



---

# **Loi fédérale sur l'échange international automatique de renseignements concernant les données salariales**

Rapport explicatif  
relatif à l'ouverture de la procédure de  
consultation

---



## Condensé

***Les accords contre la double imposition avec l'Italie et la France prévoient des règles spécifiques pour l'imposition des travailleurs frontaliers ou l'imposition du télétravail. Le nouvel accord avec l'Italie est applicable depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2024 ; l'avenant à la convention contre les doubles impositions avec la France est en phase d'examen par l'Assemblée fédérale. Pour une application correcte de ces règles, les accords prévoient un échange automatique des renseignements concernant les données salariales. La mise en œuvre de ces accords nécessite des bases légales en droit interne afin de pouvoir assurer la transmission des renseignements entre les États concernés. Cette loi contribuera à ce que la Suisse puisse respecter ses engagements internationaux pris dans ce domaine.***

## Table des matières

<b>1</b>	<b>Contexte .....</b>	<b>4</b>
1.1	Nécessité d'agir et objectifs visés .....	4
1.2	Renseignements concernant les données salariales à échanger avec l'Italie et la France .....	5
<b>2</b>	<b>Présentation du projet.....</b>	<b>6</b>
2.1	Réglementation proposée .....	6
2.2	Mise en œuvre .....	6
<b>3</b>	<b>Commentaire des dispositions .....</b>	<b>7</b>
<b>4</b>	<b>Conséquences .....</b>	<b>18</b>
<b>5</b>	<b>Aspects juridiques.....</b>	<b>18</b>
5.1	Constitutionnalité .....	18
5.2	Compatibilité avec les obligations internationales de la Suisse .....	19
5.3	Forme de l'acte à adopter.....	19
5.4	Frein aux dépenses .....	19
5.5	Protection des données .....	19

# Rapport explicatif

## 1 Contexte

### 1.1 Nécessité d'agir et objectifs visés

Par un accord du 23 décembre 2020<sup>1</sup>, la Suisse et l'Italie ont convenu de nouvelles règles relatives à l'imposition des travailleurs frontaliers (ci-après désigné par: «accord frontalier»). Cet accord est entré en vigueur le 17 juillet 2023 et est applicable depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2024. Il instaure un échange automatique et réciproque des renseignements nécessaires aux fins de l'imposition des travailleurs frontaliers dans leur État de résidence.

L'avenant du 27 juin 2023<sup>2</sup> modifiant la convention du 9 septembre 1966 entre la Suisse et la France en vue d'éliminer les doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune et de prévenir la fraude et l'évasion fiscales<sup>3</sup> (ci-après désigné par: «avenant télétravail») est actuellement en phase d'examen par l'Assemblée fédérale. On s'attend à ce que cet avenant puisse entrer en vigueur vers la fin de l'année 2024 et devienne applicable dès le 1<sup>er</sup> janvier 2025. Cet avenant contient, en particulier, de nouvelles règles relatives à l'imposition du télétravail. Il instaure un échange automatique et réciproque des renseignements nécessaires aux fins de l'imposition des employés résidents de l'un des États contractants qui travaillent pour un employeur situé dans l'autre État contractant.

Les règles contenues dans ces deux accords renforcent l'attractivité des entreprises, qui peuvent plus facilement engager de la main-d'œuvre qualifiée résidente en France ou en Italie. Inversement, cette main-d'œuvre peut bénéficier des conditions d'engagement auprès d'employeurs suisses.

La mise en œuvre de l'échange automatique de renseignement de ces deux accords nécessite en principe des bases légales en droit interne afin de pouvoir assurer la transmission des renseignements entre les autorités fiscales suisses concernées. Comme ces deux accords sont les premiers conclus par la Suisse à prévoir un échange automatique des renseignements concernant les données salariales, il est proposé de créer une nouvelle loi fédérale dans ce domaine. L'avant-projet de loi règle avant tout la transmission des renseignements entre les employeurs et les autorités fiscales cantonales ainsi qu'entre ces dernières et l'Administration fédérale des contributions (AFC). Les échanges entre autorités fiscales cantonales et autorités étrangères relèvent, le cas échéant, du droit cantonal.

