

N° 706
SÉNAT

SESSION ORDINAIRE DE 2023-2024

Enregistré à la Présidence du Sénat le 26 juin 2024

PROJET DE LOI

(procédure accélérée)

autorisant l'approbation de l'avenant à la convention entre la France et la Suisse du 9 septembre 1966 modifiée, en vue d'éliminer les doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune et de prévenir la fraude et l'évasion fiscales,

PRÉSENTÉ

au nom de M. Gabriel ATTAL,

Premier ministre

Par M. Stéphane SÉJOURNÉ,

Ministre de l'Europe et des affaires étrangères

(Envoyé à la commission des finances, sous réserve de la constitution éventuelle d'une commission spéciale dans les conditions prévues par le Règlement.)

EXPOSÉ DES MOTIFS

Mesdames, Messieurs,

Un avenant à la convention entre la France et la Suisse du 9 septembre 1966 modifiée, en vue d'éliminer les doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune et de prévenir la fraude et l'évasion fiscales a été signé le 27 juin 2023 à Paris.

Cet avenant a pour objet, d'une part, de créer un nouveau régime d'imposition des rémunérations perçues au titre d'un emploi salarié exercé en télétravail, défini au sein d'un nouveau protocole additionnel à la convention et, d'autre part, d'intégrer dans la convention les derniers standards internationaux développés par l'Organisation de coopération et de développement économiques (OCDE) dans le cadre du projet de lutte contre l'érosion des bases d'imposition et les transferts de bénéficiaires (BEPS).

L'avenant établit des règles d'entrée en vigueur spécifiques en fonction de la nature et du mode de perception des impôts concernés.

Il comprend un titre, un préambule et onze articles.

L'article 1^{er} remplace le préambule de la convention du 9 septembre 1966 par celui du modèle de l'OCDE qui souligne notamment l'engagement de la France et de la Suisse d'éviter les doubles impositions sans créer de possibilité de non-imposition.

L'article 2 modifie la dénomination de l'autorité compétente en Suisse mentionnée au i) du paragraphe 1 de l'article 3 de la convention.

L'article 3 modifie les stipulations de l'article 9 de la convention relatif aux entreprises associées. Les quatre premiers paragraphes sont regroupés en un seul paragraphe. En complément, un mécanisme d'ajustement corrélatif est créé, qui permet d'éliminer la double imposition susceptible d'être induite par la mise en œuvre des règles applicables en matière de prix de transferts entre entreprises associées.

L'article 4 ajoute un nouveau paragraphe à l'article 17 de la convention relatif à l'imposition des revenus au titre d'un emploi salarié.

Cette nouvelle stipulation prévoit l'application du nouveau protocole additionnel à la convention relatif à l'exercice de l'emploi salarié en télétravail, sous réserve des dispositions de l'accord du 11 avril 1983 relatif à l'imposition des travailleurs frontaliers.

L'article 5 modifie l'article 27 de la convention relatif au règlement des différends entre les États. Les possibilités de saisine offertes aux contribuables sont élargies, puisque toute personne peut désormais soumettre sa situation à l'une ou l'autre des autorités compétentes. Le règlement par voie d'accord amiable entre autorités compétentes en cas de difficultés rencontrées est étendu aux doutes qui peuvent résulter de l'interprétation ou de l'application de la convention.

L'article 6 insère au nouvel article 28 *ter* un dispositif d'échange automatique de renseignements entre administrations fiscales portant sur les données relatives à l'imposition des revenus issus d'emplois salariés pour accompagner les stipulations de l'article 10 décrit ci-dessous. L'administration fiscale de l'État où se trouve l'employeur est tenue de transmettre chaque année à l'administration fiscale de l'État de résidence du salarié les renseignements visés au paragraphe 1 de l'article 28 *ter*. Les modalités de traitement de ces renseignements obéissent aux règles établies par le paragraphe 2 de l'article 28 de la convention concernant l'échange de renseignements.

L'article 7 ajoute un nouvel article 29 *bis* à la convention, qui constitue une clause dite « anti-abus » générale permettant de refuser, sous certaines conditions, le bénéfice d'un avantage prévu par la convention au titre d'un élément de revenu ou de fortune.

L'article 8 insère un nouveau paragraphe au protocole additionnel à la convention qui étend l'application des règles concernant l'échange automatique de renseignements encadré par le nouvel article 28 *ter* aux revenus couverts par l'accord du 11 avril 1983 relatif à l'imposition des rémunérations des travailleurs frontaliers.

L'article 9 ajoute un nouveau paragraphe au protocole additionnel de la convention qui a pour objet de ne pas entraver les États contractants dans la mise en œuvre des règles de droit interne relatives à l'imposition minimale des groupes d'entreprise, prises en application des règles globales de lutte contre l'érosion de la base d'imposition élaborées par l'OCDE.

L'article 10 ajoute un nouveau protocole additionnel à la convention relatif à l'exercice des activités salariées en télétravail. Il définit les activités exercées en télétravail depuis l'État de résidence et en précise les conséquences éventuelles en matière d'imposition des rémunérations

afférentes. Les activités exercées en télétravail depuis l'État de résidence du salarié sont traitées comme si elles avaient lieu dans celui de l'employeur, sous réserve de respecter la limite de 40 % du temps de travail par année civile. En contrepartie, l'État de l'employeur verse à l'État de résidence du salarié une compensation fixée à 40 % des impôts dus sur ces rémunérations. Une règle de calcul spécifique est applicable à la compensation due à la France au titre des rémunérations du télétravail par les salariés dont l'employeur se situe dans le canton de Genève. Si la durée du télétravail excède la limite de 40 % du temps de travail par année civile, l'imposition des revenus résultant d'un emploi salarié est régie par les règles d'imposition décrites à l'article 17 de la convention et aucune compensation n'est due.

