

11.027

**Message
sur le complément aux conventions
en vue d'éviter les doubles impositions approuvées
par l'Assemblée fédérale le 18 juin 2010**

du 6 avril 2011

Messieurs les Présidents,
Mesdames, Messieurs,

Par le présent message, nous vous soumettons les projets de dix arrêtés fédéraux destinés à compléter les conventions en vue d'éviter les doubles impositions avec l'Autriche, le Danemark, les Etats-Unis, la Finlande, la France, le Luxembourg, le Mexique, la Norvège, le Qatar et le Royaume-Uni, approuvées le 18 juin 2010 par l'Assemblée fédérale, en vous proposant de les adopter.

Nous vous prions d'agréer, Messieurs les Présidents, Mesdames, Messieurs, l'assurance de notre haute considération.

6 avril 2011

Au nom du Conseil fédéral suisse:

La présidente de la Confédération, Micheline Calmy-Rey
La chancelière de la Confédération, Corina Casanova

Condensé

Le complément proposé aux dix conventions en vue d'éviter les doubles impositions approuvées par l'Assemblée fédérale le 18 juin 2010 doit assurer la conformité de ces conventions à la norme internationale en matière d'échange de renseignements à des fins fiscales.

Suite aux décisions du G20 en relation avec la crise financière internationale, le Conseil fédéral a décidé, le 13 mars 2009, que la Suisse reprendrait la norme internationale développée par l'OCDE relative à l'échange de renseignements à des fins fiscales. Depuis lors, la Suisse a paraphé ou déjà signé avec de nombreux pays des conventions en vue d'éviter les doubles impositions (CDI) comportant une disposition sur l'assistance administrative correspondant à cette norme. Le 18 juin 2010, l'Assemblée fédérale en a approuvé dix.

Le Forum mondial sur la transparence et l'échange de renseignements à des fins fiscales (Forum mondial) procède actuellement à un examen par les pairs de l'échange de renseignements à des fins fiscales accordé par les Etats et vérifie le respect de cette norme. S'agissant de notre pays, il est apparu que les conditions auxquelles une demande d'assistance administrative devrait répondre, et que la Suisse considérait jusqu'ici comme convenables, telles qu'elles sont prévues dans les neuf CDI avec l'Autriche, le Danemark, la Finlande, la France, le Luxembourg, le Mexique, la Norvège, le Qatar et le Royaume-Uni approuvées par l'Assemblée fédérale le 18 juin 2010, sont trop restrictives. Ces conventions ne sont compatibles avec la norme internationale que si les conditions qu'elles posent à une demande d'assistance administrative sont interprétées de manière à ne pas faire obstacle à un échange effectif de renseignements. Pour qu'elles satisfassent à la norme, le Conseil fédéral propose donc un complément aux conditions applicables aux demandes d'assistance administrative convenues avec les Etats concernés. Pour ce faire, le Département fédéral des finances (DFF) sera habilité à convenir, dans un cadre bilatéral avec ces Etats, une règle d'après laquelle les conditions auxquelles une demande d'assistance doit répondre ne font pas obstacle à un échange effectif de renseignements.

En vertu des conditions adaptées de l'assistance administrative avec ces Etats et du protocole avec les Etats-Unis qui contient déjà une telle règle et qui a également été approuvé le 18 juin 2010, il faut donner suite à une demande d'assistance administrative lorsque l'Etat requérant expose qu'il ne va pas à la «pêche aux renseignements», qu' :

- a. il identifie le contribuable, cette identification pouvant être établie par d'autres moyens que le nom et l'adresse, et qu'*
- b. il indique, dans la mesure où il en a connaissance, le nom et l'adresse du détenteur présumé des renseignements.*

Avec cette adaptation des conditions de l'assistance administrative, la Suisse garantit que ces dix CDI sont conformes à la norme internationale et qu'elle peut réussir la première phase de l'examen par les pairs.

Table des matières

Condensé	3520
1 Contexte	3523
1.1 Norme internationale en matière d'échange de renseignements à des fins fiscales	3523
1.2 Reprise et mise en œuvre de la norme par la Suisse	3524
1.3 Vérification du respect de la norme par le Forum mondial (examen par les pairs)	3525
2 Enseignements de la première phase de l'examen par les pairs	3525
2.1 Remarques générales	3525
2.2 Modification par rapport au droit en vigueur	3526
3 Mesures en vue de réussir la première phase de l'examen par les pairs	3527
3.1 Conventions récemment signées, négociations en cours et à venir	3527
3.2 Conventions devant l'Assemblée fédérale	3528
3.3 Adaptation des conventions déjà approuvées par l'Assemblée fédérale	3530
4 Commentaires des arrêtés	3531
4.1 Arrêtés fédéraux relatifs aux conventions avec l'Autriche, le Danemark, la Finlande, le Luxembourg, le Mexique, la Norvège, le Qatar et le Royaume-Uni	3531
4.2 Arrêté fédéral relatif à la convention avec la France	3531
4.3 Arrêté fédéral relatif à la convention avec les Etats-Unis	3532
5 Conséquences	3532
5.1 Conséquences pour la Confédération et les cantons	3532
5.2 Conséquences économiques	3532
5.3 Autres conséquences	3533
6 Aspects juridiques	3533
6.1 Constitutionnalité et référendum	3533
6.2 Forme de l'acte à adopter	3533
A Arrêté fédéral concernant un complément à la convention contre les doubles impositions entre la Suisse et le Danemark (Projet)	3535
B Arrêté fédéral concernant un complément à la convention contre les doubles impositions entre la Suisse et la Finlande (Projet)	3537
C Arrêté fédéral concernant un complément à la convention contre les doubles impositions entre la Suisse et la France (Projet)	3539
D Arrêté fédéral concernant un complément à la convention contre les doubles impositions entre la Suisse et le Royaume-Uni (Projet)	3541