Par ailleurs, un projet de loi distinct sur l'imposition du télétravail dans le contexte international<sup>4</sup> vise à modifier la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct (LIFD)<sup>5</sup> et la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes (LHID)<sup>6</sup> afin d'obliger les employeurs à communiquer aux autorités fiscales concernées les renseignements prévus par les deux accords internationaux. Ce projet, transmis par le Conseil fédéral à l'Assemblée fédérale au début du mois de mars 2024, prévoit que les employeurs doivent produire une attestation à l'autorité de taxation, pour chaque période fiscale, sur les données

---

1 RS 0.642.045.43

2 FF 2023 2746

3 RS 0.672.934.91

4 FF 2024...

5 RS 642.11

6 RS 642.14

salariales relatives aux travailleurs pour lesquels un accord international dans le domaine fiscal prévoit l'échange automatique international de renseignements sur ces données. Cette révision de la LIFD et de la LHID permettra aux autorités fiscales cantonales de disposer des renseignements qui doivent être transmis directement à l'autre État contractant ou à l'AFC.

## **1.2 Renseignements concernant les données salariales à échanger avec l'Italie et la France**

### *Échange de renseignements avec l'Italie*

L'accord frontalier entre la Suisse et l'Italie prévoit que l'État contractant dans lequel l'activité lucrative dépendante est exercée fournit chaque année, en format électronique et au plus tard le 20 mars de l'année suivant l'année fiscale de référence, les renseignements nécessaires aux fins de l'imposition du travailleur frontalier. Ces renseignements comprennent (cf. art. 7, par. 1 de l'accord):

- a) le nom, le prénom, la date de naissance et l'adresse de résidence du travailleur frontalier;
- b) pour les travailleurs frontaliers résidents de Suisse: le lieu d'origine; pour ceux résidents d'Italie: le lieu de naissance;
- c) le numéro d'identification fiscale attribué au travailleur frontalier par son État de résidence;
- d) le montant brut des salaires, traitements et autres rémunérations similaires reçus par le travailleur frontalier;
- e) le montant des cotisations sociales obligatoires payées par le travailleur frontalier;
- f) le montant total de l'impôt à la source prélevé sur les salaires, traitements et autres rémunérations similaires reçus par le travailleur frontalier;
- g) le nom, l'adresse et le numéro d'identification fiscale de l'employeur.

S'agissant du flux des renseignements sortant de la Suisse relatif aux travailleurs frontaliers résidents d'Italie, les autorités fiscales des trois cantons concernés (Grisons, Tessin et Valais) envoient les renseignements prévus directement à l'autorité fiscale italienne (cf. art. 7, par. 5 de l'accord). En sens inverse, l'autorité fiscale italienne envoie les renseignements concernant les travailleurs frontaliers résidents de Suisse à l'AFC. Dans ce cadre, l'avant-projet de loi prévoit la transmission par l'AFC des renseignements reçus de l'Italie aux autorités fiscales cantonales.

### *Échange de renseignements avec la France*

Selon l'art. 6 de l'avenant télétravail entre la Suisse et la France, l'État contractant dans lequel l'employeur est situé fournit chaque année à l'État de résidence du salarié, en format électronique et au plus tard le 30 novembre de l'année suivant celle au cours de laquelle les rémunérations ont été versées, les renseignements individuels et nominatifs suivants:

- a) les nom(s) et prénom(s) de la personne, la date de naissance, le code postal de son lieu de résidence et, si disponible, tout autre élément de nature à faciliter l'identification de la personne (adresse, lieu de naissance, état-civil, n° d'identification fiscale);
- b) l'année civile au cours de laquelle le revenu est réalisé;
- c) le nombre de jours ou le pourcentage de télétravail;

d) le montant de la masse totale des rémunérations brutes versées.

Le flux des renseignements sortant concerne tous les résidents de France qui travaillent pour un employeur en Suisse. A défaut d'une restriction géographique dans l'avenant, il concerne par conséquent tous les cantons dès lors qu'un employeur dans un canton emploie un résident de France. Inversement, les renseignements reçus de France concernent tous les cantons dans lesquels des résidents de Suisse travaillent pour un employeur français. Qu'ils soient entrants ou sortants, ces renseignements transitent par l'AFC. L'AFC envoie les renseignements prévus concernant les salariés résidents de France à l'autorité fiscale française. L'autorité fiscale française envoie les renseignements visés concernant les salariés résidents de Suisse à l'AFC (cf. art. 6, par. 3 de l'avenant). Dans ce cadre, concernant les renseignements à envoyer à la France, l'avant-projet de loi crée une base légale pour la transmission des renseignements des autorités fiscales cantonales à l'AFC. Inversement, l'avant-projet prévoit également la transmission par l'AFC des renseignements reçus de la France aux autorités fiscales des cantons.

