



N° 3770

---

# ASSEMBLÉE NATIONALE

CONSTITUTION DU 4 OCTOBRE 1958

TREIZIÈME LÉGISLATURE

---

---

Enregistré à la Présidence de l'Assemblée nationale le 28 septembre 2011.

## RAPPORT

FAIT

AU NOM DE LA COMMISSION DES AFFAIRES ÉTRANGÈRES SUR LE  
PROJET DE LOI n° 3703, *autorisant l'approbation du protocole d'amendement à  
la convention du Conseil de l'Europe concernant l'assistance administrative  
mutuelle en matière fiscale,*

PAR M. FRANÇOIS ROCHEBLOINE

Député

---

ET

**ANNEXE : TEXTE DE LA COMMISSION DES AFFAIRES  
ÉTRANGÈRES**



## SOMMAIRE

---

	Pages
<b>INTRODUCTION</b> .....	5
<b>I – L'INTERET DU CONSEIL DE L'EUROPE POUR LA LUTTE CONTRE LA FRAUDE FISCALE</b> .....	7
A – UNE PREOCCUPATION ANCIENNE DU CONSEIL DE L'EUROPE.....	7
B – UNE NOUVELLE DONNE INTERNATIONALE.....	8
<b>II – LE PROTOCOLE : UNE CONTRIBUTION AUX PROGRES DE LA COOPERATION FISCALE</b> .....	11
A – L'ECHANGE DE RENSEIGNEMENTS FACILITE.....	11
B – L'OUVERTURE DE LA CONVENTION AUX ETATS NON MEMBRES.....	12
<b>CONCLUSION</b> .....	15
<b>EXAMEN EN COMMISSION</b> .....	17
<hr/>	
<b>ANNEXE : TEXTE DE LA COMMISSION DES AFFAIRES ÉTRANGÈRES</b> .....	19



Mesdames, Messieurs,

Le protocole d'amendement à la convention du Conseil de l'Europe concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale, signé à Paris, le 27 mai 2010, s'inscrit pleinement dans le mouvement en faveur de la transparence fiscale initié en 2009, sujet que la commission des affaires étrangères a eu maintes fois l'occasion d'aborder.

La convention du 25 janvier 1988 qu'il modifie témoigne de l'attachement ancien du Conseil de l'Europe à la lutte contre la fraude fiscale au nom de la défense de l'Etat de droit qu'incarne l'institution.

*« Considérant qu'il est souhaitable de disposer d'un instrument multilatéral pour permettre au plus grand nombre d'Etats de bénéficier du nouveau cadre de coopération et également d'appliquer les normes internationales de coopération les plus élevées dans le domaine fiscal »,* comme l'indique son préambule, le protocole permet, d'une part, d'intégrer dans la convention les normes en matière d'échange de renseignements développées par l'Organisation de coopération et de développement économiques (OCDE) qui sont devenues des standards internationaux à la faveur de la crise financière internationale. D'autre part, il permet, conformément aux souhaits du G20 de Londres du 2 avril 2009, de favoriser l'insertion des pays en développement dans le nouvel environnement international en les autorisant à devenir partie à la convention amendée.



## **I – L’INTERET DU CONSEIL DE L’EUROPE POUR LA LUTTE CONTRE LA FRAUDE FISCALE**

Si le Conseil de l’Europe manifeste de longue date un intérêt pour la coopération en matière fiscale qui s’est traduit par l’adoption de la convention du 25 janvier 1988, celui-ci a été aiguisé par l’impulsion nouvelle donnée par le G20 et mise en musique par l’OCDE à la suite de la crise financière.

### **A – Une préoccupation ancienne du Conseil de l’Europe**

Dès 1978, l’Assemblée du Conseil de l’Europe avait adopté la recommandation 833 en matière de coopération entre les Etats membres du Conseil de l’Europe, afin de lutter contre l’évasion et la fraude fiscale internationales, accrues par le développement des mouvements de capitaux, de biens et de services.

