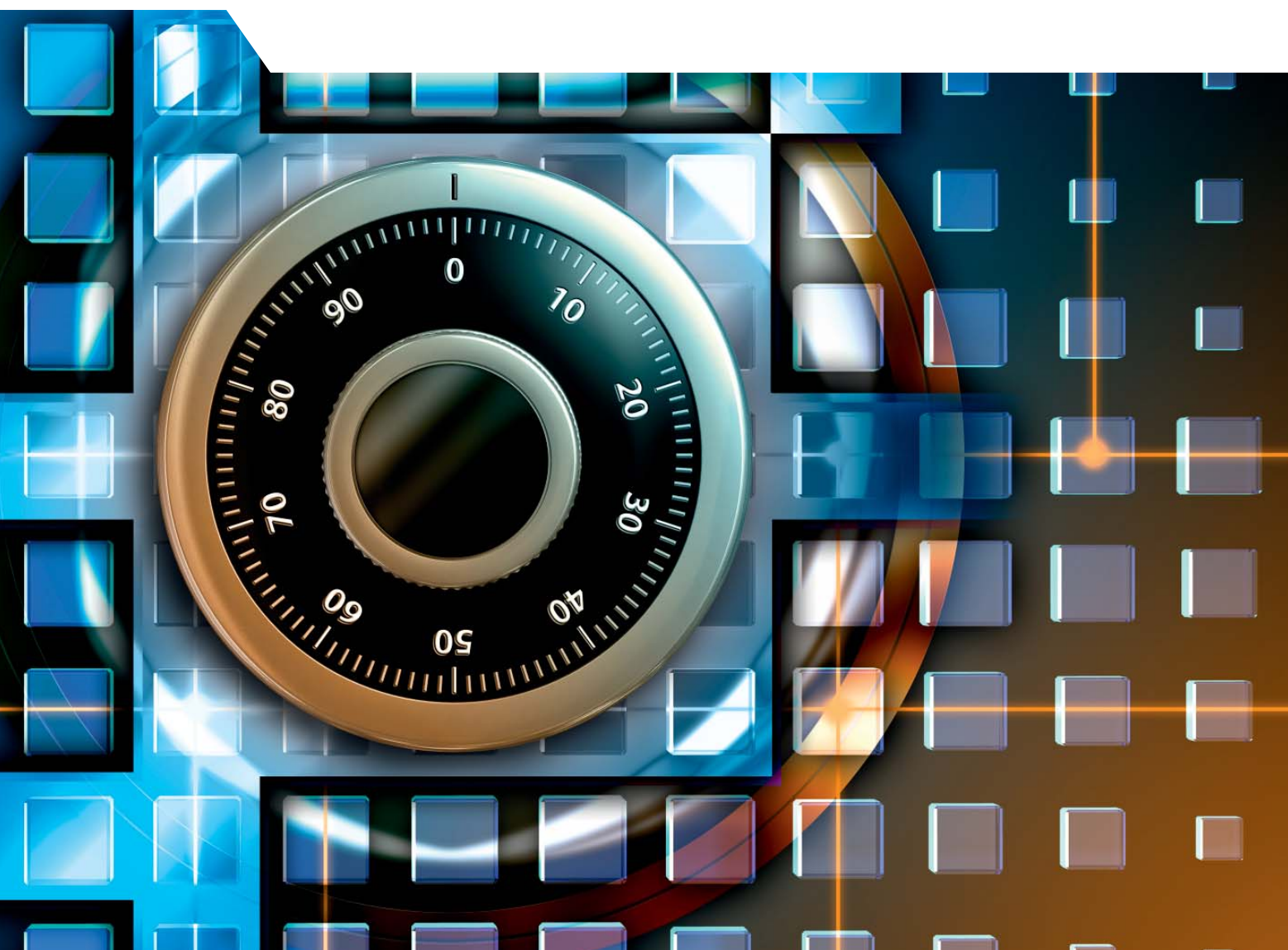




# Garantir la confidentialité

LE GUIDE DE L'OCDE SUR LA PROTECTION DES  
ÉCHANGES DE RENSEIGNEMENTS À DES FINS  
FISCALES



# **Garantir la confidentialité**

**LE GUIDE DE L'OCDE SUR LA PROTECTION DES ÉCHANGES DE  
RENSEIGNEMENTS À DES FINS FISCALES**



## **ORGANISATION DE COOPÉRATION ET DE DÉVELOPPEMENT ÉCONOMIQUES**

L'OCDE est un forum unique en son genre où les gouvernements de 34 démocraties oeuvrent ensemble pour relever les défis économiques, sociaux et environnementaux que pose la mondialisation. L'OCDE est aussi à l'avant-garde des efforts entrepris pour comprendre les évolutions du monde actuel et les préoccupations qu'elles font naître. Elle aide les gouvernements à faire face à des situations nouvelles en examinant des thèmes tels que le gouvernement d'entreprise, l'économie de l'information et les défis posés par le vieillissement de la population.

L'Organisation offre aux gouvernements un cadre leur permettant de comparer leurs expériences en matière de politiques, de chercher des réponses à des problèmes communs, d'identifier les bonnes pratiques et de travailler à la coordination des politiques nationales et internationales. Les pays membres de l'OCDE sont : l'Allemagne, l'Australie, l'Autriche, la Belgique, le Canada, le Chili, la Corée, le Danemark, l'Espagne, l'Estonie, les États-Unis, la Finlande, la France, la Grèce, la Hongrie, l'Irlande, l'Islande, Israël, l'Italie, le Japon, le Luxembourg, le Mexique, la Norvège, la Nouvelle-Zélande, les Pays-Bas, la Pologne, le Portugal, la République slovaque, la République tchèque, le Royaume-Uni, la Slovénie, la Suède, la Suisse et la Turquie. La Commission des Communautés européennes participe aux travaux de l'OCDE. Les Éditions OCDE assurent une large diffusion aux travaux de l'Organisation. Ces derniers comprennent les résultats de l'activité de collecte de statistiques, les travaux de recherche menés sur des questions économiques, sociales et environnementales, ainsi que les conventions, les principes directeurs et les modèles développés par les pays membres.

## Table des matières

<b>Introduction</b> .....	5
<b>PARTIE I. Cadre juridique de la protection de la confidentialité des renseignements échangés à des fins fiscales</b> .....	7
1. Dispositions des conventions fiscales, accords d'échange de renseignements fiscaux (TIEAs) et instruments multilatéraux sur l'assistance administrative mutuelle .....	7
2. Dispositions de droit national relatives à la confidentialité des renseignements fiscaux .....	11
<b>PARTIE II. Politiques et pratiques administratives visant à protéger la confidentialité</b> .....	15
1. Introduction .....	15
2. Existence d'une politique et de procédures globales examinées et approuvées au plus haut niveau .....	16
3. Pratiques adoptées par les administrations fiscales pour protéger la confidentialité des données fiscales lors de la transmission des renseignements échangés aux termes d'une convention fiscale ou d'un autre instrument d'échange de renseignements .....	22
4. Pratiques adoptées par les administrations fiscales pour veiller à la confidentialité des renseignements <u>reçus</u> des autres parties aux conventions .....	23
<b>PARTIE III. Recommandations</b> .....	29
I. Cadre juridique .....	29
II. Politiques administratives et pratiques de protection de la confidentialité .....	30
<b>PARTIE IV. Aide-Mémoire</b> .....	33
<b>ANNEXE A. Dispositions relatives à la confidentialité contenues dans les instruments d'échange de renseignements</b> .....	35
Modèle d'accord sur l'échange de renseignements en matière fiscale .....	35
Convention multilatérale concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale du Conseil de l'Europe et de l'OCDE (telle qu'amendée par le Protocole de 2010) .....	35

#### **4** – TABLE DES MATIÈRES

---

<b>ANNEXE B. Exemples de dispositions de droit national sur la confidentialité des renseignements fiscaux .....</b>	<b>37</b>
<b>ANNEXE C. Exemple d'un pays .....</b>	<b>41</b>

## Introduction

Le nombre d'accords d'échange de renseignements a fortement augmenté ces dernières années. Pour que les pays tirent parti des possibilités offertes par le développement rapide de ce réseau, ils doivent, tout comme leurs contribuables, avoir l'assurance que les données ainsi échangées demeurent confidentielles. Il s'agit là d'un droit juridiquement reconnu dont peuvent se prévaloir les contribuables aussi bien que les administrations fiscales. Les parties à l'échange de renseignements doivent bénéficier à ce titre de mécanismes de protection adéquats et être certaines que les renseignements communiqués ne pourront être utilisés qu'aux fins prévues par l'instrument utilisé.