## **2 Présentation du projet**

### **2.1 Réglementation proposée**

L'accord frontalier avec l'Italie énumère les renseignements relatifs aux données salariales qui doivent faire l'objet de l'échange automatique. L'avenant télétravail avec la France prévoit également la transmission obligatoire de certains renseignements concernant les données salariales ainsi que, dans la mesure où ils sont disponibles, la transmission d'autres renseignements relatifs aux données salariales. En ce sens, ces accords contiennent les bases juridiques matérielles des renseignements relatifs aux données salariales à échanger. Ils ne règlent toutefois pas la mise en œuvre de cet échange à l'intérieur de la Suisse. Par conséquent, vu le contenu requis, il est nécessaire de créer une loi fédérale pour régler la mise en œuvre de l'échange automatique des renseignements concernant les données salariales en Suisse. Cette loi contribuera à ce que la Suisse puisse respecter ses engagements internationaux pris dans ce domaine.

Ainsi, l'avant-projet de loi fédérale sur l'échange automatique des renseignements concernant les données salariales règle la mise en œuvre de cet échange en Suisse, lorsqu'un tel échange est prévu par un traité international dans le domaine fiscal. Il contient notamment des règles sur les tâches de l'AFC et des autorités fiscales cantonales, sur l'utilisation du numéro de l'assurance-vieillesse et survivants (AVS) en tant que numéro d'identification fiscale suisse ainsi que des dispositions sur la protection des données. Il contient également des dispositions sur l'organisation et sur l'obligation d'échanger les renseignements par voie électronique entre l'AFC et les autorités fiscales cantonales.

### **2.2 Mise en œuvre**

Comme les renseignements à échanger sont énumérés dans chacun des deux accords internationaux prévoyant l'échange automatique des renseignements concernant les données salariales, le champ d'application de la réglementation à adopter est bien défini et ne laisse que peu de marge de manœuvre. De plus, la disposition sur le système d'information que l'AFC doit exploiter électroniquement est suffisamment détaillée. Par conséquent, il n'est pas nécessaire qu'une ordonnance précise les dispositions légales.

Il est prévu que la loi fédérale sur l'échange automatique des renseignements concernant les données salariales puisse entrer en vigueur avec effet au 1<sup>er</sup> janvier 2026. On s'attend à ce que l'avenant télétravail avec la France puisse entrer en vigueur vers la fin de l'année 2024 et que l'année 2025 soit la première année au titre de laquelle un échange de renseignements pourra avoir lieu. Une entrée en vigueur de la loi le 1<sup>er</sup> janvier 2026 permettra de disposer des bases légales de droit interne nécessaires pour effectuer le premier échange de renseignements avec la France en 2026 au titre de l'année 2025. En ce qui concerne l'Italie, le premier échange de renseignements concernant les données salariales sera effectué au courant de 2025 au titre de l'année 2024 et la première transmission par l'AFC aux cantons aura lieu en 2026.

### **3 Commentaire des dispositions**

#### **Section 1 Dispositions générales**

##### *Art. 1 Objet*

L'avant-projet de loi fédérale sur l'échange international automatique de renseignements concernant les données salariales (LEADS) dans le domaine fiscal règle la mise en œuvre de cet échange à l'intérieur de la Suisse, lorsqu'un tel échange est prévu par un traité international, p.ex. une convention contre les doubles impositions.

##### *Art. 2 Définitions*

L'art. 2 définit les termes employés dans la loi.

Le terme «traité applicable» désigne un accord international au sens de l'art. 1, al. 1, de l'avant-projet de la LEADS, qui est applicable dans le cas d'espèce.

Le terme «État partenaire» désigne un État avec lequel la Suisse a conclu un accord sur l'échange automatique de renseignements concernant les données salariales dans le domaine fiscal.