Si le Conseil de l’Europe s’est saisi de cette question, c’est d’abord en raison de son attachement à la primauté du droit et à la coopération internationale visant la criminalité économique. Cette convention trouve sa place dans le travail du Conseil de l’Europe en faveur du renforcement de l’Etat de droit par le développement de normes communes et la coopération juridique.

La recommandation, inspirée par un rapport élaboré par la commission des questions économiques et du développement de l’Assemblée <sup>(1)</sup>, prenait note des efforts récents déployés en vue de combattre la fraude et l’évasion fiscale tout en regrettant le manque de coordination entre les différentes mesures existantes, ainsi que l’absence d’une action plus cohérente et concertée. L’Assemblée parlementaire du Conseil de l’Europe appelait ainsi les Etats membres à conclure un accord multilatéral européen relatif à la coopération entre les administrations fiscales nationales en vue de combattre les infractions fiscales.

Ce fut chose faite avec la convention concernant l’assistance administrative mutuelle en matière fiscale du 25 janvier 1988, élaborée conjointement par le Comité d’experts du Conseil de l’Europe pour la coopération juridique et le Comité de l’OCDE chargé des questions de fiscalité.

---

(1) *Rapport de M. Lennart Pettersson relatif à la coopération entre les Etats membres du Conseil de l’Europe pour lutter contre l’évasion et la fraude fiscales, 16 janvier 1978, doc. 4098.*

Cette convention, entrée en vigueur le 1<sup>er</sup> janvier 1995 <sup>(1)</sup>, a constitué une avancée majeure vers une collaboration internationale plus structurée sur l'échange d'informations en vue de lutter contre l'évasion fiscale. Elle permet aux parties – Etats membres du Conseil de l'Europe et pays membres de l'OCDE – de développer, sur des bases communes et dans le respect des droits fondamentaux des contribuables, une vaste coopération administrative couvrant tous les impôts obligatoires à l'exception des droits de douane. Ces types d'assistance sont variés : échanges d'informations entre parties, enquêtes fiscales simultanées et participation à des enquêtes menées dans d'autres pays, recouvrement d'impôts dus dans d'autres pays et notification de documents produits dans d'autres parties. L'assistance mutuelle élargie s'accompagne de mesures de protection des contribuables, qu'il s'agisse d'individus, de sociétés ou d'économies nationales. En outre, tout Etat désireux d'adhérer à la convention peut adapter ses engagements, grâce à des réserves prévues expressément par le texte ; il peut limiter sa participation à certains types d'assistance mutuelle ou à l'assistance pour certains impôts seulement.

Ce premier pas a largement contribué à déclencher les efforts internationaux pour gérer plus efficacement les échanges de données transfrontaliers, même si certains pays aux traditions fortement implantées en matière de secret bancaire ont continué à s'opposer à la tendance mondiale vers plus de transparence. « *Compte tenu de sa nature multilatérale, la Convention est un instrument unique au service de la lutte contre l'évasion et la fraude fiscales internationales* », estime ainsi M. Angel Gurría, secrétaire général de l'OCDE.

## **B – Une nouvelle donne internationale**

Avec la crise financière internationale, la lutte contre l'évasion fiscale, qui demeure un enjeu majeur en matière de lutte contre la criminalité économique, est également devenue cruciale en termes de stabilité financière internationale, de moralisation du capitalisme, de mobilisation des ressources domestiques des pays en développement et de préservation des ressources fiscales de pays sous fortes contraintes budgétaires. Fort de ce constat, et en phase avec l'impulsion politique du G20, le Conseil de l'Europe a donc franchi un nouveau pas en matière de transparence financière avec la signature de ce protocole à la Convention, qui représente un progrès normatif incontestable au niveau international.

