



FBT

A V O C A T S

FBT NEWSLEX

N° 5 - MAI 2013

CONTACT

Jean-Louis Tsimaratos

jltsimaratos@fbt.ch

T. +41 (0)22 849 60 40

www.fbt.ch

REVUE PÉRIODIQUE D'INFORMATIONS EN MATIÈRE JURIDIQUE ET FISCALE

SOMMAIRE

P.02 Résidents suisses détenteurs d'immobilier en France sous couvert d'une SCI: quelles nouveautés ?

P.07 Exclusion des personnes imposées d'après la dépense du bénéfice de la convention fiscale franco-suisse

P.06 Fiscalité suisse: dépenses nécessaires à l'acquisition du revenu, cas particulier des honoraires d'avocat

P.07 Entrée en vigueur de la loi fédérale suisse révisée sur les placements collectifs de capitaux (LPCC) et son ordonnance d'application

P.09 L'interdiction en Suisse de travailler le dimanche et les jours fériés

P. 11 Le droit suisse des contrats étend à deux ans le délai pour faire valoir une action en garantie des défauts de la chose vendue ou de l'ouvrage en faveur de l'acheteur et en faveur du maître de l'ouvrage

P. 13 Droit du travail suisse: le droit de l'employé de consulter son dossier personnel auprès de son employeur

P. 14 Le point sur l'entraide judiciaire pénale et administrative suisse dans le cas de la poursuite d'une infraction fiscale

2 RÉSIDENTS SUISSES DÉTENTEURS D'IMMOBILIER EN FRANCE SOUS COUVERT D'UNE SCI : QUELLES NOUVEAUTÉS ?

Simple et avantageuse d'un point de vue fiscal, la société civile immobilière française (SCI) est un véhicule juridique utilisé depuis de très nombreuses années par des investisseurs étrangers (non-résidents) souhaitant acquérir un bien immobilier en France. Toutefois, de récentes évolutions en matière de droit fiscal français imposent de s'interroger sur la pertinence des structurations mises en œuvre.

Rappelons tout d'abord que la SCI a l'avantage d'être une structure très souple dans ses conditions d'organisation et de présenter un formalisme des plus réduits.

En effet, une fois la société constituée, et en cas de mise à disposition gratuite du bien immobilier aux actionnaires, aucune comptabilité ne doit être tenue et seule une assemblée générale annuelle des associés doit être convoquée.

En matière d'imposition, la SCI présente également de nombreux **avantages pour les non-résidents**:

- en matière d'impôt sur les revenus :

En l'absence de revenus immobiliers, notamment

quand la propriété est utilisée pour les besoins privés des associés, aucun impôt sur le revenu n'est dû (en contrepartie, aucune charge n'est déductible). En cas de perception de revenus, il convient alors d'être un peu plus vigilant et en particulier de bien veiller à ce que la nature des revenus perçus ne puisse pas faire tomber la SCI dans le champ des impôts commerciaux et, notamment, de l'impôt sur les sociétés. Tel pourrait être le cas lorsque des loyers liés à une location saisonnière sont perçus ;

- en matière d'impôt sur la fortune :

Dans de très nombreux cas, les non-résidents, et en particulier les résidents suisses, pouvaient aisément être exemptés d'impôt sur la fortune à raison de leur détention immobilière en France. En effet, dès lors qu'ils arrivaient à justifier une créance sur la société en nature de compte courant d'associé, cette créance, résultant le plus souvent du financement du prix d'acquisition par l'associé personnellement, en lieu et place de la SCI, constituait une dette de la société. D'un point de vue strictement comptable, la SCI se trouvait ainsi endettée vis-à-vis de l'associé, cette dette réduisant alors d'autant l'assiette imposable à l'impôt sur la fortune ;



- en matière de droit de succession :

La convention du 31 décembre 1953, conclue entre la France et la Suisse en matière d'impôt sur les successions, prévoyait et prévoit encore, en cas de détention par un résident suisse d'un bien immobilier en France sous couvert d'une SCI, une imposition exclusive en Suisse, soit pour ainsi dire une exonération souvent totale des droits de succession de l'associé suisse.

La situation était donc quasi-idéale pour ces investisseurs.

Malheureusement, deux nouveautés sont venues perturber ce bel agencement :

- en matière d'impôt sur la fortune tout d'abord :

Les comptes courants d'associés ne sont désormais plus déductibles de l'assiette de l'impôt sur la fortune. Ceci que le prêt octroyé à la SCI le soit directement par les associés ou sous couvert de sociétés interposées (nouvel article 885 T ter du Code Général

des Impôts – « CGI »). Cette nouvelle disposition est applicable à compter de l'impôt sur la fortune 2012, déclaré le 16 juillet 2012 par les résidents suisses ;

- en matière de droit de succession ensuite :

La convention de 1953 devrait être remplacée par une nouvelle convention déjà signée le 9 juillet 2012 (ou par un nouveau projet en cas de renégociation du projet existant entre les deux Etats). L'effet principal de l'entrée en vigueur de cette nouvelle convention serait d'assujettir désormais en France aux droits de succession les biens immobiliers qui y sont situés, ceci même s'ils sont détenus sous couvert de sociétés et notamment de SCI. Notons que même si la Suisse refusait de ratifier un nouveau projet de convention, les conséquences seraient sûrement identiques dès lors que la France appliquerait alors son droit interne en la matière (article 750 ter du CGI).

Contact : Alain Moreau et Jean-Luc Bochatay

NOTRE AVIS :

Compte tenu de ces deux nouveautés impactant immédiatement les résidents suisses en matière d'impôt sur la fortune et en matière d'impôt sur les successions, il convient, à notre sens, de procéder à un audit systématique de la situation de chacun des associés suisses d'une SCI française.

