

Monsieur  
Hans-Rudolf Merz  
Conseiller fédéral  
Chef du DFF  
Bernershof  
3003 Berne

Berne, le 26 mars 2010

**Ordonnance sur l'exécution de l'assistance administrative d'après les conventions  
contre les doubles impositions (OACDI).  
Audition du 20 janvier 2010**

Monsieur le Conseiller fédéral,

Nous vous remercions de votre lettre du 20 janvier 2010. Le Comité de la CDF a examiné l'objet cité en marge le 26 mars 2010 et prend avec plaisir position sur cette question, d'autant plus que les cantons sont concernés directement et à bien des égards par l'exécution de l'assistance administrative.

**1. Remarques liminaires sur le fond**

Le changement fondamental apporté à la nouvelle politique d'assistance administrative arrêtée par le Conseil fédéral le 13 mars 2009 réside dans le fait qu'en vertu des conventions contre les doubles impositions conclues récemment et adaptées en conséquence, les renseignements bancaires doivent être obtenus dans le cadre de l'assistance administrative et mis à disposition par l'Etat requérant non seulement en cas de soupçon de délit fiscal, mais également à des fins de taxation ordinaire aussi bien dans le domaine des impôts directs qu'indirects.

Nous comprenons bien qu'en raison du peu de temps à disposition pour la mise en œuvre des nouvelles conventions contre les doubles impositions, il n'est pas possible de suivre la voie législative ordinaire et qu'il convient donc de créer un droit transitoire par l'édition d'une ordonnance de substitution. Nous relevons toutefois qu'il existe un risque que les règles fondamentales inscrites dans cette ordonnance soient reprises dans la loi formelle qui devra être créée rapidement, raison pour laquelle il est impératif de considérer dès aujourd'hui avec soin les intérêts de la Suisse et de l'étranger ainsi que les questions d'organisation internes des administrations fiscales concernées. Dans la réalité politique, il est extrêmement rare qu'une structure soit rejetée une fois qu'elle a été établie, à moins de changements vraiment concluants. Aussi est-il indispensable d'apporter dès à présent une réponse de principe à toutes les questions déterminantes pour la prise de décision.

## 2. Questions fondamentales

Nous savons que des tiers se sont demandé s'il était nécessaire d'édicter deux règles de procédure, selon qu'il s'agit de la mise en œuvre correcte du droit interne ou de l'assistance administrative aux fins de l'application correcte des CDI. Disposer de deux règles de procédure n'est plus nécessaire depuis que la Suisse accorde l'assistance administrative dans la mise en œuvre du droit interne non seulement en cas de délit de fraude, mais aussi pour la taxation directe et indirecte de contribuables individuels. Des différences subsistent cependant en ce qui concerne la possibilité pour la Suisse de brandir la menace et de se saisir de mesures de contrainte ou non. Le nouveau projet règle pour l'essentiel les cas d'application des mesures de contrainte. A notre sens, il conviendrait de créer une seule base légale subdivisée en deux catégories, l'une portant sur les mesures de contrainte, l'autre sur l'assistance administrative en l'absence de mesures de contrainte.

La manière dont le projet d'ordonnance traite les deux questions ci-dessous, qui sont déterminantes pour les cantons, est préjudiciable à la future législation.