La révision de la Convention multilatérale a en effet été amorcée à la suite de la déclaration du G20 d'avril 2009, qui prévoyait de permettre aux pays en développement de bénéficier du nouvel environnement de la coopération

---

(1) Elle réunit actuellement 14 pays – Azerbaïdjan, Belgique, Danemark, États Unis, Finlande, France, Islande, Italie, Norvège, Pays Bas, Pologne, Suède, Royaume-Uni et Ukraine – tandis que l'Allemagne, le Canada et l'Espagne l'ont signée mais ne l'ont pas encore ratifiée.

fiscale. Dans un courrier adressé à l'OCDE, le Premier ministre britannique M. Gordon Brown, en qualité de Président du G20, indiquait qu'il « *serait utile, à cet égard, de mettre en place un mécanisme multilatéral efficace* ».

A la suite de la déclaration de Londres, l'OCDE et le Conseil de l'Europe ont invité les parties à la convention à la réviser afin de la mettre en conformité avec les normes internationales, d'une part, et de l'ouvrir aux pays non membres des deux organisations, d'autre part.

A sa grande surprise, votre rapporteur a constaté que l'Allemagne n'avait pas ratifié la convention. Le ministère des affaires étrangères lui a fait la réponse éclairante suivante : « *les autorités allemandes ont estimé dans un premier temps que le réseau de leurs accords bilatéraux de non double imposition et d'échanges d'informations en matière fiscale (environ 90 accords) était suffisant et que le recours à cet instrument multilatéral apparaissait superfétatoire.*

« *Néanmoins, soucieuses de s'inscrire dans la dynamique internationale impulsée par le G20, elles ont décidé de ratifier conjointement la Convention du Conseil de l'Europe concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale (signée par l'Allemagne le 17 avril 2008), ainsi que son protocole additionnel. Le projet de loi de ratification a été adopté en Conseil des Ministres le 23 juin dernier et, compte tenu du consensus politique autour de ce dernier, le Parlement allemand devrait l'entériner avant la fin de l'année.* »



## II – LE PROTOCOLE : UNE CONTRIBUTION AUX PROGRES DE LA COOPERATION FISCALE

L'article I du protocole modifie le préambule de la convention de 1988 pour, d'une part, souligner la nécessaire protection des données personnelles échangées et, d'autre part, justifier la mise aux normes édictées par le « *nouveau cadre de coopération* » de la Convention.

Au terme des modifications apportées par le présent protocole, la convention du Conseil de l'Europe ne diffère plus en rien du modèle de convention fiscale de l'OCDE : l'échange de renseignements répond désormais aux standards internationaux puisque sont supprimées les nombreuses restrictions qui permettaient d'y faire obstacle. En outre, la possibilité offerte aux Etats non membres de l'OCDE et du Conseil de l'Europe de ratifier la convention amendée permet de donner corps à l'intérêt des pays en développement pour la coopération fiscale internationale.

### A – L'échange de renseignements facilité

L'article II réécrit l'article 4 de la convention qui définit l'obligation d'échange de renseignements. Reprenant la terminologie de l'OCDE, il vise les renseignements « *vraisemblablement pertinents* » et en précise les fins « *l'administration ou l'application des législations nationales concernant les impôts couverts par cette convention* <sup>(1)</sup> ». Il supprime par ailleurs l'autorisation préalable requise jusqu'alors pour utiliser lesdits renseignements comme preuve devant une juridiction pénale.

L'article III modifie l'article 18 qui détermine les renseignements à fournir par l'Etat requérant afin d'élargir les possibilités d'identification de la personne sur laquelle porte la demande de renseignements.

L'article IV supprime l'article 19 de la Convention dont le contenu est intégré au nouvel article 21 (*cf. infra*) consacré aux limites de l'obligation d'assistance.

C'est l'article V qui propose une nouvelle rédaction de l'article 21. Comme le constate le rapport explicatif, « *cet article revêt une importance particulière dans la recherche d'un équilibre satisfaisant entre la nécessité de rendre effective l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale et la nécessité d'accorder des garanties aux contribuables et également à l'Etat requis.* »

---

(1) prévus par l'article 2 de la convention

En premier lieu, il prévoit que les droits et garanties que les législations et les pratiques administratives nationales reconnaissent aux personnes ne sont en aucune manière affectés par la convention. Celles-ci ne doivent néanmoins « *pas être appliquées de manière à saper l'objet et le but de la convention* »<sup>(1)</sup>.