La confidentialité des renseignements sur les contribuables a toujours été un pilier des systèmes fiscaux. Pour qu'ils aient confiance en ceux-ci et respectent la loi, les contribuables doivent avoir l'assurance que les informations financières les concernant, souvent de nature sensible, ne seront pas divulguées de façon inopportune, ni intentionnellement ni par accident. Les citoyens et les États n'auront confiance dans l'échange international de renseignements que si les données sont utilisées et divulguées exclusivement selon les termes de l'accord sur lequel se fonde cet échange. Comme à l'échelle nationale, il est nécessaire pour cela de disposer d'un cadre juridique et de systèmes et de procédures qui garantissent son respect dans la pratique et évitent toute divulgation non autorisée. Les dispositions sur la protection de la confidentialité des renseignements fiscaux qui s'appliquent dans le cadre national valent également à l'échelon international.

Ce rapport présente les meilleures pratiques en matière de confidentialité et donne des orientations concrètes, notamment une série de recommandations et un aide-mémoire, sur les moyens d'atteindre un niveau de protection adéquat, étant entendu que les administrations fiscales peuvent dans les faits employer des méthodes différentes à cette fin. La première étape consiste bien évidemment à s'assurer qu'il existe une législation appropriée, encore qu'elle ne suffise pas à garantir la confidentialité des renseignements au sein d'une administration fiscale donnée. Il faut également que celle-ci ait développé une « culture de l'attention ». À ce

titre, l'administration fiscale doit intégrer des mesures relatives à la confidentialité à tout le champ de ses activités. Il s'agit là d'un principe fondamental régissant toutes les fonctions dont elle s'acquitte, et les procédures et pratiques en la matière doivent évoluer à mesure que l'administration fiscale gagne en complexité.

Le présent rapport donne des orientations d'ordre général pour aider les administrations fiscales à protéger la confidentialité des renseignements sur les contribuables, au niveau national à l'échelle de toute l'administration, et plus particulièrement à l'occasion de l'application des accords d'échange de renseignements. Il contient des exemples des pratiques que suivent certains pays face à ce problème fort complexe. La partie III formule des recommandations sur les règles et les pratiques permettant de garantir la confidentialité des renseignements fiscaux échangés en vertu des instruments prévus à cet effet. Un aide-mémoire est également fourni pour la commodité du lecteur.

## PARTIE I

**Cadre juridique de la protection de la confidentialité  
des renseignements échangés à des fins fiscales****1. Dispositions des conventions fiscales, accords d'échange de  
renseignements fiscaux (TIEAs) et instruments multilatéraux sur  
l'assistance administrative mutuelle**

Pour que l'assistance mutuelle entre autorités compétentes soit efficace, chacune d'elles doit avoir l'assurance que l'autre partie traite avec toute la confidentialité voulue les renseignements obtenus dans le cadre de leur coopération. C'est pourquoi toutes les conventions fiscales et tous les instruments d'échange de renseignements comportent des dispositions à ce sujet et prévoient l'obligation que les données échangées restent secrètes ou confidentielles<sup>1</sup>.

Les parties peuvent décider de ne plus échanger de renseignements si des garanties adaptées ne sont pas en place ou si la confidentialité a été violée et qu'elles n'ont pas l'assurance que le problème a été dûment résolu.

**Encadré 1. Points clés : Dispositions des conventions relatives à  
la confidentialité des informations fiscales**

- Les règles de confidentialité s'appliquent tant aux renseignements contenus dans la demande qu'à ceux donnés en réponse à celle-ci.
- Les dispositions des conventions aussi bien que les lois nationales s'appliquent pour garantir la confidentialité.
- Les renseignements échangés ne peuvent être utilisés qu'à des fins déterminées.
- Les renseignements échangés ne peuvent être divulgués qu'à certaines personnes déterminées.

<sup>1</sup>. L'intégralité des dispositions sur la confidentialité du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE, du Modèle d'accord sur l'échange de renseignements et de la Convention multilatérale sur l'assistance administrative mutuelle est reproduite à l'Annexe 1.



### ***1.1 La confidentialité au titre de l'article 26 du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE***

Aux termes du paragraphe 2 de l'article 26 du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE :

*Les renseignements reçus en vertu du paragraphe 1 par un État contractant sont tenus secrets de la même manière que les renseignements obtenus en application de la législation interne de cet État et ne sont communiqués qu'aux personnes ou autorités (y compris les tribunaux et organes administratifs) concernées par l'établissement ou le recouvrement des impôts mentionnés au paragraphe 1, par les procédures ou poursuites concernant ces impôts, par les décisions sur les recours relatifs à ces impôts, ou par le contrôle de ce qui précède. Ces personnes ou autorités n'utilisent ces renseignements qu'à ces fins. Elles peuvent révéler ces renseignements au cours d'audiences publiques de tribunaux ou dans des jugements.*

Cette disposition prévoit que les renseignements reçus aux termes d'une convention fiscale sont tenus secrets dans les mêmes conditions que celles prévues pour les renseignements obtenus en application de la législation interne de l'État qui les reçoit. En outre, l'article 26 énonce les règles de confidentialité du Modèle de Convention et précise les fins auxquelles les renseignements peuvent être utilisés et à qui ils peuvent être divulgués.

Ainsi, ils ne peuvent être communiqués qu'aux personnes ou autorités (y compris les tribunaux et organes administratifs) concernées par :

- l'établissement,
- la perception,
- le recouvrement,
- les poursuites, et
- les décisions sur les recours,

au regard des impôts au titre desquels l'échange de renseignements est autorisé en vertu de la convention.

Ils peuvent également être communiqués au contribuable, à son représentant ou à un témoin, ainsi qu'être transmis à des autorités administratives ou judiciaires chargées de déterminer s'il convient de les leur divulguer. Les informations ne doivent être utilisées que pour les

besoins susmentionnés. Les tribunaux et les organes administratifs agissant aux fins fiscales prévues au paragraphe 9 peuvent dévoiler les renseignements au cours d'audiences judiciaires et dans des jugements ; ils peuvent aussi être utilisés à d'autres fins dès lors qu'ils sont ainsi rendus publics<sup>2</sup>. Les règles de confidentialité couvrent la correspondance des autorités compétentes, notamment la lettre de demande de renseignements. Il est entendu que l'État requis peut, au minimum, révéler certaines informations contenues dans une lettre de l'autorité compétente (mais non la lettre elle-même) lorsqu'elles lui sont nécessaires pour obtenir les renseignements demandés ou les communiquer à l'État requérant, sans nuire pour autant aux efforts de ce dernier.

Les renseignements peuvent de surcroît être divulgués aux organismes de contrôle.

Ils ne peuvent être transmis à un État tiers à moins qu'une disposition expresse de la convention bilatérale le permette. Ils ne peuvent pas être utilisés à d'autres fins (non fiscales), sauf mention contraire dans la convention. À cet égard, les pays peuvent incorporer une disposition autorisant leur divulgation à d'autres organismes chargés de l'application de la loi lorsqu'ils peuvent être utilisés à d'autres fins en vertu de la législation des deux pays et lorsque les autorités compétentes des pays qui les communiquent autorisent cet usage.

Les dispositions du paragraphe 2 de l'article 26 portent sur les renseignements échangés aux termes de l'article 26 et s'appliquent également à ceux échangés dans le cadre de la procédure amiable et de l'assistance au recouvrement de l'impôt.

### **1.2 La confidentialité selon l'article 8 du Modèle d'accord sur l'échange de renseignements fiscaux (« TIEA »)**

Aux termes de l'article 8 de l'Accord :

*Tout renseignement reçu par une partie contractante en vertu du présent Accord est tenu confidentiel et ne peut être divulgué qu'aux personnes ou autorités (y compris les tribunaux et les organes administratifs) relevant de la compétence de la partie contractante qui sont concernées par l'établissement, la perception, le recouvrement ou l'exécution des impôts visés par le présent Accord, ou par les poursuites ou les décisions en matière de recours se rapportant à ces impôts. Ces personnes ou autorités ne peuvent utiliser ces renseignements qu'à ces*

<sup>2</sup> Paragaphes 12-13 des commentaires sur l'article 26 du Modèle de Convention fiscale.

*fins. Elles peuvent en faire état lors d'audiences publiques de tribunaux ou dans des décisions judiciaires. Les renseignements ne peuvent être divulgués à toute autre personne, entité ou autorité ou à toute autre autorité étrangère sans l'autorisation écrite expresse de l'autorité compétente de la partie requise.*

Le modèle d'accord sur l'échange de renseignements fiscaux comme le Modèle de Convention exigent de protéger la confidentialité des renseignements, limitent le nombre de personnes auxquelles ils peuvent être communiqués et précisent à quelles fins ils peuvent être utilisés. Le Modèle de Convention impose en outre qu'ils soient « tenus secrets de la même manière que [ceux] obtenus en application de la législation interne ». Néanmoins, comme l'Accord sur l'échange de renseignements fiscaux et le Modèle de Convention indiquent les personnes à qui ces renseignements peuvent être divulgués et à quelle fin – ce qui garantit un minimum de confidentialité –, il ne devrait guère exister de différences entre les deux formulations dans la pratique<sup>3</sup>. Les deux instruments se distinguent pourtant par certains aspects. Tout d'abord, le Modèle de Convention permet de révéler également des renseignements aux organismes de contrôle<sup>4</sup>. Deuxièmement, l'Accord sur l'échange de renseignements fiscaux autorise expressément la divulgation à toute autre personne, entité ou autorité ou à toute autre autorité étrangère, dans la mesure où l'autorité compétente de la partie requise en donne l'autorisation écrite expresse.

