

Ce texte est une version provisoire. Des modifications rédactionnelles sont encore possibles. Seule la version qui sera publiée dans la Feuille officielle (www.admin.ch/ch/f/ff/) fait foi.

...

Message
sur la modification de la loi sur l'assistance administrative
fiscale

du ...

Madame la Présidente,
Monsieur le Président,
Mesdames, Messieurs,

Nous vous soumettons par le présent message le projet d'une modification de la loi sur l'assistance administrative fiscale, en vous proposant de l'adopter.

Nous vous prions d'agréer, Madame la Présidente, Monsieur le Président, Mesdames, Messieurs, l'assurance de notre haute considération.

... octobre 2013

Au nom du Conseil fédéral suisse

Le président de la Confédération,
Ueli Maurer
La chancelière de la Confédération,
Corina Casanova

Condensé

La loi sur l'assistance administrative fiscale doit être mise en conformité avec la norme internationale en la matière et être complétée par les dispositions relatives aux demandes de renseignements groupées.

Contexte

L'évolution rapide des travaux du Forum mondial en vue d'augmenter la transparence et l'échange de renseignements à des fins fiscales, d'une part, et les réalités internationales, d'autre part, ont rendu nécessaire la révision de la loi sur l'assistance administrative fédérale (LAAF; RS 672.5). Dans leur communiqué à l'issue de leur réunion des 5 et 6 septembre 2013, les chefs d'Etat et les chefs de gouvernement ainsi que les ministres des finances des pays du G20 ont pressé toutes les juridictions de lancer sans délai la mise en œuvre des recommandations du Forum mondial. Il est donc nécessaire d'adapter la LAAF, car celle-ci ne prévoit pas d'exception à l'information préalable des personnes habilitées à recourir contre une demande d'assistance administrative.

La LAAF autorise les demandes groupées. Certaines dispositions de cette loi n'ont cependant pas été conçues pour les demandes groupées, raison pour laquelle la LAAF doit être complétée.

Contenu du projet

En substance, les trois modifications suivantes ont été prévues:

Tout d'abord, le Conseil fédéral reçoit la compétence de fixer les exigences quant au contenu des demandes groupées.

Ensuite, un nouvel article instaure une procédure en matière d'information des contribuables habilités à recourir concernés par les demandes groupées.

Enfin, un nouvel article est introduit concernant l'information ultérieure des personnes habilitées à recourir.

Table des matières

Condensé	2
1 Contexte	4
1.1 Développements internationaux	4
1.3 Mofifs et appréciation de la solution proposés	6
1.3.1 Résultats de la consultation	6
1.3.2 Nouveautés par rapport au projet mis en consultation	7
2 Commentaire des articles	7
2.1 Loi sur l'assistance administrative fiscale	7
2.2 Modification de la loi sur le Tribunal fédéral	12
3 Conséquences	12
3.1 Conséquences sur la Confédération	12
3.2 Conséquences sur les cantons	12
3.3 Conséquences sur l'économie	12
4 Relation avec le programme de la législature	12
5 Aspects juridiques	13
5.1 Constitutionnalité	13
5.2 Compétence législative	13
5.3 Compatibilité avec les obligations internationales de la Suisse	13

Message

1 Contexte

1.1 Développements internationaux

La loi fédérale du 28 septembre 2012 sur l'assistance administrative internationale en matière fiscale (LAAF)¹ est entrée en vigueur le 1^{er} février 2013. Le projet de loi du 6 juillet 2011² soumis aux Chambres fédérales n'était adapté que partiellement aux recommandations du Forum mondial, car le Conseil fédéral était parti de l'idée que d'autres mesures, en particulier un nombre suffisant de CDI conformes à la norme de l'OCDE, permettraient à la Suisse de passer à la phase 2 de l'examen par les pairs du Forum mondial. Le développement rapide des travaux du Forum global et les réalités internationales rendent cependant sa révision nécessaire. Dans leur communiqué à l'issue de leur réunion des 5 et 6 septembre 2013, les chefs d'Etat et les chefs de gouvernement ainsi que les ministres des finances de pays du G20 ont en effet pressé toutes les juridictions, en particulier les 14 juridictions (notamment la Suisse) dont les bases légales ne satisfont pas suffisamment à la norme³, de lancer sans délai la mise en œuvre des recommandations du Forum mondial.