E	Arrêté fédéral concernant un complément à la convention contre les doubles impositions entre la Suisse et le Qatar <i>(Projet)</i>	3543
F	Arrêté fédéral concernant un complément à la convention contre les doubles impositions entre la Suisse et le Luxembourg <i>(Projet)</i>	3545
G	Arrêté fédéral concernant un complément à la convention contre les doubles impositions entre la Suisse et le Mexique <i>(Projet)</i>	3547
H	Arrêté fédéral concernant un complément à la convention contre les doubles impositions entre la Suisse et la Norvège <i>(Projet)</i>	3549
I	Arrêté fédéral concernant un complément à la convention contre les doubles impositions entre la Suisse et l'Autriche <i>(Projet)</i>	3551
J	Arrêté fédéral concernant un complément à la convention contre les doubles impositions entre la Suisse et les Etats-Unis <i>(Projet)</i>	3553

Message

1 Contexte

1.1 Norme internationale en matière d'échange de renseignements à des fins fiscales

Les fondements juridiques de la norme internationale élaborée par l'OCDE en matière d'assistance administrative sont l'art. 26 du Modèle de convention de l'OCDE (Modèle de convention) et son commentaire (Commentaire du Modèle de convention), le Manuel 2006 de l'OCDE sur la mise en œuvre des dispositions relatives aux échanges de renseignements (Manuel) ainsi que le Modèle d'accord 2002 sur l'échange de renseignements en matière fiscale (Modèle d'accord, TIEA) et son commentaire (Commentaire du Modèle d'accord). Les accords limités à l'échange de renseignements sont conclus en général avec des Etats qui ne connaissent pas l'imposition intégrale du revenu d'une personne résidant sur leur territoire.

L'art. 26 du Modèle de convention permet diverses formes d'échange de renseignements (sur demande, automatique, spontané). La norme internationale prévoit cependant uniquement l'échange de renseignements sur demande. Doivent être échangés les renseignements vraisemblablement pertinents pour l'application d'une convention ainsi que pour l'application du droit interne de l'Etat requérant, y compris les renseignements qui sont détenus par des banques ou des fiduciaires, sans égard au fait que l'Etat requis ait un intérêt fiscal pour ces renseignements ou au fait qu'un certain comportement soit punissable dans l'Etat requis.

Le Commentaire du Modèle de convention comme celui du Modèle d'accord précisent explicitement que la norme de la «pertinence vraisemblable» a pour but d'assurer un échange de renseignements à des fins fiscales dans la mesure la plus large possible, sans permettre aux Etats contractants d'aller à la «pêche aux renseignements» ni de demander des renseignements dont la pertinence concernant les affaires fiscales d'un contribuable n'est pas vraisemblable. Ces deux commentaires ne donnent cependant pas de définition de la «pêche aux renseignements». Cette expression n'est décrite que dans le Manuel comme le fait de «demander des renseignements dont il est peu probable qu'ils aient un lien avec une enquête ou un contrôle en cours».

Ni l'art. 26 du Modèle de convention ni son commentaire ne déterminent les éléments que l'Etat requérant doit indiquer dans une demande d'assistance administrative. Sur ce point, le Modèle d'accord et son commentaire sont plus concrets. L'art. 5, par. 5, du Modèle d'accord exige notamment l'indication dans une demande d'assistance administrative de «l'identité de la personne faisant l'objet d'un contrôle ou d'une enquête» (let. a) et, «dans la mesure où ils sont connus, des nom et adresse de toute personne dont il y a lieu de penser qu'elle est en possession des renseignements demandés» (let. e).

Le Manuel fait explicitement référence à l'art. 5, par. 5, du Modèle d'accord et précise que l'Etat requérant doit indiquer les éléments contenus dans ce paragraphe pour démontrer la «pertinence vraisemblable» des renseignements demandés. Il précise aussi que l'art. 26 du Modèle de convention est moins formaliste sur ce point. Par ailleurs, le module du Manuel sur l'échange de renseignements sur demande contient un aide-mémoire récapitulant les éléments à indiquer dans la

demande dans la mesure du possible. En l'occurrence, il faut identifier le contribuable par son nom; pour identifier le détenteur des renseignements, il faut indiquer son nom, pour autant qu'il soit connu et d'autres éléments d'identification. Si des éléments importants ne figurent pas dans la demande, l'Etat requis pourrait en conclure qu'il s'agit d'une «pêche aux renseignements» proscrite.