#### **Section 2 Renseignements concernant les données salariales à transmettre à l'État partenaire**

##### *Art. 3 Obligations de l'employeur*

Les données salariales étant en premier lieu détenues, et dans leur intégralité, par les employeurs, il sied de formuler à leur égard une obligation de fournir les renseignements concernant les données salariales. L'al. 1 fait référence à l'art. 129, al. 1, let. e LIFD<sup>7</sup> dans la mesure où cet art. 129 LIFD traite d'obligations de procédure dans le domaine fiscal, et plus précisément des informations de tiers. Il prévoit l'obligation, pour les employeurs, de fournir chaque année une attestation sur les données salariales à l'autorité fiscale cantonale concernant les personnes non domiciliées en Suisse pour lesquelles un traité international prévoit l'échange automatique international de renseignements concernant les données salariales. Le projet de loi révisant la LIFD est actuellement en phase d'examen par l'Assemblée fédérale. Il est prévu qu'il entre en vigueur le 1<sup>er</sup> janvier 2025. Il appartient aux cantons de fixer dans quel délai et selon quelles modalités les employeurs doivent leur

transmettre les renseignements. L'obligation de l'employé d'annoncer tout changement déterminant (changement d'adresse ou de nom par exemple) à son employeur est régie, par analogie, par l'art. 5, al. 3 de l'ordonnance du Département fédéral des finances sur l'imposition à la source dans le cadre de l'impôt fédéral direct<sup>8</sup>.

L'al. 2 vise à limiter dans le temps la possibilité qu'ont les autorités fiscales cantonales de s'adresser à l'employeur pour obtenir les renseignements. Dans l'intérêt de la sécurité juridique et dans la mesure où un traité applicable ne contient pas de réglementation sur la prescription de l'obligation de communiquer les données salariales, il est prévu un délai de prescription absolue de dix ans à compter de la fin de l'année civile au cours de laquelle les salaires ont été versés. Ce délai tient compte du délai de conservation des livres de dix ans prévu par l'art. 958f du code des obligations (CO)<sup>9</sup>.

#### *Art. 4 Tâches des autorités fiscales cantonales*

Cette disposition prévoit que les autorités fiscales cantonales transmettent chaque année à l'AFC, par voie électronique, les renseignements désignés dans le traité applicable et produits par les employeurs au sens de l'art. 3, al. 1 si le traité prévoit que l'AFC envoie ces renseignements à l'État partenaire (al. 1). Il revient aux cantons dans lesquels les communes exercent des tâches relevant de la taxation de s'assurer que les données transmises par les employeurs et ensuite envoyées à l'AFC sont complètes. Afin de permettre à l'AFC d'agrèger les renseignements reçus avant de les envoyer, les cantons doivent transmettre ces renseignements au plus tard deux mois avant la date prévue par le traité pour l'envoi à l'État partenaire. Dans le cas de la France, les renseignements doivent donc parvenir à l'AFC au plus tard le 30 septembre de l'année qui suit celle au cours de laquelle les rémunérations ont été versées.

L'al. 2 précise que si un traité applicable prévoit que les autorités fiscales cantonales envoient les renseignements directement à l'État partenaire (à l'instar de l'accord frontalier avec l'Italie), les autorités fiscales cantonales transmettent chaque année aux autorités compétentes de l'État partenaire les renseignements désignés dans le traité applicable qu'elle a reçus des employeurs, dans le délai fixé par le traité applicable.

#### *Art. 5 Tâches de l'AFC*

L'AFC transmet aux autorités compétentes de l'État partenaire les renseignements qu'elle a reçus des autorités fiscales cantonales dans le cadre de l'art. 4. Ce faisant, elle respecte le délai fixé dans le traité applicable (al. 1).

L'al. 2 précise que lorsqu'elle leur transmet les renseignements, l'AFC rappelle aux autorités compétentes de l'État partenaire les restrictions concernant l'utilisation des renseignements transmis et l'obligation de maintenir le secret prévues par le traité applicable.

Si le traité applicable prévoit que les renseignements transmis peuvent être utilisés à des fins autres que fiscales, à condition que cette utilisation soit autorisée par le droit des deux États et que l'autorité compétente de l'État partenaire fournissant les informations y consente, l'AFC est compétente pour donner un tel consentement (al. 3). Si les renseignements reçus doivent être transmis aux autorités pénales pour la

---

<sup>8</sup> RS 642.118.2

<sup>9</sup> RS 220



poursuite d'autres délits non fiscaux, l'AFC donne son consentement au cas par cas, en accord avec l'Office fédéral de la justice (al. 4).

### **Section 3 Renseignements concernant les données salariales transmis de l'étranger**

#### *Art. 6 Utilisation du numéro d'identification fiscale suisse pour les personnes physiques*

Cette disposition prescrit l'utilisation du numéro AVS conformément à la loi fédérale du 20 décembre 1946 sur l'assurance-vieillesse et survivants (LAVS)<sup>10</sup> en tant que numéro d'identification fiscale suisse pour les personnes physiques dans le cadre de l'échange automatique de renseignements concernant les données salariales, pour les cas où le traité applicable prévoit la transmission d'un tel numéro d'identification fiscale. Une gestion efficace de cet échange de renseignements n'est possible que si les personnes concernées peuvent être clairement identifiées et si l'échange est automatisé.

