

La République des Seychelles en tant qu'État Partie à la Convention concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale (amendée)

Corneliu-Liviu Popescu

Professeur de Droit international, européen et comparé
Collège Juridique d'Études Européennes, Université Paris 1 Panthéon-Sorbonne Bucarest, Roumanie
Corneliu-Liviu.Popescu@Univ-Paris1.fr

Résumé – La République des Seychelles est, depuis 2015, un État Partie à la Convention concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale, traité international semi-ouvert adopté en 1988 au sein de l'Organisation de Coopération et de Développement Économiques (OCDE) et du Conseil de l'Europe et amendée en 2010, sans être à la fois un État Membre de ces deux organisations internationales. La ratification par la République des Seychelles de cette Convention a eu pour but la coopération avec les 127 autres États Parties afin de lutter contre l'évasion et la fraude fiscale, tout en respectant les droits des contribuables, ainsi que le développement des relations positives avec ces deux organisations internationales et avec l'Union Européenne. Par les réserves et les déclarations formulées à la Convention, la République des Seychelles a protégé ses propres intérêts financiers, tout en respectant le cadre conventionnel de coopération internationale en matière fiscale.

Mots-clés - République des Seychelles, Convention (amendée) concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale, Conseil de l'Europe (CdE), Organisation de Coopération et de Développement Économiques (OCDE), État Parti, Ratification, Réserve, Déclaration

I. ASPECTS LIMINAIRES

La Convention concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale [2], avec ses amendements postérieurs [3], est un traité international multilatéral universel en matière de coopération fiscale [4].

La République des Seychelles est un État Partie à cette Convention (amendée), suite à sa ratification (II), avec des réserves, déclarations et notifications (III).

II. LA RATIFICATION DE LA CONVENTION

La qualité d'État Partie à cette Convention est importante pour la République des Seychelles (A), donc cet État l'a signée et ratifiée (B).

L'importance de la qualité de Partie

Le but de la Convention est d'assurer la coopération des autorités fiscales des États Parties, pour lutter contre l'évasion et la fraude fiscale. En même temps, la Convention reconnaît l'importance du développement des mouvements internationaux de personnes, de capitaux, de biens et de services, ainsi que la nécessité d'assurer une protection appropriée des droits des contribuables.

Par la Convention, les États Parties se sont engagés à s'accorder mutuellement une assistance administrative en matière fiscale (couvrant, le cas échéant, des actes accomplis par des organes juridictionnels), qui comprend :

- l'échange de renseignements, y compris les contrôles fiscaux simultanés et la participation à des contrôles fiscaux menés à l'étranger ;
- le recouvrement des créances fiscales y compris les mesures conservatoires ;

- la notification de documents.

Les formes d'assistance entre les États Parties, prévues par la Convention, sont :

- l'échange de renseignements (échange de renseignements sur demande ; échange automatique de renseignements ; échange spontané de renseignements ; contrôles fiscaux simultanés ; contrôles fiscaux à l'étranger ; renseignements contradictoires) ;
- l'assistance en vue du recouvrement (recouvrement des créances fiscales ; mesures conservatoires) ;
- la notification de documents.

Pour sa mise en œuvre, la Convention prévoit l'existence d'un Organe de coordination. Celui-ci est un organe conventionnel (créé par la Convention, en tant que traité international), organe subsidiaire de l'Organisation de Coopération et de Développement Économiques [5], qui est une organisation internationale intergouvernementale universelle, à caractère économique, dont le traité constitutif est représenté par la Convention relative à l'Organisation de Coopération et de Développement Économiques [6]. Cet organe est composé des représentants de tous les États Parties à la Convention.

Pour la République des Seychelles, la signature et la ratification de cette Convention, ayant pour conséquence la qualité d'État Partie, est importante sur plusieurs aspects.

Primo, la République des Seychelles bénéficie de la coopération de tous les autres États Parties afin de lutter efficacement contre l'évasion et la fraude fiscale.

Secundo, en coopérant en matière fiscale avec les autres États Parties, la République des Seychelles entretient des relations positives avec ces États.

Tertio, en étant Partie à un traité international adopté au sein du Conseil de l'Europe [7] et de l'OCDE (voir *infra*, II.B), la République des Seychelles entretient des relations positives avec ces deux organisations internationales intergouvernementales dont elle n'est pas Membre.

Quarto, en tant qu'État Partie à la Convention, la République des Seychelles est représentée au sein d'un organe subsidiaire de l'OCDE (l'Organe de coordination), malgré le fait qu'elle n'est pas un État Membre de cette organisation internationale.