On peut déduire de ce qui précède que, dans une demande d'assistance administrative conforme à la norme internationale, le nom du contribuable et celui du détenteur des renseignements sont les éléments les mieux à même de convaincre l'Etat requis qu'il ne s'agit pas d'une «pêche aux renseignements». Etant donné que le Modèle d'accord ne prévoit pas impérativement l'indication du nom dans la demande pour identifier le contribuable concerné, la norme est respectée lorsque le contribuable est clairement identifié au moyen d'autres éléments d'identification. Il en va de même pour le détenteur des renseignements (par ex. une banque). Pour celui-ci aussi, le Manuel prévoit que le meilleur moyen de l'identifier est d'indiquer son nom dans la demande. Le Modèle d'accord permet cependant qu'une demande d'assistance administrative ne mentionne pas le détenteur des renseignements. Pour autant que cela soit compatible avec le principe de la proportionnalité, selon la norme internationale il faut répondre aussi aux demandes qui n'identifient pas le détenteur des renseignements.

1.2 Reprise et mise en œuvre de la norme par la Suisse

Le 13 mars 2009, le Conseil fédéral a décidé que la Suisse reprendrait la norme internationale reconnue en matière d'échange de renseignements à des fins fiscales et retirerait sa réserve à l'art. 26 du Modèle de convention. Il a pris cette décision sous la pression du G20, qui avait chargé l'OCDE de dresser deux listes. Les Etats qui ne respectaient pas cette norme devaient être inscrits sur une liste noire. Les Etats qui s'étaient engagés à la respecter mais qui ne la mettaient pas encore suffisamment en œuvre devaient être inscrits sur une liste grise. La signature d'au moins douze conventions comportant une disposition sur l'assistance administrative conforme à la norme internationale était considérée comme une mise en œuvre suffisante.

La nouvelle politique de la Suisse en matière d'assistance administrative devait être mise en œuvre par l'introduction d'une disposition sur l'assistance administrative conforme à la norme internationale dans les CDI conclues ou à conclure par la Suisse. En mars 2009, le Conseil fédéral a défini les directives que l'Administration fédérale des contributions (AFC), compétente pour négocier les CDI, doit suivre pour aménager l'échange de renseignements. L'interdiction de la «pêche aux renseignements» en fait partie. En outre, le Conseil fédéral est parti de l'idée que l'assistance administrative ne devait être accordée que dans des cas particuliers fondés et que le contribuable concerné et le détenteur des renseignements demandés (par ex. une banque déterminée) devaient être identifiés. Comme indiqué au ch. 1, l'indication dans la demande d'assistance du nom et de l'adresse du contribuable et du nom et de l'adresse du détenteur des renseignements est le moyen le plus simple de garantir que la demande ne constitue pas une «pêche aux renseignements». C'est pourquoi le Conseil fédéral a décidé d'exiger en principe le nom et l'adresse du contribuable et le nom et l'adresse du détenteur des renseignements.

Depuis lors, la Suisse a paraphé des CDI comportant une disposition sur l'échange de renseignements conforme à l'art. 26 du Modèle de convention avec plus de 30 Etats. Vingt-neuf de ces protocoles d'amendement ou de ces nouvelles conventions ont été signés.

Le 18 juin 2010, l'Assemblée fédérale a approuvé les dix premières conventions avec l'Autriche, le Danemark, les Etats-Unis d'Amérique, la Finlande, la France, le Luxembourg, le Mexique, la Norvège, le Qatar et le Royaume-Uni. Depuis lors, toutes ces conventions sont entrées en vigueur, sauf celle avec les Etats-Unis.

1.3 Vérification du respect de la norme par le Forum mondial (examen par les pairs)

Le Forum Mondial procède actuellement à un examen de l'échange de renseignements à des fins fiscales accordé par les Etats et examine le respect de la norme internationale (examen par les pairs). En plus de la centaine d'Etats membres actuels, d'autres juridictions qui ne sont pas membres du Forum mondial font aussi l'objet de ces examens afin d'empêcher que certains pays se procurent un avantage concurrentiel en refusant d'appliquer les prescriptions du Forum mondial ou de participer au Forum mondial («pied d'égalité»). La Suisse soutient ce processus et participe activement à l'établissement d'un pied d'égalité dans les commissions du Forum mondial. Par le passé, le G20 a affirmé plusieurs fois qu'il prendrait des mesures contre les Etats qui n'ont pas mis en œuvre la norme relative à l'échange de renseignements ou qui ne se soumettraient pas à l'examen.

L'examen par les pairs se déroule en deux phases. Pendant la première phase, l'examen porte sur l'existence des bases légales régissant l'échange de renseignements. La deuxième phase porte sur le contrôle de l'effectivité et de l'efficacité de l'échange de renseignements.

La première phase de l'examen de la Suisse par les pairs a commencé à la fin du mois d'octobre 2010 et durera probablement jusqu'au début du mois de juin 2011. L'examen porte sur la compatibilité de la réglementation suisse avec la norme internationale. Ce contrôle porte sur les CDI et leurs dispositions d'exécution, comme l'ordonnance du 1^{er} septembre 2010 relative à l'assistance administrative d'après les conventions contre les doubles impositions (OACDI; RS 672.204) et sur d'autres dispositions sur la disponibilité des renseignements pertinents et leur transmission dans le cadre de l'assistance administrative.

