



Rapport du Département fédéral des finances sur les résultats de la consultation relative à l'adoption d'une loi sur l'assistance administrative en matière fiscale

Juillet 2011

Table des matières

1.	Contexte	4
2.	Grandes lignes du projet	5
3.	Procédure de consultation et concept d'évaluation	6
3.1.	Procédure de consultation	6
3.2.	Concept d'évaluation	7
4.	Résultats principaux de la consultation	7
4.1.	Position de principe des participants à la consultation	7
4.2.	Principales réserves des partisans de la révision	7
5.	Evaluation détaillée de la procédure de consultation	8
6.	Autres propositions des participants à la consultation	26

Répertoire des abréviations des participants à la consultation

ABPS	Association des Banquiers Privés Suisses
ARIF	Association romande des Intermédiaires Financiers
ASA	Association Suisse d'Assurances
ASB	Association suisse des banquiers
ASEFiD	Association suisse des Experts Fiscaux Diplômés
ASG	Association Suisse des Gérants de Fortune
BCG	Association de Banques Suisses Commerciales et de Gestion
CDF	Conférence des directrices et directeurs cantonaux des finances
COMCO	Commission de la concurrence
FSA	Fédération suisse des avocats
SEC Suisse	Société suisse des employés de commerce
PLG	Parti libéral genevois
SKS	Stiftung für Konsumentenschutz, Fondation pour la protection des consommateurs
UIR	Union intercantonale de réassurance
USS	Union syndicale suisse
veb	Schweizerischer Verband der dipl. Experten in Rechnungslegung und Controlling und der Inhaber des eidg. Fachausweises im Finanz- und Rechnungswesen, Chambre des experts en Finance et en Controlling
VSUD	Vereinigung schweizerischer Unternehmen in Deutschland

1. Contexte

Au printemps 2009, le Conseil fédéral a décidé d'appliquer le standard de l'OCDE relatif à l'assistance administrative en matière fiscale énoncé à l'art. 26 du Modèle de convention de l'OCDE. La mise en œuvre de cette décision nécessite la modification de conventions de double imposition (CDI) existantes et la conclusion de nouvelles conventions.

Depuis cette décision, l'Administration fédérale des contributions (AFC) a mené des négociations avec de nombreux Etats afin d'intégrer une clause d'assistance administrative conforme au standard de l'OCDE (échange de renseignements dans des cas particuliers, sur demande concrète et motivée, en excluant la recherche de preuves) dans les CDI actuelles et dans les nouvelles conventions. Au cours de la session d'été 2010, les Chambres fédérales ont approuvé les dix premières conventions comprenant une clause d'assistance selon le standard de l'OCDE.

Sachant que l'examen par les pairs en cours au Forum mondial sur la transparence et l'échange de renseignements à des fins fiscales a fait apparaître que les exigences de ces conventions – jugées jusque-là raisonnables par la Suisse – quant à une demande d'assistance administrative sont trop restrictives en termes d'identification du contribuable et du détenteur présumé des renseignements, le Conseil fédéral a soumis au Parlement, par un message daté du 6 avril 2011, des projets de dix arrêtés fédéraux portant sur des compléments aux conventions.

La clause d'assistance administrative conforme au standard de l'OCDE oblige les Etats contractants à utiliser les mesures qui sont prévues par la législation interne pour obtenir des renseignements (art. 26, par. 3, let. a, et par. 4, MC-OCDE). Les Etats contractants ne peuvent pas interpréter cette obligation comme un droit de refuser la communication de renseignements au seul motif qu'ils sont détenus par une banque, un autre établissement financier, un mandataire, un fondé de pouvoirs ou un agent ou fiduciaire ou parce que ces renseignements se rattachent aux droits de propriété d'une personne morale (art. 26, par. 5, MC-OCDE). Cela oblige donc la Suisse à recueillir ce type de renseignements aussi – en dérogation à son droit interne – lorsque la convention applicable exige leur transmission.

Chaque CDI définit dans sa clause d'assistance administrative les bases juridiques matérielles de l'échange de renseignements entre la Suisse et l'autre Etat contractant. Ces conditions engagent la Suisse et ne peuvent être modifiées par le droit interne. En d'autres termes, le droit suisse ne peut pas restreindre la portée de l'assistance administrative définie dans les clauses d'assistance contenues dans les CDI.

En revanche, les règles de procédure doivent être établies par la législation nationale. Dans l'intérêt de la sécurité juridique et pour garantir une pratique uniforme, il fallait disposer dès l'automne 2010 d'un instrument législatif pour mettre en œuvre le nouveau régime d'assistance administrative prévu dans les CDI. A cette fin, le Conseil fédéral a arrêté l'ordonnance du 1er septembre 2010 relative à l'assistance administrative d'après les conventions contre les doubles impositions (OACDI; RS 672.204) qui est entrée en vigueur le 1er octobre suivant. Le Parlement a donné mandat au Conseil fédéral d'élaborer un projet de loi fixant les règles de procédure à appliquer pour mettre en œuvre les conventions de double imposition qui ont été mises en conformité avec l'article 26 du modèle de l'OCDE (voir par ex. la motion 09.4335 Baumann, « Entraide administrative en matière de double imposition. Fixer la procédure au niveau de la loi », ou l'art. 2 de l'Arrêté fédéral du 18 juin 2010 portant approbation d'un nouvel avenant à la Convention entre la Suisse et la France contre les doubles impositions, FF 2010 3955). Une réglementation au niveau d'une loi ouvre le champ d'action nécessaire pour, dans les cas où cela s'avère nécessaire, déroger aux règles légales existantes, en particulier en ce qui concerne la procédure administrative.

Par décision du 20 janvier 2010, le Conseil fédéral avait chargé le DFF de mettre sur pied un groupe de travail composé de représentants des offices fédéraux compétents (SFI, AFC, OFJ, AFD, SG DFF, FINMA) ainsi que de spécialistes externes (SwissBanking, SwissHoldings, Fiduciaire Suisse) et de représentants de la Conférence des directrices et directeurs cantonaux des finances afin d'élaborer une loi sur l'assistance administrative. A l'issue de cinq réunions, ce groupe de travail a présenté un projet de loi.

Le projet du DFF a été mis en consultation du 12 janvier au 13 avril 2011.

2. Grandes lignes du projet

La loi fédérale sur l'assistance administrative internationale en matière fiscale (loi sur l'assistance administrative fiscale, LAAF) règle les procédures relatives à l'assistance administrative et doit ainsi garantir la sécurité juridique en matière de compétences, de procédure et de voies de droit.

En résumé, la réglementation prévue par le projet de LAAF mis en consultation est la suivante: l'Administration fédérale des contributions (AFC) exécute l'assistance administrative fondée sur les demandes de l'étranger et dépose les demandes suisses (art. 2). La loi consacre le principe selon lequel l'assistance administrative est accordée exclusivement sur demande et pour un cas particulier (art. 4, al. 1). Par ailleurs, la Suisse n'entre pas en matière sur une demande qui repose sur des renseignements obtenus par des moyens punissables au regard du droit suisse – par exemple des données acquises par des moyens illégaux (art. 7, let. c). La loi définit aussi qui peut obtenir les renseignements demandés et par quels moyens, qui doit être informé d'une demande pendante et qui a le droit de participer à la procédure (chapitre 3). Lorsque les conditions requises sont remplies, les renseignements peuvent être transmis dans le cadre d'une procédure simplifiée ou par notification d'une décision finale dans le cadre de la procédure ordinaire (chapitre 4). La LAAF comporte enfin des dispositions particulières concernant la procédure de recours (art. 19).

La nouvelle LAAF reprend pour l'essentiel la réglementation introduite par l'OACDI mais n'en institue pas moins quelques innovations:

Champ d'application

Contrairement à l'OACDI, qui régit uniquement l'exécution de l'assistance administrative prévue par les CDI, la LAAF régit l'exécution de l'assistance administrative en vertu des CDI mais aussi en vertu d'autres conventions internationales qui prévoient un échange de renseignements en matière fiscale (cf. art. 1). Le projet de loi s'applique donc aussi à l'accord du 26 octobre 2004 entre la Confédération suisse et la Communauté européenne prévoyant des mesures équivalentes à celles prévues dans la directive 2003/48/CE du Conseil en matière de fiscalité des revenus de l'épargne sous forme de paiements d'intérêts (ci-après accord sur la fiscalité de l'épargne)¹. Par contre, la LAAF ne s'applique pas dans le contexte de l'accord de coopération du 26 octobre 2004 entre la Confédération suisse, d'une part, et la Communauté européenne et ses Etats membres, d'autre part, pour lutter contre la fraude et toute autre activité illégale portant atteinte à leurs intérêts financiers (ci-après accord sur la lutte contre la fraude; cet accord n'est pas encore entré en vigueur, mais il est déjà appliqué à titre provisoire depuis le 8 avril 2009)². Les lacunes du régime d'assistance administrative prévu par l'accord sur la lutte contre la fraude dans les domaines des douanes et de la TVA seront

¹ RS 0.641.926.81

² RS 0.351.926.81

comblées par le biais d'une révision de la loi du 18 mars 2005 sur les douanes³ et de la loi du 12 juin 2009 sur la TVA⁴.

Obtention de renseignements auprès de la personne concernée

L'obtention de renseignements auprès de la personne concernée par la demande d'assistance administrative (art. 9) n'est pas réglée de la même manière que l'obtention de renseignements auprès du détenteur des renseignements ou d'autres instances. La personne concernée est en principe tenue de collaborer, mais dans le cadre de la procédure administrative elle a explicitement le droit de s'opposer à la remise de renseignements si elle peut rendre vraisemblable que lesdits renseignements pourraient être utilisés contre elle dans une procédure pénale administrative ou ordinaire, pendant ou à venir, en Suisse ou à l'étranger.

Utilisation de renseignements bancaires pour mettre en œuvre le droit fiscal suisse

Les participants à la consultation étaient invités à se prononcer notamment sur les variantes prévues à l'art. 21 de la loi. Il s'agit, en l'espèce, de déterminer si les autorités fiscales helvétiques peuvent utiliser des renseignements bancaires fournis par une banque dans le cadre d'une demande d'assistance administrative qu'elles n'auraient pas pu obtenir au regard du droit fiscal suisse, ou si l'autolimitation actuelle de la Suisse à cet égard doit être maintenue.