L'article 11 précise les modalités de mise en œuvre et d'application dans le temps des articles de l'avenant. Il dispose que l'avenant entre en vigueur le lendemain de la date de réception de la dernière notification d'un de ces deux États s'agissant de l'accomplissement des procédures internes relatives à l'entrée en vigueur de cet avenant. Il contient des modalités spécifiques d'application dans le temps en fonction de la nature des impôts concernés. Les règles concernant l'exercice de l'emploi salarié en télétravail s'appliquent aux rémunérations payées à compter du 1^{er} janvier 2023.

Telles sont les principales observations qu'appelle l'avenant à la convention entre la France et la Suisse du 9 septembre 1966 modifiée, en vue d'éliminer les doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune et de prévenir la fraude et l'évasion fiscales.

DÉCRET DE PRÉSENTATION

Le Premier ministre,

Sur le rapport du ministre de l'Europe et des affaires étrangères,

Vu l'article 39 de la Constitution,

Décète :

Le présent projet de loi autorisant l'approbation de l'avenant à la convention entre la France et la Suisse du 9 septembre 1966 modifiée, en vue d'éliminer les doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune et de prévenir la fraude et l'évasion fiscales, délibéré en conseil des ministres après avis du Conseil d'État, sera présenté au Sénat par le ministre de l'Europe et des affaires étrangères, qui sera chargé d'en exposer les motifs et d'en soutenir la discussion.

Fait à Paris, le 26 juin 2024

Signé : Gabriel ATTAL

Par le Premier ministre :

Le ministre de l'Europe et des affaires étrangères

Signé : Stéphane SÉJOURNÉ

Projet de loi autorisant l'approbation de l'avenant à la convention entre la France et la Suisse du 9 septembre 1966 modifiée, en vue d'éliminer les doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune et de prévenir la fraude et l'évasion fiscales

Article unique

Est autorisée l'approbation de l'avenant à la convention entre la France et la Suisse du 9 septembre 1966 modifiée, en vue d'éliminer les doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune et de prévenir la fraude et l'évasion fiscales (ensemble un protocole), signé à Paris le 27 juin 2023, et dont le texte est annexé à la présente loi.

RÉPUBLIQUE FRANÇAISE

Ministère de l'Europe
et des affaires étrangères

**TEXTE SOUMIS À LA DÉLIBÉRATION
DU CONSEIL DES MINISTRES**

**Projet de loi
autorisant l'approbation de l'avenant à la convention entre la France et la Suisse du
9 septembre 1966 modifiée, en vue d'éliminer les doubles impositions en matière
d'impôts sur le revenu et sur la fortune et de prévenir
la fraude et l'évasion fiscales**

NOR : EAEJ2411870L/Bleue-1

ÉTUDE D'IMPACT

I. Situation de référence

La Suisse et la France entretiennent des relations étroites et dynamiques. Les liens humains sont très importants puisque la première communauté française à l'étranger est en Suisse (environ 170 000 inscrits au registre dans les deux circonscriptions consulaires de Genève et Zurich) et la première communauté suisse à l'étranger (près de 200 000 inscrits sur les listes consulaires) est en France. Sur le plan commercial également, la Suisse fait partie des premiers partenaires de la France. Le Président de la République a insisté sur la richesse des relations bilatérales liant la France et la Suisse, à l'occasion de sa visite d'Etat à Berne les 15 et 16 novembre 2023¹.

Le cadre conventionnel bilatéral en matière fiscale entre la France et la Suisse s'est étoffé au cours de ces dernières années. La convention en vue d'éliminer les doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune signée le 9 septembre 1966 a été modifiée à plusieurs reprises par voie d'avenant², dont le dernier a été signé le 25 juin 2014³.

En matière de revenus d'emploi, l'article 17 de la convention fiscale précitée, dans sa version actuelle, stipule que : « *les salaires, traitements et autres rémunérations similaires qu'un résident d'un Etat contractant reçoit au titre d'un emploi salarié ne sont imposables que dans cet Etat, à moins que l'emploi ne soit exercé dans l'autre Etat contractant. Si l'emploi y est exercé, les rémunérations reçues à ce titre sont imposables dans cet autre Etat* ».

¹ Site de la Représentation permanente de la France auprès de l'Union européenne

² Convention entre la Suisse et la France en vue d'éliminer les doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune et de prévenir la fraude et l'évasion fiscales, conclue le 9 septembre 1966 modifiée.

³ Accord modifiant le protocole additionnel à la convention entre la Suisse et la France du 9 septembre 1966 modifiée, en vue d'éliminer les doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune et de prévenir la fraude et l'évasion fiscales.

Néanmoins, la règle de l'imposition exclusive dans l'Etat de résidence s'applique aux rémunérations des travailleurs frontaliers couverts par l'accord du 11 avril 1983 conclu entre la France et huit cantons suisses (Berne, Soleure, Bâle-Ville, Bâle-Campagne, Vaud, Valais, Neuchâtel et Jura)⁴. En contrepartie de cette dérogation, une compensation financière de 4,5 % de la masse totale des rémunérations brutes annuelles des travailleurs frontaliers est due par l'Etat de résidence à l'Etat d'exercice de l'activité. Le montant de la compensation versée à la Suisse au titre des revenus 2022 s'est élevé à 377 millions d'euros. Celui perçu par la France au titre de la même année s'est élevé à 2,2 millions d'euros.

