



Impôt fédéral direct
Impôt anticipé
Droits de timbre

Berne, le 1 juillet 2020

Document de travail

Notification directe de documents officiels par voie postale en application de la convention concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale

Table des matières

1	Aperçu	2
2	Compétence	2
3	Champ d'application de la notification directe par voie postale en vertu de la convention.....	2
3.1	L'État partenaire a-t-il émis une réserve générale ?	3
3.2	Champ d'application matériel.....	3
3.2.1	Le document officiel peut-il faire l'objet d'une notification directe par voie postale ?	3
3.2.2	L'impôt sur lequel porte le document officiel entre-t-il dans le champ de la convention ?	3
3.3	Champ d'application temporel.....	4
3.3.1	États partenaires dans lesquels la convention est entrée en vigueur avant le 1 ^{er} janvier 2018	4
3.3.2	États partenaires dans lesquels la convention est entrée en vigueur depuis le 1 ^{er} janvier 2018.....	4
4	Contact	5

1 Aperçu

Selon l'article 17, alinéa 3, de la convention concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale (ci-après convention ou MAC; RS 0.652.1) ratifiée par la Suisse le 26 septembre 2016 et entrée en vigueur le 1^{er} janvier 2017, une partie peut faire procéder directement par voie postale à la notification d'un document officiel à une personne se trouvant sur le territoire d'une autre partie. Le fait qu'un État partenaire accorde à un autre le droit de remettre des documents directement par voie postale est considéré comme une aide à la notification de documents et, à ce titre, comme une forme d'assistance administrative internationale¹. Il s'ensuit que les dispositions de la convention relatives aux périodes d'imposition (art. 28, al. 6 et 7 MAC) et aux réserves (art. 30 MAC) s'appliquent également à la notification par voie postale². De manière générale, le principe de la réciprocité doit être observé³. D'après ce dernier, la notification directe par voie postale de documents officiels n'est admise que dans la mesure où l'État qui procède à la notification l'admet aussi sur son propre territoire. La notification directe de documents par voie postale n'est dès lors admise qu'en présence d'une autorisation réciproque et uniquement dans le champ d'application matériel et temporel commun aux deux parties (cf. explications ci-après).

L'annexe du présent document contient un aperçu des possibilités de notification directe par voie postale admises par la convention en lien avec certains États partenaires et certains impôts. Des modifications, suite à des adaptations de leurs réserves par les États partenaires sont possibles en tout temps. Cette annexe, publiée également sur le site web de l'Administration fédérale des contributions (AFC), sera mise à jour si nécessaire.

2 Compétence

De manière générale, l'AFC est compétente pour exécuter l'assistance administrative en matière fiscale⁴. Le législateur suisse a édicté *a posteriori* une norme légale de délégation⁵ afin que d'autres autorités suisses puissent également procéder à la notification de documents par voie postale à l'intention d'un État partenaire en se fondant sur l'article 17, alinéa 3, de la convention ou sur les dispositions analogues d'une convention contre les doubles impositions. Les tribunaux suisses et les autorités fiscales compétentes selon le droit cantonal ou communal sont ainsi habilités à notifier des documents à une personne se trouvant sur le territoire d'un État étranger directement par voie postale, si la convention applicable admet une telle notification⁶.

3 Champ d'application de la notification directe par voie postale en vertu de la convention

Comme représenté ci-après, le champ d'application de la notification directe par voie postale en vertu de la convention doit être examiné sous trois angles.

¹ FF 2011 5782; FF 2019 307 ch. 2.4.1 FF 2019 326 ch. 4.3.

² FF 2019 326 ch. 4.3.

³ Art. 30, al. 5, de la convention; cf. Département fédéral des affaires étrangères DFAE, ABC de la diplomatie, https://www.eda.admin.ch/dam/eda/fr/documents/publications/GlossarezurAussenpolitik/ABC-Diplomatie_fr.pdf [dernière consultation du site le 15 juin 2020].

⁴ Art. 2, al. 1, de la loi du 28 septembre 2012 sur l'assistance administrative fiscale (LAAF ; RS 651.1).

⁵ Art. 2, al. 2, LAAF.