Le numéro d'identification fiscale joue un rôle décisif en tant que critère d'attribution univoque pour les personnes physiques. Il permet d'identifier une personne et sert à attribuer au travailleur concerné les renseignements concernant les données salariales transmis, ce qui facilite le travail des autorités fiscales cantonales. Le numéro d'identification fiscale ne doit être utilisé que pour l'accomplissement des tâches définies par l'avant-projet de la LEADS, c'est-à-dire l'échange automatique de renseignements concernant les données salariales. L'AFC et les autorités fiscales cantonales doivent utiliser le numéro d'assuré AVS à treize chiffres (AVSN13) pour le traitement des renseignements reçus dans le cadre de l'échange de renseignements concernant les données salariales, lorsqu'il est disponible.

#### *Art. 7 Tâches de l'AFC*

L'al. 1 garantit à l'AFC la possibilité d'utiliser les informations transmises par un État partenaire. La taxation et la perception en matière d'impôts directs étant de la compétence des cantons (art. 128 Cst. a contrario et art. 2 LIFD), l'AFC transmet ces renseignements aux autorités fiscales cantonales compétentes et attire leur attention sur le fait que les informations ne peuvent être utilisées que dans le cadre des impôts entrant dans le champ d'application du traité applicable.

Lorsqu'elle leur transmet les renseignements, l'AFC rappelle aux autorités fiscales cantonales les restrictions concernant l'utilisation des renseignements transmis et l'obligation de maintenir le secret prévues par le traité applicable (al. 2).

Si le traité applicable prévoit que les renseignements concernant les données salariales échangés entre les États partenaires peuvent être utilisés à des fins autres que fiscales sous réserve que cela soit autorisé par le droit des deux États partenaires et que l'autorité compétente qui fournit les informations donne son accord, l'AFC obtient l'accord nécessaire. Cette disposition permettra, par exemple, d'utiliser des renseignements reçus, selon les mêmes conditions, aux fins de fixer des cotisations aux assurances sociales suisses dues par des personnes qui résident en Suisse et qui travaillent en partie en Suisse pour un employeur situé à l'étranger. L'obtention d'un consentement n'est pas nécessaire si seules les bases de calcul sont transmises, mais pas les informations elles-mêmes. Si, par exemple, une autorité fiscale cantonale prend

---

<sup>10</sup> RS 831.10

connaissance, dans le cadre de l'échange international automatique sur les données salariales, d'un élément de salaire d'un contribuable qui n'a pas été déclaré jusqu'à présent, elle adaptera en conséquence le revenu et la fortune du contribuable. L'autorité fiscale cantonale peut transmettre ces bases de calcul corrigées à d'autres offices administratifs dans le cadre de l'obligation légale de renseigner, pour autant qu'elle ne transmette pas les informations elles-mêmes, c'est-à-dire les données salariales en tant que telles (al. 3).

#### *Art. 8 Procédure*

Dans le cadre de l'échange international automatique sur les données salariales (EAR), l'AFC devient la véritable plaque tournante pour l'échange de données avec les États partenaires (sauf pour les traités prévoyant que les cantons transmettent directement les données à l'autorité étrangère compétente) ainsi qu'avec les autorités fiscales cantonales. Les renseignements transmis automatiquement par les États partenaires sont attribués aux cantons par l'AFC. Le numéro d'assuré AVS en tant que numéro d'identification fiscale joue un rôle décisif en tant que critère d'attribution univoque pour les personnes physiques (cf. commentaire de l'art. 6). Afin de pouvoir attribuer aux cantons les renseignements concernant les salaires transmis par l'État partenaire, l'AFC a besoin, dans les deux mois suivant la fin de chaque année civile, du numéro d'identification fiscale de toutes les personnes physiques assujetties de manière illimitée à l'impôt dans un canton.