Une fois les risques identifiés, l'une des solutions permettant de maintenir une exonération intégrale, impôt sur la fortune et droit de succession compris, peut consister en une opération de refinancement par l'intermédiaire d'un concours bancaire directement affecté au bien immobilier situé en France.

EXCLUSION DES PERSONNES IMPOSÉES D'APRÈS LA DÉPENSE DU BÉNÉFICIAIRE DE LA CONVENTION FISCALE FRANCO-SUISSE

L'administration française a rapporté la solution amiable existant depuis plus de 40 ans aux termes de laquelle une personne imposée d'après la dépense en Suisse peut bénéficier de la convention fiscale franco-suisse pour autant que la base d'imposition en Suisse remplisse certains critères.

Aux termes de l'article 4, 6-b de la convention en matière de double-imposition (CDI) franco-suisse du 9 septembre 1966 en matière d'impôt sur le revenu et sur la fortune, les personnes physiques imposables dans un des Etats sur une base forfaitaire déterminée d'après la valeur locative de la ou des résidences qu'elles possèdent ne peuvent être considérées comme résidents de cet Etat.

Par solution amiable prise dans le cadre de l'article 27 de la convention précitée, les administrations françaises (DB 14 B-2211 n° 7, 10 décembre 1972) et suisses (circulaire AFC du 29 février 1968) ont convenu qu'une personne imposée en Suisse d'après la dépense ne peut bénéficier de la CDI avec la France que si la base d'imposition fédérale, cantonale et communale est (i) calculée sur une base supérieure à cinq fois la valeur locative (en pratique augmentée de 30%, soit un forfait majoré) et (ii) ne s'écarte pas notablement de ce qui prévaut en droit fédéral.

Or, le 26 décembre dernier, l'administration française a indiqué que la solution énoncée ci-dessus (qu'elle qualifie de tolérance) est rapportée à compter du 12 septembre 2012. Elle admet cependant qu'elle continue à s'appliquer jusqu'aux revenus de l'année 2012 incluse.

A titre liminaire, il nous paraît intéressant de rappeler qu'à l'origine, l'article 4, 6-b précité a été introduit pour exclure des avantages de la convention les personnes domiciliées en Suisse qui disposaient d'une habitation en France et qui étaient imposées sur le fondement du droit interne français (article 164 C du CGI actuel) de manière forfaitaire sur la base de la valeur locative de leur habitation (cf. notamment le message du Conseil fédéral du 18 octobre 1966 relatif à la CDI

FF 1966). A notre connaissance, il n'a jamais été fait mention, lors des négociations de la convention entre les deux Etats et plus particulièrement de l'adoption de l'article 4, 6-b, des personnes imposées d'après la dépense en Suisse. Ce n'est qu'après l'entrée en vigueur de la convention que l'administration française a entendu interpréter l'article 4, 6-b comme visant les personnes imposées d'après la dépense en Suisse.

Cette analyse historique est d'ailleurs confirmée par une lecture littérale des textes applicables. En effet, en droit Suisse, une personne imposée d'après la dépense paie en principe ses impôts sur la base des frais annuels occasionnés par son train de vie et de celui de sa famille et non pas sur la base de la valeur locative de son bien immobilier (cette dernière ayant seulement vocation à déterminer le montant minimum de la dépense imposable). La position de l'administration fiscale française tendant à considérer que les personnes imposées d'après la dépense en Suisse ne peuvent bénéficier des avantages de la convention par référence à l'article 4, 6-b précité de la convention, qui ne vise que les personnes soumises à un impôt forfaitaire sur la base de la valeur locative, nous semble en ce sens critiquable.

Par ailleurs, d'un point de vue formel, ce que l'administration française tend à considérer comme étant une tolérance de sa part résulte en réalité d'un accord avec les autorités suisses pris dans le cadre de l'article 27 de la convention, lequel ne nous semble pas pouvoir être dénoncé unilatéralement par l'administration française sans consultation préalable des autorités suisses.

Bien que contestable, la position de l'administration française traduit clairement la volonté de cette dernière d'exclure les personnes imposées en Suisse d'après la dépense du bénéfice de la convention fiscale.

A notre sens, si cette position devait être suivie, les règles visant à écarter les conflits de résidences (i.e. qu'une même personne soit considérée à la fois comme résident de Suisse et de France) prévues à l'article 4 de la convention ne pourraient plus être invo-

quées. Le risque majeur concernerait alors la possible qualification des personnes imposées d'après la dépense en Suisse en tant que résident fiscal français dès lors que l'un des critères alternatifs posés par l'article 4 B du CGI (le foyer, le lieu de séjour principal, l'exercice d'une activité professionnelle ou le centre de ses intérêts économiques) serait satisfait, entraînant, outre leur imposition en Suisse (d'après la dépense), leur imposition en France sur leurs revenus mondiaux et leur fortune mondiale.

Ce risque de qualification de résidence fiscale française ne nous paraît toutefois pas concerner, à l'heure actuelle, l'imposition des successions, puisque la convention franco-suisse du 31 décembre 1953 applicable en la matière ainsi que le projet de nouvelle convention signée le 9 juillet 2012 (non encore entrée en vigueur) ne contiennent pas de disposition similaire à l'article 4, 6-b précité.