⁶ FF 2019 307 ch. 2.4.1 et FF 2019 326 ch. 4.3.

3.1 L'État partenaire a-t-il émis une réserve générale ?

La notification directe par voie postale de documents officiels fait partie des dispositions non-contraignantes de la convention et peut être exclue par une réserve formulée conformément à l'article 30, alinéa 1, lettre e, de la convention. Il faut donc vérifier si l'État partenaire concerné a émis une telle réserve et exclu la notification directe par voie postale sur son territoire⁷. La Suisse, quant à elle, n'a pas émis une telle réserve.

3.2 Champ d'application matériel

3.2.1 Le document officiel peut-il faire l'objet d'une notification directe par voie postale ?

En l'absence d'une réserve générale contre la notification directe par voie postale, il faut vérifier si le document officiel entre dans le champ de la convention. En principe, tous les documents officiels – et en particuliers ceux qui concernent une procédure de taxation, une procédure de perception, une procédure pénale en matière administrative ou une procédure de recours – entrent dans le champ d'application matériel de la convention⁸. Les factures d'impôt ordinaires (notamment celles qui se rapportent à des tranches d'impôt, des intérêts moratoires ou des décomptes finaux) sont considérées comme des documents concernant les procédures de taxation et de perception. En raison d'une réserve émise à ce sujet par la Suisse en vertu de l'article 30, alinéa 1, lettre b, de la convention, les documents officiels qui concernent l'exécution des créances fiscales (par ex. les commandements de payer, les réquisitions de continuer la poursuite, les avis de saisie et les réquisitions de saisie) ainsi que les amendes pécuniaires sont exclus. La notification directe de tels documents par voie postale est ainsi exclue pour tous les types d'impôt.

3.2.2 L'impôt sur lequel porte le document officiel entre-t-il dans le champ de la convention ?

Enfin, il s'agit de vérifier si la convention s'applique à l'impôt qui fait l'objet du document concerné. Selon la conception de la Suisse, le champ d'application matériel de la convention comprend les impôts sur le revenu et sur le bénéfice perçus par la Confédération, les cantons et les communes, les impôts sur la fortune perçus par les cantons et les communes et, enfin, les impôts sur les gains en capital tirés de l'aliénation d'éléments de fortune qui sont perçus par la Confédération, les cantons et les communes séparément de l'impôt sur le revenu ou les bénéfices⁹.

Par ailleurs, la Suisse a exclu du champ d'application matériel de la convention les «catégories d'impôts» suivantes¹⁰:

- *cotisations de sécurité sociale obligatoires dues aux administrations publiques ou aux organismes de sécurité sociale de droit public;*
- *impôts d'autres catégories perçus pour le compte d'une Partie, à savoir:*
 - *impôts sur les successions ou les donations;*
 - *impôts sur la propriété immobilière;*
 - *impôts généraux sur les biens et services, tels que taxes sur la valeur ajoutée ou impôts sur les ventes;*
 - *impôts sur des biens et services déterminés, tels que droits d'accises;*
 - *impôts sur l'utilisation ou la propriété des véhicules à moteur;*

⁷ Les réserves peuvent être consultées sur <https://www.coe.int/fr/web/conventions/search-on-treaties/-/conventions/treaty/127/declarations> [dernière consultation du site le 15 juin 2020].

⁸ Art. 17, al. 1, de la convention; FF 2015 5146; art. 22, al. 2, de la convention; commentaire de l'OCDE concernant l'art. 1, al. 1, de la convention, modifié par le protocole de 2010, ch. marg. 9 s.

⁹ Art. 2, al. 1, let. a, ch. i à iii, de la convention; art. 2, al. 1, let. b, ch. i, de la convention.

¹⁰ Art. 2, al. 1, let. b, ch. ii à iv, de la convention; cf. art. 30, al. 1, let. a, de la convention; RO 2016 5059.