### ***1.3 La confidentialité aux termes de l'article 22 de la Convention multilatérale sur l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale***

*Aux termes de la Convention multilatérale :*

#### ***Article 22 – Secret***

*1. Les renseignements obtenus par une Partie en application de la présente Convention sont tenus secrets et protégés dans les mêmes conditions que celles prévues pour les renseignements obtenus en application de la législation de cette Partie et, en tant que de besoin pour assurer le niveau nécessaire de protection des données à caractère*

---

<sup>3</sup> Voir le paragraphe 57 du Module général sur les aspects généraux et juridiques de l'échange de renseignements du Manuel de mise en œuvre des dispositions concernant l'échange de renseignements à des fins fiscales.

<sup>4</sup> Les organismes de contrôle sont les entités qui supervisent les autorités chargées de l'administration et de l'application de la loi fiscale dans le cadre des fonctions générales de l'administration de l'État contractant (voir les paragraphes 12 et 12.1 des commentaires sur l'article 26 du Modèle de Convention).

*personnel, conformément aux garanties qui peuvent être spécifiées par la Partie fournissant les renseignements comme étant requises au titre de sa législation.*

*2. Ces renseignements ne sont communiqués en tout cas qu'aux personnes ou autorités (y compris les tribunaux et les organes administratifs ou de surveillance) concernées par l'établissement, la perception ou le recouvrement des impôts de cette Partie, par les procédures ou les poursuites pénales concernant ces impôts, ou par les décisions sur les recours se rapportant à ces impôts ou par le contrôle de ce qui précède. Seules lesdites personnes ou autorités peuvent utiliser ces renseignements et uniquement aux fins indiquées ci-dessus. Elles peuvent, nonobstant les dispositions du paragraphe 1, en faire état au cours d'audiences publiques de tribunaux ou dans des jugements concernant lesdits impôts.*

À l'instar du Modèle de Convention fiscale et du modèle d'Accord sur l'échange de renseignements fiscaux, la Convention multilatérale exige de protéger la confidentialité des renseignements. Comme le Modèle de Convention, elle fait explicitement référence au droit national. Le Modèle de Convention aussi bien que la Convention multilatérale autorisent la divulgation aux organes de surveillance. En outre, le modèle d'Accord sur l'échange de renseignements fiscaux comme la Convention multilatérale permettent d'utiliser les informations à d'autres fins lorsque la partie requise l'autorise. La Convention multilatérale se distingue en faisant explicitement référence à la protection des données personnelles. Cependant, comme tous les instruments précisent que les renseignements doivent rester confidentiels et qu'ils ne peuvent être dévoilés qu'à certaines personnes et utilisés qu'à certaines fins, les différences seront sans doute minces en pratique.

## **2. Dispositions de droit national relatives à la confidentialité des renseignements fiscaux**

Les pays dotés d'un système fiscal national ont des dispositions législatives garantissant la confidentialité des renseignements fiscaux. Elles interdisent aux représentants de l'État, et parfois à d'autres parties, de les dévoiler, sauf dans certaines circonstances. L'Annexe B contient un tableau sur la législation correspondante de certains pays.

**Encadré 2. Points clés : Dispositions de droit national sur la confidentialité des renseignements fiscaux**

- Les lois nationales doivent protéger la confidentialité des renseignements fiscaux.
- Les obligations de confidentialité des conventions doivent lier les pays.
- Des sanctions efficaces doivent réprimer toute divulgation non autorisée des renseignements confidentiels échangés.

Les pays s'acquittent de différentes manières des obligations que leur imposent les conventions, y compris en matière de confidentialité. Une approche consiste à modifier la législation nationale afin qu'elle les respecte. Il faut pour cela commencer par examiner la législation sous cet angle, avant d'y apporter les changements requis. Dans d'autres pays, les obligations des conventions fiscales sont appliquées de telle manière qu'en cas de contradiction entre la convention et le droit national, la première prime. Certains pays, enfin, combinent les deux méthodes.

**Encadré 3. Exemples**

Royaume-Uni : en cas de contradiction entre le droit national et la convention, la législation transposant la convention en droit national indique clairement que c'est celle-ci qui prime.

Danemark et Suède : une loi prévoit que toute restriction imposée par l'État requis quant à l'utilisation des renseignements reçus doit s'appliquer même si elle est contraire au droit national.

États-Unis : si les exigences de confidentialité du droit national sont plus contraignantes que celles de la convention internationale considérée, ce sont elles qui s'appliquent.

Quelle que soit la méthode adoptée, les pays doivent veiller à ce que les obligations de confidentialité soient respectées lorsque des données sont communiquées en vertu d'une convention fiscale ou d'un autre mécanisme d'échange de renseignements.

Il convient aussi d'examiner les autres lois nationales pour s'assurer qu'elles n'exigent ni n'autorisent la divulgation des renseignements obtenus par le biais d'une convention fiscale ou d'un autre instrument. Par exemple, les informations ne doivent pas être transmises à des personnes ou autorités non couvertes par l'article 26, quelle que soit la législation nationale afférente (lois sur la liberté d'information ou autres dispositions autorisant

l'accès aux documents publics, par exemple). Les lois sur la liberté d'information de nombreux pays prévoient des exceptions selon lesquelles les renseignements obtenus aux termes de conventions fiscales ne peuvent pas être divulgués.

#### Encadré 4. **Exemple**

Canada : l'article 13 de la loi sur l'accès à l'information et l'article 19 de la loi sur la protection des renseignements personnels prévoient que les renseignements qui ont été obtenus à titre confidentiel du gouvernement d'un État étranger ne peuvent pas être dévoilés, à moins que celui-ci y consente.

Enfin, la législation nationale doit imposer des sanctions à la fois administratives et pénales peuvent s'appliquer à l'encontre des personnes ou autorités qui divulguent irrégulièrement des informations confidentielles. Dans nombre de pays, celles-ci sont prévues par la législation fiscale nationale ; on les retrouve aussi dans d'autres lois nationales telles que le code pénal. Ces sanctions doivent être claires et suffisamment sévères pour dissuader les contrevenants.

#### Encadré 5. **Exemples**

France : le Code pénal punit la divulgation d'informations secrètes d'un an d'emprisonnement et d'une amende pouvant atteindre 15 000 EUR.

Allemagne : les représentants de l'État qui violent le secret fiscal encourrent une amende ou une peine allant jusqu'à deux ans de prison.

Pologne : la divulgation d'informations secrètes est punie de six mois à cinq ans de privation de liberté.

Royaume-Uni : la divulgation irrégulière de renseignements est punie d'une peine allant jusqu'à deux ans de prison et d'une amende d'un montant non limité.

Nouvelle-Zélande : la législation prévoit jusqu'à six mois de prison et/ou une amende de 15 000 NZD.

Italie : un fonctionnaire coupable de divulgation non autorisée de renseignements confidentiels encourt six mois à trois ans de prison. La peine va d'un à cinq ans de prison s'il a en plus illégalement consulté des bases de données confidentielles.

## PARTIE II

# **Politiques et pratiques administratives visant à protéger la confidentialité**

### **1. Introduction**

Étant tenus de protéger la confidentialité, les pays ont élaboré une série de politiques et de pratiques nationales en vue de s'acquitter efficacement de leurs obligations au titre des conventions et du droit national. Ces dispositions ont bien souvent été conçues à des fins fiscales nationales, mais elles sont également utiles pour protéger les données échangées au titre de conventions fiscales. Certains pays ont aussi adopté des pratiques spécialement destinées à assurer la confidentialité des renseignements échangés en vertu des conventions fiscales et d'autres mécanismes d'échange de renseignements.

**Encadré 6. Points clés : Politiques et pratiques administratives visant à protéger la confidentialité**

- Il convient de mettre en place une politique globale visant à assurer la confidentialité des renseignements fiscaux.
- Celle-ci doit être examinée et approuvée au plus haut niveau.
- L'autorité fiscale doit désigner une ou plusieurs personnes chargées de la mettre en œuvre.
- La politique globale doit traiter les thèmes suivants :
  - vérification des antécédents du personnel et enquêtes de sécurité ;
  - contrats de travail ;
  - formation ;
  - accès aux locaux ;
  - accès aux fichiers électroniques et aux documents écrits ;
  - dispositions régissant les départs du service ;
  - règles en matière de suppression des données ; et
  - dispositions prévues en cas de divulgation non autorisée.
- Les renseignements communiqués à une autorité compétente étrangère doivent l'être en toute sécurité, avec un cryptage adapté lorsque la transmission se fait par électronique.
- Les données obtenues d'une autorité compétente étrangère, de même que les demandes qu'elle adresse, doivent être classées de manière opportune et stockées en toute sécurité ; des mesures doivent être prises pour garantir qu'elles sont utilisées et divulguées conformément à la convention ou au mécanisme d'échange de renseignements applicable.