Pour la Suisse, cela signifie en particulier qu'elle doit mettre en œuvre rapidement les recommandations contenues dans le rapport d'examen par les pairs du 1^{er} juin 2011. La mise en œuvre intégrale de l'une des mesures suivantes lui permettra d'être admise à la phase 2 de cet examen:

- a) admission, dans des cas exceptionnels, de la transmission de données sans information préalable des personnes habilitées à recourir;
- b) création de la transparence concernant les actions au porteur;
- c) conclusion d'un nombre suffisant de clauses d'assistance administrative conformes à la norme de l'OCDE soit dans des conventions contre les doubles impositions (CDI), soit dans des accords sur l'échange de renseignements en matière fiscale (AERF).

Pour ce qui est des actions au porteur, l'introduction d'une obligation de déclarer des porteurs d'actions nominatives ou au porteur de sociétés non cotées en bourse et un élargissement de l'obligation de diligence pour déterminer les bénéficiaires effectifs sont principalement prévus dans le cadre du projet de mise en œuvre des recommandations révisées du Groupe d'action financière (GAFI). Le délai de consultation a expiré le 1^{er} juillet 2013; d'après la planification, le Conseil fédéral devrait arrêter le Message à la fin 2013. Pour ce qui est des clauses d'assistance administrative conformes à la norme de l'OCDE introduites dans des CDI ou des AERF, leur nombre a certes pu être augmenté, mais le Forum mondial l'a jugé insuffisant jusqu'à présent.

Il est nécessaire d'adapter la LAAF car elle ne prévoit pas d'exception à l'information préalable des personnes habilitées à recourir contre une demande d'assistance administrative. D'après la

¹ RS 672.5

² FF 2011 5571

³ Les 14 Etats suivants ne peuvent pas passer à la deuxième phase de l'examen par les pairs. En plus de la Suisse, il s'agit des pays suivants: Botswana, Brunei, Emirats Arabes Unis, Guatemala, îles Marshall, Liban, Liberia, Nauru, Nioué, Panama, République dominicaine, Trinité et Tobago, Vanuatu.

norme du Forum mondial⁴, les droits de la personne habilitée à recourir visée par une demande d'assistance dans l'Etat requis ne doivent pas faire obstacle à un échange efficace de renseignements. Pour ce faire, le Forum mondial préconise des exceptions à l'information préalable de la personne habilitée à recourir (p. ex. si la demande est très urgente ou si l'information préalable peut compromettre l'aboutissement de l'enquête dans l'Etat requérant)⁵.

La nécessité d'adapter la LAAF est aussi apparue lors de la réunion du groupe de direction du Forum mondial du 28 juin 2013 au cours de laquelle ce groupe a fixé le programme prévu de notation des juridictions après l'achèvement des deux phases de l'examen par les pairs. Cette notation finale devrait commencer en novembre 2013, lors de la réunion plénière dans le cadre du Forum mondial à Jakarta. Pour éviter que les Etats respectant la norme ne soient désavantagés par rapport aux pays qui ne la respectent pas, plusieurs Etats préconisent d'examiner des sanctions possibles pour les Etats qui ne peuvent pas être admis à la phase 2. Ainsi, la pression sur ces Etats, et donc aussi sur la Suisse, va continuer d'augmenter. A l'issue de la réunion des pays du G-20 à St-Petersbourg, le président du Forum mondial s'est renseigné par écrit auprès de la cheffe du DFF, en vue de la réunion plénière de novembre 2013, sur les progrès de la Suisse et son programme d'intégration des recommandations du Forum mondial. Dans sa réponse, la cheffe du DFF a indiqué au président du Forum mondial que la Suisse révisait son réseau de conventions depuis juin 2011 et a déjà signé 45 clauses (état au 25 septembre 2013) d'assistance administrative conformes aux normes internationales (entre autres, avec presque tous ses partenaires économiques importants). Elle a mentionné par ailleurs le projet de mise en œuvre des recommandations du GAFI, projet visant notamment à créer la transparence dans le cadre des actions au porteur. En outre, elle a informé le président du Forum mondial du fait que le Conseil fédéral a mis sur les rails une révision de la LAAF. Enfin, elle lui a indiqué que les deux projets de loi pourront entrer en vigueur en 2014.

