéant, les problématiques découvertes au sein de l'entreprise suite à un audit.

*Contacts: Michael Biot
et Sophie Moreillon*

DE LA NOTION DE DISTRIBUTION DE PLACEMENTS COLLECTIFS DE CAPITAUX À CELLE D'OFFRE D'INSTRUMENTS FINANCIERS: CHANGEMENTS ATTENDUS AU 1^{ER} JANVIER 2020 EN SUISSE

Les loi sur les établissements financiers (LEFin) et loi sur les services financiers (LSFin), ainsi que leurs ordonnances d'implémentation, entreront en vigueur le 1er janvier 2020 après une très longue gestation. Les changements apportés par les nouveaux textes dans le paysage réglementaire suisse sont majeurs. Au nombre de ces changements figure la suppression de la notion de «distribution», ainsi que la disparition de l'activité réglementée spécifique de distribution de placements collectifs de capitaux et l'abandon de la licence de distributeur.

Aujourd'hui, le droit suisse réglemente la distribution de placements collectifs de capitaux, à l'exclusion de celle de tout autre produit financier. La distribution s'entend comme une proposition (i.e. l'offre concrète de conclure un contrat) ou une publicité pour des fonds de placements non exclusivement réservés à des investisseurs qualifiés régulés au sens de la loi

sur les placements collectifs de capitaux (LPCC). A l'inverse, ne sont pas considérés comme des actes de distribution: la mise à disposition d'informations dans le cadre d'un contrat écrit de gestion de fortune ou à la demande de l'investisseur, ou encore la publication de prix ou de cours. Toute personne qui entend distribuer des placements collectifs de capitaux doit être au bénéfice d'une autorisation de distributeur délivrée par la FINMA. Tout distributeur est soumis à des règles de conduite et doit conclure des contrats de distribution écrits avec les promoteurs des fonds qu'il distribue.

La loi sur les services financiers, qui régit de manière uniforme la fourniture de services financiers, ne reprend pas la notion de «distribution» de la LPCC qui est supprimée. Elle introduit toutefois le concept d'«offre», soit une activité définie comme «toute proposition d'acquérir un instrument

financier comprenant une information suffisamment détaillée sur les conditions de l'offre et l'instrument financier concerné». L'ordonnance sur les services financiers (OSFin) précise que l'offre «vise habituellement à attirer l'attention sur un instrument financier déterminé et à le vendre». Ne répondant pas à la définition d'offre, la publicité est, quant à elle, traitée de manière distincte par la LSFin. Enfin, la simple mise à disposition d'informations factuelles n'est pas non plus constitutive d'offre, alors qu'elle peut, selon le cas, entrer dans la définition de «distribution» selon le régime actuel. Il apparaît ainsi que la notion d'«offre» est **plus étroite** que celle de «distribution», dès lors qu'elle est limitée à la proposition – mais exclut la publicité et, généralement, la mise à disposition d'informations factuelles. Elle est toutefois **plus large** que celle de «distribution» dans la mesure où elle vise tous les instruments finan-





ciers, contrairement à la distribution qui ne concerne que les placements collectifs de capitaux.

La question de savoir si les règles de comportement applicables à la fourniture de services financiers sont applicables à l'offre d'instruments financiers a fait l'objet de controverses. La systématique de la loi semblait répondre de manière négative à la question. En effet, le texte clair de la LSF fin énumère de manière exhaustive les «services financiers», lesquels comprennent notamment l'**achat** ou la **vente** d'instruments financiers, la **gestion de fortune** ou encore le **conseil en placement**, laissant l'offre en dehors de la définition limitative des services financiers. En tant que proposition concrète d'acquisition, l'offre ne se confond pas avec le

concept du conseil en placement, qui doit être compris comme une recommandation personnalisée en vue notamment, de l'acquisition d'un instrument financier; elle se distingue également de l'acquisition d'instruments financiers qui elle, constitue une transaction. Or, si l'offre n'est pas un service financier, elle n'est pas soumise aux règles de comportement applicables à la fourniture de services financiers et tous les distributeurs d'instruments financiers sortent alors du champ d'application de la réglementation.