Procédure de recours

La procédure de recours est simplifiée et les délais sont raccourcis (art. 19).

3. Procédure de consultation et concept d'évaluation

3.1. Procédure de consultation

Ont été invités à participer à la procédure de consultation: les gouvernements des 26 cantons, la Conférence des gouvernements cantonaux, 14 partis politiques, trois associations faîtières des communes, des villes et des régions de montagne, neuf associations faîtières de l'économie et 30 autres organisations ou milieux intéressés.

Des avis écrits ont été exprimés par 24 cantons (ZH, BE, LU, UR, SZ, OW, NW, GL, ZG, FR, SO, BS, SH, AR, AI, SG, GR, AG, TG, TI, VD, VS, NE, JU), six partis politiques (PDC, PLR, PS, UDC, PCS, Les Verts), une association faîtière des communes, des villes et des régions de montagne (Union des villes suisses), cinq associations faîtières de l'économie (économie-suisse, Union patronale suisse, ASB, USS, SwissHoldings) ainsi que par neuf représentants de milieux intéressés (Association de banques suisses commerciales et de gestion, FSFP, UIR, Chambre fiduciaire, Fiduciaire Suisse, Centre Patronal, ASG, Forum OAR, Tribunal fédéral).

Par ailleurs, 14 autres participants (Alliance Sud; ARIF; A. Schneider, Küttigen; Déclaration de Berne; Chambre de commerce des deux Bâle; Conférence des directrices et directeurs cantonaux des finances; PLG; PolyReg; Conseil pour la protection de la sphère privée; SAG; ASEFiD; Etude d'avocats Umbricht; veb; VSUD) se sont exprimés.

Ont renoncé à exprimer leur avis: Union des villes suisses, SEC Suisse, Conférence des préposés aux poursuites et faillites de Suisse, SKS, Tribunal administratif fédéral, COMCO.

UR, SZ, NW, GL, FR, SH, AR, GR, TG et VD se sont rangés à l'avis de la CDF. L'Union patronale suisse s'est rangée à l'avis d'économie-suisse.

³ RS 631.0

⁴ RS 641.20

3.2. Concept d'évaluation

Les avis reçus ne sont pas présentés un par un dans les pages qui suivent, lesquelles reflètent plutôt la position de principe des participants à la consultation et détaillent les propositions de modification émises. Pour les détails, nous renvoyons aux avis exprimés, qui peuvent être consultés auprès du Secrétariat d'Etat aux questions financières internationales (SFI).

4. Résultats principaux de la consultation

4.1. Position de principe des participants à la consultation

Les participants à la consultation sont favorables au projet à la quasi-unanimité. Seule la Déclaration de Berne se prononce contre la loi qui, selon elle, empêche l'échange automatique d'informations et n'autorise pas l'assistance administrative envers des Etats avec lesquels la Suisse n'a pas conclu de CDI.

4.2. Principales réserves des partisans de la révision

Parmi les points critiqués ou jugés de manière controversée par les partisans de la loi, il convient de relever ceux-ci:

- a) Octroi de l'assistance administrative exclusivement sur demande et pour un cas particulier (art. 4, al. 1). Le PLR, l'UDC et des représentants de l'économie approuvent expressément la restriction au cas particulier. Le PDC, les Verts, le PCS et des organisations de la gauche politique, par contre, entendent lever cette restriction. SwissHoldings demande s'il ne conviendrait pas d'opter pour une formule plus ouverte, étant donné que la question de savoir s'il sera possible aussi de présenter des requêtes groupées, qui ne sont pas des recherches de preuves, n'est pas encore réglée au niveau international.
- b) Renonciation à une énumération des exigences auxquelles doit répondre une demande (art. 6). Le PDC, l'UDC et des représentants de l'économie demandent que soient reprises les exigences formulées dans l'OACDI afin d'assurer la sécurité du droit. Les cantons soutiennent l'abandon des exigences. Le PS, les Verts et des organisations de la gauche politique souhaitent que la demande soit assortie d'exigences moindres.
- c) Non-entrée en matière sur une demande se fondant sur des renseignements obtenus par des actes punissables au regard du droit suisse (art. 7, let. c). La CDF et quelques cantons proposent une procédure différenciée qui autoriserait l'assistance administrative dès lors que l'Etat requérant s'est vu communiquer spontanément et à titre gratuit des renseignements obtenus par des actes punissables. SwissHoldings présente elle aussi une argumentation différenciée. Pour éviter que la Suisse ne fasse l'objet de pressions internationales, la fédération se demande s'il ne faudrait pas choisir une formulation plus ouverte laissant une plus grande marge de manœuvre. Le PS, le PCS, les Verts et des organisations de la gauche politique entendent renoncer à une interdiction de l'assistance administrative lorsqu'elle se fonde sur des données volées. Le PLR, l'UDC et les représentants de l'économie se félicitent expressément de la réglementation proposée.
- d) Utilisation de renseignements bancaires pour la mise en œuvre du droit fiscal suisse (art. 21, al. 2). TI, le PDC, le PLR, l'UDC et les représentants de l'économie sont favorables à ce que des renseignements bancaires ne soient utilisés que s'ils avaient pu être obtenus sur la base de la législation suisse. Tous les autres cantons, le PS, le PCS et des organisations de la gauche politique veulent voir cette restriction supprimée.
- e) Autolimitation de la Suisse concernant les demandes relatives à des renseignements bancaires (art. 22, al. 6). La grande majorité des cantons, le PS et des organisations de

la gauche politique entendent supprimer la disposition selon laquelle les demandes d'assistance administrative relatives à des renseignements bancaires ne peuvent être déposées que dans la mesure où ces renseignements pourraient être obtenus conformément au droit suisse.

- f) Deuxième instance de recours : Le Tribunal fédéral, la CDF et la VSUD demandent l'introduction d'une deuxième instance de recours. Une raison objective de traiter différemment l'entraide judiciaire et l'assistance administrative sur ce point ferait défaut.

5. Evaluation détaillée de la procédure de consultation

Art. 1

Al. 1

Pour la VSUD, la loi ne règle pas assez clairement quels sont les types d'impôt auxquels elle peut s'appliquer, ce qui est préjudiciable à la sécurité du droit au regard des compétences, de la procédure et de la protection juridique.

Let. a

L'ASEFiD veut faire supprimer la let. a, ch. 1 et 2, qu'elle juge inutiles.

Let. b

TI, le Centre Patronal, le Forum OAR et l'ASEFiD rejettent l'ouverture prévue de l'assistance administrative au-delà des CDI car cela pourrait engendrer des incertitudes ou, plus exactement, aurait des conséquences imprévisibles pour la place financière et que l'inclusion d'autres conventions internationales dépasse ce sur quoi la Suisse a marqué son accord dans le contexte de l'adoption du standard de l'OCDE. Fiduciaire Suisse fait observer que l'extension de l'assistance administrative pourrait avoir des conséquences graves pour la place financière suisse.

Let. c (nouveau):

Le PS, le PCS, les Verts, l'USS, Alliance Sud et la Déclaration de Berne veulent élargir le champ d'application de la LAAF et proposent la nouvelle disposition suivante:

«ou dans les relations avec des Etats étrangers avec lesquels il n'existe pas de conventions bilatérales ou multilatérales sur l'échange de renseignements en matière fiscale, pour autant que ces Etats accordent également à la Suisse l'assistance administrative en matière fiscale».

Al. 2

Le PDC demande la suppression de cet alinéa, arguant du fait que, comme dans d'autres pays, le principe prévaut selon lequel le droit national s'applique à la mise en œuvre du standard de l'OCDE.

Art. 2

De l'avis de la VSUD, la compétence exclusive de l'AFC est contraire au fédéralisme suisse. La décision de savoir quels renseignements transmettre à l'étranger dans le cadre de l'assistance administrative ne saurait être du ressort de la seule AFC. Selon le PLR et le PDC, il conviendrait d'examiner l'opportunité d'instituer une autorité indépendante de l'AFC pour mettre en œuvre l'assistance administrative.

Art. 3

Let. b

La FSA n'est pas sûre de comprendre si une personne morale est concernée par cette définition lorsque les renseignements demandés sont détenus auprès de sa succursale à l'étranger.

L'Etude d'avocats Umbricht juge la définition trop large dans la mesure où les protocoles aux clauses d'assistance administrative conformes au standard de l'OCDE prévoient, dans les CDI, l'identification des détenteurs de renseignements par l'Etat requérant. Elle propose le libellé suivant:

«... la personne qui détient en Suisse les renseignements demandés, est désignée comme telle dans les demandes d'assistance administrative et a fait l'objet d'une identification indubitable en vertu des dispositions de la convention applicable».

Art. 4

La Chambre fiduciaire et la FSA proposent de modifier le titre de cet article (ou celui de l'art. 8) afin d'éviter toute confusion.

Al. 1

Le PDC, les Verts, le PCS, l'USS, Alliance Sud et la Déclaration de Berne proposent la suppression de «et pour un cas particulier» car, ce faisant, la Suisse retomberait en-deçà du standard de l'OCDE ou, plus exactement, ne ferait pas justice au règlement de cas comme celui d'UBS, qui portait sur les délits fiscaux de plusieurs personnes inconnues.

Le PLR juge la formulation trop étroite. Il demande que soit exclu l'échange spontané et automatique de renseignements avec les autorités fiscales tant nationales qu'étrangères.

SwissHoldings fait observer qu'il est encore incertain, au niveau international, si l'assistance administrative ne sera accordée que pour un cas particulier ou s'il sera possible de déposer également des demandes collectives ne constituant pas une recherche de preuves. Par conséquent, il faudrait réfléchir à l'opportunité d'opter pour une formulation autorisant en l'espèce une plus grande liberté.

L'ASEFiD souhaiterait voir remplacer «pour un cas particulier» par «pour un cas déterminé» afin de satisfaire dès ce stade à l'exigence d'identification.