Même si la Suisse pouvait passer à la phase 2, par exemple déjà sur la base d'un nombre suffisant de CDI révisées, il serait néanmoins nécessaire de résoudre rapidement le problème de l'absence d'une disposition d'exception à l'information ultérieure des personnes habilitées à recourir contre une demande d'assistance administrative. L'assistance administrative pratiquée pendant les trois dernières années est en effet examinée au cours de la phase 2. La situation actuelle ne présente en l'occurrence pas une bonne image: de nombreuses demandes sont bloquées en raison du secret demandé par l'Etat requérant, secret qui ne peut pas être assuré en raison de l'absence d'une telle réglementation relative aux exceptions, ou parce qu'elles reposent indirectement sur des données acquises illégalement. Plus les demandes bloquées auxquelles la Suisse ne peut pas répondre au moins partiellement seront nombreuses, moins l'appréciation globale de la Suisse dans le cadre de l'examen par les pairs sera bonne. Cela serait très dommageable pour l'image et la crédibilité de la Suisse et n'éliminerait pas le risque d'exposer le pays à des sanctions bilatérales ou multilatérales (p. ex. inscription sur une liste noire ou refus, par l'Etat sanctionnant la Suisse, d'admettre la déduction, dans le cadre de l'impôt sur les bénéfices, des factures relatives à des biens ou des prestations provenant de la Suisse).

Ces raisons étayaient la nécessité d'une révision rapide de la LAAF. C'est pourquoi, le présent projet propose les adaptations nécessaires.

1.2 Modification demandée

⁴ Cf. Termes de référence en vue de suivre et d'examiner les progrès vers la transparence et l'échange de renseignements à des fins fiscales, B.2.1.6; consultable sous www.oecd.org/fr/ctp/44839470.pdf.

⁵ Voir aussi le Commentaire de «l'accord sur l'échange de renseignements en matière fiscale», art. 1, ch. 6; consultable sous www.oecd.org/ctp/harmful/2082215.pdf.

Les principales modifications sont énumérées ci-après: à part l'art. 21a, elles ne comprennent pas de nouveautés dérogeant aux décisions déjà prises:

- a) Comme indiqué au cours des débats parlementaires sur la LAAF, la norme internationale, à savoir dans le commentaire relatif à l'art. 26 du modèle de convention contre les doubles impositions de l'OCDE (MC OCDE) contre les doubles impositions dans sa version de 2012⁶ (cf. commentaire de l'art. 3, let. c). Quant à l'art. 6, al. 2^{bis}, LAAF, il donne au Conseil fédéral la compétence d'adapter la teneur d'une demande groupée en fonction de l'évolution de cette norme.
- b) Les demandes groupées concernent un groupe de contribuables dont l'autorité requérante ne connaît pas le nom ni l'adresse. Si les personnes habilitées à recourir ne peuvent pas être jointes pour les informer de la réception d'une demande et leur notifier la décision finale, elles ne peuvent pas être informées selon les modalités prévues par l'art. 14 LAAF. Un nouvel art. 14a LAAF prévoit donc une procédure conçue exprès pour les demandes groupées. Une disposition similaire se trouve déjà à l'art. 20l de l'ordonnance du 15 juin 1998 concernant la convention de double imposition américano-suisse du 2 octobre 1996⁷.
- c) Un nouvel art. 21a sur l'information ultérieure des personnes habilitées à recourir sera introduit et les art. 14, al. 1 et 2 et 15, al. 2 seront adaptés en fonction de ce nouvel art.
- d) Le droit transitoire précisera que
 - les art. 6, al. 2^{bis} et 14a sont applicables depuis le 1^{er} février 2013, et que
 - les art. 14, al. 1 et 2, 15, al. 2 et 21a du nouveau droit s'appliquent aux demandes d'assistance administratives déjà déposées à la date de son entrée en vigueur ou après cette date.

1.3 Mofifs et appréciation de la solution proposés

1.3.1 Résultats de la consultation

Le projet de révision de la LAAF a fait l'objet d'une consultation entre le 14 août et le 18 septembre 2013.

Sur les 26 cantons, 17 ont participé à la consultation. Tandis que 2 cantons s'opposent au projet, 11 l'ont approuvé. Sur les 15 partis politiques consultés, 7 ont exprimé leur avis. Tandis que le PBD, les Verts, le parti vert-libéral et le parti socialiste approuvent le projet, le PDC, le PLR et l'UDC le rejettent. Sur les 29 organisations qui ont exprimé leur avis, 2 sont favorables au projet et 9 le rejettent. En ce qui concerne les autres prises de position, elles sont favorables à certains points de la révision et en rejettent d'autres.