**2. Existence d'une politique et de procédures globales examinées et approuvées au plus haut niveau**

Les administrations fiscales accordent une importance capitale à la protection efficace de la confidentialité des renseignements, et en particulier des données personnelles. Elles doivent donc élaborer une politique globale, et notamment une série de procédures, visant à garantir que le cadre juridique est bien respecté. Ces instruments doivent être examinés et adoptés au plus haut niveau de l'administration fiscale. Il convient de surcroît d'indiquer clairement qui, au sein de l'administration, est chargé de les appliquer. Comme nous allons le voir plus en détail, cette politique globale doit couvrir tous les aspects de la protection de la confidentialité : vérification des antécédents du personnel et enquêtes de sécurité, contrats de travail, formation, accès aux locaux, accès aux fichiers électroniques et aux



documents écrits, dispositions régissant les départs et la suppression des données, et dispositions prévues en cas de divulgation non autorisée d'informations confidentielles. En outre, les administrations fiscales doivent régulièrement s'assurer que la politique est bien respectée. Des contrôles ponctuels peuvent, par exemple, garantir que les personnes non autorisées n'ont pas accès aux locaux et que les documents écrits sont conservés dans un meuble fermé à clé ou stockés selon d'autres moyens sécurisés.

### *2.1. Aspects particuliers de la protection de la confidentialité*

**Personnel (vérification des antécédents, contrats de travail, formation) :** Des mesures devraient être prises pour que les antécédents des membres du personnel soient vérifiés et que des enquêtes de sécurité soient menées à leur sujet afin d'obtenir l'assurance qu'ils auront une attitude responsable et ne représenteront pas un risque pour la sécurité. Le contrat de travail devrait comporter des dispositions sur les obligations des membres du personnel en matière de confidentialité fiscale et décrire les sanctions prévues en cas de violation. L'obligation de garder le secret fiscal devrait rester en vigueur après la fin de la relation d'emploi. Les consultants, prestataires de services et autres intervenants extérieurs ayant accès à des renseignements fiscaux confidentiels devraient également faire l'objet de vérifications d'antécédents et d'enquêtes de sécurité et être contractuellement tenus de respecter les mêmes obligations que le personnel en ce qui concerne la confidentialité des renseignements fiscaux.

#### Encadré 7. Exemples

Danemark et Slovaquie : tous les fonctionnaires de l'administration fiscale doivent signer une déclaration de confidentialité à leur entrée en fonction.

Japon : l'article 100 de la loi sur le service public dispose qu'il est interdit aux fonctionnaires de l'État de dévoiler des renseignements obtenus dans le cadre de leur travail, y compris après leur départ en retraite.

La législation nationale doit également prévoir des sanctions lorsque les membres du personnel violent des obligations de confidentialité (voir la partie I). Il est du devoir de l'employeur d'informer les membres du personnel de la responsabilité qui leur incombe de protéger la confidentialité et de s'assurer, par la formation, qu'ils comprennent bien leurs obligations et les procédures correspondantes. Tous les membres du personnel et autres personnes ayant accès à des renseignements fiscaux confidentiels doivent bénéficier d'une formation adaptée, en particulier le personnel de l'autorité compétente et les vérificateurs qui utilisent les renseignements échangés. L'employeur devrait également rappeler périodiquement ces principes au personnel et organiser des formations régulières pour renforcer les

obligations et procédures de protection de la confidentialité qui sont en place. Il conviendrait aussi de former le personnel au signalement des violations effectives ou potentielles de la confidentialité.

**Accès aux locaux :** Les administrations fiscales doivent restreindre l'accès à leurs locaux et bâtiments, pour des raisons de sécurité et notamment pour protéger les renseignements fiscaux confidentiels. Parmi les mesures fréquentes figurent la présence d'agents de sécurité, l'accompagnement obligatoire des visiteurs, les badges de sécurité, les entrées à code pour le personnel et les dispositifs qui limitent son accès aux espaces abritant des informations sensibles. Certaines administrations, en Australie notamment, ont également adopté la politique de la table nette, pour s'assurer que les renseignements confidentiels sont mis sous clé lorsqu'ils ne sont pas utilisés, par exemple la nuit ou lorsque l'agent quitte son bureau.

**Accès aux fichiers électroniques et aux documents écrits :** Les administrations fiscales doivent disposer de systèmes sécurisés de stockage des documents confidentiels. Le degré de sécurité peut dépendre de la classification de sécurité de l'information. Les données peuvent être conservées dans des unités ou pièces verrouillées : armoires (à code ou à clé), coffres et chambres fortes. Des règles devraient régir l'accès aux codes et clés. Le degré de sécurité des armoires de stockage dépend de la classification du document.

Les administrations fiscales doivent également s'assurer que les renseignements fiscaux confidentiels sont stockés sur des serveurs sécurisés, protégés par un pare-feu bloquant l'accès aux personnes non autorisées, et qu'ils ne peuvent être consultés sans mot de passe. Chaque membre du personnel doit disposer d'un identifiant et d'un mot de passe uniques, et il faut tenir un registre pour savoir qui a consulté telle ou telle donnée. Ce système permet également de limiter l'accès du personnel aux informations non essentielles. Seuls les agents qui ont besoin de les utiliser ont accès aux bases de données comportant des renseignements confidentiels. Nombre de pays se sont en outre dotés de systèmes internes et de dispositifs d'audit visant à garantir le respect des politiques de confidentialité.

**Encadré 8. Exemples**

Italie : tout agent de l'administration fiscale qui consulte une base de données fiscales doit reconnaître ses obligations juridiques et accepter que toutes les opérations soient enregistrées et contrôlées. L'Italie possède un service de vérification interne œuvrant aux niveaux central et local. En coopération avec l'autorité de protection de la vie privée, il suit l'application des règles de protection des données fiscales et s'assure que les systèmes de sécurité sont correctement utilisés.

États-Unis : le système informatique est équipé de logiciels contrôlant l'accès aux renseignements sur les contribuables. Des alertes permettent d'identifier les agents qui consultent des informations sur leurs voisins, des amis ou des célébrités. Une procédure permet ensuite de vérifier que l'accès à ces fichiers était motivé par des raisons légitimes.

Les administrations fiscales devraient également élaborer des règles relatives au matériel portable, notamment les ordinateurs portables, clés de stockage, téléphones intelligents et téléphones cellulaires. Tous ces appareils devraient, par exemple, être protégés par un mot de passe ou sécurisés par d'autres moyens. Pour des raisons de sécurité, certaines administrations fiscales interdisent à leurs agents d'utiliser leurs appareils personnels pour accéder aux systèmes sécurisés.

**Encadré 9. Exemple**

Royaume-Uni : les membres du personnel n'ont pas le droit d'utiliser des supports transférables sans l'autorisation de l'agent de protection des données, fonction qui existe au sein de chaque direction. Les agents britanniques doivent également obtenir son accord pour se rendre à l'étranger avec leurs ordinateurs portables professionnels.

**Dispositions régissant les départs du service :** En vue d'assurer la confidentialité des informations, il convient de prévoir des procédures en vue de résilier rapidement les droits d'accès aux renseignements confidentiels des agents qui n'en ont plus besoin ou qui quittent l'administration. Par exemple, l'agent peut, à l'occasion d'entretiens de fin de service, restituer le matériel permettant de consulter des renseignements sur les contribuables (ordinateurs portables, supports d'enregistrement, clés, cartes d'identification, cartes d'accès aux bâtiments). Il est également possible d'attribuer à des fonctions plutôt qu'à des personnes les droits d'accès aux espaces et logiciels. De cette manière, lorsqu'un agent change de fonction, les droits d'accès sont immédiatement basculés sans devoir les révoquer ou en créer de nouveaux.

**Règles en matière de suppression de données.** Les administrations fiscales doivent veiller à ce que la suppression des données confidentielles s'effectue en toute sécurité. La plupart traitent les renseignements différemment selon qu'ils sont ou non confidentiels, et les procédures de suppression dépendent fréquemment du degré de confidentialité. Le déchiquetage est une pratique courante des administrations fiscales. Les documents peuvent être stockés dans des boîtes spéciales ou dans des conteneurs à déchets verrouillés avant d'être déchiquetés. Les documents électroniques devraient également être supprimés lorsqu'ils ne sont plus utiles. Des mesures doivent être prises pour effacer les données confidentielles quand les ordinateurs et appareils de stockage sont mis au rebut.

**Dispositions prévues en cas de divulgation non autorisée de renseignements confidentiels**

Des politiques et procédures doivent être mises en place en cas de divulgation non autorisée de renseignements confidentiels.