Dans l'hypothèse où les personnes imposées d'après la dépense ne seraient pas qualifiées de résidents fiscaux français, cette nouvelle position de l'administration française risquerait néanmoins (du fait de la non-application de la convention) d'entraîner un alourdissement de leurs charges fiscales notamment en ce qui concerne leurs revenus de patrimoine de source française qui seraient soumis à des retenues à la source non limitées (par



exemple, 30% sur les dividendes), de leurs plus-values immobilières françaises (taux de 33,33% au lieu de 19%, lequel doit être majoré des prélèvements sociaux à 15,5%) et mobilières (imposables en France pour les participations françaises supérieures à 25%) ainsi qu'un possible élargissement de leur base d'imposition à l'impôt sur la fortune en France. En outre, il existerait un risque d'imposition en France, au barème progressif de l'impôt sur le revenu, sur trois fois la valeur locative de leur habitation en France (article 164 C du CGI).

Contacts : Jean-Luc Bochatay et Guillaume Aubineau

NOTRE AVIS

Même si la position adoptée par l'administration française nous paraît, au plan juridique, discutable, elle traduit la volonté de cette dernière d'exclure les personnes imposées d'après la dépense en Suisse (et plus largement toute personne qui ne serait pas imposée sur la base de ses revenus réels) du bénéfice de la convention. Dans les faits, elle constitue une « menace » directe pour celles d'entre elles qui disposent encore d'intérêts en France, dont au premier rang celles qui exercent une activité professionnelle en France ou y disposent d'un patrimoine, notamment lorsqu'il est productif de revenus.

Dans ce contexte, il y a lieu de procéder à une analyse détaillée de la situation des personnes concernées afin de déterminer, au cas par cas, les solutions à mettre en œuvre (restructuration du patrimoine ou des activités déployées en France, renégociation des modalités de détermination de la dépense, passage au régime d'imposition ordinaire ...).

FISCALITÉ SUISSE : DÉPENSES NÉCESSAIRES À L'ACQUISITION DU REVENU, CAS PARTICULIER DES HONORAIRES D'AVOCAT

Dans un arrêt du 21 août 2012, la Chambre administrative de la Cour de Justice du canton de Genève interprète largement en faveur du contribuable la notion de nécessité des dépenses engagées à l'acquisition du revenu: des honoraires d'avocat payés par un contribuable pour l'obtention d'une pension alimentaire sont jugés en relation directe avec le revenu obtenu et doivent dès lors pouvoir être déduits fiscalement en tant que dépenses nécessaires à l'acquisition du revenu en question.

L'administration fiscale genevoise soutenait la position selon laquelle les **frais d'avocat** déductibles fiscalement se limitent à ceux visant à la sauvegarde d'un *revenu provenant d'une activité lucrative*. Cette position restrictive n'a finalement pas été retenue en appel par la Chambre administrative de la Cour de Justice du canton de Genève: quand bien même de tels frais sont engagés dans le cadre d'un litige concernant *le droit de la famille*, ils sont en relation étroite avec l'acquisition d'un revenu imposable que constitue la **pension alimentaire** versée par l'ex-époux.

Se fondant sur la clause générale de l'article 9 de la Loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes (LHID) et de l'article 25 de la Loi fédérale sur l'impôt fédéral direct (LIFD), selon lesquelles, en substance, les **dépenses nécessaires** à l'acquisition du revenu sont défalquées de l'ensemble du revenu imposable, la Chambre administrative a jugé que le lien entre la dépense engagée et le revenu obtenu était suffisamment étroit pour permettre la **déductibilité de cette dépense**.

Le Tribunal fédéral a été amené à plusieurs reprises à préciser la portée de cette clause générale: sont admis au titre de frais d'acquisition du revenu, et sont donc considérées comme nécessaires, les dépenses faites immédiatement et en rapport direct avec l'obtention du revenu. La notion de nécessité doit toutefois s'interpréter largement. Le fait que ni la législation cantonale ni celle fédérale ne mentionnent expressément certaines dépenses n'est donc pas pertinent pour en refuser la déductibilité.

En conséquence les honoraires d'avocat engagés par un contribuable lors d'une procédure de séparation ou de divorce qui ont permis d'obtenir des contributions d'entretien pour lui-même ou pour les enfants qui sont sous son autorité parentale doivent pouvoir être défalqués du revenu imposable.

Contacts: Jean-Luc Bochatay et Jean-Marc Wasem

NOTRE AVIS

Nonobstant la décision rapportée ici, la totalité des frais d'avocat engagés dans le cadre d'une séparation ou d'un divorce ne saurait être déductible d'office, dans la mesure où une part de ceux-ci peut très bien avoir trait à d'autres affaires que la pension alimentaire, telles que par exemple la liquidation du régime matrimonial ou la garde des enfants. D'ailleurs, le cas jugé en l'espèce était particulier au sens où le contribuable a fait appel à un avocat dans le but unique d'obtenir une réévaluation à la hausse de sa pension alimentaire, entraînant la déductibilité complète des honoraires d'avocat relatifs à cette procédure. Néanmoins, il faut considérer que cette interprétation extensive de la clause générale de la déductibilité des frais en lien avec un revenu imposable sera source de contentieux pour l'administration fiscale et d'opportunité pour les contribuables. On peut aisément penser que ces derniers feront preuve d'imagination pour sortir du carcan étroit des déductions fiscales autorisées jusqu'à présent.

ENTRÉE EN VIGUEUR DE LA LOI FÉDÉRALE SUISSE RÉVISÉE SUR LES PLACEMENTS COLLECTIFS DE CAPITAUX (LPCC) ET SON ORDONNANCE D'APPLICATION

Après un processus législatif de deux ans, la LPCC révisée et son ordonnance d'application sont entrées en vigueur le 1^{er} mars 2013. Ce nouveau régime permet aux gérants suisses de fonds étrangers de pouvoir continuer à gérer des fonds européens, assure une meilleure protection de l'investisseur et maintient la compétitivité de la place financière suisse.