La deuxième phase de l'examen est prévue pour le deuxième semestre 2012.

2 Enseignements de la première phase de l'examen par les pairs

2.1 Remarques générales

Au cours de la première phase de l'examen, les pairs ont constaté que la plupart des conventions et protocoles d'amendement signés jusqu'à présent par la Suisse et comportant une disposition sur l'assistance administrative élargie conformément à la décision du Conseil fédéral du 13 mars 2009 ne satisfont pas à la norme internationale: les exigences procédurales relatives aux demandes d'assistance administrative

convenues par la Suisse sont en effet trop restrictives et peuvent constituer un obstacle à un échange effectif de renseignements. Les demandes d'assistance administrative désignent en général nommément le contribuable concerné et le détenteur des renseignements. Dans certains cas, c'est-à-dire lorsque le nom et l'adresse du contribuable concerné ne sont pas connus, il doit cependant être possible d'identifier le contribuable par d'autres moyens. Il en va de même pour les indications requises concernant le détenteur présumé des renseignements. Toutefois, il ne doit pas s'agir d'une «pêche aux renseignements». Le Modèle d'accord définissant aussi la norme internationale en vigueur exige uniquement que la demande mentionne des éléments suffisants pour identifier la personne faisant l'objet d'un contrôle ou d'une investigation et, dans la mesure où ils sont connus, le nom et l'adresse de la personne présumée être en possession des renseignements demandés. Selon l'évaluation des examinateurs et du Forum mondial, seules les conventions qui, comme la convention avec les Etats-Unis, comportent une clause d'après laquelle les exigences procédurales ne doivent pas être interprétées de manière à faire obstacle à un échange effectif de renseignements respectent la norme internationale¹. Cela signifie que l'interprétation doit se focaliser sur le sens et le but de la disposition relative à l'échange de renseignement et qu'une demande ne doit pas être refusée pour des motifs formalistes, par exemple le fait qu'il manque l'une des informations requises. À la mi-février 2011, seules dix conventions signées par la Suisse respectaient cette exigence. Pour réussir la première phase de l'examen par les pairs, la Suisse devait pouvoir présenter, avant la fin février 2011, douze conventions respectant la norme internationale.

2.2 Modification par rapport au droit en vigueur

Le 13 février 2011, le Conseil fédéral a décidé, sur proposition du DFF, que la Suisse adapterait sa politique d'assistance administrative en matière fiscale. Les exigences relatives à l'identification du contribuable et du détenteur des renseignements seront complétées afin de réussir la première phase de l'examen par les pairs et d'éviter d'éventuelles mesures contre l'économie suisse de la part du G20. En revanche, les autres conditions (par ex. la protection juridique des personnes concernées) ne seront pas adaptées. Il sera donné suite à une demande d'assistance administrative fondée sur une CDI comportant une disposition sur l'échange de renseignements conforme à la norme de l'art. 26 du Modèle de convention, lorsque l'Etat requérant expose qu'il ne s'agit pas d'une «pêche aux renseignements», qu'

- a. il identifie le contribuable, cette identification pouvant être établie par d'autres moyens que le nom et l'adresse, et qu'
- b. il indique, dans la mesure où il en a connaissance, le nom et l'adresse du détenteur présumé des renseignements.

¹ La clause énoncée au ch. 10, let. b, du Protocole modifiant la Convention avec les Etats-Unis a la teneur suivante: «Le but de la référence à des renseignements qui peuvent être pertinents est de garantir un échange de renseignements le plus large possible en matière fiscale sans pour autant permettre aux Etats contractants de procéder à des «fishing expeditions» ou de demander des renseignements sur la situation fiscale d'un contribuable dont la pertinence n'est pas vraisemblable. Alors que le ch. 10 a) pose des exigences de procédure importantes destinées à empêcher les «fishing expeditions», les points i) à v) doivent être interprétés de telle manière à ce qu'ils n'entraient pas un échange de renseignements efficace.»

Afin que les mêmes exigences soient applicables bilatéralement, le Conseil fédéral prévoit un complément aux conventions qui ne comportent pas de clause analogue à celle convenue avec les Etats-Unis. L'autre Etat contractant pourrait sinon rejeter les demandes de la Suisse qui n'identifient pas le contribuable par son nom, mais par exemple par son numéro de sécurité sociale étranger.

La Suisse doit en principe aussi répondre aux demandes qui n'identifient pas le détenteur des renseignements. Etant donné que la recherche des renseignements peut se révéler difficile sans ces indications, la norme internationale permet de rejeter de telles demandes pour des motifs de proportionnalité et de praticabilité. En tant qu'autorité compétente, l'Administration fédérale des contributions (AFC) n'est par exemple pas tenue d'interroger les trois centaines de banques actives en Suisse pour répondre à une demande d'assistance administrative. En revanche, si par exemple seules trois banques entrent en considération en qualité de détenteur des renseignements, l'AFC est tenue, même en l'absence de nom et d'adresse, d'interroger ces trois banques, pour autant que les circonstances soient exposées d'une manière concluante dans la demande.