Les participants à la consultation ont fortement critiqué la modification de l'art. 7, let. c., d'après laquelle il ne serait pas entré en matière dans le seul cas où une demande aurait été fondée sur des informations obtenues *activement* par des moyens punissables au regard du droit suisse. Ils se sont en outre opposés à l'idée de se référer, en ce qui concerne le contenu d'une demande groupée, à l'art. 26 du MC OCDE dans sa version de 2012 et d'attribuer au Conseil fédéral la compétence d'adapter le contenu d'une telle demande à la norme internationale reprise par la Suisse. En ce qui concerne l'art. 21a, certains participants à la consultation ont souligné qu'il n'est de loin pas exclu que cette disposition viole le principe constitutionnel du droit d'être

⁶ Cf. Commentaire de l'art. 3, let. c

⁷ RS 672.933.61

entendu et la garantie de l'accès au juge. Ils estiment par conséquent que cette disposition ne doit être appliquée que dans des cas exceptionnels et avec retenue.

1.3.2 Nouveautés par rapport au projet mis en consultation

Par rapport au projet mis en consultation, le présent projet de modification de la LAAF présente pour l'essentiel les différences suivantes:

- a. En lieu et place d'un renvoi vers la norme internationale pour déterminer le contenu d'une demande groupée, l'art. 6, al. 2^{bis} attribue au Conseil fédéral la compétence de déterminer le contenu d'une telle demande.
- b. L'art. 7, let. c n'est plus modifié.
- c. L'art. 21a est formulé plus étroitement en ce sens que les conditions de la procédure d'information ultérieure des personnes habilitées à recourir ont été reformulées, d'une part, et que la précision a été ajoutée que cette procédure n'est applicable que dans des cas exceptionnels, d'autre part.

2 Commentaire des articles

2.1 Loi sur l'assistance administrative fiscale

Art. 3, let. c (nouvelle)

De nouvelles dispositions sur les demandes groupées sont introduites dans la loi. C'est pourquoi il faut inscrire une description des demandes groupées dans une let. c de l'art. 3. D'après cette disposition, les demandes groupées sont des requêtes d'assistance demandant des renseignements sur plusieurs personnes identifiables sur la base d'informations précises.

Il n'est toutefois pas nécessaire de définir exhaustivement le contenu d'une demande groupée ni les exigences auxquelles elle doit satisfaire. Il convient au contraire de se référer à la norme internationale; cf. commentaire de l'art. 6, al. 2^{bis}.

Art. 6, al. 2^{bis}

L'art. 6, al. 2, LAAF est conçu pour les demandes individuelles. Un nouvel al. 2^{bis} doit être ajouté à l'art. 6 pour attribuer au Conseil fédéral la compétence pour fixer le contenu exigé d'une demande groupée. Ce faisant, le Conseil fédéral tiendra compte de la norme internationale. Cette dernière est explicitée au commentaire sur l'art. 26 de MC OCDE dans sa teneur de 2012⁸.

Cette disposition s'applique de la même manière aux demandes groupées fondées sur une CDI ou sur un AERF.

La nouvelle version du commentaire sur l'art. 26 MC OCDE publiée le 18 juillet 2012 expose les considérations suivantes sur les demandes groupées:

⁸ Consultable sous www.oecd.org/fr/ctp/echange-de-renseignements-fiscaux → Mise à jour de l'art. 26.

«Dans de tels cas [c'est-à-dire lorsque la demande concerne un groupe de contribuables], il est donc nécessaire que l'État requérant fournisse une description détaillée du groupe ainsi que les faits et circonstances qui ont mené à la demande, une explication de la loi applicable et pourquoi il y a des raisons de penser que les contribuables du groupe faisant l'objet de la demande n'ont pas respecté cette loi, étayée par une base factuelle claire. En outre, il est exigé de montrer que les renseignements demandés aideraient à déterminer la discipline fiscale des contribuables du groupe. (...)un tiers aura habituellement, mais pas nécessairement, contribué activement à l'infraction fiscale commise par les contribuables du groupe, auquel cas ces circonstances devront être aussi décrites dans la demande.»