Al. 3

L'UDC veut faire ajouter le passage suivant:

«Cela vaut en particulier pour les employés de banque, les cotitulaires des comptes impliqués, les employeurs, les donneurs d'ordre, etc.»

La Chambre de commerce des deux Bâle, la VSUD, l'ASB, economiesuisse et l'ASG proposent de biffer «manifestement», cet adjectif ayant pour effet de trop relativiser la disposition.

Afin de garantir qu'aucun renseignement portant sur des personnes non concernées – p. ex., les collaborateurs de la banque ou des tiers non impliqués (tels que cotitulaires de comptes, donneurs d'ordre, mandataires, auteurs de directives, bénéficiaires) – ne soit transmis, le PDC, la BCG, l'ABPS, le Forum OAR et l'ARIF demandent une formulation plus restrictive. Propositions:

«La transmission de renseignements concernant des personnes qui ne sont pas concernées par la demande est exclue.»

«La transmission de renseignements concernant des personnes autres que la personne concernée au sens de l'art. 3, let. a est exclue.»

AI et SG font observer au contraire que cette clause ouvre une marge d'interprétation très large. Selon eux, les données portant sur les entrées et sortie de fonds trahissent régulièrement l'identité de tierces personnes qui ne doivent pas nécessairement être concernées par l'affaire faisant l'objet d'une enquête. Cependant, le fait d'interdire la transmission de ces renseignements risquerait, dans la plupart des cas, d'ôter toute valeur à l'assistance administrative. Il conviendrait donc d'examiner l'opportunité soit d'une disposition différenciée destinée à protéger les tiers, soit d'une interdiction moins catégorique.

Art. 5

Al. 1

L'ASB et l'ASG jugent superflu le renvoi à la PA, sachant qu'en tout état de cause, elle sera applicable à titre subsidiaire.

Al. 2

Le PDC, l'ASB, l'ASG, la Chambre de commerce des deux Bâle et la VSUD proposent la suppression de cette disposition, faute de raison objective à son maintien.

Art. 6

La Déclaration de Berne appelle de ses vœux une révision complète de cette disposition dans le sens d'un échange de renseignements automatique.

Al. 1

AI, le PDC, les Verts, economiesuisse, l'ASB, la BCG, l'ABPS, le Centre Patronal, l'UIR, l'ASG, le Forum OAR, la Chambre de commerce des deux Bâle, VSUD et l'ASEFiD regrettent que la LAAF, contrairement à l'art. 5, al. 3, let. b, OACDI, n'énumère pas expressément les conditions d'une demande. Tous font valoir pour l'essentiel qu'une énumération serait utile à la sécurité du droit et servirait de ligne directrice aux diplomates suisses et à l'AFC pour négocier de futures CDI ou traiter les demandes, mais aussi aux tribunaux suisses, et ce, à titre d'aide à l'interprétation dans le contexte de l'application des CDI. C'est, selon eux, d'autant plus important que bon nombre de CDI renferment une «clause anti-frustration» et qu'un débat a été ouvert sur l'extension des règles d'interprétation contenues dans certaines conventions à toutes les CDI. Sans compter qu'il est concevable que les CDI à venir énoncent des conditions différentes de recevabilité d'une demande ou même n'en contiennent plus du tout; dans cette dernière hypothèse, il faudrait appliquer les conditions de recevabilité de la LAAF.

economiesuisse, la BCG et l'ABPS demandent que la liste des informations visées à l'art. 5, al. 3, let. b, OACDI soit complétée comme suit :

«9. la déclaration selon laquelle la procédure fiscale n'est pas prescrite conformément au droit de l'Etat requérant».

L'UDC entend elle aussi reprendre la liste de l'art. 5, al. 3, let. b, OACDI, avec les adjonctions suivantes:

«2. ... l'identification indubitable de la personne concernée, y compris ses nom, adresse et numéro de compte; ... 8. ... a épuisé au préalable toutes les sources de renseignements prévues...».

AI propose de réserver explicitement le principe de la réciprocité (bases légales adéquates pour l'obtention des renseignements dans l'Etat contractant).

La FSA propose d'adopter dans la LAAF un catalogue de conditions applicable à titre subsidiaire, qui s'appuie sur l'art. 5, paragraphe 5, du modèle de convention TIEA de l'OCDE.

SO et le Centre Patronal demandent l'identification indubitable de la personne concernée et du détenteur des renseignements. A cet égard, selon le Centre Patronal, une identification par le biais du code IBAN doit rester l'exception.

Le PDC, la CDF, ZH, LU, OW, ZG, SO, BS, AG, VS, JU, l'ARIF et la FSA veulent compléter l'al. 1 par le libellé de l'art. 5, al. 3, let. b, ch. 8, OACDI (déclaration de l'Etat requérant selon laquelle il a épuisé les sources habituelles de renseignements prévues par sa procédure fiscale interne). L'Etude d'avocats Umbricht fait observer que cette déclaration ne contient pas le principe de la réciprocité. En effet, si l'Etat requérant ne dispose pas en droit interne des possibilités de renseignement demandées, il a épuisé ses sources d'information sans être en mesure, selon sa législation et la procédure administrative usuelle, d'obtenir chez lui les renseignements requis.

Afin que la Suisse puisse exiger le respect du principe de réciprocité indépendamment de ses propres demandes d'assistance administrative, le PDC, la CDF, ZH, LU, SO, BS, AG, VS et l'Etude d'avocats Umbricht souhaitent l'adjonction d'une disposition rejoignant celle de l'art. 26, paragraphe 3, du modèle de convention de l'OCDE, aux termes de laquelle l'Etat requérant serait tenu, à propos des renseignements ne tombant pas sous le coup de l'art. 26, paragraphe 5 du modèle de convention, de remettre une déclaration selon laquelle les mesures administratives requises pour l'obtention de renseignements en Suisse sont également conformes à sa législation et à sa pratique administrative et les renseignements demandés pourraient tout autant être obtenus sur la base de sa législation ou dans le cadre de sa pratique administrative normale.

Ils proposent le libellé suivant:

«Par ailleurs, l'Etat étranger est tenu de déclarer qu'il a épuisé les sources habituelles de renseignements prévues par sa procédure fiscale interne. L'AFC peut en outre exiger de l'Etat étranger une déclaration selon laquelle les mesures administratives requises pour l'obtention de renseignements en Suisse sont conformes à ses lois et à sa pratique administrative et les renseignements demandés pourraient être obtenus sur la base de ses lois et dans le cadre de la procédure administrative habituelle.»

Al. 1bis et 1ter (nouveaux):

Pour le cas où il n'existerait pas de convention avec un Etat et afin d'empêcher que les négociations avec des partenaires faibles ne donnent lieu à la mise en place d'obstacles administratifs nettement plus hauts face à des demandes d'assistance, le PS, les Verts et Alliance Sud proposent une nouvelle disposition reprenant les conditions de l'OCDE, dont la reconnaissance est universelle. Ils entendent en outre introduire une disposition concernant l'interprétation des conditions en question:

«A défaut de convention ou si la convention applicable ne renferme pas de dispositions contraires, la demande doit inclure les indications suivantes: a) la mention des bases légales; b) s'ils sont connus, les nom et adresse de la personne concernée; c) les raisons de supposer que les renseignements demandés se trouvent en Suisse ou, plus exactement, chez une personne les détenant en Suisse; d) s'ils sont connus, les nom et adresse du détenteur des renseignements; e) une description des renseignements demandés ainsi que des précisions sur la forme sous laquelle l'Etat requérant souhaite recevoir ces renseignements; f) le but fiscal et les raisons de supposer que les renseignements demandés sont vraisemblablement pertinents pour l'atteindre; g) la période fiscale (date de début et de fin) et, si elle est différente, la période concernée par la demande de renseignements (date de début et de fin); h) la déclaration selon laquelle l'Etat requérant a épuisé au préalable tous les moyens prévus par sa procédure fiscale interne pour obtenir ces renseignements.

Dans la pratique, ces conditions devront être interprétées de manière à ne pas entraver inutilement un échange effectif de renseignements à des fins fiscales.»

La Fiduciaire Suisse et le Forum OAR sont hostiles à la possibilité de présenter des demandes en anglais. Selon eux, c'est une question de souveraineté que d'accepter uniquement

des demandes dans les langues nationales, sans compter que des demandes en anglais entraîneraient des frais de traduction supplémentaires.

Art. 7

De l'avis de la FSA, une non-entrée en matière doit être communiquée par écrit et, le cas échéant, brièvement motivée.

Let. a

La FSA propose d'adapter les termes équivoques de «recherche de preuves» et «cupo di raccogliere prove» au texte allemand.

Le PLG souhaite une définition plus claire du terme de «recherche de preuves», qui tienne compte des éléments suivants: a) il ne suffit pas de définir une catégorie abstraite de personnes morales ou physiques; b) la demande doit faire référence à des faits concrets, qui rendent plausible le lien de causalité avec une personne déterminée; c) le seul fait qu'il existe une relation bancaire avec la Suisse ne suffit pas à fonder une demande.

La Déclaration de Berne propose de supprimer cette disposition puisque l'AFC n'est pas en mesure d'élucider le but d'une demande.

Let. b

Le PS et la Déclaration de Berne proposent sa suppression. Cette restriction ferait obstacle à l'extension de l'assistance administrative à tous les cas qui servent à appliquer le droit fiscal interne de l'Etat contractant.

Let. c

Afin de ne pas entrer en conflit avec le droit international public, il y a lieu, selon LU et BS, de disposer expressément que la non-entrée en matière ne vaut que si l'Etat requérant lui-même a violé le principe de la bonne foi en ayant obtenu des renseignements par des actes punissables au regard du droit suisse.

TI juge la réglementation de l'OACDI plus claire dans la mesure où l'utilisation de renseignements obtenus par des actes punissables constitue à elle seule un motif de refus, indépendamment de la violation du principe de la bonne foi. Il convient par ailleurs de compléter la let. c comme suit: «... actes punissables au regard du droit suisse ou du droit de l'Etat requérant ...».