Les frontaliers travaillant dans les 18 autres cantons suisses, y compris le canton de Genève, ne sont pas concernés par l'accord du 11 avril 1983 et se voient appliquer les règles prévues par la convention de 1966.

Plus de 220 000 résidents de France travaillent en Suisse, dont environ 100 000 dans le canton de Genève et 100 000 répartis entre les huit cantons Parties à l'accord de 1983 (Berne, Soleure, Bâle-Ville, Bâle-Campagne, Vaud, Valais, Neuchâtel et Jura).

Un accord budgétaire en date du 29 janvier 1973⁵ prévoit en outre que le canton de Genève verse chaque année une compensation budgétaire au profit des départements de l'Ain et de la Haute-Savoie à hauteur de 3,5 % de la masse totale des salaires bruts des résidents de France travaillant à Genève, aux fins de dédommager ces derniers des infrastructures et services publics qu'ils mettent à disposition de leurs habitants travaillant à Genève. Le montant de la compensation versée par le canton de Genève s'est élevé à 343 millions de francs suisses en 2022 (346 millions d'euros).

II. Historique des négociations

La progression du télétravail durant la crise sanitaire et la pérennité de cette nouvelle modalité de travail ont conduit la France et la Suisse à s'accorder sur la définition de nouvelles règles d'imposition pérennes en la matière.

A la suite des mesures sanitaires prises par les différentes autorités pour lutter contre la propagation de la COVID-19, un accord amiable entre la France et la Suisse a été signé le 13 mai 2020⁶ afin de neutraliser les conséquences de la pandémie sur le régime d'imposition des travailleurs frontaliers. Cet accord a été prolongé à plusieurs reprises jusqu'au 30 juin 2022.

⁴ Accord entre le Gouvernement de la République française et le Conseil fédéral suisse relatif à l'imposition des rémunérations des travailleurs frontaliers, signé à Paris le 11 avril 1983.

⁵ Accord entre le Gouvernement de la République française et le Conseil fédéral suisse sur la compensation financière relative aux frontaliers travaillant à Genève, signé à Genève le 29 janvier 1973.

⁶ Accord amiable entre les autorités compétentes française et suisse conclu en application du paragraphe 3 de l'article 27 de la convention du 9 septembre 1966 en vue d'éliminer les doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune et de prévenir la fraude et l'évasion fiscales, approuvé par les autorités compétentes de la France et de la Suisse le 13 mai 2020.

Dans une déclaration conjointe du 29 juin 2022⁷, les autorités compétentes des deux pays se sont accordées sur l'importance de définir de nouvelles règles d'imposition pérennes en matière de télétravail. Dans l'attente de finaliser ces nouvelles règles, la France et la Suisse ont mis en place, par accord des 14 et 18 juillet 2022⁸, un dispositif transitoire applicable jusqu'au 31 décembre 2022, reproduisant les règles de l'accord du 13 mai 2020.

A la suite de plusieurs tours de négociation, la France et la Suisse se sont accordées en décembre 2022 sur les règles d'imposition pérennes applicables à compter du 1^{er} janvier 2023.

Concernant, d'une part, les travailleurs frontaliers relevant de l'accord de 1983, il a été convenu que l'exercice du télétravail, dans la limite de 40 % du temps de travail annuel, ne remettrait en cause ni le statut de frontalier, ni les règles d'imposition à la résidence des revenus d'activité salariée qui en découlent⁹. Ces règles sont précisées par un accord amiable¹⁰ entre autorités compétentes prenant effet à compter du 1^{er} janvier 2023.

Concernant, d'autre part, les travailleurs qui relèvent des règles définies par la convention, l'avenant signé le 27 juin 2023 instaure un régime fiscal pérenne pour l'emploi salarié exercé en télétravail. Celui-ci a pour objet de maintenir l'imposition des revenus concernés dans l'Etat de situation de l'employeur, à condition que la durée du télétravail depuis l'Etat de résidence n'excède pas 40 % du temps de travail annuel. En contrepartie, une compensation financière (voir *infra*) est due à l'Etat de résidence de l'employé.

III. Objectifs de l'avenant à la convention

Le présent avenant à la convention fiscale du 9 septembre 1966 a pour objectifs de créer un nouveau régime d'imposition des revenus en matière de télétravail et d'intégrer dans la convention les derniers standards internationaux développés par l'Organisation de coopération et de développement économiques (OCDE) dans le cadre du projet de lutte contre l'érosion des bases d'imposition et les transferts de bénéfices (BEPS)¹¹.

⁷ Déclaration conjointe de la France et de la Suisse Déclaration conjointe de la France et de la Suisse concernant la mise en place d'un accord provisoire applicable aux travailleurs transfrontaliers en vue d'aboutir à des règles d'imposition pérennes en matière de télétravail

⁸ Accord amiable conclu entre les autorités compétentes de la Suisse et de la France concernant les dispositions applicables aux revenus visés aux 1 et 4 de l'article 17 de la convention du 9 septembre 1966 entre la Suisse et la France en vue d'éliminer les doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune et de prévenir la fraude et l'évasion fiscales, approuvé par les autorités compétentes de la Suisse le 14 juillet 2022 et de la France le 18 juillet 2022.