Déclenchée par l'adoption de la directive AIFM, la LPCC révisée voit le jour deux ans après la publication du premier projet de loi par le Conseil fédéral. Moins restrictif que dans sa première mouture, le texte adopté satisfait globalement les milieux concernés. Ses dispositions d'application (Ordonnance sur les placements collectifs, OPCC) viennent d'être définitivement adoptées sans réelle surprise pour l'industrie, qui s'est fortement investie dans le processus législatif.

En résumé, la loi assujettit tous les gérants de fonds à la surveillance de la FINMA. Les **gérants de fonds étrangers**, jusqu'à présent exemptés, sont obligatoirement assujettis à la loi si la valeur des actifs qu'ils gèrent de manière collective est supérieure à 100 millions de francs, levier compris, ou à 500 millions de francs pour les fonds de fonds de *private equity*.

De nouvelles conditions s'appliquent à la responsabilité et à l'**organisation de la banque dépositaire** de fonds. Il s'agit d'un premier pas vers l'équivalence aux nouvelles exigences européennes. Par ailleurs, la loi révisée prévoit l'obligation d'informer les investisseurs, dans le cadre du prospectus du fonds, sur les risques de délégation de la garde des actifs du fonds à un sous-dépositaire non soumis à surveillance.

La **distribution** subit une refonte importante. D'un régime extrêmement libéral, la loi révisée introduit un régime un peu moins souple qui encadre également la distribution aux investisseurs qualifiés. Seules les propositions ou publicités effectuées dans le cadre d'un mandat de gestion écrit ou de conseil conclu à titre onéreux sur le long terme avec un intermédiaire financier soumis à la FINMA ou avec un gérant de fortune

indépendant sortent du champ des règles en matière de distribution. En dehors de ce cadre bien défini, toute sollicitation est considérée comme de la distribution, avec la conséquence que tous les fonds ainsi proposés doivent disposer d'un représentant et d'un service de paiement en Suisse. Cette nouveauté représente une certaine lourdeur administrative et un accroissement des coûts pour une activité jusqu'à présent non réglementée. Par ailleurs, l'intermédiaire financier qui distribue des fonds doit consigner par écrit les besoins de son client dans un inventaire qu'il doit tenir à la disposition de ce dernier.

La définition de l'**investisseur qualifié** évolue également. Si la catégorie des investisseurs institutionnels reste globalement la même, la définition du particulier fortuné est largement revue. Ces derniers ne sont plus automatiquement considérés comme des investisseurs qualifiés mais doivent demander à l'être (*opting in*). Ils doivent par ailleurs confirmer par écrit qu'ils disposent d'une fortune d'au moins CHF 5 millions ou apporter la preuve d'une fortune de CHF 500'000 et de connaissances nécessaires pour comprendre les risques liés aux placements. Ces connaissances peuvent résulter de leur formation et/ou de leur expérience professionnelle. Les investisseurs qui ont passé un contrat de gestion de fortune avec un intermédiaire financier soumis à surveillance ou avec un gestionnaire de fortune indépendant restent des investisseurs qualifiés mais ont désormais la possibilité de déclarer par écrit qu'ils ne souhaitent pas ou plus être considérés comme tels (*opting out*). L'intermédiaire financier au bénéfice d'un mandat de gestion doit attirer leur attention sur les risques liés au statut d'investisseur qualifié et les informer de la possibilité d'y renoncer.

Le statut d'investisseur qualifié n'a pas d'incidence sur la question de savoir si leur sollicitation équivaut à une activité de distribution, sauf lorsque cette sollicitation vise des investisseurs qualifiés soumis à surveillance, cette dernière activité n'étant pas considérée comme une activité de distribution. Le statut d'investisseur qualifié est par contre pertinent pour déterminer si un

intermédiaire financier étranger soumis à une surveillance jugée équivalente à la surveillance suisse peut procéder à des actes de sollicitation depuis l'étranger sans être au bénéfice d'une autorisation suisse de distributeur. Ce statut dicte également la question de l'accès aux fonds suisses réservés aux investisseurs qualifiés. Enfin, en cas de distribution à des investisseurs non qualifiés, la loi exige que les autorités de surveillance du fonds et la FINMA aient conclu un accord de coopération et d'échange d'informations, ce qui sera généralement le cas lorsque la FINMA aura approuvé le fonds étranger.

Contacts : Frédérique Bensahel et Pierre-Olivier Etique

NOTRE AVIS

Si globalement la révision de la LPCC est saluée, elle crée toutefois quelques déceptions, la plus importante certainement auprès des gérants indépendants et des promoteurs suisses ou étrangers qui les sollicitent : les gérants indépendants n'accèdent pas au statut d'investisseurs qualifiés en vertu de la loi ou de l'ordonnance si bien qu'ils ne peuvent être librement démarchés par des gérants de fonds ou distributeurs étrangers qui ne seraient pas autorisés comme distributeurs en Suisse. L'industrie attend la révision par la FINMA de sa Circulaire sur la distribution. Ce texte administratif - qui n'a toutefois pas la force normative d'une loi ou d'une ordonnance - pourrait, comme il l'a fait par le passé, apporter quelques ajustements à la loi révisée et à son ordonnance. Les gérants indépendants pourraient ainsi conserver leur statut d'investisseurs qualifiés, respectivement être démarchés librement lorsqu'ils n'effectuent pas eux-mêmes de la distribution.



Le principe de l'interdiction de travailler le dimanche et les jours fériés et l'interprétation restrictive des dérogations y relatives ont été à nouveau confirmés par le Tribunal fédéral dans un arrêt du 17 mars 2012.