Considérant que la volonté du législateur était d'assujettir les distributeurs aux règles de la LSF fin, le Département fédéral des finances (DFF) a précisé, dans la version finale de l'OSFin, que l'acquisition

et l'aliénation d'instruments financiers doit s'entendre de «**toute activité destinée directement à un client déterminé aux fins spécifiques de l'achat ou de la vente d'un instrument financier**». L'OSFin intègre donc cette activité préalable à l'acquisition et à la vente d'instruments financiers dans le catalogue des services financiers. Le DFF précise dans son Commentaire de l'OSFin que les activités visées sont notamment «les activités vis-à-vis d'une clientèle particulière qui, avant l'acquisition formelle ou l'aliénation d'instruments financiers, est identifiable et vise spécifiquement à acheter ou à vendre un instrument financier, mais pour lesquelles il n'y a pas encore de conseil portant sur une transaction»; il faut comprendre en d'autres termes que les activités





d'incitation à l'acquisition ou à la vente d'instruments financiers font partie des activités d'acquisition ou de vente. Il faut néanmoins souligner que la définition de ces activités est beaucoup plus étroite que celle de distribution, amenée à disparaître de la réglementation.

Qu'en est-il alors de l'offre au sens de la LSFIn? Le Commentaire revient sur le contexte et l'histo-

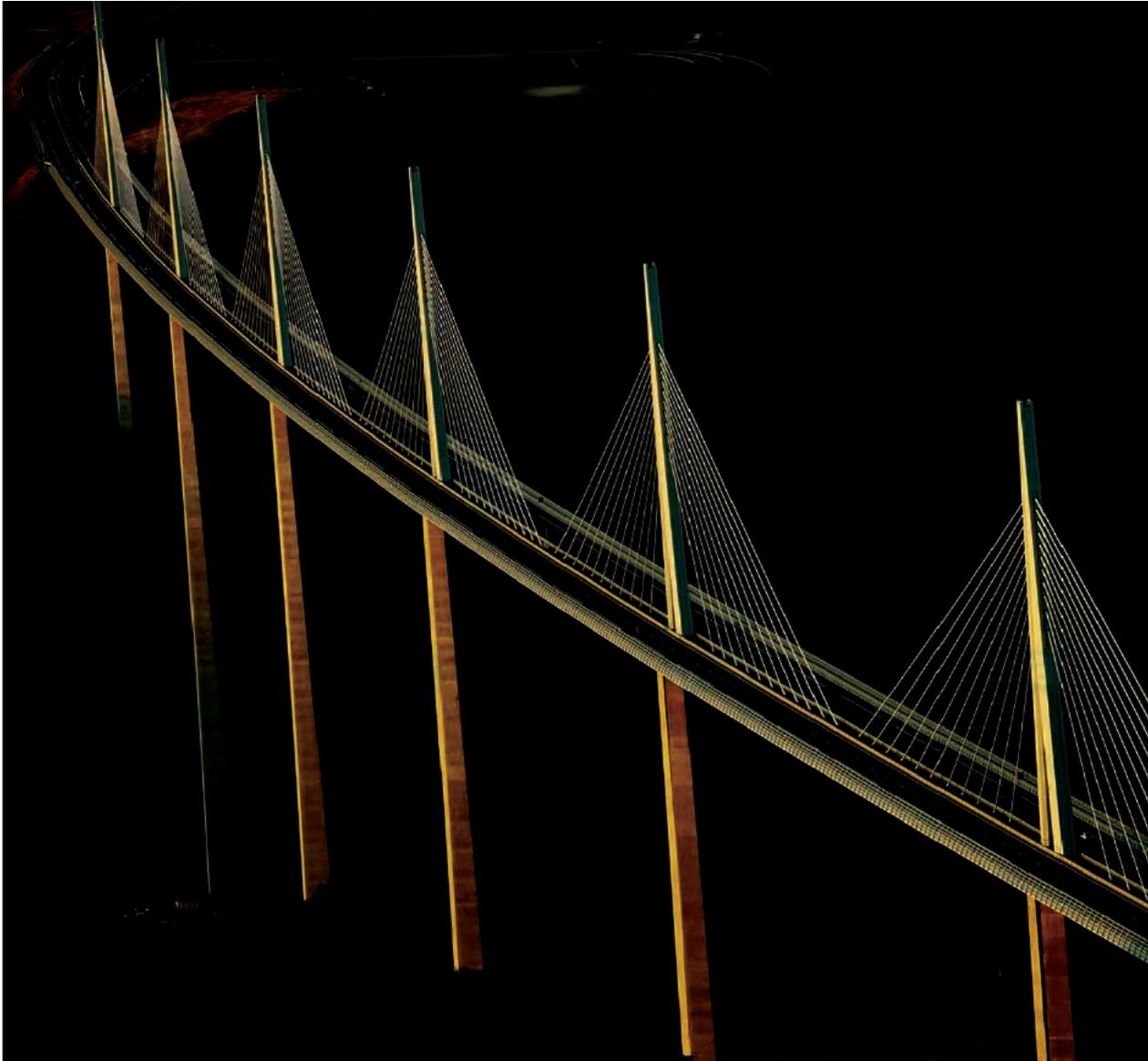
rique de la définition de l'offre dans la LSFIn pour préciser que cette dernière n'est précisée que dans le cadre de l'obligation d'établir un prospectus et une feuille d'information de base. Si la mise en contexte de la disposition permet de mieux en appréhender sa portée, le Commentaire vient apporter une certaine confusion, considérant en effet qu'une «offre» doit être suffisamment