⁹ En cas de dépassement du seuil des 40 % du temps de travail annuel, l'intégralité des rémunérations afférentes aux heures de télétravail dépassant le ledit seuil sont imposées non plus dans l'Etat de résidence conformément aux stipulations de l'accord amiable du 22 décembre 2022, mais dans l'Etat d'exercice de l'activité professionnelle en application des règles de la convention du 9 septembre 1966 signée entre la France et la Suisse.

¹⁰ Accord amiable conclu le 22 décembre 2022 entre les autorités compétentes de la Suisse et de la France concernant les dispositions applicables aux revenus visés au 1 de l'article 17 de la convention du 9 septembre 1966 entre la Suisse et la France en vue d'éliminer les doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune et de prévenir la fraude et l'évasion fiscales.

¹¹ Contrairement à la France, la Suisse n'a pas couvert la convention par 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 bénéfices.

Le régime pérenne d'imposition des rémunérations afférentes aux activités salariées exercées en télétravail prend la forme d'un nouveau protocole additionnel à la convention.

Les activités exercées en télétravail depuis l'Etat de résidence du salarié sont traitées comme si elles avaient lieu dans celui de l'employeur, sous réserve de respecter la limite de 40 % du temps de travail par année civile¹². En contrepartie, l'Etat de l'employeur verse à l'Etat de résidence du salarié une compensation fixée à 40 % des impôts dus sur ces rémunérations.

Une règle de calcul spécifique est applicable à la compensation due à la France au titre des rémunérations du télétravail par les salariés dont l'employeur se situe dans le canton de Genève, afin de tenir compte de la compensation due aux départements de l'Ain et de la Haute-Savoie au titre de l'accord du 20 novembre 1973¹³. La compensation se limite ainsi à la seule fraction de télétravail comprise entre 15 % et 40 % du temps de travail par année civile lorsque l'employeur est situé dans le canton de Genève.

L'avenant contient en outre un nouveau volet de coopération entre les administrations fiscales respectives sous la forme d'un dispositif d'échange automatique de renseignements portant sur les données déclarées par les employeurs des salariés ayant recours au télétravail (article 6). Ce dispositif s'applique également aux rémunérations des employés qui relèvent du régime des travailleurs frontaliers encadrées par l'accord du 11 avril 1983.

Concernant les avancées issues du projet BEPS, l'avenant introduit dans la convention les standards minimaux obligatoires et les clauses optionnelles retenues par la France et la Suisse de la convention multilatérale pour la mise en œuvre des mesures relatives aux conventions fiscales pour prévenir l'érosion des bases d'imposition et les transferts de bénéficiaires. Les articles 1 et 7 de l'avenant introduisent ainsi un préambule et une clause anti-abus générale conformes aux derniers standards. Son article 5 modifie l'article de la convention relatif au règlement des différends. Enfin, son article 3 introduit une nouvelle stipulation prévoyant l'ajustement corrélatif des rehaussements de prix de transfert.

L'article 9 rappelle que les dispositions de la convention n'empêchent pas les Etats contractants de mettre en œuvre les dispositions de droit interne relatives à l'imposition minimale des groupes d'entreprises (au taux de 15 %), prises sur le fondement des règles globales de lutte contre l'érosion de la base d'imposition (pilier deux) élaborées par le Cadre inclusif G20/OCDE.

L'avenant prévoit que les règles relatives à l'exercice du télétravail, mentionnées à son article 10, s'appliquent à compter du 1^{er} janvier 2023¹⁴ (article 11). L'entrée en vigueur de l'avenant est subordonnée à l'accomplissement des procédures de droit interne de ratification des deux Etats contractants (article 11).

¹² Si la durée du télétravail excède la limite de 40 % du temps de travail par année civile, l'imposition des revenus résultant d'un emploi salarié est régie par les règles d'imposition décrites à l'article 17 de la convention et aucune compensation n'est due.

¹³ Accord entre le Gouvernement de la République française et le Conseil fédéral suisse sur la compensation financière relative aux frontaliers travaillant à Genève, conclu à Genève le 29 janvier 1973.

¹⁴ Par un accord transitoire en date du 22 décembre 2022, rendu définitif par le présent avenant, la France et la Suisse sont convenues d'appliquer le régime pérenne de manière anticipée à compter du 1^{er} janvier 2023.

IV. Conséquences estimées de la mise en œuvre de l'avenant à la convention

Cet avenant emporte des conséquences dans les domaines économique et financier, administratif et juridique.

a. Conséquences économiques et financières

Cet avenant modifie la répartition du droit d'imposer s'agissant des revenus tirés d'une activité exercée en télétravail par les résidents d'un des deux Etats pour le compte d'un employeur situé dans l'autre Etat.

Ainsi, les revenus d'activité issus du télétravail effectué dans l'Etat de résidence seront imposables dans l'Etat de l'employeur, dans la limite de 40 % du temps de travail par année civile.

En contrepartie, l'Etat de l'employeur verse à l'Etat dans lequel réside le salarié une compensation financière fixée à 40 % des impôts dus sur les rémunérations versées à raison des activités exercées en télétravail.

Eu égard à la compensation déjà versée par le canton de Genève sur la base de l'accord du 29 janvier 1973 précité, qui a été sanctuarisée dans le cadre des négociations, la compensation n'est due qu'à hauteur de la fraction de télétravail comprise entre 15 % et 40 % du temps de travail par année civile lorsque l'employeur est situé dans le canton de Genève.