L'adaptation vise uniquement à mettre en évidence qu'une procédure d'assistance administrative ne doit pas échouer en raison d'une interprétation trop formaliste des dispositions des CDI et que, par conséquent, d'autres moyens d'identification sont aussi admis. Elle est nécessaire parce que la norme internationale demande à l'Etat requis d'accorder l'assistance administrative même lorsqu'une demande d'assistance identifie le contribuable concerné par une autre manière qu'en indiquant son nom. En outre, selon la norme internationale, l'Etat requis est en principe tenu de répondre aussi aux demandes d'assistance qui n'identifient pas le détenteur des renseignements.

Les concurrents de la place financière suisse sont tenus de respecter les mêmes conditions minimales. Tous les acteurs sont ainsi sur un pied d'égalité, ce qui signifie que les mêmes conditions valent pour tous les Etats et Territoires.

Si la Suisse adapte sa pratique d'assistance administrative, les conventions qu'elle a signées satisferont à la norme internationale. Par contre, si elle s'en abstient, le Forum mondial arrivera probablement à la conclusion que les conventions de la Suisse ne satisfont pas à la norme. La Suisse pourrait être considérée par l'OCDE comme un Etat non coopératif et inscrite sur la liste correspondante. Cela légitimerait les mesures unilatérales contre la Suisse que pourraient prendre les autres Etats, individuellement ou d'une manière coordonnée, et qui pourraient avoir des conséquences négatives non seulement sur la place financière suisse, mais aussi sur l'ensemble de l'économie suisse.

3 Mesures en vue de réussir la première phase de l'examen par les pairs

3.1 Conventions récemment signées, négociations en cours et à venir

Afin que la Suisse dispose, d'ici à la fin du mois de février 2011, du minimum nécessaire de douze conventions respectant intégralement la norme internationale, le chef du DFF a donné pour instruction à l'AFC de faire avancer la signature des conventions qui comportent, comme celle avec les Etats-Unis, une clause d'après

laquelle les exigences procédurales ne font pas obstacle à un échange effectif de renseignements. Cet objectif minimal a été atteint avec la signature des protocoles modifiant les CDI avec la Suède et la Roumanie et la signature des nouvelles CDI avec Singapour et Malte. Fin février 2011, la Suisse avait signé quatorze CDI (nouvelles ou révisées) comportant une disposition sur l'assistance administrative conforme à la norme internationale (avec l'Allemagne, le Canada, la Corée du Sud, l'Espagne, les Etats-Unis, l'Inde, Malte, les Pays-Bas, la Pologne, la Roumanie, la Suède, Singapour, la République de Slovaquie et la Turquie).

Dans ses négociations suivant la décision du Conseil fédéral du 13 février 2011, la Suisse proposera le texte de l'art. 5, par. 5, du Modèle d'accord (cf. ch. 1.1) qui lui donnera la garantie qu'elle s'en tient à la norme que les concurrents de la place financière suisse sont tenus de respecter.

3.2 Conventions devant l'Assemblée fédérale

Sur les dix CDI et protocoles d'amendement avec l'Allemagne, le Canada, l'Inde, les Pays-Bas, la Pologne, la Turquie, la Grèce, le Japon, le Kazakhstan et l'Uruguay, qui se trouvent actuellement au stade de la procédure d'approbation parlementaire, les six premières conventions comportent déjà une clause calquée sur celle du protocole d'amendement avec les Etats-Unis (v. ch. 2.1). Dans les messages concernant ces six conventions, les commentaires sur les exigences auxquelles une demande d'assistance administrative doit répondre ne sont cependant pas conformes à l'adaptation de la politique en matière d'assistance administrative décidée par le Conseil fédéral. La Commission de l'économie et des redevances du Conseil national (CER-N) a donc approuvé ces conventions le 18 janvier 2011 sans connaître la portée exacte de ces dispositions. C'est la raison pour laquelle le DFF a présenté à la CER-N, pour sa séance du 22 mars dernier, une demande de réexamen exposant en détail l'adaptation de la politique d'assistance administrative. Ce n'est que si l'Assemblée fédérale approuve cette politique en en connaissant toute sa portée qu'on peut être assuré que le Tribunal administratif fédéral considérera, dans un recours ultérieur, que le législatif a approuvé la modification de ces exigences.

Dans le cadre de ce réexamen, il est proposée à la CER-N de compléter les arrêtés fédéraux relatifs à ces conventions par un alinéa qui fixe précisément les exigences présentées au ch. 2.2, auxquelles les demandes d'assistance administrative doivent répondre. De plus, nous proposons à l'Assemblée fédérale d'habiliter l'AFC, qui est compétente pour l'assistance administrative, à conclure des accords amiables avec les Etats précités afin de s'assurer que les Etats cocontractants s'en tiennent à l'interprétation conforme à la norme internationale. Lors de sa séance du 22 mars 2011, la CER-N a adopté les compléments aux arrêtés fédéraux relatifs aux six conventions en question. En outre, elle a décidé d'enjoindre les autorités administratives et judiciaires compétentes de respecter les principes de proportionnalité et de praticabilité lors du traitement des demandes qui n'identifient pas le détenteur des renseignements (v. ch. 2.2).