**Encadré 10. Points clés : Divulgation non autorisée de renseignements confidentiels**

- Une politique doit exister à ce sujet.
- En cas de divulgation non autorisée, une enquête doit être menée et un rapport établi à l'intention de la direction.
- Ce rapport doit comporter :
  - des recommandations sur les moyens d'atténuer les répercussions de l'incident ;
  - une analyse de ce qu'il faudrait faire pour éviter qu'il se reproduise ;
  - des recommandations sur les mesures et sanctions à prendre à l'encontre du/des responsable(s) de l'infraction, en soulignant qu'en cas de présomption de divulgation intentionnelle, les organismes chargés de l'application de la loi pourraient intervenir.
- La mise en œuvre des recommandations doit donner l'assurance que la violation ne se reproduira pas.
- L'autorité chargée de l'enquête ou la direction générale doit veiller à la mise en œuvre des recommandations.

Comme l'indique le paragraphe ci-dessus concernant les membres du personnel, il faudrait former les agents au signalement des violations de confidentialité effectives ou potentielles. L'administration fiscale doit également désigner une personne ou un groupe chargé de coordonner le traitement de ces dossiers ; bien souvent, les rapports sur les cas de divulgation non autorisée sont communiqués au département de la sécurité de l'administration. Tout incident de ce type doit faire l'objet d'une enquête. Sa portée doit être suffisamment large pour pouvoir déterminer les circonstances de la divulgation, en identifier le(s) responsable(s) et, dans la mesure du possible, en trouver la cause. L'enquête ne devrait pas empêcher de prendre des mesures immédiates pour atténuer les répercussions.

Il faut ensuite établir à l'attention de la direction un rapport comportant :

- a) des recommandations sur les moyens d'atténuer les répercussions de l'incident ;
- b) une analyse de ce qu'il faudrait faire pour éviter qu'il se reproduise ;
- c) des recommandations sur les mesures et sanctions à prendre à l'encontre du/des responsable(s) de l'infraction, en soulignant qu'en cas de présomption de divulgation intentionnelle, les autorités répressives pourraient intervenir.

L'autorité chargée de l'enquête ou l'autorité hiérarchique doit également veiller à ce que l'administration fiscale applique bien les recommandations. Leur mise en œuvre doit donner l'assurance que la violation ne se reproduira pas. Les pays doivent faire en sorte que la violation effective de la confidentialité soit sanctionnée et que les carences des procédures soient identifiées et immédiatement corrigées.

Les violations de la confidentialité des données fiscales peuvent découler d'un acte involontaire ou encore d'un dysfonctionnement des systèmes et procédures de protection. Il arrive également qu'elles soient volontaires et motivées par la recherche d'un gain personnel par une ou plusieurs personnes (par exemple dans les affaires de corruption). Dans un cas comme dans l'autre, tout incident de ce type doit être pris au sérieux et entraîner des mesures immédiates qui seront fonction des circonstances. En cas de violation volontaire motivée par la recherche d'un gain personnel, l'affaire doit généralement être portée à la connaissance des autorités répressives, qui peuvent décider d'une inculpation.

**Encadré 11. Exemple**

Irlande : les enquêteurs, dûment formés, ont accès à toutes les informations nécessaires et font rapport à l'autorité hiérarchique. La direction des ressources humaines décide des mesures à prendre, notamment le licenciement de l'agent et/ou son renvoi devant les organismes chargés de l'application de la loi, lesquels peuvent décider d'une inculpation.

### **3. Pratiques adoptées par les administrations fiscales pour protéger la confidentialité des données fiscales lors de la transmission des renseignements échangés aux termes d'une convention fiscale ou d'un autre instrument d'échange de renseignements.**

Il convient de veiller à la confidentialité des renseignements tout au long des différentes étapes de l'échange. La présente section indique les précautions à envisager lors de la transmission des renseignements à une autorité fiscale étrangère. Les renseignements recouvrent la demande elle-même, la correspondance qui s'y rapporte et les renseignements échangés suite à la demande.

#### ***3.1 Communication de renseignements à une autorité fiscale étrangère***

De nombreuses autorités compétentes se sont dotées de procédures visant à garantir en amont la confidentialité des renseignements qu'elles communiquent. Il s'agit par exemple de s'assurer que la personne qui a formulé la demande de renseignements était autorisée à le faire et à les recevoir. Il faut également prendre des mesures pour vérifier avant toute communication de données que le nom et l'adresse de l'autorité compétente sont exacts. Par ailleurs, tous les renseignements confidentiels devraient être clairement identifiés en tant que tels.

En vue de garantir la confidentialité des renseignements fiscaux échangés, les autorités compétentes de plusieurs pays ajoutent un avertissement à leur lettre et à l'ensemble des pièces jointes (telles que renseignements complémentaires, copies de contrats, etc.). Celui-ci peut être tamponné, dans le cas du courrier traditionnel, ou apparaître en filigrane dans la correspondance électronique. Le libellé en est généralement le suivant :

LES PRÉSENTS RENSEIGNEMENTS SONT COMMUNIQUÉS  
AUX TERMES D'UNE CONVENTION FISCALE ET LEUR  
UTILISATION COMME LEUR DIVULGATION SONT RÉGIES  
PAR LADITE CONVENTION.

Cet avertissement est généralement reproduit sur les documents que l'autorité compétente qui reçoit les renseignements adresse aux autres agents de l'administration fiscale (aux contrôleurs, par exemple). Ce point est traité ci-après dans la partie consacrée à la communication des renseignements au sein de l'administration fiscale.

La correspondance écrite doit être exclusivement envoyée par l'intermédiaire de systèmes postaux assurant un suivi international. Le courrier reçu d'autorités compétentes étrangères doit être remis directement aux services chargés des échanges de renseignements et stocké dans des armoires sécurisées (voir ci-après la section sur le stockage).

La confidentialité des renseignements communiqués par voie électronique doit être assurée durant la transmission entre les systèmes informatiques d'origine et de destination. Avant et pendant la transmission, la confidentialité relève de la responsabilité de l'autorité qui communique les données. Après réception, elle est du ressort de l'autorité qui les reçoit. Seules les personnes que la convention autorise à recevoir les renseignements devraient avoir accès aux boîtes aux lettres des autorités compétentes.

Dans certains cas, les autorités compétentes peuvent échanger des informations sur une plate-forme sécurisée. Dans d'autres, la correspondance et les renseignements sur les contribuables sont envoyés par courrier électronique sous la forme de pièces jointes cryptées. Les administrations fiscales doivent veiller à ce que les données soient transmises en toute sécurité, avec un niveau de cryptage adapté.

### ***3.2 Transmission aux fins de l'échange automatique***

En ce qui concerne l'échange automatique de renseignements, les données devraient être transmises sur des CD cryptés (ou sur tout autre support sécurisé), via une plate-forme sécurisée, ou dans des fichiers cryptés joints à des messages électroniques. L'expérience de certains pays montre qu'il peut être nécessaire de scinder les fichiers volumineux en plusieurs fichiers de plus petite taille, car de nombreux pays n'ont pas la possibilité de recevoir des messages de plus de 5 méga-octets.

## **4. Pratiques adoptées par les administrations fiscales pour veiller à la confidentialité des renseignements reçus des autres parties aux conventions**

La présente section porte sur les précautions à prendre quand des renseignements sont reçus, utilisés et stockés. Nombre de pays ont adopté des lignes directrices administratives sur la confidentialité des données reçues au titre d'échanges d'information.

#### ***4.1 Classification des renseignements reçus d'autorités compétentes étrangères***

**Classification :** La plupart des systèmes nationaux exigent de classer les renseignements en fonction de leur degré de confidentialité. Cette exigence s'applique aux renseignements obtenus d'autorités fiscales étrangères, dont il faut protéger la confidentialité et pour lesquels il faut respecter les restrictions d'utilisation et de divulgation.

#### ***4.2 Stockage et consultation des renseignements reçus d'autorités compétentes étrangères***

**Stockage :** Les renseignements obtenus d'autres autorités compétentes doivent être stockés en toute sécurité. Il arrive qu'ils soient enregistrés dans une base distincte de la base de données centrale de l'administration fiscale.

##### **Encadre 12. Exemple**

Irlande : les renseignements obtenus d'autres autorités compétentes sont stockés dans la base de données de l'autorité compétente qui peut seulement être consultée par son personnel. Les CD communiqués par d'autres pays sont conservés dans des armoires à code sécurisées.

Lorsqu'ils sont au contraire stockés dans la base centrale, l'accès aux données est restreint.

**Accès aux renseignements échangés :** Que l'information soit stockée dans une base de données distincte ou dans la base principale de l'administration fiscale, tous les renseignements demandés et tous ceux obtenus devraient être enregistrés dans un système interne de gestion informatique uniquement consultable par des agents autorisés munis d'un identifiant et d'un mot de passe individuels. L'accès devrait être rigoureusement contrôlé selon le principe du « besoin de connaître » et n'être obtenu que sur autorisation expresse. Il convient de doter les systèmes internes d'un dispositif d'empreinte électronique permettant d'identifier les agents de l'administration fiscale ayant consulté ces fichiers. L'accès aux systèmes indépendants qui ont été créés pour les échanges de renseignements et qui ne sont pas reliés au réseau principal devrait également être restreint.