Des règles de calcul spécifiques s'appliquent durant la période transitoire comprise entre le 1^{er} janvier 2023 et le 31 décembre de l'année de l'entrée en vigueur de l'avenant. Elles stipulent que la Suisse verse à la France, au plus tard le 30 juin de l'année suivant celle au cours de laquelle l'avenant entre en vigueur, un montant correspondant à 2,3 % de l'impôt dû à raison des rémunérations versées au titre d'un emploi salarié aux résidents de France, pour chaque année civile comprise dans la période précitée.

Le taux de 2,3 % découle d'une estimation fondée sur les données les plus récentes disponibles relatives à l'impôt collecté en Suisse sur les revenus des résidents de France travaillant à Genève, à la proportion d'employeurs genevois autorisant le télétravail et de postes susceptibles de donner lieu à l'exercice du télétravail.

b. Conséquences administratives

La direction générale des finances publiques (DGFIP), responsable de l'application des conventions fiscales conclues par la France, sera chargée de l'application du présent avenant, en particulier la mise en place d'un dispositif d'échange de renseignement avec les autorités compétentes suisses.

Les modalités administratives d'application du présent avenant seront identiques à celles de la centaine de conventions fiscales conclues par la France¹⁵ et ne nécessiteront pas de ressources complémentaires.

¹⁵ Liste des conventions fiscales liant la France.

c. Conséquences juridiques

- *Articulation avec les accords ou conventions internationales existantes*

L'entrée en vigueur du présent avenant n'aura aucune conséquence sur les conventions internationales existantes, hormis celle du 9 septembre 1966 avec la Suisse qu'elle amende.

- *Articulation avec le droit européen*

En vertu du principe d'attribution prévu à l'article 5 du Traité sur l'Union européenne¹⁶, la fiscalité directe est une compétence des Etats membres. Elle est exercée dans le respect du droit de l'Union européenne.

En application des articles 216 et suivants du Traité sur le fonctionnement de l'Union européenne¹⁷, l'Union peut conclure des accords internationaux, liant l'Union et ses Etats membres, dans le cadre de ses compétences.

La Communauté européenne et ses Etats membres, d'une part, et la Confédération suisse, d'autre part, ont signé le 21 juin 1999, un accord sur la libre circulation des personnes (ALCP). Par cet accord, les Parties ont vocation à réaliser la libre circulation des personnes entre elles en s'appuyant sur les dispositions en application dans la Communauté européenne (article 1), en s'abstenant de toute discrimination (article 2).

Dans son arrêt *Bukovansky* (CJUE, 19 novembre 2015, C-241/14¹⁸, points 37, 38 et 45), la Cour de justice de l'Union européenne a transposé sa jurisprudence constante relative à la répartition du pouvoir d'imposer (CJCE, 12 mai 1998, *Gilly*, C-336/96¹⁹, points 24 et 30), confirmé par l'arrêt *De Groot* (CJCE, 12 décembre 2002, C-385/00²⁰, point 93), et plus récemment par la décision *Jacob et Lennertz* (CJUE, 14 mars 2019, C-174/18²¹, point 25), à une convention en vue d'éviter les doubles impositions conclue entre un Etat membre et la Confédération suisse. En son application, les Etats membres sont libres de déterminer la répartition de la compétence fiscale idoine, le cas échéant par voie conventionnelle.

A cet égard, les dispositions du présent avenant ont pour objet de modifier la répartition du pouvoir d'imposer entre la France et la Suisse.

¹⁶ Traité sur l'Union européenne.

¹⁷ Traité sur le fonctionnement de l'Union européenne.

¹⁸ CJUE, 19 novembre 2015, *Bukovansky*, C-241/14.

¹⁹ CJCE, 12 mai 1998, *Gilly*, C-336/96.

²⁰ CJCE 12 décembre 2002, *De Groot*, C-385/00.

²¹ CJUE, 14 mars 2019, *Jacob et Lennertz*, C-174/18.

- *S'agissant du transfert de données à caractère personnel*

L'avenant à la convention complète les stipulations de la convention qui régissent l'échange de renseignements à la demande entre autorités compétentes des administrations fiscales d'un volet portant sur l'échange automatique de renseignements individuels et nominatifs. Ce dispositif s'inscrit dans l'application des articles 16 et 28 de la convention et contient des précisions sur les données échangées à l'article 6 de l'avenant. Les nouveaux échanges automatiques de renseignements de nature fiscale de la France vers la Suisse constituent à ce titre un traitement et un transfert de données à caractère personnel vers un Etat tiers à l'Union européenne.

Encadré par le règlement 2016/679²², dit « RGPD », un tel transfert des données est possible si l'Etat tiers a fait l'objet d'une décision d'adéquation de la Commission européenne, au sens de l'article 45 de ce même règlement, ou à défaut, si des garanties appropriées sont prévues, au sens de l'article 46 du même texte.

A cet égard, la Commission européenne a adopté la décision d'adéquation 2000/518/CE en date du 26 juillet 2000²³ actant du niveau adéquat de protection en matière de données personnelles en Suisse et autorisant ainsi le transfert de données à caractère personnel des Etats membres de l'Union européenne vers cet Etat tiers à l'Union européenne.

Par conséquent, au titre de l'article 45 du RGPD, tout transfert de données à caractère personnel pourra s'effectuer vers la Suisse en exécution du présent avenant, et ce, sans besoin d'autorisation spécifique.