Si l'Assemblée fédérale approuve cette modification de la politique d'assistance administrative, celle-ci s'appliquera à l'entrée en vigueur des six conventions précitées. Si la convention prévoit qu'il faut échanger des renseignements sur des revenus que le contribuable concerné a encaissés après la signature du protocole d'amendement, la pratique modifiée relative à l'assistance administrative s'applique à cette

période. Pour ce qui est du protocole d'amendement avec l'Allemagne, la pratique modifiée s'appliquera par exemple aux renseignements se rapportant à des revenus encaissés après le 1^{er} janvier 2011.

Il faut donc exposer la portée de l'adaptation de la politique en matière d'assistance administrative d'abord à la CER-N, puis aux Chambres fédérales. L'Assemblée fédérale doit se prononcer sur les six conventions et protocoles d'amendement en connaissance de cause. Ce n'est que si la nouvelle politique en matière d'assistance administrative est présentée à l'Assemblée fédérale et approuvée par celle-ci qu'on peut être assuré que le Tribunal administratif fédéral considérera, dans une éventuelle procédure de recours, que le législatif a approuvé les nouvelles exigences. L'affaire est soumise à la CER-N sous la forme d'une proposition de réexamen de ses décisions du 18 janvier 2011.

Les arrêtés fédéraux relatifs aux conventions citées doivent être complétés par un alinéa qui fixe précisément les exigences, présentées au ch. 2.2, auxquelles les demandes d'assistance administrative doivent répondre. De plus, nous proposons à l'Assemblée fédérale d'habiliter l'AFC, qui est compétente pour l'assistance administrative, à conclure des accords amiables avec les Etats précités afin de s'assurer que les Etats cocontractants s'en tiennent à l'interprétation conforme à la norme internationale. Si l'Assemblée fédérale approuve cette modification de la politique d'assistance administrative, celle-ci s'appliquera à l'entrée en vigueur des six conventions précitées. Si la convention prévoit qu'il faut échanger des renseignements sur des revenus que le contribuable concerné a encaissés après la signature du protocole d'amendement, la pratique modifiée relative à l'assistance administrative s'applique à cette période. Pour ce qui est du protocole d'amendement avec l'Allemagne, la pratique modifiée s'appliquera par exemple aux renseignements se rapportant à des revenus encaissés après le 1^{er} janvier 2011.

Sur les dix conventions précitées, quatre ne comportent pas de clause calquée sur celle du protocole d'amendement avec les Etats-Unis (v. ch. 2.1). Il s'agit des conventions avec la Grèce, le Japon, le Kazakhstan et l'Uruguay. Pour ces conventions, il ne suffit pas que l'Assemblée fédérale approuve la nouvelle politique en matière d'assistance administrative du Conseil fédéral en déterminant les exigences auxquelles doit répondre une demande d'assistance administrative dans le cadre de l'arrêté portant approbation de la CDI. Si les mêmes exigences doivent être applicables bilatéralement, les conventions avec les quatre Etats concernés doivent être complétées par une clause calquée sur celle du protocole d'amendement avec les Etats-Unis. Nous demandons donc à l'Assemblée fédérale d'habiliter le DFF à compléter les conventions par une telle clause. En outre, l'AFC devrait être habilitée à passer des accords amiables en vue d'assurer une interprétation uniforme des exigences auxquelles doit répondre une demande d'assistance administrative.

La forme du complément dépend notamment du droit de l'Etat contractant concerné. Dans le cadre de l'accord, les deux Etats doivent convenir que les exigences concernant une demande d'assistance administrative énumérées dans la convention ne fassent pas obstacle à un échange effectif de renseignements. Etant donné que les autres Etats contractants auraient de la peine à admettre que l'adaptation de la convention se traduise par un report de son entrée en vigueur, nous proposons d'habiliter le DFF à convenir une telle clause.

Comme pour les six conventions comportant une clause calquée sur celle du protocole d'amendement avec les Etats-Unis (v. ch. 2.1), il est demandé pour ces quatre conventions que la CER-N revienne sur ses décisions du 18 janvier 2011 et les complète de la manière indiquée ci-dessus. Le 22 mars 2011, la Commission a adopté les arrêtés fédéraux et les a complétés par une injonction aux autorités administratives et judiciaires compétentes de respecter les principes de proportionnalité et de praticabilité lors du traitement des demandes qui n'identifient pas le détenteur des renseignements.

3.3 Adaptation des conventions déjà approuvées par l'Assemblée fédérale

Le 18 juin 2011, l'Assemblée fédérale a approuvé les CDI ou les protocoles d'amendement aux CDI avec l'Autriche, le Danemark, les Etats-Unis, la Finlande, la France, le Luxembourg, le Mexique, la Norvège, le Qatar et le Royaume-Uni. Pour que ces conventions satisfassent entièrement à la norme internationale, l'adaptation de la politique suisse d'assistance administrative décidée le 13 février 2011 (cf. ch. 2.2) doit aussi leur être applicable, selon la volonté du Conseil fédéral. En outre, la deuxième phase de l'examen de la Suisse par les pairs commencera au cours du deuxième semestre 2012. Dans cette perspective, l'entière conformité à la norme des dispositions sur l'assistance administrative pertinentes pour cet examen serait un avantage.