SwissHoldings suggère de réfléchir à l'opportunité d'opter, à propos des renseignements obtenus par des actes punissables, pour une formulation autorisant une plus grande marge de manœuvre. On ne sait pas encore exactement, au niveau international, si l'assistance administrative devra être fournie aussi en présence de cas s'appuyant sur des renseignements acquis ou reçus de façon illégale. En l'espèce, la Suisse pourrait subir des pressions de la part de l'OCDE.

Le PS et l'USS proposent la suppression de la let. c au motif qu'une telle clause doit figurer dans les conventions et occupe une position plutôt instable en tant que disposition nationale; sans compter que le respect du principe de bonne foi va de soi. Le PCS, les Verts et Alliance Sud veulent voir biffer le passage «... notamment ... du droit suisse» car il n'appartient pas à la Suisse de vérifier comment l'Etat requérant a obtenu ses renseignements.

Al. 2 (nouveau):

Le PS, les Verts, l'USS, Alliance Sud et (par analogie) la Déclaration de Berne proposent la nouvelle disposition suivante afin d'empêcher qu'un Etat ne prenne des mesures politiques au cas où la Suisse n'entrerait pas en matière sur une demande d'assistance administrative:

«L'Etat requérant peut former un recours (devant le Tribunal fédéral) contre la décision de non-entrée en matière.»

L'ASB, l'ASG et le Forum OAR proposent également un nouvel alinéa:

«Il n'est pas entré en matière non plus sur la demande dès lors que les créances fiscales revendiquées (à l'inclusion de rappels d'impôts, d'amendes, etc.) sont prescrites pour la période fiscale au titre de laquelle les renseignements sont sollicités.»

Art. 8

Al. 2

Pour SwissHoldings il est douteux que la limitation aux droits de propriété relatifs à une personne morale soit justifiée au regard du modèle de convention de l'OCDE et des dispositions contenues dans les CDI. Ces textes font référence à des personnes en général, dont font partie aussi les sociétés en nom personnel. Quand bien même la formulation ne serait pas modifiée dans la LAAF, ce sont les dispositions de ces textes, d'une portée plus générale, qui s'appliqueront.

La Fiduciaire Suisse et le Forum OAR ne comprennent pas très bien si le terme de «Treuhänderin oder Treuhänder» employé dans le projet de loi en allemand désigne une profession ou fait référence à une activité fiduciaire. Dans cette dernière hypothèse, il faut définir cette activité comme étant exercée en qualité de représentant d'une autre personne.

Al. 3

Le PS propose la deuxième phrase suivante pour faire en sorte que les possibilités d'investigation coïncident pour le moins avec le standard prévu à l'art. 6, al. 3, du projet d'OACDI en référence à l'art. 123, al. 2, LIFD:

«L'AFC peut également faire appel à des experts.»

Al. 4

La CDF, ZH, LU, ZG, SO, BS, AG, TI, VS, le PDC, l'UDC, economiesuisse, l'ASB, la BCG, l'ABPS, l'ASG, la Chambre fiduciaire, la Fiduciaire Suisse, le Forum OAR, le PLG et l'ASEFiD proposent la suppression de la deuxième phrase. Si la possibilité existe d'autoriser des exceptions, il est à craindre que des personnes soient pressées, dans l'Etat étranger, d'accepter la participation des autorités étrangères en Suisse. De l'avis de la Chambre fiduciaire, on ne saurait exclure de surcroît que l'autorité requérante prenne connaissance, en consultant les pièces ou en assistant aux actes de procédure, de faits qui ne sont pas couverts par la demande d'assistance administrative.

Si la deuxième phrase est maintenue, la CDF, SO et la Chambre fiduciaire entendent que soit réservée la possibilité de faire droit aux prétentions de la partie adverse.

Al. 5

economiesuisse et la Chambre de commerce des deux Bâle proposent qu'il ne soit pas prévu de remboursement «systématique» des frais d'obtention des renseignements car on ne saurait exclure que ces frais atteignent un montant considérable.

Le PDC demande en revanche la suppression de cet alinéa.

Al. 6 (nouveau):

La FSA propose la nouvelle disposition suivante à dessein de protéger le secret professionnel de l'avocat:

«Nonobstant les dispositions de l'al. 2, le secret professionnel de l'avocat reste protégé et un avocat inscrit à un registre peut refuser de remettre des renseignements et des documents qui lui sont parvenus

ou qui lui ont été confiés dans le cadre de son activité d'avocat. Il peut notamment refuser la remise des documents et objets suivants, où qu'ils se trouvent et quelle que soit la date à laquelle il les a obtenus:

- a) documents et objets appartenant et ayant trait à la personne concernée;
- b) enregistrements personnels, correspondance, notes internes sur la personne concernée.»

Art. 9

Al. 1

La Chambre de commerce des deux Bâle propose de biffer l'adverbe « vraisemblablement », étant donné que seuls les renseignements nécessaires peuvent être demandés.

L'ARIF et le Forum OAR jugent incorrecte la possibilité de restreindre la remise des renseignements à des personnes assujetties à l'impôt en Suisse; il faut au contraire que les contribuables établis à l'étranger et non imposables en Suisse disposent eux aussi de cette possibilité, de manière que les renseignements en question ne doivent pas être demandés à des tiers.

Al. 2

De l'avis du Forum OAR et de la VSUD, la limitation prévue en matière d'information constitue une restriction inadéquate des droits de la personne concernée. Il convient donc de biffer le membre de phrase « dans la mesure où cela est nécessaire à l'obtention de renseignements ». Aux yeux du PDC et de la Fiduciaire Suisse, la personne concernée doit également être informée dans tous les cas.

La FSA entend supprimer cette disposition, qu'elle juge superflue et, de surcroît, en contradiction avec l'art. 14, al. 1.

Al. 3

La CDF, SZ, OW, ZG, SO, AI, SG, JU et le PDC font observer que la deuxième phrase dépasse la portée du droit fiscal suisse en vigueur, lequel prévoit l'obligation pour le contribuable de collaborer sans restriction à la fois à la procédure en rappel d'impôt et à la procédure de taxation ordinaire (art. 124 ss et 153, al. 3, LIFD). Aussi convient-il de veiller au principe de procédure pénale qui veut qu'un prévenu n'a pas l'obligation de s'incriminer lui-même en vérifiant la possibilité d'utiliser les renseignements obtenus en vertu d'une telle obligation dans le cadre d'une éventuelle procédure pénale (administrative) (cf. art. 183, al. 1bis, LIFD). Par conséquent, et dans la mesure – à tout le moins – où les renseignements sont requis à seule fin de fixer l'impôt dû dans l'Etat étranger, il n'y a aucune raison, en droit suisse, de refuser de collaborer. De ce fait, la Suisse n'a pas le droit, dans une procédure d'assistance administrative, de renoncer à l'obtention des renseignements définis dans la convention applicable auprès de la personne concernée (et, le cas échéant, auprès du détenteur des renseignements) sous prétexte que ces renseignements pourraient être utilisés contre elle lors d'une éventuelle procédure pénale (administrative) concernant des faits relevant du droit pénal fiscal. En conséquence, SO entend que le droit acquis à la personne concernée de refuser de collaborer soit restreint aux cas dans lesquels l'assistance administrative est sollicitée en vue d'une procédure de droit pénal fiscal. Pour ces mêmes raisons, TI juge souhaitable d'introduire une disposition conforme à l'art. 183, al. 1bis, LIFD pour le cas où l'on renoncerait à l'al. 2 (variante b) de l'art. 21.

De leur côté, la CDF, ZH, ZG, AG, VS et le PDC soulèvent, à propos de l'utilisation des renseignements, la question de savoir s'il est du seul ressort de l'Etat requérant, dans sa procédure pénale (administrative), de tenir compte des principes procéduraux selon la CEDH, ou si la Suisse elle-même peut ou doit prendre des dispositions afin que les renseignements fournis à l'Etat requérant ne puissent pas être utilisés par lui dans une procédure pénale (admi-

nistrative). Il conviendrait éventuellement d'adapter (LU, OW, BS, AG, VS, JU, PDC), voire de biffer (SZ) cette phrase. Pour ZH, il est concevable que si la personne concernée refuse de collaborer en rendant vraisemblable que les renseignements pourraient être utilisés contre elle dans une procédure pénale pendante ou à venir en Suisse ou à l'étranger, l'Etat requérant soit invité par l'AFC à remettre une déclaration selon laquelle il n'utilisera pas les renseignements demandés à des fins de procédure pénale (administrative). S'il remet cette déclaration la personne concernée ne pourra plus refuser de collaborer.

L'Etude d'avocats Umbricht rappelle que, dans la procédure de taxation ordinaire ou en rappel d'impôt, le contribuable est tenu de collaborer. S'il s'est rendu coupable de soustraction fiscale les années précédentes, il s'expose, de par la possibilité pour les autorités fiscales de le forcer à collaborer par des mesures coercitives – amende d'ordre et/ou taxation d'office – au risque de produire des indices qui exposeront ses actes au grand jour. En d'autres termes, il risque de s'accuser directement de soustraction fiscale. En présence d'une interdiction d'exploiter des moyens de preuve liés à des renseignements obtenus sous la menace de contrainte, il n'y a aucune raison de laisser tomber l'obligation de collaborer (ATF 2C_70/2008 du 27 mai 2008, considérant 2.3). Sachant toutefois que les Etats étrangers ne pratiquent pas tous l'interdiction d'utiliser des moyens de preuve et que l'Etat sollicité n'a aucune possibilité d'empêcher l'utilisation des renseignements fournis dans des procédures de droit pénal fiscal étrangères, le respect du principe «nemo tenetur» implique le droit pour la personne concernée de refuser de collaborer. Le principe «nemo tenetur» protège l'autonomie de la volonté de la personne concernée. Il ne s'oppose pas pour autant à des mesures de contrainte, qui exigent simplement de la part de la personne concernée qu'elle les tolère (perquisition de locaux, confiscation de documents).

En référence au commentaire 15.2 de l'art. 26 du modèle de convention de l'OCDE, la Déclaration de Berne propose l'adjonction suivante: «Cette disposition ne s'applique pas aux personnes morales».