Le Tribunal fédéral suisse a eu à connaître de l'état de fait suivant concernant une entreprise suisse dont le siège se trouve dans le canton de Genève :

Dans le cadre de son activité, une société basée en Suisse a pour activité l'acquisition de parfums à l'étranger, leur importation en Suisse puis leur exportation en France en fonction de commandes reçues par internet. La société emploie 26 personnes, majoritairement des frontaliers de nationalité française. La société a déposé une demande de dérogation afin de faire travailler 8 employés le Vendredi-Saint 2 avril 2011, jour férié en Suisse, de 9 heures à 14 heures. La société serait en effet particulièrement sollicitée par sa clientèle ce jour-là et l'impossibilité de servir ses clients lui causerait d'importants désagréments qui la rendraient moins attractive. L'Office cantonal, puis la Cour de justice, ont rejeté sa demande. La société a recouru au Tribunal fédéral.

L'article 18 de la Loi sur le travail (LTr) pose le principe de l'interdiction du travail dominical du samedi à 23 heures au dimanche à 23 heures. Le jour de la fête nationale suisse est assimilé à un dimanche. Les cantons peuvent assimiler huit autres jours fériés par an au dimanche. L'article 19 LTr, qui distingue le travail dominical régulier ou périodique du travail dominical temporaire, est réservé et prévoit que des dérogations soumises à autorisation sont possibles.

Le **travail dominical régulier ou périodique** est soumis à l'autorisation de l'office fédéral compétent et est autorisé lorsque des *raisons techniques ou économiques* le rendent indispensable. Il y a indispensabilité technique lorsqu'un procédé de travail ou des travaux ne peuvent être interrompus ou reportés sans entraîner des inconvénients majeurs et inacceptables. Il y a indispensabilité économique lorsque l'interruption et la reprise d'un procédé de travail engendrent des coûts supplémentaires considé-

rables, susceptibles de compromettre fortement la compétitivité, ou lorsque le procédé de travail utilisé requiert inévitablement un investissement considérable, impossible à amortir sans travail de nuit ou du dimanche, ou encore lorsque la compétitivité de l'entreprise est fortement compromise face aux pays à niveau social comparable, où la durée du travail est plus longue et les conditions de travail différentes, et que la délivrance du permis, selon toute vraisemblance, assure le maintien de l'emploi.

Le **travail dominical temporaire** est soumis à l'autorisation des autorités cantonales compétentes et est autorisé en cas de *besoin urgent dûment établi*. Il y a en substance besoin urgent lorsque s'imposent des travaux supplémentaires imprévus ou des travaux qui doivent impérativement, pour des raisons de sûreté publique ou de sécurité technique, être effectués de nuit ou le dimanche, ou en cas d'interventions de durée limitée, de nuit ou le dimanche, dans le cadre d'événements de société ou de manifestations d'ordre culturel ou sportif.

Dans son arrêt du 17 mars 2012 (SJ 2012 I 491), le Tribunal fédéral suisse a clairement rappelé les principes légaux mentionnés ci-dessus. Il a jugé que les dérogations doivent être interprétées de manière restrictive et non de manière extensive même si les habitudes des consommateurs ont subi une évolution depuis l'adoption de la règle.

S'agissant d'un besoin urgent de l'entreprise qui justifierait une autorisation de travail dominical temporaire, le Tribunal fédéral a jugé que l'entreprise n'avait invoqué ni travaux supplémentaires imprévus, ni raisons de sûreté publique ou technique à l'appui de sa demande de dérogation. De plus, l'entreprise n'avait cité aucun événement de société ou de manifestation culturelle qui aurait été à l'origine de la sollicitation des clients le Vendredi-Saint. Le fait que, en France, pays avec lequel l'entreprise travaille principalement, le Vendredi-Saint ne soit pas un jour de congé ne saurait justifier une dérogation pour besoin urgent.

S'agissant de l'indispensabilité économique qui justifierait une autorisation de travail dominical régulier ou



périodique, le Tribunal fédéral a relevé que l'entreprise a déposé une demande de dérogation *temporaire* devant l'autorité cantonale qui ne saurait être examinée comme une demande de dérogation *régulière*.

S'agissant de la violation de la liberté économique, le Tribunal fédéral a rappelé que l'interdiction de travailler le dimanche et les jours fériés répond à un but de politique sociale et accorde aux travailleurs un temps libre supplémentaire. L'entreprise concernée étant une société suisse située sur le territoire suisse, c'est le système juridique suisse qui s'applique à son activité et elle ne peut prétendre ne pas devoir respecter les jours fériés du pays où elle exerce ses activités.

Contacts : Christophe Wilhelm et Sandra Gerber

NOTRE AVIS

Toute entreprise suisse située sur le territoire suisse doit se soumettre au système légal suisse et donc à l'interdiction du travail le dimanche et les jours fériés (et ce même si la majorité de ses employés sont des frontaliers de nationalité française, même si le Vendredi-Saint n'est pas un jour férié en France et même si l'entreprise serait sollicitée par sa clientèle ce jour-là).

En droit suisse, le but de politique sociale de l'interdiction du travail dominical, et donc le but de protection des travailleurs, prime sur les habitudes des consommateurs qui ont évolué depuis l'adoption de la règle.