En second lieu, l'article fixe les cas dans lesquels un Etat requis peut se soustraire à l'obligation d'assistance. Cette obligation ne peut en effet lui imposer : de prendre des mesures dérogeant à sa législation ou à celle de l'Etat requérant ; de prendre des mesures contraires à l'ordre public (la référence aux intérêts essentiels a été supprimée car elle n'apparaît pas dans les standards internationaux) ; de fournir des renseignements obtenus en contradiction avec sa législation ou révélant « *un secret commercial, industriel, professionnel ou un procédé commercial, ou des renseignements dont la communication serait contraire à l'ordre public* » ; d'accorder une assistance administrative en contradiction avec les principes d'imposition ou des dispositions conventionnelles en la matière ou établissant une discrimination entre les citoyens des deux parties.

Reprenant les termes de l'article 19 supprimé (cf. supra), l'article 21 prévoit également que l'assistance administrative ne peut être octroyée que si l'Etat requérant a épuisé toutes les mesures raisonnables « *à moins que le recours à de telles mesures ne donne lieu à des difficultés disproportionnées* ». Parallèlement, l'article introduit une nouvelle disposition, inspirée de l'article 27 du modèle de l'OCDE, excluant l'assistance au recouvrement dans les cas où « *la charge administrative qui en résulte pour cet Etat est nettement disproportionnée par rapport aux avantages qui peuvent en être tirés par l'Etat requérant.* »

Mais la véritable avancée réside dans les nouveaux paragraphes 3 et 4 qui mettent fin à la possibilité pour l'Etat requis d'opposer l'absence d'intérêt fiscal national ou le secret bancaire.

L'article VI renforce les garanties en matière de protection des données personnelles échangées entre les Etats. Il supprime en outre la référence à l'autorisation préalable pour la divulgation des renseignements au cours d'audiences publiques de tribunaux ou dans des jugements.

## **B – L'ouverture de la Convention aux Etats non membres**

L'autre principale innovation introduite par le protocole est la possibilité pour les Etats non membres de l'OCDE et du Conseil de l'Europe de solliciter l'adhésion à la convention. Ceci « *offre à ces pays une occasion précieuse de mettre rapidement en œuvre leurs engagements à l'égard des normes reconnues sur le plan international dans le domaine de la transparence et de*

---

(1) Rapport explicatif révisé relatif à la convention du Conseil de l'Europe concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale, p. 28, <http://conventions.coe.int/Treaty/FR/Reports/Html/127-Revisee.htm>.

*l'échange de renseignements à des fins fiscales, et permet aux pays émergents et en développement de tirer parti des avantages découlant du nouvel environnement de coopération fiscale »<sup>(1)</sup>.*

C'est l'article VIII du protocole qui modifie en ce sens l'article 28 de la convention. L'Etat intéressé doit adresser sa demande à l'un des dépositaires qui la transmet ensuite aux parties et aux organes décisionnels du Conseil de l'Europe (le comité des ministres) et de l'OCDE (le Conseil). Les parties décident alors par consensus, par l'intermédiaire de l'organe de coordination, d'inviter l'Etat concerné.

L'article VIII indique également que tout Etat devenant partie à la convention postérieurement à l'entrée en vigueur du protocole est réputé partie à la convention amendée sauf s'il exprime une intention différente qu'il doit dans ce cas notifier à l'un des dépositaires.

Enfin, cet article précise les dates d'effets des modifications introduites par le protocole.