Quinto, en participant à une coopération internationale conventionnelle et institutionnelle en matière de lutte contre l'évasion et la fraude fiscale, tout en protégeant les droits des contribuables, la République des Seychelles entretient des relations positives avec l'Union Européenne, organisation internationale régionale européenne très intéressée par cette matière.

A. La procédure de signature et de ratification

La Convention est un traité international multilatéral qui a la particularité d'avoir été élaboré et adopté conjointement au sein de deux organisations internationales intergouvernementales [8], l'OCDE et le CdE, ce dernier étant une organisation régionale européenne de coopération politique entre des États démocratiques, dont le traité constitutif est le Statut du Conseil de l'Europe [9].

La Convention est ouverte à la signature et ratification / acceptation / approbation de tout État Membre du CdE et/ou de l'OCDE, sans aucune restriction.

En outre, la Convention est aussi ouverte à tout autre État tiers (qui n'est Membre ni du CdE, ni de l'OCDE), mais uniquement si sa demande d'être invité de signer et de ratifier la Convention est acceptée par consensus par toutes les Parties à la Convention, par l'intermédiaire de l'Organe de coordination. La Convention est donc un traité multilatéral semi-ouvert, car il est ouvert aux États non-Membres des deux organisations internationales au sein desquelles il a été adopté, non pas de plein droit, mais avec l'accord de toutes les Parties [10].

Après l'accord des États Parties, la République des Seychelles a signé la Convention le 24/02/2015 [11].

Après les procédures nationales de ratification, l'instrument de ratification a été déposé le 26.05.2015 [12]. Comme la procédure s'est déroulée après l'entrée en vigueur des amendements à la Convention, la République des Seychelles a ratifié la Convention dans sa forme amendée.

La Convention autorise les États à choisir l'un des deux Dépositaires (le Secrétaire général du CdE ou le Secrétaire général de l'OCDE) auprès duquel ils déposent l'instrument de ratification. La République des Seychelles a choisi le Secrétaire général de l'OCDE afin de déposer auprès de ce Dépositaire son instrument de ratification [13].

Pour la République des Seychelles, la Convention est entrée en vigueur le 01.10.2015 [14], à savoir le premier jour du mois qui suit l'expiration d'une période de trois mois après la date du dépôt de l'instrument de ratification auprès du Dépositaire choisi.

La République des Seychelles est l'un des 128 États Parties à la Conventions (auxquels s'ajoutent 6 États qui ont signé la Convention, mais dont la signature n'a pas été suivie de ratification, d'approbation ou d'acceptation). [15]

III. LES RÉSERVES ET LES DÉCLARATIONS ET NOTIFICATIONS

Comme la Convention l'autorise expressément, la République des Seychelles a formulé des réserves (A), ainsi que des déclarations et notifications (B) concernant l'application de la Convention.

Les réserves

L'institution juridique des réserves aux traités internationaux multilatéraux [16] permet de concilier l'existence même du traité avec les intérêts spécifiques d'un État déterminé.

En matière de réserves, la Convention a deux particularités. D'un côté, les réserves possibles sont indiquées expressément et spécifiquement, donc il n'est pas question des réserves « sauvages ». D'un autre côté, les réserves peuvent être exprimées non seulement au moment de la signature ou du

dépôt de l'instrument de ratification / acceptation / approbation, mais aussi postérieurement.

Certes, toute réserve peut aussi être retirée, mais cette possibilité constitue la règle pour toute réserve à tout traité international.

La République des Seychelles a formulé des réserves au moment du dépôt de l'instrument de ratification de la Convention, la date de leur effet étant celle de la date d'entrée en vigueur de la Convention pour la République des Seychelles [17].

La Convention permet aux États de formuler 6 réserves. La République des Seychelles a utilisé cette possibilité et a formulé 5 réserves.

Par la première réserve, la République des Seychelles s'est réservé le droit de ne pas accorder d'assistance en ce qui concerne les impôts suivants des autres Parties :

- les impôts sur le revenu, sur les bénéfices ou sur les gains en capital ou l'actif net qui sont perçus pour le compte des subdivisions politiques ou des collectivités locales d'une Partie ;

- les cotisations de sécurité sociale obligatoires dues aux administrations publiques ou aux organismes de sécurité sociale de droit public ;

- les impôts d'autres catégories, à l'exception des droits de douane, perçus pour le compte d'une Partie, à savoir : les impôts sur les successions ou les donations ; les impôts sur la propriété immobilière ; les impôts généraux sur les biens et services, tels que les taxes sur la valeur ajoutée ou les impôts sur les ventes ; les impôts sur des biens et services déterminés, tels que les droits d'accises ; les impôts sur l'utilisation ou la propriété des véhicules à moteur ; les impôts sur l'utilisation ou la propriété de biens mobiliers autres que les véhicules à moteur ; tout autre impôt ;

- les impôts similaires, qui sont perçus pour le compte des subdivisions politiques ou des collectivités locales d'une Partie.