concrète pour pouvoir être acceptée ou refusée par son destinataire final et que «seule la négociation axée sur la décision de placement d'un investisseur doit être considérée comme une offre.»

Le service financier semble ainsi se distinguer de l'offre par le fait que le premier vise un client déterminé. L'encre qui permettra de distinguer les contours du service financier consistant dans l'activité préalable à l'acquisition et l'aliénation d'instruments financiers de l'offre, condition préalable à l'offre au public génératrice d'une obligation de prospectus, n'a pas fini de couler.

L'intégration par le DFF, dans l'OSFin, de l'activité d'incitation à l'acquisition et à la vente d'instruments financiers à des clients spécifiques apparaît évidemment discutable du point de vue du principe de la légalité. Le procédé qui a pour effet d'assujettir une activité similaire (sans être identique) à la distribution, laquelle a été volontairement supprimée des textes, sans nommer cette activité mais en la fondant dans une activité assujettie, semble aller au-delà des simples mesures d'exécution déléguées de la LSFIn. Mais en l'état, l'objectif est atteint. Avec le texte final de l'OSFin, les activités de distribution d'instruments financiers doivent être considérées comme des services financiers, ce qui comporte l'obligation pour les prestataires suisses et étrangers visant le marché suisse de respec-





ter les règles de comportement de la LSFIn. Cela implique enfin l'obligation d'enregistrement au registre des conseillers pour les prestataires concernés.

PERSPECTIVES

La disparition de la notion de distribution s'accompagne de l'abrogation des règles applicables aux distributeurs. Alors qu'aujourd'hui, sans pour autant être soumis à une surveillance prudentielle de la FINMA, tout

distributeur a l'obligation d'obtenir une autorisation pour exercer son activité, cette obligation s'éteindra fin 2019. Le législateur a choisi de renoncer à la licence de distributeur car les distributeurs d'instruments financiers, à l'instar des autres prestataires de services financiers, seront soumis aux nouvelles règles de comportement de la LSFIn et à l'obligation d'être enregistrés au registre des conseillers. Jusqu'à la publication du texte final de l'OSFin, la

question se posait légitimement de savoir si le texte de la loi permettait de faire de la distribution d'instruments financiers un service réglementé. La volonté du législateur d'assujettir l'activité à des règles de conduite et de répertorier ceux qui la pratiquent dans le registre des conseillers a été suivie par le DFF. Le texte final de l'OSFin atteint donc l'objectif.