L'article VII apporte une précision utile sur l'articulation entre les dispositions de la convention et les règles de l'Union européenne. Elle offre ainsi la possibilité nouvelle d'appliquer dans l'Union européenne les dispositions de la convention plus favorables à la coopération nonobstant les règles européennes. Jusqu' à présent, les parties, membres de l'Union européenne, étaient tenues d'appliquer la réglementation européenne. Cette modification correspond à l'esprit qui gouverne cet accord de « *faire usage dans une situation donnée de l'instrument le plus efficace* »<sup>(2)</sup>.

L'article IX, qui a trait à la signature du protocole, précise qu'au moins cinq États doivent ratifier le protocole pour qu'il entre en vigueur. En outre, pour toute partie à la convention qui exprimera ultérieurement son consentement à être liée par le protocole, celui-ci entrera en vigueur le premier jour du mois qui suit l'expiration d'une période de trois mois après la date du dépôt de l'instrument de ratification, d'acceptation ou d'approbation.

Au 6 avril 2011, le protocole a été signé et ratifié par le Danemark, la Finlande, la Norvège, la Géorgie et la Slovénie. Il a été signé par la France, l'Islande, l'Italie, la Corée, le Mexique, les Pays-Bas, la Pologne, le Portugal, la Suède, le Royaume-Uni, les Etats-Unis, l'Ukraine, la Belgique, l'Espagne et la Moldavie. En vertu des dispositions précitées, l'entrée en vigueur du protocole est donc intervenue le 1<sup>er</sup> juin 2011.

---

(1) Rapport explicatif révisé, p. 46, <http://conventions.coe.int/Treaty/FR/Reports/Html/127-Revised.htm>.

(2) Rapport explicatif révisé, p. 45.

L'article X rappelle le rôle des dépositaires de la convention. Il leur incombe notamment d'établir une version consolidée de la convention qui prenne en compte le présent protocole et qui sera l'instrument auquel les États adhéreront à l'avenir.

## CONCLUSION

Si la France dispose d'un réseau très étendu de conventions et accords permettant l'échange de renseignements – la France pratique à ce jour l'échange de renseignements avec l'ensemble des signataires du protocole, à l'exception de la Moldavie –, la ratification de ce protocole vise à témoigner de l'engagement de la France en faveur de la transparence fiscale et « *de la meilleure association des pays en développement au nouveau contexte international.* »

Partageant le souci de la nécessaire exemplarité de la France dans ce domaine, votre rapporteur est favorable à l'adoption du présent projet de loi.



## EXAMEN EN COMMISSION

La commission examine le présent projet de loi au cours de sa réunion du mercredi 28 septembre.

Après l'exposé du rapporteur, un débat a lieu.

**M. Jean-Paul Lecoq.** La convention parle d'avantages mutuels. De quelle nature sont les avantages de ce texte pour les pays émergents qui s'engagent ? Par ailleurs, le rapporteur utilise l'expression de « *moralisation du capitalisme* ». Je me permettrai de rappeler que le capitalisme n'est pas quelque chose de moralisable. En ce qui concerne l'application dans les pays membres du Conseil de l'Europe, Monaco est un membre actif mais il n'est pas cité parmi les pays signataires. En connaît-on les raisons ? Cela ne remet-il pas en cause ce genre d'accord si les paradis fiscaux ne sont pas impliqués ?

**M. François Rochebloine, rapporteur.** La moralisation du capitalisme est un vaste débat. Deuxièmement, vous parlez de Monaco mais la Russie n'a pas non plus signé le protocole. D'autres pays le signeront certainement par la suite. Concernant votre question sur les avantages pour les pays émergents, elle rejoint notre débat d'hier sur les contreparties aux accords.

**M. Jean-Marc Roubaud.** Ce protocole représente une avancée concrète du Conseil de l'Europe mais il s'agit d'un protocole administratif. Que peut-on en attendre concrètement ? Quelle est la position de ce protocole vis-à-vis des banques ?

**M. François Rochebloine, rapporteur.** C'est un amendement à un traité et non un protocole administratif. La question des banques n'a pas de raison d'y être évoquée.