En vertu de la deuxième réserve, la République des Seychelles s'est réservé le droit de ne pas accorder d'assistance en matière de recouvrement de créances fiscales, ou de recouvrement d'amendes administratives, pour tous les impôts.

Par une troisième réserve, la République des Seychelles s'est réservé le droit de ne pas accorder d'assistance en rapport avec des créances fiscales qui existaient déjà à la date d'entrée en vigueur de la Convention pour la République des Seychelles ou à la date d'un éventuel retrait des deux premières réserves au sujet des impôts de la catégorie en question.

La quatrième réserve a comme objet le fait que la République des Seychelles s'est réservée le droit de ne pas accorder d'assistance en matière de notification de documents pour tous les impôts.

Par la cinquième et dernière réserve, la République des Seychelles s'est réservé le droit d'appliquer les dispositions visant les affaires fiscales faisant intervenir un acte intentionnel passible de poursuites en vertu du droit pénal de la Partie requérante portant sur des périodes d'imposition ou obligations fiscales antérieures, exclusivement pour l'assistance administrative couvrant les périodes d'imposition qui débutent le 1^{er} janvier, ou après le 1^{er} janvier de la troisième année

précédant celle où la Convention, telle qu'amendée par le Protocole de 2010, est entrée en vigueur à l'égard d'une Partie, ou en l'absence de période d'imposition, pour l'assistance administrative portant sur des obligations fiscales prenant naissance le 1^{er} janvier ou après le 1^{er} janvier de la troisième année précédant celle où la Convention, telle qu'amendée par le Protocole de 2010, est entrée en vigueur à l'égard d'une Partie.

On constate que la République des Seychelles a pleinement fait usage du droit à formuler des réserves, droit inscrit dans la Convention, en formulant 5 réserves sur 6 possibles. Cet usage, même important, est parfaitement compatible avec la Convention, et non pas un abus de droit, en conciliant le but de la Convention de coopération internationale en matière d'assistance fiscale avec la souveraineté de la République des Seychelles, répondant à la préservation de l'intérêt national dans le système financier et bancaire.

Aucune des réserves formulées par la République des Seychelles au moment du dépôt de l'instrument de ratification n'a été retirée [18].

Postérieurement au dépôt de l'instrument de ratification, la République des Seychelles n'a plus formulé aucune réserve [19].

Il en résulte que, du point de vue des réserves à la Convention, la situation est inchangée depuis l'entrée en vigueur de la Convention pour la République des Seychelles.

Les déclarations et les notifications

En dehors des réserves, la Convention prévoit que les États peuvent / doivent faire des déclarations et des notifications [20].

Au moment du dépôt de l'instrument de ratification de la Convention, la République des Seychelles a fait 3 déclarations / notification [21].

La première déclaration a indiqué les impôts auxquels la Convention s'applique pour la République des Seychelles et qui sont :

- la taxe professionnelle ;
- l'impôt sur le revenu et les bénéfices non pécuniaires ;
- l'impôt sur les revenus du pétrole.

Par une deuxième déclaration / notification, la République des Seychelles a défini le terme « ressortissant » aux fins de la Convention, comme incluant :

- tout individu possédant la nationalité ou la citoyenneté de la République des Seychelles ;
- toute personne morale, partenariat ou association dont le statut en tant que tel provient des lois en vigueur en République des Seychelles.

Enfin, une troisième déclaration / notification a désigné l'autorité nationale compétente pour la coopération internationale en matière fiscale en vertu de la Convention, qui est le Ministre des finances ou un représentant autorisé du Ministre des finances.

Ces 3 déclarations / notifications jointes à l'instrument de ratification sont entrées en vigueur le même jour que l'entrée en vigueur de la Convention pour la République des Seychelles. Elles n'ont jamais été modifiées ou retirées [22].

Après l'entrée en vigueur de la Convention à son égard, la République des Seychelles a successivement formulé 2 autres déclarations.

Une première déclaration postérieure au dépôt de l'instrument de ratification a été consignée dans une Lettre du Ministre des finances, du commerce et de l'économie bleue de la République des Seychelles, datée du 22.11.2016, enregistrée au Secrétariat général de l'OCDE le 09.01.2017 [23]. Il s'agit d'une déclaration relative à la date d'effet pour les échanges de renseignements prévus par l'Accord multilatéral entre autorités compétentes concernant l'échange automatique de renseignements relatifs aux comptes financiers [24].