LE DROIT SUISSE DES CONTRATS ÉTEND À DEUX ANS LE DÉLAI POUR FAIRE VALOIR UNE ACTION EN GARANTIE DES DÉFAUTS DE LA CHOSE VENDUE OU DE L'OUVRAGE EN FAVEUR DE L'ACHETEUR ET EN FAVEUR DU MAÎTRE DE L'OUVRAGE

Dès le 1^{er} janvier 2013, l'article 210 du Code suisse des obligations (CO) qui régit l'ensemble des dispositions contractuelles applicables à la **vente de choses mobilières** a été modifié pour **étendre à deux ans** le délai imparti à l'acheteur pour ouvrir action en garantie des défauts de la chose vendue. En matière de vente immobilière, ce délai demeure à cinq ans.

Il en est de même de l'action en garantie des défauts de l'ouvrage dans le cadre du contrat d'entreprise ayant pour objet une chose mobilière, dont la prescription est étendue d'un an à deux ans avec la révision de l'article 371 CO, prévue dans la même nouvelle du 16 mars 2012. Toutefois, si l'**ouvrage mobilier** a été intégré à un ouvrage immobilier conformément à l'usage auquel il est normalement destiné et que les défauts de cet ouvrage mobilier sont à l'origine des défauts de l'ouvrage immobilier, ce délai est alors de cinq ans, cela pour aligner ce délai à celui en matière immobilière, qui reste à cinq ans. Cette mesure est destinée à permettre à l'entrepreneur qui serait actionné par le maître de l'ouvrage pour des défauts à l'ouvrage immobilier mais causés par la chose mobilière intégrée à celui-ci, de pouvoir se retourner à temps à l'encontre de ses sous-traitants sans se voir opposer une prescription plus courte.

Le délai court à compter de la livraison faite à l'acheteur, même si ce dernier a découvert le défaut plus tard, à moins, toutefois, que l'acheteur puisse démontrer que le vendeur l'a intentionnellement induit en erreur. Naturellement, le vendeur et l'acheteur peuvent stipuler un délai de plus longue durée.

Les **biens culturels** suivent toutefois un régime particulier : l'action en garantie des défauts pour ces objets se prescrit par un an à compter de la découverte des défauts (art. 210 al. 3 CO).

L'article 210 al. 4 CO stipule en outre que toute clause contractuelle prévoyant une réduction du délai de prescription

«[...] est nulle si les conditions suivantes sont remplies :

- a) la clause prévoit un délai de prescription inférieur à deux ans ou, en cas de vente de choses d'occasion, inférieur à un an ;
- b) la chose est destinée à l'usage personnel ou familial de l'acheteur ;
- c) le vendeur agit dans le cadre d'une activité professionnelle ou commerciale.»

A notre avis, ces trois conditions sont cumulatives. Si seule une ou deux de ces conditions avaient suffi pour rendre nulle toute réduction du délai de prescription, le texte de l'article 210 CO l'aurait clairement précisé. Par ailleurs, comme nous le verrons ci-après, le but de cette révision est de mieux **protéger les consommateurs**. *A contrario*, en matière purement commerciale ou professionnelle, un délai de prescription inférieur à deux ans doit toujours pouvoir être convenu entre les parties. On notera enfin cette règle particulière s'agissant de la vente de choses d'occasion : bien que le délai de prescription général soit de deux ans, il est possible, même dans les cas où la vente intervient entre un vendeur professionnel et une personne qui procède à l'achat pour son usage personnel ou familial, de ramener ce délai à un an seulement.

Les mêmes règles de protection des consommateurs s'appliquent désormais aussi *mutatis mutandis* s'agissant de la garantie des défauts dans le cadre d'un contrat d'entreprise portant sur un ouvrage mobilier (cf. art. 371 al. 3 CO).

Pour l'acheteur, respectivement le maître de l'ouvrage, il s'agit d'une amélioration puisqu'auparavant celui-ci ne disposait que d'une année pour faire valoir ses droits. C'est d'ailleurs le but de cette révision, qui vise expressément «la protection des consommateurs». Les Chambres fédérales ont en effet été d'avis que l'ancien délai d'un an était trop court, ce d'autant plus qu'il commençait à courir dès la livraison de la chose. Il s'agissait également d'adapter les normes du droit suisse des contrats au régime prévu par l'article 39 al. 2 de la Convention de Vienne sur la vente interna-



tionale de marchandises et à l'article 5 ch. 1 de la Directive européenne 1999/44/CE sur certains aspects de la vente et des garanties des biens de consommation.

Pour le vendeur, respectivement l'entrepreneur, au contraire, il s'agit d'une péjoration de sa situation puisque celui-ci reste sous la menace de ce délai plus long.

Cette révision est entrée en vigueur au 1^{er} janvier 2013 et **s'applique immédiatement**. Elle prolonge ainsi le délai de prescription d'un an de l'ancien droit qui ne serait pas arrivé à échéance au 1^{er} janvier 2013, cela pour la différence entre le délai de deux ans et la

période s'étendant entre la date de livraison et celle du 1^{er} janvier 2013. Ainsi, le délai pour ouvrir action en garantie des défauts d'une chose dont la livraison a été effectuée le 3 janvier 2012 et qui arriverait à échéance sous l'ancien droit au 3 janvier 2013 se verra prolongé au 3 janvier 2014.

Relevons toutefois que **cette révision ne porte que sur le délai de prescription** de l'action en garantie des défauts. Elle ne modifie pas le reste du régime légal au sujet de la garantie des défauts de la chose dans le cadre d'une vente mobilière ou d'un contrat d'entreprise portant sur un ouvrage mobilier. A ce sujet, rappelons que l'acheteur, en vertu de l'article 201 CO, qui reste inchangé, tout comme le maître de l'ouvrage, en vertu de l'article 367 CO, qui reste inchangé également, conservent l'obligation de vérifier l'état de la chose reçue immédiatement après sa livraison et d'aviser sans délai le vendeur, respectivement l'entrepreneur, des défauts éventuels constatés, sous peine de se voir dénier la faculté d'ouvrir action en raison de ces défauts, la chose ayant été réputée acceptée en l'état. Nous soulignons également à ce propos que ces règles ne valent que **pour autant que la garantie n'ait pas été purement et simplement supprimée** par le vendeur ou l'entrepreneur, ce que la loi modifiée lui permet, selon nous, toujours valablement d'imposer à son cocontractant.