- *Articulation avec le droit interne*

L'ordonnancement juridique français n'est pas affecté par cet avenant. En effet, il pourra être appliqué dès son entrée en vigueur et ne nécessitera pas de mesure d'application particulière.

d. Conséquences sociales

Le recours plus fréquent au télétravail permet aux travailleurs frontaliers de parvenir à un meilleur équilibre entre vie professionnelle et personnelle et améliore ainsi leur qualité de vie grâce à la réduction des temps de trajets passés dans les transports.

Le télétravail induit également une meilleure autonomie et flexibilité dans l'exercice de l'activité professionnelle.

²² Règlement (UE) 2016/679 du Parlement européen et du Conseil du 27 avril 2016 relatif à la protection des personnes physiques à l'égard du traitement des données à caractère personnel et à la libre circulation de ces données, et abrogeant la directive 95/46/CE (règlement général sur la protection des données).

²³ 2000/518/CE: Décision de la Commission du 26 juillet 2000 relative à la constatation, conformément à la directive 95/46/CE du Parlement européen et du Conseil, du caractère adéquat de la protection des données à caractère personnel en Suisse [notifiée sous le numéro C(2000) 2304].

e. Conséquences environnementales

Par la baisse de l'affluence des axes routiers et des transports en commun utilisés par les frontaliers au quotidien, le développement du télétravail a un impact écologique non négligeable. L'agence de la transition écologique (ADEME) estime que le télétravail permet de réaliser dans les transports des économies d'énergie deux à cinq fois plus importantes en région qu'à Paris²⁴. Une disparité qui s'explique par les trajets plus longs et pour lesquels la voiture est plus fréquemment utilisée en régions. Enfin, le bilan énergétique du télétravail est positif lorsqu'il est associé à une fermeture totale de bureaux en journée.

La pratique plus fréquente de cette modalité d'exercice de l'activité professionnelle permise par cet avenant s'inscrit dans le cadre des engagements de la France à réduire ses émissions de gaz à effet de serre de 55% d'ici 2030 par rapport aux niveaux de 1990.

V. Etat des signatures et approbations

L'avenant à la convention entre la France et la Suisse en vue d'éliminer les doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune et de prévenir la fraude et l'évasion fiscales, et le protocole y relatif, faits à Paris, le 9 septembre 1966, tels que modifiés par les avenants du 3 décembre 1969, du 22 juillet 1997 du 27 août 2009 et du 25 juin 2014, a été signé à Paris le 27 juin 2023 par Christophe POURREAU, Directeur de la législation fiscale, et par Daniela STOFFEL DELPRETE, Secrétaire d'Etat aux questions financières internationales.

Ce texte fera l'objet d'une approbation par le Parlement suisse dans le courant de l'année 2024.

²⁴ Agence de la transition écologique (ADEME), Quel est le bilan énergétique environnemental global du télétravail ?

AVENANT

À LA CONVENTION ENTRE LA FRANCE ET LA SUISSE DU 9 SEPTEMBRE 1966 MODIFIÉE, EN VUE D'ÉLIMINER LES DOUBLES IMPOSITIONS EN MATIÈRE D'IMPÔTS SUR LE REVENU ET SUR LA FORTUNE ET DE PRÉVENIR LA FRAUDE ET L'ÉVASION FISCALES (ENSEMBLE UN PROTOCOLE), SIGNÉ À PARIS LE 27 JUIN 2023

Le Gouvernement de la République française

et

Le Conseil fédéral suisse,

DÉSIREUX de modifier la convention entre la France et la Suisse du 9 septembre 1966 modifiée, en vue d'éliminer les doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune et de prévenir la fraude et l'évasion fiscales (ensemble un protocole) (ci-après dénommée « la Convention »),

SONT CONVENUS DES DISPOSITIONS SUIVANTES :

Article 1^{er}

Le préambule de la Convention est remplacé par le préambule suivant :

« Le Président de la République française et le Conseil fédéral de la Confédération suisse,
« Soucieux de promouvoir leurs relations économiques et d'améliorer leur coopération en matière fiscale,
« Entendant conclure une convention pour l'élimination de la double imposition en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune sans créer de possibilités de non-imposition ou d'imposition réduite par l'évasion ou la fraude fiscale (y compris par des mécanismes de chalandage fiscal destinés à obtenir les allègements prévus dans la présente convention au bénéfice indirect de résidents d'États tiers),
« Sont convenus de ce qui suit : ».

Article 2

Le ii) du i) du 1 de l'article 3 de la Convention est ainsi modifié :

« ii) dans le cas de la Suisse, le chef du Département fédéral des finances ou son représentant autorisé. »

Article 3

L'article 9 de la Convention est ainsi modifié :

a) Les quatre alinéas constituent un 1 ;

b) Il est créé un 2 ainsi rédigé :

« 2. Lorsqu'un Etat contractant inclut dans les bénéficiaires d'une entreprise de cet Etat contractant – et impose en conséquence – des bénéficiaires sur lesquels une entreprise de l'autre Etat contractant a été imposée dans cet autre Etat contractant, et que les bénéficiaires ainsi inclus sont des bénéficiaires qui auraient été réalisés par l'entreprise du premier Etat contractant si les conditions convenues entre les deux entreprises avaient été celles qui auraient été convenues entre des entreprises indépendantes, l'autre Etat contractant procède à un ajustement approprié du montant de l'impôt qui y a été perçu sur ces bénéficiaires. Pour déterminer cet ajustement, il est tenu compte des autres dispositions de la présente convention et, si c'est nécessaire, les autorités compétentes des Etats contractants se consultent. »

Article 4

Un paragraphe 5, rédigé comme suit, est ajouté à l'article 17 de la Convention :