Depuis leur publication, ces commentaires sont devenus politiquement contraignants pour les Etats membres de l'OCDE et sont donc déterminants pour la pratique de la Suisse. Ils ont pour but de clarifier la distinction avec la *pêche aux renseignements*. Il ressort de ce commentaire qu'en principe, une contribution active d'un tiers est nécessaire pour qu'un contribuable du groupe ne soit pas en règle avec la loi. La Suisse a fait part de son interprétation de ce commentaire lors de la séance du Groupe de travail n° 10 du Comité des affaires fiscales de l'OCDE du 21 mars 2012: un comportement actif du détenteur des renseignements ou d'un tiers ne doit pas être exigé si d'autres critères permettent d'établir que la requête ne constitue pas une pêche aux renseignements. A contrario, un comportement actif du détenteur des renseignements ou d'un tiers doit toujours être présumé si une pêche aux renseignements ne peut pas être exclue d'une autre manière. La pratique de la Suisse est ainsi fixée.

Art. 14

L'art. 14 doit être adapté en fonction de l'art. 14a.

Al. 1

L'al. 1 doit être modifié pour permettre à l'AFC de n'informer la personne concernée que sur des parties essentielles de la demande. Cela signifie que la personne concernée doit pouvoir se rendre compte sur la base des informations reçues qu'elle fait effectivement l'objet d'une enquête et quels sont les faits qui lui sont reprochés. En revanche, elle ne doit pas être informée sur les mesures d'instruction de l'Etat requérant que cet Etat peut avoir intérêt à tenir secrètes. Cette limitation correspond par ailleurs à la nouvelle version du commentaire se rapportant à l'art. 26 du MC OCDE qui prévoit que l'Etat requis peut divulguer uniquement le minimum des renseignements reçus dans la demande⁹.

Suite à l'introduction du nouvel art. 21a relatif à la procédure d'information ultérieure des personnes habilitées à recourir, il faut en outre supprimer la condition d'après laquelle l'autorité étrangère doit rendre vraisemblable les motifs de garder le secret.

Al. 2

Conformément à la modification de l'al. 1, il faut supprimer, à l'al. 2, le renvoi à la condition que l'autorité étrangère rende vraisemblable les motifs de garder le secret.

L'art. 14 est également applicable lorsque la procédure prévue à l'art. 21a s'applique.

⁹ Commentaire sur l'art. 26 MC OCDE (note de bas de page 8), p. 12, ch. 11.

Art. 14a Informations en cas de demande groupée

En cas de demande groupée, l'autorité fiscale requérante ne connaît pas le nom ni l'adresse des contribuables visés par sa demande. Il faut donc prévoir une procédure spéciale pour informer les personnes habilitées à recourir de la réception d'une demande d'assistance et leur notifier une décision finale lorsque le détenteur des renseignements ne peut pas les atteindre. C'est l'objet du nouvel art. 14a LAAF. Une disposition similaire qui a fait ses preuves en pratique se trouve à l'art. 20I de l'ordonnance du 15 juin 1998 concernant la convention de double imposition américano-suisse du 2 octobre 1996.

Al. 1

À la demande de l'AFC, le détenteur des renseignements doit identifier les personnes concernées par une demande groupée (c'est-à-dire les personnes au sujet desquelles sont demandés les renseignements faisant l'objet de la demande d'assistance administrative; cf. art. 3, let. a).

Al. 2

L'AFC informe les personnes habilitées à recourir (c'est-à-dire les personnes concernées ainsi que les personnes dont elle peut supposer, sur la base du dossier, qu'elles sont habilitées à recourir en vertu de l'art. 19, al. 2; cf. art. 14, al. 2) qui ont leur domicile ou leur siège en Suisse.

Al. 3

En vertu de l'art. 10, al. 2, l'AFC informe le détenteur des renseignements du contenu de la demande dans la mesure où cette information est nécessaire pour rassembler les renseignements. En même temps, l'AFC prie le détenteur des renseignements d'informer les personnes habilitées à recourir qui ont leur siège ou leur domicile à l'étranger du dépôt de la demande et de les inviter à désigner en Suisse une personne habilitée à recevoir des notifications.