Par ce document la République des Seychelles déclare que :

- la Convention (amendée) s'applique conformément aux dispositions de l'Accord multilatéral (2014) pour ce qui concerne l'assistance administrative prévue par l'Accord multilatéral (2014) entre la République des Seychelles et les autres Parties à la Convention (amendée) qui ont fait des déclarations similaires, quelles que soient les périodes d'imposition ou les obligations fiscales de la juridiction destinataire auxquelles ces renseignements se rapportent ;

- la Convention (amendée) s'applique aussi pour ce qui concerne l'assistance administrative concernant l'échange de renseignements sur demande, entre la République des Seychelles et les autres Parties à la Convention (amendée) qui ont fait des déclarations similaires, quelles que soient les périodes d'imposition ou les obligations fiscales de la juridiction destinataire auxquelles ces renseignements se rapportent, lorsque cette assistance porte sur des demandes de suivi relatives aux renseignements échangés en vertu de l'Accord multilatéral (2014) pour des périodes de déclaration de la juridiction émettrice couvertes par l'Accord multilatéral (2014).

Cette déclaration a produit des effets juridiques à partir du 09.01.2017 et elle n'a jamais été retirée [25].

La deuxième déclaration de la République des Seychelles postérieure au dépôt de l'instrument de ratification est celle transmise par une Note Verbale du Département des affaires étrangères de la République des Seychelles au Secrétaire général du Conseil de l'Europe le 26.08.2019 [26]. Elle est relative à la date d'effet pour les échanges de renseignements prévus par l'Accord multilatéral entre Autorités compétentes portant sur l'échange des déclarations pays par pays [27].

Par ce deuxième document postérieur au dépôt de l'instrument de ratification, la République des Seychelles déclare que la Convention (amendée) s'applique aussi conformément aux termes de l'Accord multilatéral (2016) à l'assistance administrative en vertu de l'Accord multilatéral (2016) entre la République des Seychelles et les autres Parties à la Convention (amendée) qui ont fait des déclarations similaires, quelles que soient les périodes d'imposition ou les obligations fiscales de la juridiction destinataire auxquelles ces renseignements se rapportent.

Cette déclaration a produit des effets juridiques à partir du 26.08.2019 et elle n'a jamais été retirée [28].

Les deux déclarations postérieures au dépôt de l'instrument de ratification de la Convention ont été faites suite à l'adoption des traités internationaux connexes à ladite Convention et

visent l'application de la Convention et de chacun des deux traités internationaux connexes.

IV. CONCLUSIONS

Bien qu'elle ne soit ni État Membre de l'OCDE, ni État Membre du CdE, la République des Seychelles est un État Partie à la Convention concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale, qui est un traité international adopté au sein de ces deux organisations internationales.

Le but de cette Convention est la coopération internationale des États pour lutter contre l'évasion et la fraude fiscale, tout en respectant les droits des contribuables.

En ratifiant cette Convention, avec certaines réserves et déclarations, la République des Seychelles a visé la protection de ses intérêts fiscaux et financiers, la coopération avec les autres États Parties, ainsi que le développement de relations positives avec l'OCDE, le CdE et l'UE, même si elle reste un État tiers par rapport à ces organisations internationales intergouvernementales.