*Contacts : Frédérique Bensahel
et Véronique Chatelain Gomez*

PROTECTION DES DONNÉES : COMPATIBILITÉ DU DROIT SUISSE AU DROIT RÉGLEMENTAIRE EUROPÉEN

La loi fédérale actuelle sur la protection des données (LPD) est dépassée par les évolutions technologiques et sociétales. Le Conseil fédéral entend l'adapter à ces dernières, tout en rendant le traitement des données plus transparent et en renforçant le droit de chacun de disposer de ses propres données.

Un avant-projet de révision de la LPD a été mis en consultation; celle-ci s'est achevée le 4 avril 2017, mettant en exergue une dichotomie entre les griefs de ceux qui considèrent que la loi est trop stricte (principalement issus des milieux économiques) et ceux qui aspirent à une meilleure protection calquée sur les réformes de l'Union européenne (UE).

Le 15 septembre 2017, le Conseil fédéral a publié son projet de loi, accompagné d'un message et d'un

rapport faisant état du résultat de la consultation.

Lors de ses délibérations sur la révision de la LPD, le Parlement a décidé de scinder la révision totale de la LPD en deux volets et de ne traiter dans un premier temps que les modifications législatives indispensables à l'intégration de l'acquis de Schengen. La loi fédérale mettant en œuvre la directive (UE) 2016/680 a été adoptée et est entrée en vigueur le 1er mars 2019. La révision totale de la loi sur la protection des données n'entrera, quant à elle, pas en vigueur avant fin 2019.

Les principales modifications visées par le projet de révision de la loi fédérale sur la protection des données (P-LPD) reprennent essentiellement les principes de la LPD actuelle tout en les adaptant au droit européen (Règlement

général sur la protection des données n° 2016/679), et concernent :

- Introduction d'une nouvelle règle: le droit à l'oubli, par le biais de l'art. 5 al. 4 P-LPD, qui prévoit que les données personnelles sont détruites ou anonymisées dès qu'elles ne sont plus nécessaires au regard des finalités du traitement;
- Encouragement de l'autoréglementation, par le biais de codes de conduite qui visent à faciliter les activités des responsables du traitement de données et à contribuer au respect de la législation (art. 10 P-LPD). Ces codes de conduite pourront être soumis au préposé fédéral à la protection des données et à la transparence (PF PDT), qui devra prendre position (art. 10 al. 1 et 2 P-LPD);
- Instauration de l'obligation de tenir un registre de traitement (art. 11 P-LPD);
- Exigences supplémentaires en lien avec la communication de données personnelles à l'étranger, celles-ci ne pouvant désormais être transmises que si un niveau approprié de protection des données est garanti (art. 13 P-LPD);
- Instauration d'une norme dans la loi s'agissant du droit d'accès aux données d'une personne décédée moyennant l'examen préalable d'un certain nombre de conditions (art. 16 P-LPD);
- Instauration de l'obligation d'annoncer toute violation de la





- sécurité des données personnelles (art. 22 P-LPD);
- Renforcement du devoir d'information du responsable du traitement et du sous-traitant lors de la collecte de données personnelles afin d'aboutir à une meilleure transparence (art. 17 P-LPD), complété par le droit d'accès de la personne concernée comme droit subjectif inhérent à la personne (art. 23 P-LPD);
 - Renforcement du statut, des pouvoirs et des tâches du préposé fédéral (PFPDT). Le projet prévoit notamment un renforcement des contrôles en ce sens que le préposé pourra ouvrir d'office ou sur dénonciation une enquête contre un