Sur les dix conventions précitées, seul le protocole d'amendement avec les Etats-Unis comporte une clause d'après laquelle les exigences procédurales relatives à une demande d'assistance administrative définies dans les dispositions du protocole ne doivent pas faire obstacle à un échange effectif de renseignements. Cette clause permet une interprétation conforme à la norme internationale. Elle permet également de donner suite à des demandes qui ne contiennent pas l'ensemble des indications prescrites par les dispositions du protocole (par ex. le nom du détenteur des renseignements).

Le Conseil fédéral propose donc à l'Assemblée fédérale d'adopter un arrêté fédéral complémentaire pour chacune des conventions approuvées le 18 juin 2010. Il propose deux mesures.

Première mesure: dans le cadre de l'adaptation des conventions à la norme internationale, le DFF est chargé de convenir sous une forme appropriée et dans un cadre bilatéral avec les neuf autres Etats concernés la clause contenue dans la convention avec les Etats-Unis. Les deux Etats contractants seraient ainsi tenus de ne pas appliquer avec trop de formalisme les exigences définies dans la convention, de manière à ne pas faire obstacle à un échange effectif de renseignements.

Deuxième mesure: en outre, les arrêtés fédéraux prévoient de donner aux autorités administratives et judiciaires compétentes pour l'échange de renseignements à des fins fiscales des directives concrètes sur l'interprétation conforme à la norme des conventions (cf. ch. 2.2). Si nécessaire, l'AFC est en outre habilitée à conclure des accords amiables, afin d'assurer que l'autre Etat contractant pose les mêmes conditions que la Suisse à l'identification du contribuable et du détenteur des renseignements. Conformément aux com-

pléments de la CER-N aux conventions en cours, les arrêtés fédéraux complémentaires contiennent en outre une injonction aux autorités administratives et judiciaires compétentes de respecter les principes de proportionnalité et de praticabilité lors du traitement des demandes qui n'identifient pas le détenteur des renseignements.

Si l'Assemblée fédérale approuve préalablement une telle clause, elle n'a plus besoin d'approuver ultérieurement l'accord en tant que tel pour autant qu'il respecte le cadre qu'elle lui a fixé. Si le DFF convenait d'autres amendements dans l'une des neuf CDI, l'Assemblée fédérale devrait de nouveau approuver le protocole d'amendement et, le cas échéant, le soumettre au référendum.

4 Commentaires des arrêtés

4.1 Arrêtés fédéraux relatifs aux conventions avec l'Autriche, le Danemark, la Finlande, le Luxembourg, le Mexique, la Norvège, le Qatar et le Royaume-Uni

Dans les dispositions du protocole sur la norme relative à l'assistance administrative, les conventions avec ces Etats exigent l'indication du nom et de l'adresse tant pour le contribuable que pour le détenteur des renseignements. De plus, elles ne comportent pas de disposition qui permettrait aux Etats contractants de renoncer à ces indications dans une demande d'assistance administrative. Il n'est donc pas possible de donner à ces conventions une interprétation conforme à la norme. Leur adaptation à la modification de la politique de la Suisse en matière d'assistance administrative nécessite, décidée par le Conseil fédéral, nécessite donc les deux mesures mentionnées au ch. 3.3. Cela vaut également pour la convention avec le Royaume-Uni, car elle ne comporte pas de clause entièrement calquée sur celle des Etats-Unis (v. ch. 2.1).

L'art. 1 des arrêtés fédéraux concernant les conventions précitées habilite le DFF à convenir avec ces Etats la clause contenue dans la convention avec les Etats-Unis. L'art. 2 impose les directives précitées concernant l'interprétation conforme à la norme aux autorités chargées d'exécuter l'assistance administrative et autorise la conclusion d'un accord amiable. Enfin, l'art. 3 dispose que l'arrêté fédéral est sujet au référendum.

4.2 Arrêté fédéral relatif à la convention avec la France

La convention avec la France exige seulement que le nom et l'adresse du contribuable figurent dans la demande d'assistance administrative. Pour ce qui est du détenteur des renseignements, son nom et son adresse ne doivent être indiqués que si l'autorité requérante en a connaissance, conformément au Modèle d'accord. Pour ce qui est des indications concernant le détenteur des renseignements, la convention avec la France respecte déjà la norme internationale. Cependant, comme elle ne comporte pas de clause entièrement calquée sur celle de la convention avec les

Etats-Unis (v. ch. 2.1), l'identification du contribuable ne peut se faire qu'en indiquant son nom et son adresse. Par conséquent, le complément à la convention avec la France doit aussi comprendre les deux mesures citées au ch. 3.3 (cf. ch. 4.1).