RÉFÉRENCES

- [1] Le présent article est écrit et publié en tant que professeur des Universités, en vertu de l'indépendance académique, et il n'exprime la position et n'engage la responsabilité d'aucun État, Gouvernement ou autorité publique.
- [2] Convention concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale, Strasbourg, 25.01.1998, Série des traités européens STE n° 127, accessible à l'adresse électronique <https://rm.coe.int/168007a850>. Toutes les pages web citées dans les références *infra* ont été consultées la dernière fois le 14.09.2025.
- [3] Protocole d'amendement à la Convention concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale, Paris, 27.05.2010, Série des traités et conventions européennes STCE n° 208, accessible à l'adresse électronique <https://rm.coe.int/168008483d>.
- [4] La version amendée est accessible aux adresses électroniques <https://rm.coe.int/168007a84f>, et <https://www.oecd.org/fr/about/legal/text-of-the-convention-on-the-organisation-for-economic-co-operation-and-development.html>. Ci-après, « la Convention ».
- [5] Ci-après, « l'OCDE ».
- [6] Convention relative à l'Organisation de Coopération et de Développement Économiques, Paris, 14.12.1960, accessible à l'adresse électronique <https://www.oecd.org/fr/about/legal/text-of-the-convention-on-the-organisation-for-economic-co-operation-and-development.html>.
- [7] Ci-après, « le CdE ».
- [8] Pour les particularités des traités internationaux élaborés au sein d'une organisation internationale, voir : Jean COMBACAU, Serge SUR, *Droit international public*, 8^e éd., Montchrestien, Paris, 2008, pp. 116-118 ; Dinh NGUYEN QUOC, Patrick DAILLER, Mathias FORTEAU, Alain PELLET, *Droit international public*, 8^e éd., L.G.D.J., Paris, 2009, pp. 184-192.
- [9] Statut du Conseil de l'Europe, Londres 05.05.1949, Série des traités européens STE n° 001, accessible à l'adresse électronique <https://www.coe.int/fr/web/conventions/full-list?module=treaty-detail&treatynum=001>.
- [10] Pour les particularités des traités internationaux semi-ouverts (semi-fermés), voir : D. NGUYEN QUOC, P. DAILLER, M. FORTEAU, A. PELLET, *op. cit.*, pp. 192-194.
- [11] <https://www.coe.int/fr/web/conventions/by-non-member-states-of-the-coe-or-the-european-union?module=treaties-full-list-signature&CodePays=SYC>.
- [12] *Idem*.
- [13] <https://www.coe.int/fr/web/conventions/by-non-member-states-of-the-coe-or-the-european-union?module=declarations-by-treaty&numSte=127&codeNature=2&codePays=SYC> ; <https://www.coe.int/fr/web/conventions/by-non-member-states-of-the-coe-or-the-european-union?module=declarations-by-treaty&numSte=127&codeNature=3&codePays=SYC> ; <https://www.coe.int/fr/web/conventions/by-non-member-states-of-the-coe-or-the-european-union?module=declarations-by-treaty&numSte=127&codeNature=10&codePays=SYC>.
- [14] Voir la Note n° 11.
- [15] <https://www.coe.int/fr/web/conventions/by-non-member-states-of-the-coe-or-the-european-union?module=signatures-by-treaty&treatynum=127>.
- [16] Pour les réserves aux traités internationaux, voir : Dominique CARREAU, *Droit international*, 6^e éd., Pedone, Paris, 1999, pp. 133-137 ; J. COMBACAU, S. SUR, *op. cit.*, pp. 134-138 ; Pierre-Marie DUPUY, *Droit international public*, 9^e éd., Dalloz, Paris, 2008, pp. 296-300 ; D. NGUYEN QUOC, P. DAILLER, M. FORTEAU, A. PELLET, *op. cit.*, pp. 195-203.
- [17] <https://www.coe.int/fr/web/conventions/by-non-member-states-of-the-coe-or-the-european-union?module=declarations-by-treaty&numSte=127&codeNature=2&codePays=SYC>.
- [18] *Idem*.
- [19] *Idem*.
- [20] Pour les déclarations aux traités internationaux, voir : D. NGUYEN QUOC, P. DAILLER, M. FORTEAU, A. PELLET, *op. cit.*, pp. 277-279.
- [21] <https://www.coe.int/fr/web/conventions/by-non-member-states-of-the-coe-or-the-european-union?module=declarations-by-treaty&numSte=127&codeNature=10&codePays=SYC> ; <https://www.coe.int/fr/web/conventions/by-non-member-states-of-the-coe-or-the-european-union?module=declarations-by-treaty&numSte=127&codeNature=3&codePays=SYC>.
- [22] *Idem*.
- [23] <https://www.coe.int/fr/web/conventions/by-non-member-states-of-the-coe-or-the-european-union?module=declarations-by-treaty&numSte=127&codeNature=10&codePays=SYC> ; <https://rm.coe.int/16806ed3d8>.
- [24] Accord multilatéral entre autorités compétentes concernant l'échange automatique de renseignements relatifs aux comptes financiers, Berlin, 29.10.2014, accessible à l'adresse électronique <https://www.oecd.org/content/dam/oecd/en/topics/policy-issues/tax-transparency-and-international-co-operation/multilateral-competent-authority-agreement.pdf>. Ci-après, « l'Accord multilatéral (2014) ».
- [25] Voir la Note n° 21.
- [26] *Idem*.
- [27] Accord multilatéral entre autorités compétentes portant sur l'échange des déclarations pays par pays, Paris, 27.01.2016, accessible à l'adresse électronique <https://www.oecd.org/content/dam/oecd/en/topics/policy-issues/tax-transparency-and-international-co-operation/cbc-mcaa.pdf>. Ci-après, « l'Accord multilatéral (2016) ».
- [28] Voir la Note n° 21.