Al. 4

Etant donné qu'il y a peu de chances que l'information donnée conformément aux al. 2 et 3 atteigne toutes les personnes concernées par les demandes groupées, l'AFC les informe en outre par une publication, sans indication nominale, dans la Feuille fédérale. L'al. 4 définit le contenu de cette information.

Al. 5

Le délai pour désigner l'adresse en Suisse ou une personne habilitée à recevoir des notifications est de 20 jours. Ce délai est fixé afin d'exclure une prolongation, ce qui est nécessaire pour être en mesure de traiter rapidement des demandes groupées, lesquelles sont très étendues et exigent beaucoup de travail. Il commence à courir le jour suivant la publication dans la Feuille fédérale, même si le détenteur des renseignements a pu informer la personne habilitée à recourir avant ou après la publication.

Al. 6

Si elle n'est pas en mesure de notifier individuellement la décision finale aux personnes habilitées à recourir, l'AFC la leur notifie en la publiant dans la Feuille fédérale sans indiquer de noms. Dans ce cas, le délai de recours commence à courir le jour suivant la notification dans la Feuille fédérale. En l'occurrence, la procédure avec information ultérieure des personnes habilitées à recourir selon l'art. 21a LAAF est réservée.

Art. 15 al. 2

Suite à l'introduction de l'art. 21a, il ne reste qu'à prévoir, à l'al. 2 de l'art. 15, que l'autorité étrangère peut émettre des motifs de garder le secret sur certaines pièces du dossier, mais plus sur la procédure. Le maintien de cette réglementation restrictive à côté du nouvel art. 21a se justifie parce qu'en pratique, tenir secrètes certaines pièces du dossier peut suffire, sans qu'il soit nécessaire de renoncer en plus à informer les personnes habilitées à recourir.

Comme l'art. 14, l'art. 15, al. 2 est aussi applicable lorsque la procédure prévue à l'art. 21a s'applique.

Art. 21a Procédure avec information ultérieure des personnes habilitées à recourir

Pour satisfaire à la norme internationale, il faut prévoir une procédure d'information ultérieure des personnes habilitées à recourir.

L'avant-projet de loi fédérale sur la collaboration avec des autorités étrangères et la protection de la souveraineté suisse (LCPS), qui se trouvait en consultation jusqu'au 31 mai 2013, comprend à son art. 13 une disposition (critiquée dans la procédure de consultation) similaire à celle de l'art. 21a LAAF relative à l'information ultérieure des personnes concernées. Pour un domaine spécifique du droit, l'art. 21a LAAF institue une réglementation qui ne doit pas nécessairement coïncider avec la disposition, plus générale, de la LCPS.

Al. 1

L'art. 21a prévoit une procédure exceptionnelle, d'après laquelle les personnes habilitées à recourir ne sont informées de la demande qu'après la transmission des renseignements. L'autorité requérante peut faire valoir, d'une part, que l'information préalable compromettrait le but de l'assistance administrative. Tel est notamment le cas dans la mesure où l'information préalable pourrait inciter la personne concernée à détruire des preuves. L'autorité requérante peut faire valoir, d'autre part, que l'information préalable compromettrait l'aboutissement de son enquête. Tel peut être le cas lorsque la procédure est urgente en raison d'un risque de prescription et que l'information préalable pourrait être de nature à ralentir la procédure ou lorsque l'instruction confidentielle n'est pas encore terminée.

Cette disposition reprend les prescriptions du Forum mondial dans les Termes de référence¹⁰ relatives à la réglementation d'une exception à la notification aux personnes habilitées à recourir. Le fait que la Suisse sera considérée ou non comme respectant la norme sur ce point ne dépend toutefois pas seulement de l'existence d'une disposition comme l'art. 21a, instituant une exception conforme à la norme, mais aussi de la manière dont elle sera appliquée. Dans le cadre de l'examen par les pairs, la Suisse a elle aussi reçu des recommandations concernant la norme appliquée en matière d'exceptions à la notification. Ces recommandations font référence au fait que la procédure applicable ne prévoit pas d'exceptions à l'information des personnes concernées.

L'Etat requérant doit établir au cas par cas et de manière vraisemblable que les conditions justifiant une procédure exceptionnelle soient réunies. Les déclarations générales ne sont pas suffisantes.

¹⁰ Cf. Termes de référence B.2.1. (note de bas de page 4); Commentaire OCDE, «Modèle de convention sur l'échange efficace de renseignements en matière fiscale», art. 1, ch. 6 (note de bas de page 5).