Le Forum OAR propose à titre de procédure que l'AFC soumette à un examen préalable les renseignements fournis par la personne concernée puis, sur cette base, signifie une décision de remise de renseignements supplémentaires contre laquelle la personne concernée pourra recourir.

Al. 4

Sachant que pour obtenir des renseignements, seules sont autorisées les mesures prévues par le droit suisse qui pourraient être prises en vue de la taxation et de la perception des impôts visés par la demande (art. 8, al. 1), l'al. 4 devrait, selon l'Etude d'avocats Umbricht, être complété comme il suit:

«... nécessaire à l'exécution de la demande et prévu par la loi fiscale suisse correspondante».

Al. 5 (nouveau)

Pour faire suite aux commentaires de l'al. 3, la CDF, BE, LU, SZ, OW, BS, AI, SG, AG, VS et le PDC proposent, par analogie à l'art. 10, al. 4, de prévoir également une menace de peine pour la personne concernée en cas de collaboration insuffisante.

Art. 10

Al. 1:

La Chambre de commerce des deux Bâle propose de biffer l'adverbe « vraisemblablement », étant donné que seuls les renseignements nécessaires peuvent être demandés.

La CDF, six cantons (ZH, OW, ZG, SO, VS et BS) ainsi que l'étude d'avocats Umbricht Rechtsanwälte recommandent la formulation suivante:

« ...dans la mesure où ces renseignements peuvent être requis d'un tiers en vertu du droit fiscal suisse ou de la convention applicable ».

Ils motivent leur proposition ainsi: ce sont les administrations cantonales qui appliquent le droit relatif à l'impôt fédéral direct; c'est pourquoi, en vertu du droit fiscal suisse, l'AFC ne peut exiger aucun renseignement d'une tierce personne s'agissant de la taxation des impôts directs, ou peut tout au plus exiger des renseignements limités dans le cadre de la surveillance visée à l'art. 103 LIFD.

L'ASB, l'ASG et le Forum OAR proposent que la demande de renseignements fasse l'objet d'une décision formelle.

La FSA souhaite que les délais que doit fixer l'AFC soient appropriés et uniformes.

Al. 2:

Pour Fiduciaire Suisse, le Forum OAR et VSUD, le passage « dans la mesure où cela est nécessaire à l'obtention de renseignements » limite de manière inappropriée les droits du détenteur des renseignements. Il doit donc être biffé.

Al. 3:

economiesuisse, l'ASB et l'ASG proposent de compléter comme suit la disposition actuelle:

« ... Il peut occulter les renseignements concernant des tierces personnes. Si l'AFC juge que les renseignements occultés sont déterminants, elle peut en exiger la remise d'entente avec le détenteur des renseignements. Elle rend une décision et fixe un délai pour la remise des renseignements. »

Le Forum OAR demande, comme pour l'art. 9, al. 1, que les renseignements remis soient examinés au préalable et que, le cas échéant, une remise de renseignements supplémentaires soit ordonnée par une décision contre laquelle le détenteur des renseignements doit avoir un droit de recours. Le Forum OAR motive sa demande en arguant qu'il est déjà arrivé que des Etats étrangers aient engagé des procédures pénales aussi (voire surtout) contre les détenteurs des renseignements.

PolyReg demande que s'agissant des avocats agissant comme mandataires, le secret professionnel protégé légalement soit réservé, par analogie à l'art. 127, al. 2, LIFD.

Al. 4:

La CDF de même que six cantons (ZH, SO, BS, AG, VS et JU) proposent de biffer purement et simplement le passage « ...ou à une décision de même nature des instances de recours ». Il semble impossible qu'une telle décision puisse être rendue, étant donné que toutes les décisions portant sur la remise de renseignements sont immédiatement exécutoires et ne peuvent faire l'objet d'un recours que conjointement avec la décision finale.

Le canton de Zurich fait remarquer que la disposition régissant le droit de procédure applicable fait défaut pour la procédure relative aux amendes d'ordre, car la PA n'est pas applicable aux procédures pénales administratives de première instance (art. 3, let. c, PA). Il estime par ailleurs qu'une procédure de recours séparée pour ce genre de décisions serait appropriée.

Le PCS et Alliance Sud renvoient à l'art. 37 LBA et proposent de prévoir une amende de 500 000 francs au plus mais de 150 000 francs au moins. Les Verts proposent également un ordre de grandeur nettement plus élevé pour les amendes. L'USS et le PS proposent une amende pouvant représenter jusqu'à dix fois la somme soustraite aux impôts ou jusqu'au double du montant de la valeur du patrimoine gérée par le détenteur des renseignements. La Déclaration de Berne demande, à l'appui de l'art. 47 LB, une peine privative de liberté de trois ans au plus ou une peine pécuniaire et, pour les actes commis par négligence, une amende de 25 000 francs au plus.

Comme dans le droit fiscal suisse, le prononcé d'une amende d'ordre présuppose le refus de collaborer malgré sommation préalable (art. 55 LHID, art. 174, al. 1, LIFD), l'étude d'avocats Umbricht Rechtsanwälte juge qu'il serait souhaitable d'adapter l'al. 4 en conséquence.

Art. 11

Al. 1:

La CDF de même que neuf cantons (ZH, BE, LU, OW, ZG, SO, BS, AG et VS) jugent que la teneur de la deuxième phrase du texte français est à privilégier à celle de la version allemande: « [L'AFC] peut au besoin demander la remise de l'intégralité du dossier fiscal », la nuance « au besoin » n'apparaissant pas dans le texte allemand. En outre, l'on part de l'idée qu'il ne faut remettre que des copies et non des originaux à l'AFC.

La Chambre de commerce des deux Bâle propose de biffer l'adverbe « vraisemblablement », étant donné que seuls les renseignements nécessaires peuvent être demandés.

Art. 12

Al. 1:

La Chambre de commerce des deux Bâle propose de biffer l'adverbe « vraisemblablement », étant donné que seuls les renseignements nécessaires peuvent être demandés.

Art. 13

Le PDC est d'avis que les mesures de contrainte doivent correspondre au droit pénal administratif. En outre, elles ne doivent pouvoir être ordonnées que par un juge cantonal.

Al. 1:

Le Forum OAR propose de remplacer « ou » par « et » à la let. a, afin que la LAAF n'aille pas au-delà de ce qui est possible dans la législation suisse.

Let. c (nouvelle):

La Déclaration de Berne propose d'ajouter une let. c dont la teneur serait la suivante:

« si la société mère suisse est portée à communiquer des prix de transfert à des fins d'imposition d'une filiale implantée dans l'Etat qui requiert l'assistance. »

Al. 2:

L'UDC, economiesuisse, l'ASB, l'ASG, le Forum OAR et l'ARIF proposent de biffer la let. c, la jugeant disproportionnée. Le canton de Zurich souhaite que soit précisé quelles sont les personnes recensées dans la notion de témoin. Il convient notamment de clarifier si, outre le détenteur des renseignements, la personne concernée est également comprise dans cette notion.

Al. 3:

Le PDC souhaite une compétence judiciaire pour ordonner les mesures de contrainte.

Al. 7:

L'étude d'avocats Umbricht Rechtsanwälte et la FSA sont d'avis qu'il faut aussi déclarer applicable l'art. 50, al. 3, DPA. Vu le caractère immédiatement exécutoire de toutes les décisions précédant la décision finale et le flou juridique concernant les renseignements tombant sous le secret professionnel de l'avocat dans un cas concret, il faut un mécanisme permettant à l'avocat de garder effectivement le secret.

La FSA estime que si l'autorité de surveillance refuse d'accéder à une demande de mise sous scellés adressée par un avocat, il faut pouvoir recourir immédiatement auprès du Tribunal administratif fédéral et ce avant le décret de la décision finale en tous les cas.

Art. 14

Al. 1:

Le PDC, economiesuisse, la BCG et l'ABPS renvoient à la réglementation correspondante dans la LFisE et proposent la disposition suivante:

« L'AFC informe la personne concernée de la demande d'assistance administrative et notifie à cette dernière ou au représentant autorisé à recevoir des notifications la décision destinée au détenteur des renseignements ainsi qu'une copie de la demande d'assistance de l'autorité étrangère compétente, pour autant que la demande d'assistance administrative n'exige pas explicitement le maintien du secret. »

L'ASB, l'ASG, le Forum OAR et l'ASEFiD proposent d'apporter le complément suivant:

« ... et lui transmet tous les documents importants, mais au moins une copie de la demande. »

La Déclaration de Berne souhaite remplacer l'al. 1 par la disposition suivante:

« L'AFC informe la personne concernée de la demande d'assistance administrative dès qu'elle est entrée en matière sur la demande. »

Al. 2:

En complément à sa proposition de modification de l'al. 1, l'ASG propose la modification suivante:

« L'AFC informe de la même manière (...) les autres personnes (...). »

Al. 3:

PolyReg juge qu'il est problématique de prévoir, par simple commodité, que l'AFC invite le détenteur des renseignements à signifier à la personne concernée qu'elle doit désigner un représentant autorisé à recevoir des notifications. La loi ne dit pas si une invitation émise par ce biais aurait d'éventuelles conséquences de demeure pour la personne concernée ou si la procédure visée à l'art. 14, al. 5, s'applique si, malgré l'invitation faite par le détenteur des renseignements, aucun représentant autorisé à recevoir des notifications n'est désigné.