- organe fédéral ou une personne privée si des indices font penser qu'un traitement de données pourrait être contraire à des dispositions de protection des données (art. 43 ss P-LPD);
- Durcissement des sanctions pénales par le biais d'amendes pouvant aller jusqu'à CHF 250'000.- contre CHF 10'000.- actuellement. Des sanctions sont prévues en cas de violation des devoirs de diligence, du devoir de discrétion ou d'insoumission à une décision (art. 54 à 60 P-LPD).

PERSPECTIVES

La révision de la LPD engendrera également une révision partielle d'autres lois fédérales, tels que le

code pénal, le code de procédure pénale, la loi sur l'entraide pénale internationale et la loi sur l'échange d'information Schengen. En revanche, la révision renonce à la protection des données des personnes morales, ce qui facilitera notamment les échanges de données avec l'étranger.

Le droit de la protection des données gagne toujours plus en importance dans le quotidien des entreprises et il leur est recommandé de porter une attention toute particulière à cette problématique et de se faire aider, le cas échéant, par un avocat versé dans le domaine.

*Contacts : Michael Biot et
Anaïs Jacot-Guillarmod*

TRANSFERT DE RÉSIDENCE FISCALE : LA FRANCE SOUFFLE LE CHAUD ET LE FROID

Alors que le législateur français vient de voter fin 2018 plusieurs mesures favorables aux candidats à l'expatriation, un récent rapport parlementaire propose, au contraire, plusieurs pistes de réflexion visant à restreindre les départs.

A la fin de l'année 2018 – après le vote définitif de la Loi de Finances pour 2019 – les candidats au départ de France pouvaient se réjouir : assouplissement de l'exit tax (ramené de 15 ans à 2 ou 5 ans, avec allègement des garanties à fournir) et maintien, sous condition, de l'exonération de leur résidence principale en cas de cession post départ.

Mais l'éclaircie n'aura été que de courte durée. En effet, un rapport d'information parlementaire en date du 17 septembre 2019 relatif à « l'impôt universel » vient proposer de nouvelles pistes de réflexion visant, justement, à lutter contre les délocalisations à but fiscal.

L'objectif premier de ce rapport consistait initialement à rouvrir un vieux débat en France, à savoir la taxation des non-résidents en fonction de leur nationalité, et non plus simplement sur la base de leur résidence. Ce « serpent de mer », proposé à l'origine par Dominique Strauss-Kahn en 2007, a régulièrement été repris au gré des campagnes électorales et des alternances politiques. Ce rapport met de nouveau en lumière les nom-

breux avantages que pourraient présenter l'instauration d'un impôt « citoyen » sur la base de la nationalité.

Avec ce mode d'imposition, appliqué principalement par les Etats-Unis (mais aussi l'Erythrée et le Myanmar), le départ annuel d'environ 500 « gros contribuables » vers des contrées plus attrayantes fiscalement, serait sans incidence sur les Finances Publiques ; une imposition des 2 millions de citoyens français inscrits au registre mondial des Français hors de France pourrait même être envisagée !

Mais telle n'est pas la conclusion de ce rapport et c'est en cela qu'il est particulièrement intéressant.

Au lieu de se focaliser sur une mesure démagogique et pratiquement impossible à mettre en place à moyen terme – contrainte du droit européen, obligation de renégocier plus de 120 conventions fiscales, sans parler de la mise en place d'un FATCA à la française – ce rapport émet 11 propositions alternatives destinées à combattre l'exil fiscal.

Si certaines peuvent sembler farfelues – prêt à remboursement comme moyen de contribution à la solidarité nationale pour les expatriés fiscaux, mise en place d'obligations déclaratives « formelles » pour tracer les Français de l'étranger – d'autres méritent, en

revanche, d'être développées.