**Mme Chantal Bourragué.** Ces protocoles ont tous une utilité et nous avons tout intérêt à les ratifier. On peut néanmoins s'interroger sur les standards de l'OCDE et de nos accords internationaux au regard du *dumping* fiscal qui existe déjà entre nos pays européens et les paradis fiscaux. La proposition « Rubik » de la Suisse de verser un prélèvement sur les avoirs détenus dans les banques suisses, en contrepartie du maintien du secret bancaire, doit être examinée. Elle a été acceptée par l'Allemagne. C'est peut-être une révolution en route, qui permettrait de réduire le *dumping* fiscal et introduirait davantage d'égalité entre les administrés des différents pays.

**M. le président Axel Poniatowski.** La proposition suisse sera sûrement au coeur du débat que nous aurons lundi après-midi sur les conventions fiscales.

**M. François Rochebloine, rapporteur.** Pour répondre à la première remarque de Mme Bourragué, les Etats sont souverains.

**M. Jean-Claude Guibal.** Ce protocole est signé au niveau du Conseil de l'Europe. Pourquoi n'est-ce pas au niveau de l'Union Européenne ? Vous avez cité les Etats signataires et évoqué le nom d'un pays qui n'avait pas signé. Quels sont les autres pays qui n'ont pas signé et pour quelle raison ?

**M. François Rochebloine, rapporteur.** Au niveau de l'Union européenne, il existe déjà une directive relative à la fiscalité de l'épargne, qui est d'ailleurs quelque peu critiquée ces derniers temps.

**M. Jacques Myard.** Nous pouvons nous féliciter que ce type de conventions passe devant le Parlement, car ce n'était pas le cas jadis. N'étant pas adepte du pléonasse, je rappelle qu'il s'agit d'un protocole à la convention et non d'un protocole d'amendement à la convention. Enfin je voudrais souligner qu'il n'est pas très ambitieux. L'article 21 du protocole prévoit que l'Etat fait ce qu'il veut, compte tenu de sa législation et de ses pratiques.

**M. le président Axel Poniatowski.** Aucun de ces accords ne va très loin, ce n'est pas nouveau.

**M. François Rochebloine, rapporteur.** Je partage votre sentiment sur l'examen par le Parlement de ce type d'accord. Concernant le contenu, il est déjà positif. Depuis un certain nombre de mois, nous avons beaucoup de débats sur tout ce qui touche la fiscalité.

**M. Jean-Pierre Dufau.** Je ne me prononcerai pas sur la portée de cet accord mais tout le monde convient que c'est globalement positif. Le protocole concerne davantage d'Etats en passant par le Conseil de l'Europe qu'avec l'Union Européenne. Je rejoins les interventions précédentes sur l'absence de certains Etats parmi les signataires, notamment Monaco. Combien des Etats qui ont signé le protocole l'ont ratifié jusqu'à présent ?

**M. François Rochebloine, rapporteur.** Le protocole a été signé et ratifié par cinq Etats : le Danemark, la Finlande, la Norvège, la Géorgie et la Slovaquie.

**M. Rudy Salles.** Je souhaitais donner une information. La session de l'Assemblée parlementaire du Conseil de l'Europe aura lieu la semaine prochaine et un Français, M. Jean-Claude Mignon, devrait être élu président de cette assemblée, ce qui n'est pas arrivé depuis longtemps.

Suivant les conclusions du rapporteur, la commission *adopte* sans modification le projet de loi (n° 3703).

\*

La commission vous demande donc d'*adopter*, dans les conditions prévues à l'article 128 du Règlement, le présent projet de loi dans le texte figurant en annexe du présent rapport.

**ANNEXE**

**TEXTE DE LA COMMISSION DES AFFAIRES ÉTRANGÈRES**

**Article unique**

*(Non modifié)*

Est autorisée l'approbation du protocole d'amendement à la convention du Conseil de l'Europe concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale, signé à Paris, le 27 mai 2010, et dont le texte est annexé à la présente loi.