Al. 5:

Comme l'information de la personne habilitée à recourir par publication dans la Feuille fédérale est fictive, la Chambre de commerce propose de le signaler en formulant la disposition de la manière suivante:

« ... en priorité par l'intermédiaire de l'autorité requérante ou éventuellement par publication dans la Feuille fédérale. »

Al. 6 (nouveau):

Le PS, l'USS, Alliance Sud et la Déclaration de Berne souhaitent ajouter l'alinéa suivant, qui concorde avec le standard de l'OCDE (commentaire 14.1 de l'art. 26 MC-OCDE) et doit figurer dans la loi et non seulement dans le rapport explicatif ou le message:

« Si l'autorité requérante avance des motifs crédibles de maintien du secret, l'AFC peut attendre en conséquence avant d'informer la personne habilitée à recourir, en particulier la personne concernée. »

Art. 15

Selon l'ASEFiD, il faut compléter la disposition en précisant que tous les documents dont la transmission est prévue doivent être portés à la connaissance de la personne habilitée à recourir. La FSA, au contraire, souhaite apporter la restriction suivante:

« ...dans la mesure où cela est nécessaire à leur recours. »

Art. 16

Le canton du Tessin, l'ASB, economiesuisse, l'ASG et le Forum OAR proposent de biffer la disposition, en avançant entre autres que l'Etat requérant pourrait mettre la personne concernée sous une telle pression que le consentement de cette dernière ne serait pas volontaire.

Le canton de Fribourg propose que l'AFC informe les administrations fiscales cantonales concernées, comme le prévoit l'art. 17, al. 4.

Al. 1:

De l'avis de la Chambre fiduciaire, il faut veiller à ce que le consentement écrit à la remise des renseignements de la personne habilitée à recourir se fasse expressément et en connaissance de cause – par exemple au moyen d'une formulation fixée par l'AFC.

La Chambre de commerce des deux Bâle ne comprend pas pourquoi le consentement est irrévocable. Une révocation écrite devrait être possible tant que les renseignements n'ont pas été transmis.

Art. 17

Al. 4:

Le canton du Tessin exige la remise d'une copie de la décision finale aux administrations fiscales cantonales concernées afin que celles-ci puissent en vérifier la conformité à la législation suisse au sens de l'art. 21. Il convient également de remettre aux administrations fiscales cantonales, dans le cadre fixé à l'art. 21, al. 2, une copie des renseignements transmis si celles-ci l'exigent.

Art. 18

Al. 2:

Le canton de Soleure et PolyReg souhaitent régler dans la loi les grandes lignes des conditions auxquelles les frais d'octroi de l'assistance administrative peuvent être transférés. Ce faisant, il convient, selon PolyReg, de veiller à ce que les frais ne soient pas mis à la charge de l'intermédiaire financier en sa qualité de détenteur des renseignements – qui n'a généralement aucun intérêt personnel à la procédure d'assistance administrative – pour la simple raison que les frais ne peuvent être perçus chez la personne concernée ou que l'intermédiaire financier a connaissance d'éventuels problèmes fiscaux de son mandant.

La CDF, huit cantons (ZH, LU, OW, ZG, SO, BS, AG et VS) et le PDC ajoutent qu'en rapport avec la perception des frais, il convient de régler également la répartition des indemnités touchées. Il faut tenir compte du fait que les demandes d'assistance administrative peuvent parfois s'avérer fort coûteuses pour les cantons; c'est pourquoi, dans ces cas, il serait opportun de prévoir la participation de ces derniers à un éventuel dédommagement.

Al. 2:

Fiduciaire Suisse et le Forum OAR proposent de biffer l'alinéa, étant donné que la disposition va à l'encontre du principe de la liberté des coûts visée à l'al. 1.

Al. 3 (nouveau):

Le PS et l'USS proposent, en référence au cas de l'UBS et aux ordonnances actuelles sur les CDI, d'apporter le complément suivant:

« Si le détenteur des renseignements viole son devoir de diligence, intentionnellement ou par négligence, il supporte les frais de l'obtention des renseignements. »

« Les frais incombant au détenteur des renseignements en raison des mesures de contrainte sont à la charge de ce dernier. »

Art. 19

Al. 1:

PolyReg estime que la disposition est indéfendable pour un Etat de droit et demande de prévoir un droit de recours séparé contre la décision relative à des mesures de contrainte ainsi que le droit d'exiger la mise sous scellés. Aucune CDI n'exige la levée de la protection juridique envers des sujets de droit de l'Etat requis. Le détenteur des renseignements jouit de ses propres intérêts légalement protégés et n'est pas le destinataire de la décision finale. Il doit donc être habilité à recourir de façon autonome. Ceci d'autant plus qu'il doit être en mesure de faire valoir des intérêts indépendants si la procédure simplifiée visée à l'art. 16 s'applique et qu'aucune décision finale (attaquable) n'est rendue. La personne concernée doit bénéficier elle aussi de la protection juridique avant la décision finale, par exemple si elle fait valoir des motifs au sens de l'art. 9, al. 3.

La CDF ainsi que sept cantons (ZH, LU, ZG, SO, SG, AG et VS) font remarquer que la disposition régit la procédure de recours contre les décisions de l'AFC. Des questions spécifiques se posent s'agissant des décisions infligeant des amendes d'ordre visées à l'art. 10, al. 4, LAAF et du nouvel art. 10, al. 5 proposé. Tout d'abord, la PA, applicable par principe à la procédure d'assistance administrative, n'est expressément pas applicable aux procédures pénales administratives de première instance au sens de l'art. 3, let. c, PA. En outre, la réglementation prévue à l'art. 19, al. 1, LAAF, selon laquelle les décisions précédant la décision finale ne peuvent faire l'objet d'un recours que conjointement avec cette dernière, ne peut s'appliquer aux procédures relatives aux amendes d'ordre, car la prestation d'assistance administrative ne saurait être retardée par la contestation d'une amende d'ordre compte tenu du principe de la rapidité de la procédure d'assistance administrative. Pour la procédure de recours concernant les décisions infligeant des amendes d'ordre, il faudrait, de l'avis de la CDF et de six cantons (ZH, LU, ZG, SO, BS et VS), une réglementation analogue à celle prévue dans la LIFD pour les infractions aux règles de procédure.

Le canton de Berne trouve qu'il serait judicieux de notifier d'éventuelles amendes d'ordre au moyen d'une décision séparée afin d'éviter des retards inutiles.

Pour le PDC, le caractère immédiatement exécutoire de la décision va trop loin. Il ne pourrait être envisagé que s'il y avait péril en la demeure. Il faudrait appliquer les règles de la PA puisqu'il n'y a aucune raison concrète d'y déroger. Le canton du Tessin est également contre le caractère immédiatement exécutoire, notamment pour les décisions relatives à des mesures de contrainte; il faudrait plutôt, ici aussi, autoriser le recours contre des décisions incidentes pour les raisons mentionnées à l'art. 46, al. 1, PA et à l'art. 93, al. 1, LTF.

Selon l'ASG, les décisions incidentes relatives à des mesures de contrainte doivent pouvoir faire l'objet d'un recours. Par conséquent, elle propose la modification suivante:

« Les décisions précédant la décision finale sont immédiatement exécutoires. Elles ne peuvent faire l'objet d'un recours que conjointement avec la décision finale. Est réservée la contestation de décisions ordonnant des mesures de contrainte au sens de l'art. 13, al. 2. »

Al. 1bis (nouveau):

Afin de garantir que les renseignements ne soient pas transmis à l'étranger avant la clôture de la procédure, le PS propose d'ajouter l'alinéa suivant:

« Les décisions incidentes peuvent faire l'objet d'un recours si leur exécution risque de porter un préjudice irréparable à la personne concernée. »

Al. 2bis (nouveau):

En rapport avec leur proposition d'étendre le champ d'application de la loi aux relations avec les Etats n'ayant pas conclu d'accords bilatéraux ou multilatéraux sur l'échange d'informations en matière fiscale, les Verts, l'USS et Alliance Sud proposent le complément suivant:

« La personne concernée peut en particulier recourir contre la décision finale si la demande d'assistance administrative poursuit des objectifs abusifs et/ou qu'en cas de transmission des données, la personne concernée risque très probablement d'être l'objet de violations des droits de l'homme fondamentaux. »

Al. 3:

Le PS, les Verts et Alliance Sud proposent de biffer la deuxième phrase, étant donné que cette disposition retarde inutilement la procédure.

Al. 4:

Le canton du Tessin, la Chambre fiduciaire, Fiduciaire Suisse, le Centre Patronal, le Forum OAR, la Chambre de commerce des deux Bâle, la FSA, l'ASEFiD, la VSUD, l'étude d'avocats Umbricht Rechtsanwälte et en partie economiesuisse se prononcent pour un délai de recours de 30 jours, l'ARIF pour un délai de 90 jours. Selon la Chambre fiduciaire, un délai de dix jours est trop bref pour permettre aux mandataires de pondérer avec leurs clients la possibilité de recourir, d'autant plus que selon l'al. 5, il n'y a en principe qu'un seul échange d'écritures et qu'une fois le recours déposé, le mémoire ne peut plus être complété. Pour l'étude d'avocats Umbricht Rechtsanwälte, le délai de dix jours n'est pas conforme au système, étant donné que même l'entraide pénale internationale prévoit un délai de 30 jours pour les affaires introduites en première instance. economiesuisse, elle aussi, émet des réserves sur le raccourcissement du délai de recours.

Al. 6:

La FSA propose la modification suivante:

« Au surplus, les dispositions de la loi fédérale du 17 juin 2005 sur le Tribunal administratif fédéral et de la loi fédérale du 17 juin 2005 sur le Tribunal fédéral s'appliquent. »

Al. 7 (nouveau):

La Déclaration de Berne demande une disposition supplémentaire interdisant aux détenteurs des renseignements de déposer un recours dans le seul but de retarder l'assistance administrative.

Art. 20

Al. 3:

La CDF ainsi que quatre cantons (LU, BS, AG et VS) proposent de biffer le passage « à condition que l'autorité compétente de l'Etat requis y consente », comme il constitue une évidence. Il n'est pas nécessaire de souligner dans la LAAF le fait qu'il faille respecter les conditions fixées dans les accords respectifs en ce qui concerne la possibilité d'utiliser à d'autres fins les renseignements obtenus. Le consentement de l'autorité compétente de l'Etat requis fait partie de ces conditions.

Le PDC propose de biffer l'alinéa sans motif.

economiesuisse souhaite attribuer par principe à l'OFJ – et non à l'AFC – la compétence en matière de transmission des renseignements aux autorités pénales.