### 2.1 Interdiction d'utiliser les renseignements selon l'article 13, alinéa 3, OACDI

Cette disposition soulève à la fois des questions de politique juridique et d'ordre pratique. Les renseignements bancaires qui ont fait l'objet de l'assistance administrative ne peuvent être utilisés par les autorités fiscales suisses que s'ils peuvent être obtenus sur la base de la législation interne. Le commentaire explique à cet égard que l'interdiction doit être considérée dans la perspective de la promesse faite par le Conseil fédéral le 13 mars 2009 selon laquelle la reprise de la norme de l'OCDE n'entraînerait aucune modification par rapport aux renseignements bancaires pour les contribuables suisses. Dans le domaine des impôts indirects, le droit en vigueur autorise déjà la levée du secret bancaire applicable en droit fiscal en cas de soupçon d'évasion fiscale. En matière d'impôts directs, cette mesure n'est par contre possible qu'en cas de soupçon d'infraction fiscale grave. Avec l'octroi de l'assistance administrative élargie, les autorités fiscales helvétiques souffriront déjà d'une inégalité de traitement par rapport aux autorités fiscales étrangères, en particulier dans le domaine des informations bancaires. Faire dépendre, en plus, la possibilité d'utiliser des renseignements bancaires obtenus dans le cadre de l'assistance administrative de la question de savoir si leur acquisition aurait été possible en vertu du droit suisse, entraîne un nouveau désavantage des autorités helvétiques par rapport aux autorités fiscales étrangères. Sans compter qu'en dehors de la promesse politique susmentionnée, il n'existe absolument aucun motif juridique de le faire. En effet, les informations recueillies dans le cadre d'une procédure d'assistance administrative sont obtenues légalement et sont tout autant conformes à une utilisation interne que les moyens de preuve réunis par les autorités pénales suisses (cf. ATF 124 II 58 ss). Cette réglementation se heurte par ailleurs à des difficultés pratiques, puisque l'Etat requérant n'a plus besoin d'exposer les motifs pour lesquels la fraude fiscale est constituée selon le droit suisse. Il deviendra dès lors en principe impossible de clarifier, dans la perspective de l'utilisation des renseignements bancaires, s'ils auraient effectivement pu être obtenus en vertu du droit suisse ou non. Enfin, comment attendre du commissaire fiscal concerné qu'il accepte d'être au courant d'infractions commises contre le droit fiscal et de ne pas pouvoir utiliser ses connaissances pour faire appliquer le droit interne ?

### 2.2 Demande d'assistance administrative de la Suisse selon l'article 14 OACDI

Selon l'article 14, alinéa 5, les demandes d'assistance administrative adressées par la Suisse à des autorités étrangères concernant des renseignements bancaires ne peuvent être déposées que si ceux-ci peuvent être obtenus sur la base de la législation suisse. Comme vous le savez, la relation entre l'article 26, alinéa 5 et l'article 26, alinéa 3, MC OCDE fait l'objet d'une controverse juridique. Alors que certains affirment que la Suisse ne peut et ne doit pas déposer de demandes d'assistance administrative pour des données qu'elle ne pourrait obtenir en vertu du droit interne, d'autres sont d'avis que l'article 26, alinéa 5 déroge également à l'article 26, alinéa 3, MC OCDE. Or cette controverse est balayée uni-

latéralement, sans qu'aucune recherche juridique approfondie n'ait été menée, au motif que la Suisse peut, pour des raisons politiques, renoncer à la mise en œuvre complète en droit interne du principe de réciprocité et qu'une telle renonciation est justifiée par la décision politique du 13 mars 2009. Il est inadmissible de porter ainsi atteinte à une décision juridique en invoquant des raisons politiques par ailleurs douteuses, puisqu'elles ont pour conséquence de contraindre la place bancaire suisse à fournir à l'étranger des informations qu'elle n'est elle-même pas en droit d'exiger de ses homologues étrangers. Résultat, nous nous retrouvons dans une situation absurde où les principes jusqu'alors appliqués en Suisse afin de protéger le secret bancaire fiscal sont supprimés sur la base de l'article 26, alinéa 5, MC OCDE, alors que cette même protection est désormais accordée aux places bancaires étrangères – qui en ignoraient tout jusqu'à ce jour ! – ce qui est totalement illogique. L'avantage concurrentiel qui en découle pour l'étranger est évident, tout comme le désavantage direct qui en résulte pour la place financière suisse. Il est donc absolument indispensable de supprimer purement et simplement cet alinéa, d'autant plus que l'AFC a toujours la possibilité de décider de cas en cas du bien-fondé d'une demande d'assistance administrative présentée par une administration cantonale.