- *impôts sur l'utilisation ou la propriété de biens mobiliers autres que les véhicules à moteur;*
 - *tout autre impôt;*
- *impôts faisant partie de la catégorie « impôts d'autres catégories » visée ci-dessus, qui sont perçus pour le compte des subdivisions politiques ou des collectivités locales d'une Partie.*

La notification directe par voie postale n'est donc pas admise pour les impôts qui entrent dans l'une des catégories énumérées ci-dessus. Si le document en question ne concerne pas l'un de ces impôts, il faut encore vérifier si l'État partenaire concerné a émis d'autres réserves¹¹. Celles-ci sont toutefois caduques dans les cas où l'État partenaire a explicitement inscrit dans l'annexe A de la convention un impôt qui entre dans une catégorie en principe exclue¹².

3.3 Champ d'application temporel

Enfin, la notification directe de documents officiels par voie postale n'est admise que si les documents se rapportent à des périodes fiscales auxquelles la convention s'applique. En vertu de son article 28, alinéa 6, la convention s'applique, en ce qui concerne la Suisse, pour les périodes fiscales qui ont débuté le 1^{er} janvier 2018 ou après cette date. Le principe de la réciprocité exige cependant que la convention soit également applicable dans l'État partenaire pour les périodes fiscales concernées.

Pour examiner les périodes d'imposition concernées, il convient donc de distinguer entre deux catégories d'États partenaires.

3.3.1 États partenaires dans lesquels la convention est entrée en vigueur avant le 1^{er} janvier 2018¹³

Pour cette catégorie d'États partenaires, les documents officiels peuvent en principe être remis directement par voie postale pour les périodes fiscales qui débutent le 1^{er} janvier 2018 ou après.

Exception (art. 28, al. 7, de la convention): pour ce qui concerne les affaires fiscales faisant intervenir un acte intentionnel passible de poursuites en vertu du droit pénal suisse, la notification directe par voie postale est déjà admise pour les périodes fiscales qui débutent le 1^{er} janvier 2014 ou après¹⁴.

3.3.2 États partenaires dans lesquels la convention est entrée en vigueur depuis le 1^{er} janvier 2018¹⁵

Pour cette catégorie d'États partenaires, les documents officiels peuvent en principe être remis directement par voie postale pour les périodes fiscales qui débutent le 1^{er} janvier de l'année suivant l'entrée en vigueur de la convention dans l'État partenaire ou après.

¹¹ Les impôts faisant l'objet d'une réserve au sens de l'art. 30, al. 1, let. a, de la convention peuvent être consultés en suivant le lien mentionné dans la note de bas de page 7.

¹² Art. 30, al. 1, let. a, de la convention. Les annexes A des États partenaires peuvent être consultées sur <https://www.coe.int/fr/web/conventions/search-on-treaties/-/conventions/treaty/127/declarations> [dernière consultation du site le 15 juin 2020].

¹³ La date d'entrée en vigueur de la convention avec chaque État partenaire est indiquée sur http://www.oecd.org/tax/exchange-of-tax-information/Status_of_convention.pdf [dernière consultation du site le 15 juin 2020].

¹⁴ La Suisse a émis une réserve au sens de l'art. 30, al. 1, let. f de la convention, de sorte que la rétroactivité visée à l'art. 28, al. 7, de la convention est limitée, en ce qui concerne la Suisse, aux trois années précédant l'entrée en vigueur de la convention (RO 2016 5060).

¹⁵ Cf. note de bas de page 13.

Exception (art. 28, al. 7, de la convention): pour ce qui concerne les affaires fiscales faisant intervenir un acte intentionnel passible de poursuites en vertu du droit pénal suisse, la notification directe par voie postale est déjà admise pour les périodes fiscales qui débutent le 1^{er} janvier 2014 ou après¹⁶. Toutefois, il convient de vérifier si l'État partenaire a également émis une réserve relative au champ d'application temporel¹⁷ en vertu de laquelle l'effet rétroactif pourrait se voir réduit ou complètement supprimé.

4 Contact

Toute question complémentaire peut-être adressée par courriel à sei@estv.admin.ch ou par voie postale à l'adresse suivante:

Administration fédérale des contributions AFC
Division d'échange d'informations en matière fiscale SEI
Eigerstrasse 65
CH-3003 Berne

¹⁶ Cf. note de bas de page 14.

¹⁷ Les réserves relatives au champ d'application temporel visées à l'art. 30, al. 1, let. f, de la convention peuvent être consultées en suivant le lien mentionné dans la note de bas de page 7.