### Encadré 13. Exemples

Australie : le personnel local du Bureau des impôts australien (ATO) enregistre les données dans le système informatique du Bureau, mais peut en restreindre l'accès aux membres de l'équipe immédiatement concernés et au personnel du service chargé des échanges de renseignements. Ces précautions permettent de se prémunir contre la divulgation de certaines données (comme l'utilisation des données de l'impôt sur le revenu aux fins de la TPS/TVA, interdite du fait que certaines anciennes conventions australiennes ne la couvre pas).

Danemark : les renseignements reçus au titre d'un échange automatique sont enregistrés dans des fichiers électroniques que seuls trois agents de l'autorité compétente peuvent consulter. Ils trient les informations et communiquent aux contrôleurs uniquement celles qui leur sont nécessaires.

Allemagne : seuls certains agents autorisés peuvent consulter les données afférentes aux échanges de renseignements. Des droits d'accès spéciaux leur sont attribués individuellement à cette fin, et ils doivent ensuite obtenir l'accord du chef de division. En outre, tous les renseignements sont conservés sous forme électronique. Les autorités allemandes ont mis en place un système informatique spécial de gestion des échanges de renseignements permettant de stocker toutes les demandes sous forme électronique et de faciliter ainsi leur transmission par courriel aux autorités locales. Aucune copie papier n'est conservée. Les autorités régionales et locales n'ont pas accès à ce système.

Les données communiquées ne devraient être reproduites sur papier que si nécessaire, et l'agent chargé du dossier doit conserver ces copies en lieu sûr. Les renseignements doivent être conservés dans des armoires ou des chambres fortes dûment verrouillées, dont l'accès serait limité selon les besoins. Lorsqu'elles ne sont plus utiles, les copies papier devraient être supprimées en toute sécurité. Au Portugal par exemple, un seul agent a accès aux archives papier et c'est lui qui contrôle l'accès aux fichiers ou documents nécessaires.

Selon le système national de classification, il se peut que les agents chargés de la gestion des échanges de renseignements aient besoin d'un niveau de classification plus élevé que d'autres. Pour se prémunir contre les violations de confidentialité, il faudrait également former le personnel informatique qui travaille sur les bases de données utilisées pour les échanges de renseignements et sur des problèmes informatiques connexes, et qui a donc accès à des renseignements confidentiels touchant aux conventions, et mener des enquêtes de sécurité à leur sujet.

### ***4.3 Transmission des renseignements entre l'autorité compétente et les autres services de l'administration fiscale***

**Précautions prises par les autorités compétentes.** L'autorité compétente doit souvent communiquer des informations à d'autres agents ou autorités de l'administration fiscale ou du ministère de la Justice. Il convient de tenir un registre permettant de déterminer à qui l'information a été divulguée, combien d'exemplaires des documents ont été tirés et qui en possède une copie à un moment donné. Bien souvent, l'autorité compétente reçoit de multiples renseignements sur de nombreux contribuables, mais le contrôleur régional n'a besoin que d'une partie de ces informations. Il incombe au personnel de l'autorité compétente de s'assurer que seules les informations nécessaires sont communiquées aux personnes concernées, et que l'on ne se contente pas de les transmettre en bloc.

Comme on l'a vu plus haut, les autorités compétentes utilisent souvent des tampons et d'autres avertissements pour protéger la confidentialité des renseignements qu'elles échangent. Elles le font aussi lorsqu'elles communiquent ces renseignements au sein de l'administration fiscale. Elles indiquent que les renseignements sont confidentiels et qu'ils ont été obtenus aux termes d'une convention fiscale, et précisent parfois qu'ils ne doivent pas être divulgués en vertu de la législation sur la liberté d'information ni sans avoir consulté l'autorité compétente au préalable. Il s'agit de se prémunir ainsi contre toute divulgation non autorisée.

#### **Encadré 14. Exemple**

Canada : l'autorité compétente adjoint l'avertissement suivant à tous les documents communiqués à ses bureaux locaux :

Toutes les informations reçues aux termes des dispositions sur l'échange de renseignements d'une convention ne peuvent être utilisées qu'à des fins fiscales et doivent être tenues strictement confidentielles. Si vous envisagez de diffuser ces documents, de manière informelle ou en vertu des lois sur l'accès à l'information ou la protection des données personnelles, il convient d'en référer aux services chargés de l'échange de renseignements. Pour plus de détails, voir la section 1.11 du Guide de référence sur l'échange de renseignements, sur l'Infozone<sup>5</sup>.

<sup>5</sup> Un site web interne à l'administration fiscale.

Dans certains pays, l'avertissement figure en couverture du document, dans d'autres, il est reproduit sur chaque page.

Quand le mécanisme d'échange permet d'utiliser les renseignements à d'autres fins (non fiscales), les organismes chargés de l'application de la loi et les autorités judiciaires doivent les traiter confidentiellement, conformément aux dispositions de l'instrument concerné.

#### Encadré 15. Exemples

Royaume-Uni : lorsque l'autorité compétente communique des renseignements aux contrôleurs, elle appose sur les documents un tampon citant la convention. Elle procède de même sur les CD quand ce support est utilisé.

Australie : l'administration ajoute une page de garde (reproduite à l'annexe III) quand elle communique des données à des agents de l'administration fiscale autres que ceux du service chargé des échanges de renseignements. Elle précise d'abord clairement que celles-ci ne sauraient être communiquées ni reproduites sans l'accord préalable de ce service. Elle renvoie ensuite le lecteur à deux déclarations de principe en vigueur au sein du Bureau des impôts australien. La première concerne les limites qui s'appliquent à l'utilisation de ces données au regard des anciennes conventions fiscales ne couvrant pas la fiscalité indirecte. L'autre précise comment procéder lorsque des renseignements sont demandés en invoquant la liberté d'information.

Slovénie : les documents comportent un avertissement selon lequel les personnes obtenant des renseignements fiscaux confidentiels :

- ne peuvent les utiliser qu'aux fins pour lesquelles ils ont été communiqués,
- ne peuvent les dévoiler ensuite à des tiers,
- doivent appliquer à leur égard les mêmes mesures et procédures de protection de la confidentialité que l'autorité fiscale.

## PARTIE III

### Recommandations

Les recommandations qui suivent ont pour objet d'aider les autorités fiscales à protéger la confidentialité des renseignements sur les contribuables. Comme les pratiques exemplaires, ces recommandations portent sur les informations échangées, mais s'appliquent de la même manière au traitement des renseignements fiscaux obtenus et utilisés à l'intérieur d'un pays donné.

#### I. Cadre juridique

1. Les pays doivent veiller à ce que les instruments d'échange de renseignements fiscaux imposent expressément de protéger la confidentialité de ces informations.
2. Les pays doivent être dotés d'une législation garantissant que les renseignements échangés aux termes d'une convention fiscale ou d'un autre mécanisme d'échange seront tenus confidentiels, conformément aux obligations qui leur incombent au titre de la convention.
3. Les lois nationales, relatives par exemple à la liberté d'information ou à l'accès à l'information, ne doivent ni imposer ni autoriser que des renseignements obtenus en vertu d'une convention fiscale ou d'un autre mécanisme d'échange soient communiqués d'une manière incompatible avec les obligations de confidentialité qu'il comporte.
4. Des sanctions suffisamment dissuasives doivent être infligées en cas de violation des obligations de confidentialité. Ces sanctions doivent être largement diffusées et être assez sévères pour garantir une répression efficace des violations.

## II. Politiques administratives et pratiques de protection de la confidentialité

5. Des politiques et des procédures globales sur la confidentialité des renseignements fiscaux doivent être adoptées, périodiquement revues et validées au plus haut niveau de l'administration fiscale. Il faut également indiquer clairement qui, au sein de l'administration, est chargé de les appliquer.
6. Les antécédents de toutes les personnes ayant accès à des renseignements confidentiels doivent être vérifiés et il faut mener des enquêtes de sécurité à leur sujet.
7. Les contrats de travail ou autres conditions d'emploi doivent comporter des dispositions sur les obligations du personnel en matière de confidentialité des renseignements fiscaux, qui devraient rester en vigueur après la fin de la relation d'emploi. Les consultants, prestataires de services et autres intervenants extérieurs devraient être contractuellement tenus de respecter les mêmes obligations que le personnel (permanent ou temporaire), et celles-ci devraient continuer de s'appliquer après la fin du contrat ou de l'engagement.
8. Les employeurs doivent organiser des formations et des séances de rappel régulières pour expliquer aux agents leurs responsabilités à l'égard des renseignements fiscaux confidentiels, en leur indiquant clairement à qui adresser leurs questions et demandes d'avis.
9. Les locaux ou, à l'intérieur de ceux-ci, les espaces abritant les renseignements fiscaux confidentiels doivent être sécurisés et seules les personnes autorisées peuvent y accéder.
10. Les documents contenant des renseignements confidentiels, sur support physique ou électronique, doivent être stockés, diffusés, consultés et supprimés selon des modalités sécurisées qui garantissent leur confidentialité.
11. Des politiques et procédures doivent être en place en cas de divulgation non autorisée de renseignements confidentiels. Si un tel incident se produit, il convient de mener une enquête et d'établir un rapport complet comportant une série de recommandations. Leur mise en œuvre doit donner l'assurance que la violation ne se reproduira pas. Les sanctions prévues par le droit national doivent être infligées au(x) responsables(s) de manière à dissuader toute nouvelle violation.