L'AFC rédige, également dans les cas prévus à l'al. 1, ses décisions avant de transmettre les renseignements. La notification est différée aussi longtemps que l'information risque de faire échouer le but de l'assistance administrative ou l'aboutissement de l'enquête diligentée par l'autorité requérante. En ce qui concerne la durée du report, la décision est prise au cas par cas.

Al. 2

Un recours par voie ordinaire peut être élevé contre la décision de l'AFC. Il peut porter que sur la constatation de son illicéité. Si l'illicéité est établie, le recourant peut, à certaines conditions, introduire une action en responsabilité de l'Etat. Par contre, la transmission des renseignements ne peut pas être annulée. Au demeurant, la personne habilitée à recourir peut faire valoir ses droits au cours de la procédure qui se déroule dans l'Etat requérant.

S'il devait s'avérer qu'une personne habilitée à recourir ne peut pas faire valoir ses droits dans l'Etat requérant parce que celui-ci ne répond pas aux critères de l'Etat de droit, l'AFC peut refuser d'entrer en matière sur la demande d'assistance avec information ultérieure de la personne visée en invoquant une violation du principe de la bonne foi (par analogie avec l'art. 7, let. c). Dans un tel cas, l'AFC appliquerait la procédure ordinaire, selon laquelle la personne habilitée à recourir peut faire valoir les voies de droit suisses.

Al. 3

Pour que les personnes habilitées à faire recours n'aient pas connaissance de la demande, l'AFC informe le détenteur des renseignements et les autorités qui ont eu connaissance de la demande que l'information sur la demande est différée et leur interdit d'informer les personnes habilitées à recourir jusqu'à l'expiration du différé. L'art. 10a de la loi du 10 octobre 1997 sur le blanchiment d'argent¹¹ institue aussi une interdiction d'informer.

Al. 4

Les auteurs des infractions intentionnelles ou par négligence à l'interdiction d'informer prévue à l'al. 3 sont punis d'une amende allant jusqu'à 10 000 francs. En ce qui concerne les membres et les employés des autorités au sens de l'al. 3, ils sont soumis à l'art. 320 du code pénal¹².

Al. 5

Il convient de confier à l'AFC la poursuite et le jugement des infractions aux dispositions pénales de la LAAF en raison de ses connaissances techniques. L'art. 7, al. 1 de la loi fédérale du 22 mars 1974 sur le droit pénal administratif¹³ est applicable. En vertu de ce dernier, l'AFC peut renoncer à poursuivre les personnes punissables et condamner l'entreprise commerciale à payer l'amende à leur place lorsque l'amende ne dépasse pas 5000 francs et que la détermination des personnes punissables nécessiterait des mesures d'instruction hors de proportion avec la peine encourue.

Art. 24a Dispositions transitoires à la modification du...

L'assistance administrative relève en principe du droit procédural, lequel est immédiatement applicable¹⁴. Cela signifie qu'elle s'applique également dans le cadre de procédures en cours.

¹¹ RS 955.0

¹² RS 311.0

¹³ RS 313.0

¹⁴ Cf. FF 2010 2717, 2726

Dans un souci de clarté, la loi précise que les nouvelles dispositions sont applicables à compter du 1^{er} février 2013.

2.2 Modification de la loi sur le Tribunal fédéral

Art. 103, al. 2, let. d

Pour la procédure d'entraide pénale internationale, la loi du 17 juin 2005 sur le Tribunal fédéral (LTF)¹⁵ prévoit que le recours a un effet suspensif dans la mesure des conclusions formulées lorsque le recours est dirigé contre une décision de clôture ou toute autre décision autorisant la transmission de renseignements concernant le domaine secret ou le transfert d'objets ou de valeurs. L'effet suspensif doit également être prévu aux mêmes conditions pour ce qui est de l'assistance administrative internationale en matière fiscale, car cette assistance a pour but de transférer des renseignements confidentiels. Dans le cadre de la promulgation de la LAAF, l'art. 103, al. 2, let. c, LTF n'a pas été étendu à l'assistance administrative à des fins fiscales. Cette erreur doit être réparée maintenant par l'ajout d'une nouvelle let. d à l'art. 103, al. 2.