Telle est en particulier la proposition n°3 du Rapport qui vise à « adapter en France un mécanisme d'obligation fiscale étendue pour les nationaux partant dans des pays à fiscalité privilégiée, pour une durée à définir par le législateur, qui pourrait se situer entre 5 et 10 ans ».

Le principe dit de « **fiscalité limitée étendue** » permet de **prolonger les obligations fiscales du citoyen d'un Etat lorsque celui-ci décide de changer de résidence fiscale**, en prenant notamment domicile dans un **pays à fiscalité privilégiée** (cette notion devant alors être clairement définie, une imposition inférieure de 50% à l'impôt français semblant ressortir des conclusions du Rapport).

Plusieurs pays ayant déjà instauré cette « *fiscalité limitée étendue* » ont servi de source d'inspiration aux Parlementaires français. On peut ainsi citer l'Allemagne, la Finlande, la Suède, ou encore l'Espagne et l'Italie, qui, chacun avec ses spécificités, ont mis en place un droit de suite fiscal à l'égard de leurs citoyens.

Attardons-nous sur le système allemand qui permet, depuis 1972, de taxer un citoyen allemand ayant résidé en Allemagne au moins cinq ans au cours des dix années précédant son expatriation. L'imposition porte alors sur tous les revenus de source allemande, ainsi que ceux

dont l'origine n'est pas déterminée, et ceci pendant une durée de 10 ans. Seuls les départs vers des pays à faible imposition – inférieure au tiers de l'impôt allemand équivalent – sont visés par cette mesure.

Le droit de suite est de 3 ans en Finlande, 4 ans en Espagne et de 5 ans en Suède.

PERSPECTIVES

Actuellement, la France balance entre deux tendances lourdes en matière de transfert de résidence fiscale. D'un côté, une volonté claire de maintenir une certaine attractivité économique en attirant les capitaux et les dirigeants à haut potentiel. L'assouplissement drastique de l'exit tax en est le message clair.

Mais d'un autre côté, se manifeste une volonté marquée de développer un dispositif toujours plus

strict de lutte contre l'exil fiscal ou toute forme d'optimisation fiscale internationale. Cette position est dans la droite ligne de la directive européenne DAC6 en faveur d'une plus grande transparence fiscale.

A ce titre, il ne serait dès lors pas étonnant de retrouver prochainement, au détour d'une Loi de finances, une ou plusieurs des dispositions visées dans le rapport parlementaire du 17 septembre dernier. On peut en particulier imaginer que le concept de « fiscalité limitée étendue », déjà connu chez plusieurs voisins européens de la France, soit intégré dans le Code Général des Impôts français.

Notons que, dans le projet de Loi de finance 2020, actuellement en discussion, il est d'ores et déjà prévu d'amender les critères de domiciliation fiscale des dirigeants des grandes entreprises

françaises. L'article 4 B du Code Général des Impôts – fixant les critères du domicile fiscal en droit interne – serait ainsi modifié afin de considérer que les mandataires sociaux (Présidents, Directeurs généraux, etc.) de Groupes français exerceraient nécessairement leur activité professionnelle principale en France.

En l'absence de Convention fiscale, ils seraient alors de facto considérés comme résidents fiscaux en France, quelle que soit par ailleurs la durée de leur séjour en France et le pays de situation de leur famille. Conséquence directe de l'affaire « Carlos Ghosn », semble-t-il non résident fiscal français alors qu'il était Président de Renault, cet amendement législatif pourrait préfigurer d'autres amendements législatifs dans un futur proche.

Contact : Alain Moreau





FBT Avocats SA
Genève | Paris

www.fbt.ch

Rue du 31-Décembre 47
Case postale 6120
CH-1211 Genève 6
T. +41 22 849 60 40
F. +41 22 849 60 50

4, avenue Hoche
F-75008 Paris
T. +33 1 45 61 18 00
F. +33 1 45 61 73 99