12. Les administrations fiscales doivent veiller à ce que les renseignements communiqués par une autorité compétente, que ce soit par voie électronique ou par courrier, le soient en toute sécurité, avec un cryptage adapté dans le premier cas. Quand des CD-ROM sont utilisés, ils doivent être cryptés.
13. Tous les renseignements demandés et reçus doivent être stockés en toute sécurité. L'accès doit être strictement contrôlé et autorisé en fonction de la nécessité de disposer des informations. Lorsqu'un système informatique est utilisé, il doit être protégé par un identifiant et un mot de passe personnels. Il est souhaitable d'employer un système d'empreinte électronique permettant d'identifier les agents de l'administration fiscale qui ont consulté les fichiers. Les renseignements écrits doivent être conservés dans une armoire verrouillée à accès restreint.
14. Les autorités compétentes doivent prendre des précautions lorsqu'elles stockent les renseignements échangés ou les communiquent à d'autres services de l'administration fiscale. Seules les informations nécessaires doivent être envoyées et il faut signaler clairement qu'elles proviennent d'un partenaire conventionnel et que leur utilisation et leur divulgation sont donc restreintes.

## PARTIE IV

**Aide-mémoire**

Points à vérifier		Oui	Non
1	Il existe une convention ou un autre mécanisme d'échange de renseignements qui protège la confidentialité des renseignements fiscaux.		
2	Une législation nationale protège la confidentialité des renseignements fiscaux.		
3	La législation nationale prévoit des sanctions suffisantes en cas de violation de la confidentialité.		
4	Une politique globale sur la confidentialité des renseignements fiscaux est prévue et a été validée au plus haut niveau de l'administration.		
5	Une personne est spécifiquement chargée de la mise en œuvre de cette politique globale.		
6	La politique globale traite les thèmes suivants :		
	a) vérification des antécédents du personnel et contrôles de sécurité,		
	b) contrats de travail,		
	c) formation,		
	d) accès aux locaux,		
	e) accès aux fichiers électroniques et aux documents écrits,		
	f) dispositions régissant les départs du service,		
	g) règles en matière de suppression des données,		
	h) dispositions prévues en cas de divulgation non autorisée.		
7	Tous les volets de la politique sont mis en œuvre en pratique.		

Points à vérifier		Oui	Non
8	Les règles de confidentialité ont-elles été violées ?		
	Si oui, a) une enquête a-t-elle été menée ?		
	b) un rapport assorti de recommandations a-t-il été établi ?		
	c) la mise en œuvre des recommandations donne-t-elle l'assurance que la violation ne se reproduira pas ?		
	d) les recommandations ont-elles été appliquées ?		
	e) les sanctions prévues par le droit national ont-elles été infligées au(x) responsables(s) de manière à dissuader toute nouvelle violation ?		



## ANNEXE A

**Dispositions relatives à la confidentialité contenues  
dans les instruments d'échange de renseignements****Modèle d'accord sur l'échange de renseignements en matière fiscale***Article 8*

Tout renseignement reçu par une partie contractante en vertu du présent Accord est tenu confidentiel et ne peut être divulgué qu'aux personnes ou autorités (y compris les tribunaux et les organes administratifs) relevant de la compétence de la partie contractante qui sont concernées par l'établissement, la perception, le recouvrement ou l'exécution des impôts visés par le présent Accord, ou par les poursuites ou les décisions en matière de recours se rapportant à ces impôts. Ces personnes ou autorités ne peuvent utiliser ces renseignements qu'à ces fins. Elles peuvent en faire état lors d'audiences publiques de tribunaux ou dans des décisions judiciaires. Les renseignements ne peuvent être divulgués à toute autre personne, entité ou autorité ou à toute autre autorité étrangère sans l'autorisation écrite expresse de l'autorité compétente de la partie requise.

**Convention multilatérale concernant l'assistance administrative  
mutuelle en matière fiscale du Conseil de l'Europe et de l'OCDE (telle  
qu'amendée par le Protocole de 2010)***Article 22 – Secret*

1. Les renseignements obtenus par une Partie en application de la présente Convention sont tenus secrets et protégés dans les mêmes conditions que celles prévues pour les renseignements obtenus en application de la législation de cette Partie et, en tant que de besoin pour assurer le niveau nécessaire de protection des données à caractère personnel, conformément aux garanties qui peuvent être spécifiées par la Partie fournissant les renseignements comme étant requises au titre de sa législation.

2. Ces renseignements ne sont communiqués en tout cas qu'aux personnes ou autorités (y compris les tribunaux et les organes administratifs ou de surveillance) concernées par l'établissement, la perception ou le recouvrement des impôts de cette Partie, par les procédures ou les poursuites pénales concernant ces impôts, ou par les décisions sur les recours se rapportant à ces impôts ou par le contrôle de ce qui précède. Seules lesdites personnes ou autorités peuvent utiliser ces renseignements et uniquement aux fins indiquées ci-dessus. Elles peuvent, nonobstant les dispositions du paragraphe 1, en faire état au cours d'audiences publiques de tribunaux ou dans des jugements concernant lesdits impôts.

3. Lorsqu'une Partie a formulé une réserve prévue à l'article 30, paragraphe 1, alinéa a., toute autre Partie qui obtient des renseignements de la première Partie ne peut pas les utiliser pour un impôt inclus dans une catégorie qui a fait l'objet de la réserve. De même, la Partie ayant formulé la réserve ne peut pas utiliser, pour un impôt inclus dans la catégorie qui fait l'objet de la réserve, les renseignements obtenus en vertu de la présente Convention.

4. Nonobstant les dispositions des paragraphes 1, 2 et 3, les renseignements obtenus par une Partie peuvent être utilisés à d'autres fins lorsque l'utilisation de tels renseignements à de telles fins est possible selon la législation de la Partie qui fournit les renseignements et que l'autorité compétente de cette Partie consent à une telle utilisation. Les renseignements fournis par une Partie à une autre Partie peuvent être transmis par celle-ci à une troisième Partie, sous réserve de l'autorisation préalable de l'autorité compétente de la première Partie.

## ANNEXE B

## Exemples de dispositions de droit national sur la confidentialité des renseignements fiscaux

Pays	Dispositions sur la confidentialité	Sanctions prévues en cas de violation
Afrique du Sud	Section 4 de la loi de l'impôt sur le revenu (ITA) Section 6 de la loi sur la taxe sur la valeur ajoutée (VATA)	Sous-sections 4(3) et (4) de l'ITA Sous-section 6(6) de la VATA
Allemagne	Section 30 du Code fiscal	Section 355 du Code pénal
Argentine	Article 101 de la loi n° 11.683 sur les procédures fiscales	Article 157 du Code pénal
Australie	Division 355 de l'annexe ( <i>Schedule</i> ) 1, partie 5-1 de la loi de 1953 sur l'administration de l'impôt (TAA), section 13 de la loi sur la fonction publique ( <i>Public Service Act</i> )	8XB de la TAA de 1953 Section 15 de la <i>Public Service Act</i>
Autriche	Section 48a du Code fiscal fédéral	Section 251 de la loi sur les infractions fiscales Section 310 du Code pénal autrichien
Belgique	Article 337 du Code des impôts sur les revenus de 1992	Article 458 du Code pénal
Canada	Section 241 de la loi de l'impôt sur le revenu Section 211 de la loi sur l'accise (2001) Section 295 de la loi sur la taxe d'accise Section 8 de la loi sur la protection des renseignements personnels	Section 239 de la loi de l'impôt sur le revenu Section 221 de la loi sur l'accise (2001) Section 328 de la loi sur la taxe d'accise
Chili	Article 61h) de la loi n° 18.834 sur le Statut administratif Article 40 c) du Statut de l'administration fiscale Article 35 du Code fiscal	Articles 119-145 de la loi n° 18.834 sur le Statut administratif Articles 101 n° 5 et 102 du Code fiscal Articles 246-247bis du Code pénal
Chine	Article 8 de la loi sur le recouvrement et l'administration de l'impôt (TCLA)	Article 87 de la TCLA