Contact: Christophe Wilhelm

NOTRE AVIS :

L'extension à deux ans du délai de prescription de l'action en garantie des défauts de la chose permet d'adoucir le droit suisse des contrats en faveur des consommateurs sans (trop) pénaliser le vendeur ou l'entrepreneur. En effet, ces derniers bénéficient toujours du régime strict de l'avis immédiat des défauts des articles 201 et 367 CO ; ils pourront également bénéficier de l'allongement du délai de prescription pour éventuellement se retourner contre leurs propres fournisseurs. Par ailleurs, en matière commerciale ou professionnelle, les parties sont toujours libres de convenir d'un délai de prescription inférieur à deux ans. Cela dit, la contribution de cette nouvelle réglementation à la protection des consommateurs doit être relativisée compte tenu du fait que l'exclusion totale de garantie reste possible, avec le risque que certains commerçants professionnels préfèrent exclure toute garantie plutôt que de devoir offrir un délai de garantie qui peut leur apparaître comme relativement long.

En pratique, dans le domaine du droit du travail, il est une problématique qui se pose fréquemment : l'invocation par le travailleur de son droit de consulter son dossier personnel. Le présent article a pour but de rappeler les contours de ce droit et de déterminer quand il peut légitimement être mis en œuvre.

La matière est régie par l'art. 328b du Code des obligations (CO ; RS 220) et par la Loi sur la protection des données (LPD ; RS 235.1). Le droit de consultation par l'employé de son dossier personnel repose sur le principe général prévu à l'art. 8 LPD.

Le Tribunal fédéral a renoncé à définir précisément la notion de « dossier personnel », se limitant à relever qu'elle ne figure pas dans la loi et à ajouter qu'il faut se demander dans chaque cas particulier si la protection de la personnalité exige que le travailleur puisse prendre connaissance de telle ou telle pièce. La doctrine majoritaire propose quant à elle une définition large du dossier personnel, à savoir l'entier des données nominatives concernant le travailleur dans ses rapports avec l'employeur et ce sans égard au lieu où ces données se trouvent réunies. Autrement dit, toutes les données qui portent sur les aptitudes du travailleur à remplir son emploi ou qui sont nécessaires à l'exécution du contrat de travail font partie du dossier personnel. Ainsi, même des données placées dans plusieurs dossiers papier ou fichiers électroniques entrent dans la définition du dossier personnel ; il en va de même des dossiers parallèles non officiels (appelés dossiers « gris » ou « noirs ») tenus au sujet du travailleur. Par contre, sont exclus de la définition du dossier personnel les e-mails envoyés par le travailleur pendant la durée de son emploi ou encore les contrats et autres correspondances commerciales signés par le travailleur dans ses rapports avec des fournisseurs, des clients ou d'autres prestataires de services.

Est-ce à dire que l'employeur est lié par l'obligation de transmettre l'entier du dossier personnel au travailleur qui le demande ? A ce sujet, le Préposé fédéral à la protection des données estime que l'employeur ne peut

refuser, restreindre ou différer la communication des renseignements demandés qu'exceptionnellement et pour des motifs sérieux (art. 9, al. 4, LPD). Toutefois, l'intérêt prépondérant de l'employeur justifie que les employés n'aient aucun droit d'accès aux notes que l'employeur a établies à des fins personnelles et qui ne sont pas communiquées à des tiers ; ils ne peuvent pas non plus consulter les dossiers relatifs à la planification des besoins en personnel ou aux plans de carrière, ni ceux qui concernent les procédures qui sont en cours devant les tribunaux. Néanmoins, le Tribunal fédéral a encore récemment rappelé que l'intérêt du maître du fichier (par exemple : l'employeur) à ne pas fournir des pièces que le titulaire du droit d'accès (par exemple : l'employé) va utiliser ensuite contre lui dans une procédure judiciaire est insuffisant pour refuser le droit d'accès.

Contacts : Serge Fasel et Michael Biot

NOTRE AVIS :

L'employeur doit porter une attention particulière au contenu des dossiers personnels de ses collaborateurs, ce notamment pour deux raisons. Premièrement, le travailleur bénéficie d'un droit complet de consulter son dossier et pourra ainsi accéder à toutes les pièces le concernant et les utiliser, le cas échéant, dans une procédure dirigée contre l'employeur, par exemple en cas de licenciement. Deuxièmement, si l'employeur restreint de manière injustifiée l'accès à certaines pièces à un employé qui demande la consultation de son dossier, il pourra plus difficilement utiliser lesdites pièces dans une procédure devant la juridiction des Prud'hommes.

LE POINT SUR L'ENTRAIDE JUDICIAIRE PÉNALE ET ADMINISTRATIVE SUISSE DANS LE CAS DE LA POURSUITE D'UNE INFRACTION FISCALE

L'entraide judiciaire en matière pénale a longtemps été dirigée par le principe selon lequel un pays n'avait pas à protéger le trésor de son voisin. Les premiers textes de droit international concernant l'entraide en matière pénale ne prévoyaient ainsi pas de coopération lors d'infractions relatives aux impôts. Pendant de nombreuses années, la Suisse a donc refusé d'apporter une assistance dans le cadre de l'entraide en matière pénale pour la poursuite d'infractions fiscales faisant l'objet d'enquêtes par une autorité étrangère. Depuis quelque temps, ce principe tend non seulement à disparaître, mais le processus s'est accéléré.