### 3. Remarques supplémentaires concernant d'autres dispositions

- Utilisation de données obtenues illégalement : en vertu de l'article 5, alinéa 2, l'assistance administrative ne doit pas être accordée lorsque la demande est contraire à l'ordre public, va à l'encontre des intérêts essentiels de la Suisse ou est fondée sur des éléments obtenus en violation du droit pénal suisse. La CDF a fait remarquer à plusieurs reprises qu'une telle disposition soulève des questions relevant du droit international public. De manière générale, il convient de ne pas accepter la violation de l'ordre public, tout au plus pourrait-on admettre une violation du principe de la bonne foi. Or, même le fait d'invoquer le principe de la bonne foi est délicat, au vu des discussions internationales menées depuis un certain temps déjà au sujet de l'acquisition illégale de données. Il nous semble bien risqué de la part de la Suisse d'invoquer unilatéralement ce principe, sans inscrire une réserve analogue dans la CDI elle-même, dans une annexe à la CDI ou dans un échange de correspondance.
- En vertu de l'article 7, alinéa 2, l'AFC informe les autorités des éléments essentiels de la demande d'assistance administrative et requiert un délai pour la remise des renseignements. Nous ne voyons pas pourquoi seuls les éléments essentiels de la demande, et non pas le texte intégral, sont transmis. Il n'existe aucune obligation de confidentialité à l'égard des autorités fiscales helvétiques et les administrations fiscales cantonales devraient savoir exactement quels sont les renseignements requis et quels sont ceux qui sont inutiles.
- L'article 8, alinéa 2 ne détaille pas la perquisition des locaux définie à l'article 48, alinéa du droit pénal administratif. Nous nous demandons pourquoi.
- L'article 9, alinéa 3 définit les droits des personnes concernées, alors que les droits de tiers susceptibles d'être concernés directement ou indirectement ne sont absolument pas réglementés. Il est donc impératif de prévoir une disposition définissant clairement comment protéger des tiers, qui est responsable de faire appliquer cette protection et quelles sont les possibilités juridiques à cet égard.
- Dans la procédure simplifiée décrite à l'article 10, la remise des renseignements requis est tout à fait admissible lorsque la personne concernée y consent. Qui est la personne concernée : le contribuable uniquement ou également le détenteur des informations ? Le cas échéant, ce dernier a-t-il la possibilité de faire opposition ?
- Pour ce qui est des voies de recours, l'article 12 se réfère au droit en vigueur en indiquant la possibilité de faire recours auprès du Tribunal administratif fédéral. La CDF a déjà proposé à la Commission de politique extérieure du Conseil des Etats de modifier la loi sur le Tribunal fédéral, afin d'harmoniser la réglementation de l'assistance administra-

tive et celle de l'entraide judiciaire. Il n'y a en effet aucune raison justifiant qu'en matière d'entraide judiciaire il soit possible, dans des cas particuliers, de faire appel au Tribunal fédéral, alors que l'article 83, lettre h, LTF interdit cette pratique en matière d'assistance administrative. La pratique constante du Tribunal fédéral dans le domaine de l'entraide judiciaire démontre que cette voie de recours n'entraîne pas de retard important, le Tribunal fédéral décidant très rapidement de l'admissibilité du recours ou de l'entrée en matière sur ce dernier. Il est donc peu probable que dans des cas tout à fait particuliers, un recours en matière d'assistance administrative adressé au Tribunal fédéral se traduise par une prolongation indue de la procédure. Au vu des décisions les plus récentes rendues par le Tribunal administratif fédéral en matière d'assistance administrative, il apparaît politiquement judicieux de permettre que des cas très particuliers soient soumis à l'examen du Tribunal suprême et de ne pas s'en tenir à la décision arrêtée en première instance. Si nous sommes conscients de ce qu'il est extrêmement difficile d'amener une modification de la loi sur le Tribunal fédéral dans le cadre d'une ordonnance des substitution, nous considérons qu'il est par contre urgent d'examiner la possibilité d'introduire une disposition en ce sens et une modification de la loi sur le Tribunal fédéral dans le projet d'accord entre la Suisse et les Etats-Unis concernant l'UBS élaboré à l'intention du Parlement.

- Il conviendrait de garantir dans l'article 13 que les autorités fiscales cantonales sont également informées de l'entrée en force de la décision finale de la procédure d'assistance administrative afin que les éventuelles procédures en suspens puissent reprendre leur cours.

Nous vous remercions de nous avoir donné l'occasion de prendre position et vous prions de réexaminer une à une les questions fondamentales soulevées dans le cadre de cette ordonnance.

Veillez croire, Monsieur le Conseiller fédéral, à l'assurance de notre plus haute considération.

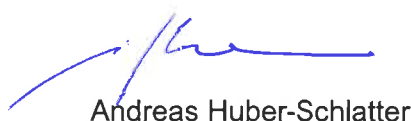
## **CONFERENCE DES DIRECTRICES ET DIRECTEURS CANTONAUX DES FINANCES**

Le président:



Christian Wanner

Le secrétaire:



Andreas Huber-Schlatter

### **Copie (par courriel)**

- elio.guarino@estv.admin.ch
- membres CDF
- site web CDF