Le Forum OAR craint que la disposition permette la « pêche aux renseignements ». C'est pourquoi les autorités ne doivent-elles donner leur consentement que si elles ont la certitude que l'utilisation des renseignements à d'autres fins qu'à des fins fiscales se fera uniquement dans le cadre de la convention applicable.

Art. 21

Al. 1:

Le PS souhaite modifier la teneur comme suit:

« Les renseignements transmis à l'autorité requérante peuvent être utilisés a) pour mettre en œuvre le droit fiscal suisse; b) dans la lutte contre la participation à des organisations criminelles (art. 260ter CP), le blanchiment d'argent (art. 305bis CP), la corruption (art. 322ter CP), la gestion déloyale (art. 314 CP) et en cas de violations graves de la loi sur les stupéfiants. »

Al. 2:

Sont pour le maintien de l'al. 2 et donc pour la variante a:

Le canton du Tessin, le PDC, le PRD (avec renvoi à la motion Schweiger 10.3493. Révision totale du droit pénal en matière fiscale), l'UDC, economiesuisse, l'ASB, SwissHoldings, la BCG, l'ABPS, le Centre Patronal, l'UIR, la Chambre fiduciaire, Fiduciaire Suisse, l'ASG, le Forum OAR, la Chambre de commerce des deux Bâle, le VSUD, veb, PolyReg, la FSA, l'ARIF, le PLG, l'ASEFiD. Ces intervenants relèvent que le secret bancaire institué par la législation suisse et largement soutenu par la population ne doit pas s'arrêter aux frontières nationales et la distinction entre fraude fiscale et soustraction d'impôt ne pas être supprimée par la petite porte de la loi d'application des CDI. Rien ne justifie que les autorités fiscales suisses puissent subitement utiliser des renseignements à l'encontre de la législation suisse uniquement parce que ceux-ci ont été obtenus dans le cadre d'une demande d'assistance administrative. La décision de changer de système va au-delà du mandat conféré au Conseil fédéral prévoyant l'élaboration d'une loi réglant la mise en œuvre de l'assistance administrative selon le standard de l'OCDE, et contredit la décision du Conseil fédéral du 13 mars 2009 selon laquelle l'application du standard de l'OCDE n'entraîne aucun changement pour les contribuables résidant en Suisse en ce qui concerne les renseignements bancaires. Un changement de système nécessiterait une discussion publique préalable de grande ampleur.

Sont pour la suppression de l'al. 2 et donc pour la variante b:

La CDF, 17 cantons (ZH, BE, LU, UR, SZ, OW, ZG, FR, SO, BS, AI, SG, AG, VD, VS, NE et JU), le PS, le PCS, l'USS et la Déclaration de Berne. Ces intervenants relèvent que les renseignements recueillis dans le cadre d'une procédure d'assistance administrative sont obtenus légitimement et peuvent donc être utilisés dans le pays conformément à la doctrine et la jurisprudence suisses en vigueur. L'on ne saurait mettre à mal cette doctrine et cette jurisprudence par le biais d'interventions législatives. En outre, la variante a peut, de l'avis de la CDF et des cantons de Berne et Soleure, occasionner des difficultés pratiques. Comme selon la pratique en matière d'assistance administrative au sens de l'art. 26 MC-OCDE, l'Etat requérant n'est plus tenu d'établir pourquoi il y a fraude fiscale selon la législation suisse, les données nécessaires pour évaluer si les autorités fiscales suisses auraient pu se procurer ces renseignements selon la législation suisse font généralement défaut. Cela pourrait avoir pour conséquence que les autorités fiscales suisses puissent désormais exploiter moins de renseignements qu'avant l'application du standard de l'OCDE. Enfin, pour le canton de Soleure, il serait totalement insupportable pour les autorités fiscales cantonales d'avoir connaissance de taxations incomplètes sur la base de renseignements bancaires fournis à un Etat étranger sans pouvoir utiliser les moyens de preuve correspondants. La variante b entraîne une certaine inégalité de traitement des personnes imposées uniquement en Suisse par rapport à cel-

les qui sont également imposées à l'étranger, mais se justifie tout à fait en raison de la situation inégale ainsi que de l'assistance administrative et des possibilités de contrôle restreintes en comparaison internationale. La CDF et le canton de Berne soulignent dans ce contexte que la législation en vigueur crée déjà une inégalité de traitement entre les contribuables en Suisse ayant des relations avec l'étranger et ceux qui n'en ont pas. La situation initiale des deux catégories de contribuables est différente, car chez les premiers, le droit international a également une influence. Tandis que les autorités cantonales sont tenues de se prêter mutuellement assistance en matière administrative pour les personnes assujetties à l'impôt dans plusieurs cantons, l'assistance administrative ne s'applique que de manière très restrictive aux personnes assujetties à l'impôt dans plusieurs Etats. Le fait que dans les relations internationales, l'assistance administrative s'étende aussi aux renseignements bancaires n'est en fait qu'une compensation appropriée vu le domaine d'application restreint de l'assistance administrative.

Art. 22

Al. 3:

Le canton de Fribourg propose de transmettre la demande également aux autorités fiscales cantonales compétentes.

Al. 6:

Sont pour la suppression de l'alinéa:

La CDF, 16 cantons (ZH, BE, LU, UR, SZ, OW, ZG, FR, SO, BS, AI, SG, AG, VD, VS et JU), le PS, l'USS, Alliance Sud et la Déclaration de Berne. Ils avancent essentiellement le motif suivant: s'agissant du secret bancaire suisse, l'impôt anticipé offre une garantie qui n'existe pas sur les intérêts créditeurs sur les avoirs bancaires étrangers. La suppression de l'art. 22, al. 6, LAAF lèverait partiellement les possibilités réduites de contrôle fiscal des contribuables ayant des liens avec l'étranger. En outre, seules nos propres demandes d'assistance administrative permettent de vérifier si les Etats parties respectent pour leur part leur obligation de fournir des renseignements bancaires, ce qui leur donne le droit d'en exiger de la Suisse. Inversement, les Etats parties pourront plus facilement critiquer l'application de l'assistance administrative suisse si eux-mêmes ne sont pas tenus d'apporter cette preuve à la Suisse. La CDF et le canton de Zurich soulignent que dans le rapport explicatif, l'autolimitation posée par l'art. 22, al. 6, est liée à tort à la question de principe de savoir si l'accès aux renseignements bancaires doit aussi ou non être étendu en Suisse. La question qui se pose ici ne touche pas la protection du secret bancaire suisse dans son principe; il ne s'agit pas de l'accès aux renseignements bancaires en Suisse. La discussion porte plutôt sur la question de savoir si la Suisse veut accorder aux places bancaires étrangères un secret bancaire tel qu'il existe chez nous, ce qui aurait pour conséquence d'étendre le secret bancaire suisse aux places bancaires étrangères. Il n'y a aucune raison apparente de déroger au principe de réciprocité et de renoncer dans une large mesure à l'acquisition de renseignements bancaires provenant de l'étranger.

Le PRD rejette l'introduction d'un nouveau système incompatible avec le secret bancaire. L'AFC ne saurait autoriser l'accès aux renseignements bancaires dans le cadre d'une procédure d'assistance administrative avec l'étranger directement et indépendamment du consentement d'une autre autorité.

Art. 22bis (nouveau)

Le PS souhaite introduire un nouvel article plaçant également l'aide administrative nationale sur une base légale claire, uniforme et compréhensible. Les autorités fiscales suisses doivent

avoir les mêmes possibilités d'enquête que celles qui seraient accordées aux autorités fiscales étrangères. Les cas de soustraction grave d'impôt et/ou de récidive, au moins, devraient pouvoir être jugés également selon la législation suisse.

Annexe

Comme la Chambre fiduciaire estime que la réglementation décidée concernant l'assistance administrative selon l'accord anti-fraude est formulée trop ouvertement, elle propose les modifications suivantes:

- a) Restriction explicite des réglementations formulées dans l'annexe de la LAAF à l'accord anti-fraude. L'art. 115 P-LD et l'art. 75a P-LTVA sont formulés trop ouvertement à ce sujet (« si un traité international le prévoit »). Si une telle formulation est utilisée, il faudrait décider par interprétation pour tout traité international si l'assistance administrative est autorisée dans les domaines des taxes douanières, de l'impôt sur la valeur ajoutée et même des actes qui ne relèvent pas du droit des douanes et, dans l'affirmative, quelle autorité doit la fournir. Il y a donc un risque qu'une pratique incontrôlée se développe en matière d'assistance administrative. Ce danger apparaît déjà aujourd'hui, car dans certaines CDI (France, Pays-Bas), l'échange de renseignements comprend également la TVA. Si une convention concrète demande de fournir une assistance administrative, il faudrait qu'une autorité unique soit compétente pour cette convention afin d'empêcher le développement de pratiques différentes. Concrètement: si un Etat fonde sa demande sur une CDI et exige (aussi) l'assistance administrative dans des domaines relevant de la compétence de l'AFD ou de la Division principale de la TVA (DP TVA) de l'AFC, seule la division de l'AFC qui est responsable de la mise en œuvre de la CDI devrait être compétente. Si une convention ultérieure prévoit des mesures d'assistance administrative qui ne tombent pas dans le champ d'application de la LAAF, la mise en œuvre devrait être réglée au cas par cas et soumise au Parlement. Le problème serait encore accentué par le fait que l'art. 115, al. 2, P-LD permet même d'accorder l'assistance administrative d'office.
- b) Répartition claire des compétences, dans le sens où l'assistance administrative selon la CDI relève d'une seule division de l'AFC (division des affaires internationales), et où celle selon l'accord anti-fraude ne relève que de l'AFD (qui, le cas échéant, demande les renseignements requis aux autorités suisses compétentes selon le droit interne, ce pourquoi il conviendrait d'adapter l'art. 115a, al. 2, P-LD). Accorder la compétence exclusive en matière d'assistance administrative selon la CDI à la division des affaires internationales (art. 2 LAAF) aurait l'avantage suivant: comme cette division ne s'occupe pas elle-même de la taxation et ne surveille pas les cantons dans la mise en œuvre des taxations, l'on garantirait ainsi une certaine « muraille de Chine » qui empêcherait que des renseignements relatifs à l'assistance administrative exclusivement destinés à être transmis à l'étranger ne soient divulgués. En rapport avec la compétence en matière d'assistance administrative selon l'accord anti-fraude, il conviendrait d'adapter l'art. 115a, al. 2, P-LD en choisissant une formulation identique à celle de l'art. 12 LAAF. La solution voulant que seule l'AFD soit compétente en matière d'assistance administrative selon l'accord anti-fraude aurait l'avantage qu'il ne faudrait pas adapter la LTVA, car l'on ferait éventuellement appel à la DP TVA, que les autorités étrangères ne devraient adresser leur demande qu'à une seule autorité suisse dans tous les cas, qu'aucun renvoi inefficace et retardant la procédure – comme le prévoit l'art. 115a, al. 3, P-LD – ne serait nécessaire et que la compétence et la procédure concernant l'assistance administrative à fournir en matière d'appel d'offres ou de subventions sur la base de l'accord anti-fraude seraient définitivement réglées (cf. rapport explicatif, ch. 2.7.1, dernier paragraphe).