« 5. Les dispositions du protocole additionnel à la Convention relatif à l'exercice de l'emploi salarié en télétravail s'appliquent nonobstant les dispositions du paragraphe 1 du présent article, mais sous réserve du paragraphe 4. »

Article 5

L'article 27 de la Convention est ainsi modifié :

a) Au 1, la première phrase est remplacée par la phrase suivante :

« Lorsqu'une personne estime que les mesures prises par un Etat contractant ou par les deux Etats contractants entraînent ou entraîneront pour elle une imposition non conforme aux dispositions de la présente convention, elle peut, indépendamment des recours prévus par le droit interne de ces Etats, soumettre son cas à l'autorité compétente de l'un ou l'autre des Etats contractants. » ;

b) Au 3, la première phrase est remplacée par la phrase suivante :

« Les autorités compétentes des Etats contractants s'efforcent, par voie d'accord amiable, de résoudre les difficultés ou de dissiper les doutes auxquels peuvent donner lieu l'interprétation ou l'application de la Convention. »

Article 6

Un article 28 *ter*, rédigé comme suit, est ajouté à la Convention :

« Article 28 *ter*

« 1. Pour l'application de l'article 17, l'Etat contractant dans lequel l'employeur est situé fournit chaque année à l'Etat de résidence du salarié, en format électronique et au plus tard le 30 novembre de l'année suivant celle au cours de laquelle les rémunérations ont été versées, les renseignements individuels et nominatifs suivants :

« a) Les nom(s) et prénom(s) de la personne, la date de naissance, le code postal de son lieu de résidence et, si disponible, tout autre élément de nature à faciliter l'identification de la personne (adresse, lieu de naissance, état-civil, n° d'identification fiscale) ;

« b) L'année civile au cours de laquelle le revenu est réalisé ;

« c) Le nombre de jours ou le pourcentage de télétravail ;

« d) Le montant de la masse totale des rémunérations brutes versées.

« Les Etats contractants sont tenus, pour les besoins du présent paragraphe, de procéder à un échange de renseignements automatique.

« 2. Les conditions prévues au paragraphe 2 de l'article 28 de la Convention s'appliquent aux renseignements échangés conformément au paragraphe 1 du présent article.

« 3. L'administration fédérale des contributions suisse envoie les renseignements visés au paragraphe 1 concernant les salariés résidents de France directement à l'administration fiscale française. L'administration fiscale française envoie les renseignements visés au paragraphe 1 concernant les salariés résidents de Suisse directement à l'administration fédérale des contributions suisse.

« 4. Les autorités compétentes des Etats contractants règlent par accord amiable les modalités d'application du présent article. »

Article 7

Un article 29 *bis*, rédigé comme suit, est ajouté à la Convention :

« Article 29 *bis*

« Nonobstant les autres dispositions de la présente convention, un avantage au titre de celle-ci ne sera pas accordé au titre d'un élément de revenu ou de fortune s'il est raisonnable de conclure, compte tenu de l'ensemble des faits et circonstances propres à la situation, que l'octroi de cet avantage était l'un des objets principaux d'un montage ou d'une transaction ayant permis, directement ou indirectement, de l'obtenir, à moins qu'il soit établi que l'octroi de cet avantage dans ces circonstances serait conforme à l'objet et au but des dispositions pertinentes de la présente convention. »

Article 8

Un paragraphe XII, rédigé comme suit, est ajouté au protocole additionnel à la Convention :

« XII. – Il est entendu que l'article 28 *ter* de la Convention s'applique également aux revenus couverts par l'accord du 11 avril 1983 relatif à l'imposition des rémunérations des travailleurs frontaliers. »

Article 9

Un paragraphe XIII, rédigé comme suit, est ajouté au protocole additionnel à la Convention :

« XIII. – Il est entendu que les dispositions de la Convention n'empêchent pas les Etats contractants de mettre en œuvre les dispositions de droit interne relatives à l'imposition minimale des groupes d'entreprises, prises sur le fondement des règles globales de lutte contre l'érosion de la base d'imposition (pilier deux) élaborées par le Cadre inclusif de l'Organisation de coopération et de développement économiques. »

Article 10

Un protocole additionnel relatif à l'exercice de l'emploi salarié en télétravail, rédigé comme suit, est ajouté à la Convention :

« PROTOCOLE ADDITIONNEL À LA CONVENTION RELATIF À L'EXERCICE DE L'EMPLOI SALARIÉ EN TÉLÉTRAVAIL

« 1. a) Pour l'application du paragraphe 5 de l'article 17, les activités exercées en télétravail depuis l'Etat de résidence du salarié pour le compte d'un employeur situé dans l'autre Etat contractant sont considérées effectuées auprès de cet employeur dans cet autre Etat dans la limite de 40 % du temps de travail par année civile ;

« b) L'Etat contractant qui dispose du droit d'imposer les revenus conformément au a) paie à l'Etat dans lequel réside le salarié une compensation fixée à 40 % des impôts dus sur les rémunérations versées à raison des activités exercées en télétravail depuis l'Etat de résidence ;

« c) Nonobstant les dispositions du b), lorsqu'un résident de France exerce ses activités en télétravail pour le compte d'un employeur situé dans le canton de Genève, la compensation est fixée à 40 % des impôts dus sur les rémunérations versées à raison des activités exercées en télétravail depuis l'Etat de résidence, pour la seule fraction de télétravail comprise entre 15 % et 40 % du temps de travail par année civile ;

« d) Au-delà de la limite prévue au a), les dispositions des paragraphes 1 à 3 de l'article 17 de la Convention s'appliquent, dès le premier jour de télétravail. Dans ce cas, la compensation prévue en application des b) et c) n'est pas due.