3 Conséquences

3.1 Conséquences sur la Confédération

Il faut s'attendre à des conséquences sur les finances et l'état du personnel de l'AFC et du Tribunal administratif fédéral. Le cas échéant, les ressources supplémentaires nécessaires seront précisées dans la suite des travaux.

3.2 Conséquences sur les cantons

Le présent projet n'a que des conséquences minimales sur les finances et l'état du personnel des cantons.

3.3 Conséquences sur l'économie

La modification des points critiqués de la LAAF permet de faire face aux menaces de sanctions (cf. ch. 1.1). Avec cette modification, la Suisse met en œuvre une recommandation du Forum mondial ce qui devrait être bien accueilli dans le contexte international et qui doit être considéré comme très important pour la place économique suisse.

4 Relation avec le programme de la législature

Le présent projet n'est pas annoncé dans le message du 25 janvier 2012 sur le programme de la législature 2011 à 2015¹⁶ ni dans l'arrêté fédéral du 15 juin 2012 sur le programme de la législature 2011 à 2015¹⁷, car la révision n'est devenue indispensable que lorsque le Forum

¹⁵ RS 173.110

¹⁶ FF 2012 349

¹⁷ FF 2012 6667

mondial a qualifié d'insuffisant le nombre de CDI suisses prévoyant une assistance administrative conforme à la norme de l'OCDE (cf. ch. 1.1).

5 Aspects juridiques

5.1 Constitutionnalité

Le nouvel art. 21a LAAF, d'après lequel les personnes habilitées à faire recours ne sont informées par une décision qu'après la transmission des renseignements conformément aux conditions citées dans cet article, soulève la question de la constitutionnalité. Il institue une restriction à la garantie de l'accès au juge de l'art. 29a de la Constitution¹⁸, d'après laquelle toute personne a droit à ce que sa cause soit jugée par une autorité judiciaire. Comme nous l'avons précisé au ch. 1.1, une restriction de la protection juridique¹⁹ est inévitable en raison de la norme internationale. En tant que membre de l'OCDE, la Suisse se doit de respecter les recommandations de cette organisation; il en va de l'intérêt public. Si elle ne le fait, elle risque non seulement de perdre sa crédibilité de membre fiable, mais s'exposerait aussi à des sanctions bilatérales ou multilatérales (cf. ch. 1.1), dont les conséquences seraient défavorables à l'économie suisse (cf. ch. 3.3). Calquée sur la norme internationale, la norme prévue est pertinente pour atteindre le but visé. Il n'existe pas de méthode qui permettrait de satisfaire à la norme internationale sans limiter les droits procéduraux. L'information ultérieure ne constitue pas la règle: elle n'est autorisée que dans certains cas exceptionnels et l'Etat requérant doit motiver sa demande. En outre, la personne habilitée à recourir peut faire valoir ses droits au cours de la procédure qui se déroule dans l'Etat requérant. Au demeurant, l'information ultérieure pourrait être exclue lorsque l'Etat requérant ne répond pas aux critères de l'Etat de droit. Pour toutes ces raisons, la restriction de la garantie de l'accès au juge est conforme au principe de la proportionnalité.

5.2 Compétence législative

En vertu de l'art. 6, al. 2^{bis}, LAAF, le Conseil fédéral détermine le contenu requis d'une demande groupée. Ce faisant, il applique la norme internationale. Le fait de déléguer cette compétence au Conseil fédéral permet de réagir à temps en cas de changement de la norme.

5.3 Compatibilité avec les obligations internationales de la Suisse

L'ajout de l'art. 21a permet de mettre la LAAF en conformité avec les recommandations du Forum mondial (cf. ch. 1).

¹⁸ RS 101

¹⁹ Concernant les conditions de limitation d'un droit fondamental, cf. Rainer J. Schweizer, dans Ehrenzeller/Mastroradi/Schweizer/Vallender [éditeurs], St. Galler Kommentar, Zürich 2008, N 18 ss. et 22 ss., concernant l'art. 36 Cst. Bien que l'art. 36 Cst. concerne en premier lieu le droit à la liberté, la restriction des droits fondamentaux contenue dans cet article peut s'appliquer par analogie dans le cadre des droits de procédure, cf. loc. cit. N 7 et, à ce propos, Giovanni Biaggini, Commentaire de la Cst., Zurich 2007, N 4 concernant l'art. 36 Cst.