- c) Autorisation de mesures de contrainte exclusivement dans le domaine des enquêtes et procédures pénales. Comme l'art. 115 P-LD et l'art. 75a P-LTVA sont formulés très ouvertement (« notamment », « application correcte du droit douanier » [ce qui signifie la procédure de perception des droits de douane mais non la procédure pénale en matière de droits de douane], « prévenir des infractions »), l'art. 115e P-LD devrait disposer explicitement que les mesures de contrainte ne peuvent être ordonnées que si l'autorité requérante a ouvert une enquête pénale et que la législation suisse autorise son application dans une procédure nationale comparable. Il faudrait dans tous les cas exclure que dans les simples procédures de perception de taxes ou que pour des raisons préventives, des mesures de contrainte ne s'appliquent en Suisse. De même, il faudrait restreindre l'obligation de coopérer motivée à l'art. 115d P-LD: il ne faudrait pas que cette obligation contraigne une personne à s'incriminer elle-même.
- d) Adaptations de fond de l'art. 75a P-LTVA si l'on ne renonce pas à la disposition, étant donné que seule l'assistance administrative selon l'accord anti-fraude doit être réglée et qu'elle doit être de la seule compétence de l'AFD: a) dès que l'application de la loi s'étend à des Etats non membres de l'UE, la signification de la formulation « application de la législation relative à la taxe sur la valeur ajoutée » n'est pas claire. Par exemple, la question se pose de savoir si les impôts à phase unique appliqués dans certains Etats sont également concernés. S'agissant de l'UE, seuls les impôts recensés par la directive sur le système de taxe sur la valeur ajoutée des Etats individuels sont concernés. b) il faut renvoyer seulement aux art. 115b à 115i P-LD et non à l'art. 115a P-LD.

Le PRD et Economiesuisse se rallient à ces commentaires de la Chambre fiduciaire.

Ch. 1

SwissHoldings propose de modifier l'art. 115a P-LD dans le sens où les cas tombant sous l'accord anti-fraude soient toujours de la compétence de l'AFD, ceci dans le but de garantir une assistance administrative uniforme.

L'ASG souhaite introduire à l'art. 115b P-LD un catalogue de critères comme à l'art. 7.

Selon l'ASG, l'art. 115d P-LD contredit le principe de « nemo tenetur ». L'obligation de coopérer s'arrête là où commence le droit de ne pas s'incriminer soi-même selon le droit pénal. Par conséquent, il convient de remplacer, à l'al. 2, la formulation « droit de refuser de témoigner » par la notion plus générale de « droit de refuser de déposer ». Selon l'ASG, l'art. 115g P-LD doit être biffé tout comme l'art. 16 LAAF, étant donné que la personne concernée pourrait être mise sous pression. L'art. 115i P-LD et l'art. 19, al. 1, LAAF doivent être adaptés pour permettre la contestation de décisions incidentes relatives à des mesures de contrainte.

Ch. 2

SwissHoldings demande de modifier l'art. 75a P-LTVA pour qu'en cas d'assistance administrative tombant sous le coup d'une CDI, la LAAF est toujours applicable, c'est-à-dire également dans les cas où la TVA ou d'autres taxes ont été inscrites dans le champ d'application de l'assistance administrative selon la CDI.

La FSA déplore l'absence d'une disposition couvrant la TVA dès lors que l'art. 26, al. 1, MC-OCDE et certaines CDI (p. ex. avec la France) s'appliquent aux « taxes of every kind ». L'art. 75a P-LTVA renvoie à la LD révisée pour la procédure. Dans les relations avec certains Etats parties aux CDI concernant l'assistance administrative en matière de TVA, deux procédures différentes sont possibles: soit celle selon l'accord anti-fraude, soit celle selon la LD. Si l'accord anti-fraude est effectivement applicable, il faut supposer qu'il aura priorité – en tant que *lex specialis* – sur la LD. Mais il faut se demander si pour la période durant laquelle la Suisse applique unilatéralement cet accord et que celui-ci n'est pas encore en vigueur, la LD

s'applique néanmoins provisoirement à une demande d'assistance administrative portant sur la TVA d'un Etat européen partie à une CDI.

6. Autres propositions des participants à la consultation

Le canton du Jura souhaite que le message précise la définition de détenteur des renseignements au sens de l'art. 3, let. b et donne quelques exemples (employeur, assureur, mandant).

La FSA souhaite que le message énumère, dans le commentaire de l'art. 4, al. 1, les CDI conformément auxquelles l'AFC fournit une assistance administrative spontanée.

Le canton du Jura exige que soit précisé le moment à partir duquel une procédure n'est plus considérée comme étant menée avec diligence au sens de l'art. 4, al. 2.

La CDF ainsi que six cantons (OW, ZG, SO, SG, AG et VS) proposent de préciser, dans le commentaire de l'art. 7, let. c, que la non-entrée en matière sur une demande d'assistance administrative s'applique exclusivement aux demandes se fondant sur des renseignements que l'Etat requérant s'est procuré contre rémunération, en promettant d'autres avantages ou en menaçant de préjudices. En revanche, elle ne s'appliquerait pas si la demande repose sur des renseignements remis spontanément et à titre gracieux à l'Etat requérant. Ce faisant, l'on pourrait tenir compte des critiques exprimées au plan international. Le canton de Berne propose d'examiner dans le détail si le droit international autorise à ne pas entrer en matière sur une demande d'assistance administrative dans le cas de renseignements bancaires fournis anonymement et gratuitement à l'Etat requérant.

La CDF ainsi que six cantons (LU, OW, SO, BS, AG et VS) souhaitent que le message précise clairement que l'art. 8, al. 3, donne également la possibilité d'obtenir simultanément des renseignements auprès de la personne concernée et du détenteur de renseignements.

La CDF ainsi que cinq cantons (LU, AG, BS, VS et JU) estiment que l'art. 13, al. 2, let. c, ne dit pas clairement si la personne concernée est également comprise dans la notion de témoin. Ils souhaitent que le message clarifie la situation à ce sujet.

Concernant l'art. 14, al. 1, la VSUD estime – contrairement au rapport explicatif – que le fait de ne pas informer immédiatement une personne concernée ne se justifie qu'en cas de délit grave.

La FSA fait remarquer, en renvoyant à la décision A-7789/2009 du Tribunal administratif fédéral du 21 janvier 2010, que la remarque concernant la soustraction d'impôt grave (art. 190 LIFD) mentionnée dans le rapport explicatif dans le commentaire de l'art. 21, al. 2 et de l'art. 22, al. 6, sur la base de laquelle l'obtention de renseignements bancaires est autorisée, est contraire aux dispositions légales.

Le Tribunal fédéral propose de prévoir une réglementation concernant une deuxième instance de recours, comme cela a fait ses preuves pour l'entraide judiciaire depuis l'entrée en vigueur de la LTF. Il propose en conséquence de compléter les articles suivants:

- art. 83, let. h, LTF: « les décisions en matière d'entraide administrative internationale, à moins qu'elles ne concernent un cas particulièrement important »;
- art. 100, al. 2, let. b, LTF: « les décisions en matière d'entraide pénale internationale et d'assistance administrative »;
- art. 107, al. 3, LTF: « Si le Tribunal fédéral considère qu'un recours en matière d'entraide pénale internationale ou d'assistance administrative est irrecevable, il rend une décision de non-entrée en matière dans les quinze jours qui suivent la fin d'un éventuel échange d'écritures. »

La CDF, quatre cantons (BE, LU, BS et TI) ainsi que la VSUD exigent également l'introduction d'une deuxième instance de recours. Il n'y a pas de raison concrète ou légale de traiter différemment l'entraide judiciaire et l'assistance administrative, et selon la déclaration du Tribunal fédéral, il ne faut pas craindre de retards importants. Le Tribunal fédéral décide en quelques jours s'il faut exceptionnellement entrer en matière sur le recours, et d'un point de vue matériel, les décisions sur l'entraide pénale sont en général expédiées dans les trois mois. Ce délai peut aussi être expliqué sans autres envers l'étranger.

Le PS demande de biffer la réserve du secret professionnel protégé légalement à l'art. 127, al. 2, LIFD et à l'art. 43, al. 2, LHID.

Au cas où l'art. 21, al. 2, serait biffé, le canton du Tessin souhaite une expertise sur les conséquences au niveau national et en particulier pour la place financière tessinoise et demande que des mesures de soutien pour cette dernière soient ordonnées en parallèle.

Le Conseil pour la protection de la sphère privée propose de remanier fondamentalement le projet, étant donné que ce dernier n'est pas coordonné avec l'entraide pénale ni avec le nouveau CPP et qu'il ne tient pas compte de certains intérêts importants de la protection des données. Il faut prévoir la garantie des principes suivants: règle de la spécialité; év. principe du long bras; principe de la confidentialité; principe de la proportionnalité; double incrimination; exécution de mesures de contrainte seulement si la procédure pénale l'exige conformément au CPP ou non-utilisation des données qui ont été obtenues au mépris de ces exigences dans une procédure pénale à l'étranger; protection de la sphère privée de tiers non concernés.