La Convention européenne d'**entraide judiciaire en matière pénale** (CEEJ, RS 0.351.1) prévoit expressément à son article 2 let. a une exclusion de l'entraide

pour la poursuite d'infractions fiscales. De plus, la Suisse n'a pas ratifié le premier Protocole additionnel à la CEEJ, qui supprime cette disposition.

Dès lors, les autorités suisses n'ont pas à répondre aux demandes d'entraide de ce type. Toutefois, une exception importante existe depuis longtemps lorsque les éléments constitutifs d'une *escroquerie en matière fiscale* sont réalisés. Dans ce cas, l'entraide doit être accordée en vertu de l'interprétation extensive que fait le Tribunal fédéral de l'article 3 al. 3 de la loi sur l'entraide internationale en matière pénale (EIMP, RS 351.1).

Depuis la conclusion de la deuxième série d'accords bilatéraux Suisse-UE en 2004, la coopération en matière pénale a été étendue au domaine des droits de douane et des impôts indirects par le biais de la Convention d'application de l'Accord de Schengen et de l'Accord sur la lutte contre la fraude.

De son côté, l'**assistance administrative** a été élargie dès 2009 par la modification de certaines conventions de double imposition, y compris avec la France (RS 0.672.934.91). Depuis lors, la Suisse est dans l'obligation d'accéder à la demande d'assistance administrative portant sur un simple cas de *soustraction d'impôt* (alors même que les éléments constitutifs d'une escroquerie fiscale ne seraient pas réunis) émanant d'un Etat avec lequel la Suisse a signé une convention de double imposition comportant ladite modification.

La Suisse coopère donc avec l'administration fiscale étrangère de certains Etats (notamment la France) dans un cas de soustraction fiscale en matière d'impôts directs, alors même que le droit en vigueur ne permet pas d'accorder l'entraide judiciaire pénale dans un pareil cas.

Le Conseil fédéral entend harmoniser la réglementation par une modification de l'EIMP. Un avant-projet dans ce sens a été envoyé en consultation le 15 juin



2012. Le texte supprime, dans l'EIMP, le principe de l'exception à l'entraide en cas d'infraction fiscale et étend la possibilité d'utiliser des mesures de contrainte dans tous les cas de soustraction d'impôts pour les pays avec lesquels la Suisse aurait passé une convention aux termes de laquelle lesdits pays sont en droit de requérir l'entraide administrative en matière fiscale. Dans la même lignée, cet avant-projet prévoit également la ratification du Protocole additionnel à la CEEJ, ce qui aurait pour conséquence d'étendre, à terme, l'entraide pénale à une trentaine d'Etats n'ayant à ce jour pas signé de convention de double imposition avec clause d'assistance administrative.

Face aux nombreuses critiques émises lors de la procédure de consultation, le Conseil fédéral a décidé, le 20 février 2013, de retirer temporairement cette procédure législative afin d'élaborer un projet harmonisé avec les dernières recommandations du GAFI et en cohérence avec le nouveau droit pénal fiscal, dont la procédure de consultation est prévue pour le printemps 2013.

Contacts : Serge Fasel et Aurélien Bill

NOTRE AVIS

Jadis, la transgression de règles de droit fiscal relevait du pur droit administratif. La tendance à l'accroissement de la criminalisation des infractions fiscales a pour conséquence que celles-ci ne sont plus d'emblée exclues du champ de l'entraide internationale pénale.

En Suisse, la soustraction fiscale est poursuivie par les autorités administratives, alors que cette tâche relève à l'étranger en général de la compétence des autorités pénales. La signature des nouvelles conventions de double imposition depuis 2009 a créé un premier déséquilibre entre autorités fiscales suisses et autorités étrangères. Depuis lors, les autorités étrangères des pays avec lesquels la Suisse a conclu une telle convention ont accès aux données bancaires pour la poursuite d'une soustraction fiscale simple par le biais de leurs autorités fiscales, données auxquelles les autorités fiscales suisses n'ont pas accès.

L'avant-projet de modification de l'EIMP, censé établir une harmonisation entre l'assistance administrative et l'entraide pénale, ne fait cependant qu'aggraver l'inégalité entre autorités étrangères et suisses.

En effet, avec la modification envisagée, les autorités étrangères bénéficieraient dans un cas de soustraction fiscale simple en matière d'impôts directs de toutes les mesures de contrainte du droit pénal suisse pour l'établissement des preuves. En revanche, les autorités de poursuite suisses, autorités administratives, ne bénéficient que des mesures de contrainte du droit administratif.

Par ailleurs, les ressortissants étrangers auteurs d'un acte de soustraction fiscale simple verraient leur situation s'aggraver, puisque les autorités de poursuite étrangères en question, bénéficiant désormais des mesures de contraintes larges et incisives du droit pénal suisse, auraient notamment la possibilité de requérir la mise en détention des personnes soupçonnées et leur extradition.

Le projet étant temporairement suspendu, il refera surface prochainement. D'ici-là, la soustraction fiscale simple sera-t-elle devenue un délit pénal en Suisse ?

FBT Avocats SA
Genève | Lausanne | 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

Avenue de Rhodanie 60
Case postale 151
CH-1000 Lausanne 3 Cour
T. +41 21 711 71 00
F. +41 21 711 71 50

37-39 rue de la Bienfaisance
F-75008 Paris
T. +33 1 45 61 18 00
F. +33 1 45 61 73 99