« 2. S'agissant de la détermination du montant de la compensation telle que définie aux b) et c) du paragraphe 1, les modifications ultérieures du montant des impôts dus sur les rémunérations versées à raison des activités exercées en télétravail depuis l'Etat de résidence sont prises en compte au titre de l'année durant laquelle la correction est intervenue.

« 3. Pour l'application du présent protocole, l'expression "activités exercées en télétravail depuis l'Etat de résidence" désigne toute forme d'organisation du travail dans laquelle un travail, qui aurait également pu être réalisé dans les locaux de l'employeur, est effectué par un salarié dans son Etat de résidence, à distance et en dehors des locaux de l'employeur, pour le compte de celui-ci, conformément aux dispositions contractuelles liant l'employé et l'employeur, en utilisant les technologies de l'information et de la communication. Cette expression inclut également les missions temporaires exercées par le salarié pour le compte de cet employeur dans l'Etat de résidence ou dans un Etat tiers, pour autant que leur durée cumulée n'excède pas 10 jours par année.

« 4. L'expression "impôts dus sur les rémunérations versées à raison des activités exercées en télétravail depuis l'Etat de résidence", au sens des paragraphes 1 et 2 du présent protocole, désigne les impôts sur le revenu visés à l'article 2 de la Convention et afférents aux rémunérations provenant des activités exercées en télétravail par le salarié depuis l'Etat de résidence pour le compte d'un employeur situé dans l'autre Etat contractant.

« 5. Le montant de compensation prévu au paragraphe 1 doit être transmis par l'autorité compétente de chaque Etat à celle de l'autre Etat au plus tard le 30 juin de l'année suivant celle au cours de laquelle les rémunérations ont été versées. Chacun des Etats paie la compensation dans son unité monétaire au plus tard à cette même date.

« 6. Le présent protocole s'applique sous réserve de l'imposition effective des revenus concernés dans l'Etat qui dispose du droit de les imposer conformément à l'article 17 de la Convention et au présent protocole.

« 7. Les autorités compétentes arrêtent d'un commun accord les mesures administratives nécessaires pour l'application des dispositions du présent protocole par voie de procédure amiable. »

Article 11

1. Chacun des Etats notifie à l'autre, par voie diplomatique, l'accomplissement des procédures requises par sa législation pour l'entrée en vigueur du présent avenant. Celui-ci entre en vigueur le lendemain de la date de réception de la dernière de ces notifications.

2. Les dispositions du présent avenant s'appliquent dans les deux Etats :

a) En ce qui concerne les impôts perçus par voie de retenue à la source, aux sommes imposables après l'année civile au cours de laquelle le présent avenant entre en vigueur ;

b) En ce qui concerne les impôts sur le revenu qui ne sont pas perçus par voie de retenue à la source, aux revenus afférents, suivant les cas, à toute année civile ou tout exercice commençant après l'année civile au cours de laquelle le présent avenant entre en vigueur ;

c) En ce qui concerne les autres impôts, aux impositions dont le fait générateur intervient après l'année civile au cours de laquelle le présent avenant entre en vigueur.

3. Nonobstant les dispositions du paragraphe 2, les dispositions des articles 4 et 10 du présent avenant s'appliquent aux rémunérations payées à compter du 1^{er} janvier 2023.

4. Nonobstant le paragraphe 3, et s'agissant de la période comprise entre le 1^{er} janvier 2023 et le 31 décembre de l'année de l'entrée en vigueur du présent avenant, la Suisse verse à la France, au plus tard le 30 juin de l'année suivant celle au cours de laquelle le présent avenant entre en vigueur, un montant, en francs suisses, correspondant à 2,3 % de l'impôt dû sur les rémunérations versées au titre d'un emploi salarié à des résidents de France, pour chaque année civile comprise dans la période précitée, en lieu et place de la compensation prévue aux b) et c) du paragraphe 1 du protocole additionnel à la Convention relatif à l'exercice de l'emploi salarié en télétravail. Ce montant est calculé au prorata de la durée d'application de l'Accord amiable du 22 décembre 2022 conclu entre les autorités compétentes de la Suisse et de la France concernant les dispositions applicables aux revenus visés au 1 de l'article 17 de la Convention. Il est entendu que ce montant est calculé net et prend en compte la compensation due par la France à la Suisse, au titre de cette même période, en vertu du b) du paragraphe 1 du protocole additionnel à la Convention relatif à l'exercice de l'emploi salarié en télétravail.

5. Le présent avenant demeure en vigueur aussi longtemps que la Convention.

6. En cas de dénonciation de la Convention, il est entendu que chaque Etat contractant versera à l'autre, au plus tard le 30 juin de l'année subséquente, les compensations prévues au paragraphe 1 du protocole additionnel à la Convention relatif à l'exercice de l'emploi salarié en télétravail afférentes à l'année pour la fin de laquelle la dénonciation aura été notifiée.

En foi de quoi, les soussignés, dûment autorisés à cet effet, ont signé le présent avenant.

Fait à Paris, le 27 juin 2023, en deux exemplaires originaux, en langue française.

Pour le Gouvernement de la République française :

CHRISTOPHE POURREAU
Directeur de la législation fiscale

Pour le Conseil fédéral suisse :

DANIELA STOFFEL DELPRETE
Secrétaire d'Etat