4.3 Arrêté fédéral relatif à la convention avec les Etats-Unis

La convention avec les Etats-Unis permet d'autres éléments d'identification du contribuable que le nom et l'adresse; sur ce point, elle est donc conforme à la norme internationale en vigueur. En revanche, le nom du détenteur des renseignements est exigé expressément. Etant donné que la convention comporte une clause d'après laquelle les exigences procédurales relatives à l'assistance administrative définies dans les dispositions du protocole ne doivent pas faire obstacle à un échange effectif de renseignements, une interprétation conforme à la norme internationale de ces dispositions est possible, en ce sens qu'il est possible de donner suite à une demande qui ne précise pas le nom du détenteur des renseignements, sous réserve des principes de proportionnalité et de praticabilité.

Pour cette convention, on ne peut cependant pas non plus renoncer à un arrêté fédéral, car les commentaires contenus dans le message sur le protocole du 23 septembre 2009 avec les Etats-Unis ne correspondent qu'en partie à la nouvelle politique d'assistance administrative du Conseil fédéral. C'est pourquoi, dans l'arrêté fédéral concernant la convention avec les Etats-Unis, les directives précitées sur l'interprétation conforme à la norme sont aussi imposées aux autorités chargées de l'exécution de l'assistance administrative, afin de s'assurer que les autorités judiciaires administratives suisses considèrent, dans une procédure de recours, que les exigences adaptées ont été approuvées par l'Assemblée fédérale.

5 Conséquences

5.1 Conséquences pour la Confédération et les cantons

À l'heure actuelle, l'adaptation proposée de la politique suisse en matière d'assistance administrative n'entraîne pas de conséquences prévisibles pour la Confédération ou pour les cantons. D'après les connaissances actuelles, en particulier sur la base d'entretiens avec des spécialistes de l'OCDE, l'adaptation des conventions ne devrait pas entraîner une augmentation perceptible des demandes d'assistance administrative. La plus grande partie d'entre elles continuera d'indiquer le nom et l'adresse du contribuable, ainsi que le nom et l'adresse du détenteur des renseignements.

5.2 Conséquences économiques

Les conséquences économiques de l'adaptation proposée sont difficiles à évaluer. Pour la Suisse, la situation devrait rester la même globalement, compte tenu des efforts internationaux d'uniformisation des conditions de l'assistance administrative dans tous les Etats et de la garantie d'un échange de renseignements effectif par un mécanisme de contrôle adéquat. Par contre, les Etats contractants concernés pour-

raient prendre un refus de la Suisse de faire ce pas comme une raison de prendre des mesures ciblées contre la place financière et économique suisse. Ce refus pourrait avoir des inconvénients sensibles et graves pour l'économie suisse.

5.3 Autres conséquences

Elles ne sont pas prévisibles actuellement.

6 Aspects juridiques

6.1 Constitutionnalité et référendum

Les arrêtés fédéraux se fondent sur l'art. 54, al. 1, de la Constitution (Cst., RS 101), qui attribue à la Confédération la compétence en matière d'affaires étrangères. En vertu de l'art. 166, al. 2, Cst., l'Assemblée fédérale est compétente pour approuver les arrêtés fédéraux qui sont un préalable à l'adaptation des conventions. Les règles convenues par le DFF et par l'AFC dans un cadre bilatéral feront partie de la CDI concernée. Depuis le 1^{er} août 2003, les traités internationaux qui contiennent des dispositions importantes fixant des règles de droit ou dont la mise en œuvre exige l'adoption de lois fédérales sont soumis au référendum prévu à l'art. 141, al. 1, let. d, ch. 3, Cst. Conformément à l'art. 22, al. 4, de la loi du 13 décembre 2002 sur le Parlement (RS 171.10), sont réputées fixer des règles de droit les dispositions générales et abstraites d'application directe qui créent des obligations, confèrent des droits ou attribuent des compétences.

Les exigences auxquelles une demande d'assistance administrative doit répondre conformément à la norme internationale doivent être adaptées. Le Conseil fédéral estime qu'il s'agit d'une nouveauté importante pour la pratique conventionnelle suisse. Les conventions complétées contiennent donc de nouvelles dispositions importantes au sens de l'art. 141, al. 1, let. d, ch. 3, Cst. par rapport aux engagements convenus jusqu'ici. Les arrêtés fédéraux concernant un complément aux conventions et aux protocoles approuvés par l'Assemblée fédérale le 18 juin 2010 sont par conséquent sujets au référendum prévu à l'art. 141, al. 1, let. d, ch. 3, Cst.

6.2 Forme de l'acte à adopter

L'Assemblée fédérale peut approuver un traité international avant qu'il ne soit entièrement négocié. Cette approbation préalable à la forme d'un arrêté fédéral. Elle n'est possible que si l'Assemblée fédérale est en mesure de définir avec suffisamment de précision le contenu du traité encore à convenir. Les présents arrêtés fédéraux remplissent cette condition. En vertu de l'approbation préalable de l'Assemblée fédérale, le DFF et l'AFC sont habilités à conclure les dispositions correspondantes. Une approbation supplémentaire de l'Assemblée fédérale des compléments négociés n'est plus nécessaire.