Pays	Dispositions sur la confidentialité	Sanctions prévues en cas de violation
Colombie	Articles 583, 693, 693-1, 729 et 849-4 du Code fiscal Article 227 de la loi 1450 de 2011	Articles 258, 269A, 269F, 418, 419 et 420 du Code pénal Articles 44 et 56 du Code disciplinaire unique Article 679 du Statut fiscal
Corée	Article 81-13 de la loi-cadre sur les impôts nationaux	Article 127 du Code pénal
Danemark	Section 17 de la loi sur l'administration de l'impôt Section 14 de la loi sur la publicité dans l'administration Section 27 de la loi de 1985 sur l'administration publique	Sections 152, 152 a et 152 c - f du Code pénal de 1930
Espagne	Article 95 du Code fiscal	Articles 197 et suivants du Code pénal Charte du fonctionnaire (2007)
Estonie	Sections 26 - 30 de la loi sur les impôts Section 68(4) de la loi sur les impôts	Sous-section 541(1) de la loi sur l'information publique
États-Unis	Sections 6103 et 6105 du Code des impôts - Internal Revenue Code (IRC) Loi sur la protection de la vie privée - Privacy Act (titre 5 U.S.C. section 552a <i>et seq</i> ) Lignes directrices sur le traitement des données - Management Guidelines for Agency Records (titre 44 U.S.C. section 3102) Internal Revenue Manual (non législatif), section 10.5.1.3 (IRS Privacy Principles)	Sections 7213 et 7213A de l'IRC Section 7431 de l'IRC (le contribuable peut engager une action civile) Sections 1030 et 1905 du titre 18 du Code pénal (U.S. Criminal Code)
Finlande	Loi sur la communication publique et la confidentialité des renseignements fiscaux (n° 1346/1999)	Code pénal (39/1889), sections 1-2 du chapitre 38, section 5 du chapitre 40
France	Article L 103 du Livre des Procédures fiscales (LPF)	Article 226-13 du Code pénal
Grèce	Article 85 du Code de l'impôt sur le revenu (loi 2238/1994) Article 26 du Code des fonctionnaires administratifs et des agents des personnes morales de droit public (loi 3528/2007)	Article 107 du Code des fonctionnaires administratifs et des agents de personnes morales de droit public Article 252 et 259 du Code pénal (Décret présidentiel 283/1985)
Hongrie	Sections 53, 54 et 58 de la loi sur les règles d'imposition	
Inde	Section 138 de la loi de l'impôt sur le revenu Notification SO2048 du 23 juin 1965	Section 280 de la loi de l'impôt sur le revenu, 1961

Pays	Dispositions sur la confidentialité	Sanctions prévues en cas de violation
Irlande	Section 4 de la loi de 1963 sur les secrets officiels Section 851A du Code des impôts consolidé (TCA) de 1997 Code de déontologie ( <i>Code of Ethics</i> ) de l'administration fiscale, page 8 Paragraphe 7.3 du Code de bonne conduite de la fonction publique	Section 851 A du TCA Code disciplinaire de la fonction publique
Islande	Article 117 de la loi de l'impôt sur le revenu (90/2003) Article 44 de la loi sur la taxe sur la valeur ajoutée (50/1988)	Article 136 du Code pénal sur les fonctionnaires (loi n° 19/1940)
Israël	Sections 231 et 232 de l'Ordonnance relative à l'impôt sur le revenu (ITO)	Section 234 de l'ITO
Italie	Article 31bis (5) et article 68 du décret présidentiel (DPR) n° 600 de 1973 Article 66 du DPR n° 633 de 1972 Article 329 du Code de procédure pénale	Article 326 du Code pénal Article 615 ter du Code pénal Code disciplinaire de la fonction publique
Japon	Article 126 de la loi sur les règles générales des impôts nationaux Article 100 de la loi sur la fonction publique nationale	Article 126 de la loi sur les règles générales des impôts nationaux Article 109 de la loi sur la fonction publique nationale
Luxembourg	Section 22 de la loi générale des impôts (LGI)	Section 412 de la LGI
Mexique	Titre III, article 69 du Code fédéral des impôts	Titre IX du Code pénal fédéral
Norvège	Section 3-13 de la loi sur le calcul de l'impôt, section 1 de la loi sur les conventions fiscales	Section 12-1 de la loi sur le calcul de l'impôt, section 121 du Code pénal
Nouvelle-Zélande	Sections 81 et 88 de la loi de 1994 sur l'administration de l'impôt	Section 143C de la loi de 1994 sur l'administration de l'impôt
Pays-Bas	Article 67 de la loi générale relative aux impôts du Royaume Article 14 de la loi sur l'assistance internationale au recouvrement de l'impôt	Article 272 du Code pénal
Pologne	Articles 293 - 299b du Code général des impôts	Article 306 du Code général des impôts
Portugal	Articles 64 et 64A du Code général des impôts Article 7 du décret-loi n° 127/90	Articles 91 et 115 du régime général des infractions fiscales et du statut disciplinaire des agents exerçant des fonctions publiques
République slovaque	Loi n° 472/2002 Coll. sur l'aide et la coopération internationales en matière d'administration de l'impôt	

Pays	Dispositions sur la confidentialité	Sanctions prévues en cas de violation
République tchèque	Article 52 (1) du Code de procédure fiscale (TPC)	Article 246 du TPC
Royaume-Uni	Section 18 de la loi de 2005 sur les impôts et droits de douane – <i>Commissioners for Revenue and Customs Act</i>	Section 19 de la <i>Commissioners for Revenue and Customs Act</i> de 2005
Russie	Article 102 du Code fiscal	
Slovénie	Partie 1, chapitre V du Code de procédure fiscale	Articles 395 et 397 du Code de procédure fiscale
Suède	Sections 1-10 du chapitre 27 de la loi sur le secret et l'accès du public à l'information	Section 3 du chapitre 20 du Code pénal Sections 14, 15, 18 et 22 de la loi sur l'emploi public
Suisse	Article 110 de la loi sur l'impôt fédéral direct et articles respectifs dans les lois cantonales sur les impôts directs Article 39 de la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes Article 74 de la loi sur la TVA Article 37 de la loi relative à l'impôt anticipé sur les revenus de capitaux mobiliers, les gains faits dans les loteries et les prestations d'assurances Article 33 de la loi sur les droits de timbre Paragraphe 4 de l'article 16 de l'ordonnance relative à l'assistance administrative d'après les conventions contre les doubles impositions, incorporée au nouveau projet de loi sur l'assistance administrative fiscale	Article 320 (violation du secret de fonction) et article 321 (violation du secret professionnel) du Code pénal suisse
Turquie	Article 5 du Code de procédure fiscale	Article 362 du Code de procédure fiscale

## ANNEXE C

**Exemple d'un pays**

AVIS	PERSONNEL ATO	<b>CONFIDENTIEL</b>	
NATURE	PUBLIC	DATE	CLASSIFICATION



**Australian Government**  
**Australian Taxation Office**



Le présent document a été communiqué à l'ATO aux termes d'une Convention fiscale à laquelle l'Australie est Partie. Des procédures particulières s'appliquent en conséquence.

Vous n'êtes pas autorisé à remettre à un tiers un document ou la copie d'un document échangé en vertu des conventions fiscales auxquelles l'Australie est Partie sans l'autorisation préalable du service chargé des échanges de renseignements (Exchange of Information [EOI] Unit).

L'utilisation de ces données est également limitée, notamment par les dispositions des nombreuses conventions fiscales antérieures qui lient l'Australie (par exemple, les agents chargés de la TPS ne peuvent pas utiliser les renseignements communiqués aux fins exclusives de l'imposition sur le revenu). Voir à ce sujet la déclaration de principe (PSLA) 2007/13.

Vous êtes également tenu d'avertir le service chargé des échanges de renseignements (EOI Unit) du Bureau national si l'on vous demande de communiquer ces données au titre des dispositions sur la liberté d'information. Voir à ce sujet la déclaration de principe (PSLA) 2006/09.

Pour toute question concernant le bon usage de ces données, merci de contacter l'EOI Unit par courriel : [AustralianCompetentAuthority@ato.gov.au](mailto:AustralianCompetentAuthority@ato.gov.au).

# Garantir la confidentialité

## LE GUIDE DE L'OCDE SUR LA PROTECTION DES ÉCHANGES DE RENSEIGNEMENTS À DES FINS FISCALES

Ce rapport examine le cadre juridique de la protection de la confidentialité de l'information fiscale échangées, les politiques et les pratiques administratives en place pour protéger la confidentialité. Le rapport présente les meilleures pratiques en matière de confidentialité et donne des orientations concrètes, notamment une série de recommandations et un aide-mémoire, sur les moyens d'atteindre un niveau de protection adéquat, étant entendu que les administrations fiscales peuvent dans les faits employer des méthodes différentes à cette fin.

### TABLE DES MATIÈRES

Introduction

Partie I. Cadre juridique de la protection de la confidentialité des renseignements échangés à des fins fiscales

Partie II. Politiques et pratiques administratives visant à protéger la confidentialité

Partie III. Recommandations

Partie IV. Aide-mémoire

Annexe A. Dispositions relatives à la confidentialité contenues dans les instruments d'échange de renseignements

Annexe B. Exemples de dispositions de droit national sur la confidentialité des renseignements fiscaux

Annexe C. Exemple d'un pays