L'AFC transmet les renseignements concernant les données salariales reçus automatiquement d'un État partenaire aux autorités fiscales cantonales pour lesquelles ces informations présentent un intérêt. On peut partir du principe que, dans un petit nombre de cas, les renseignements transmis de l'étranger ne contiendront pas de numéro d'identification fiscale, du moins au cours des premières années suivant l'introduction de l'EAR en Suisse. Dans ces cas, l'attribution doit se faire sur la base d'autres critères d'attribution, étant précisé que seuls les renseignements nécessaires à l'identification de la personne physique selon le traité applicable et échangés entre les États partenaires peuvent être utilisés à cet effet. D'autres critères d'attribution sont donc par exemple le domicile ou le code postal du lieu de résidence des personnes physiques (al. 2).

S'il y a concordance avec les renseignements transmis automatiquement par l'État partenaire, l'AFC les rend accessibles par une procédure d'appel sécurisée et cryptée au canton dans lequel la personne concernée est assujettie de manière illimitée à l'impôt. En outre, l'AFC attire l'attention des autorités fiscales cantonales sur les restrictions d'utilisation et sur les obligations de confidentialité prévues par le traité applicable (al. 3).

La sécurité des renseignements transmis depuis l'étranger doit pouvoir être garantie à tout moment. Il est donc indispensable que seuls les collaborateurs des autorités fiscales cantonales aient accès aux renseignements par cette procédure d'appel et qu'ils s'authentifient au moyen de deux facteurs. L'un des facteurs doit être un élément d'identification physique, incontestable et infalsifiable («hardware token») permettant d'identifier un participant dans un réseau électronique (par ex. SwissID ou SmartCard) (al. 4).

## **Section 4 Obligations d'information et de conservation incombant aux employeurs**

### *Art. 9 Obligation d'informer les employés*

Les renseignements échangés en vertu des traités applicables portent notamment sur des données personnelles au sens de la loi fédérale du 25 septembre 2020 sur la protection des données (LPD)<sup>11</sup>. Conformément aux principes de la protection des données, les personnes concernées par l'échange de leurs données personnelles doivent être dûment informées du traitement réservé à ces données. Cette information est nécessaire tant pour assurer la transparence du traitement que pour permettre aux personnes concernées d'exercer leurs droits.

En application de l'art. 3 de l'avant-projet de la LEADS, les renseignements à transmettre à l'État partenaire sont produits par l'employeur. Il revient donc à ce dernier d'informer l'employé concerné au sujet des renseignements visés à l'art. 9, let. a à d, de l'avant-projet de la LEADS. L'information doit être communiquée au début des rapports de travail ou au plus tard le 28 février de l'année de la première transmission des données à l'État partenaire.

Pour remplir son obligation d'informer au sens de l'art. 9 de l'avant-projet de la LEADS, l'employeur ne peut pas se limiter à informer l'employé au sujet du traité applicable. Il doit explicitement attirer l'attention de l'employé sur le contenu du traité applicable et sur les catégories de données qui seront échangées. Il indiquera également l'État partenaire auquel les données seront transmises et l'utilisation qui en sera faite conformément au traité applicable. Enfin, l'employé doit être informé des droits dont il dispose en vertu de la LPD, d'une part, et de l'art. 11 de l'avant-projet de la LEADS, d'autre part. Cette information est particulièrement importante du fait que les droits des personnes concernées envers l'AFC sont limités au droit d'accès et à la rectification de données inexactes (voir commentaire de l'art. 11 de l'avant-projet de la LEADS).

### *Art. 10 Obligation de conservation*

L'art. 10 de cette loi prévoit explicitement que l'employeur qui est tenu de communiquer les données salariales de certains employés en vertu du traité applicable doit enregistrer les informations et les pièces justificatives obtenues dans le cadre de l'échange automatique de renseignements concernant les données salariales. A cet effet, les documents établis et les pièces justificatives recueillies pour satisfaire à l'obligation de communication de l'employeur doivent être conservés afin que d'éventuelles corrections de déclarations erronées soient possibles ultérieurement ou que l'imposition correcte des salariés concernés soit garantie. L'art. 958f, al. 1, CO<sup>12</sup> s'applique par analogie en ce qui concerne les modalités de conservation.

## **Section 5 Protection des données**

### *Art. 11 Droits des employés*

S'agissant des renseignements collectés par l'employeur et transmis aux autorités compétentes de l'État partenaire, l'employé dont les données salariales doivent être

---

<sup>11</sup> RS 235.1

<sup>12</sup> RS 220

échangées en vertu du traité applicable bénéficie des droits prévus par la LPD par rapport à l'employeur (al. 1).

Lorsque des renseignements doivent être transmis à un État partenaire en vertu du traité applicable, l'employé concerné dispose, par rapport aux autorités fiscales cantonales, des droits définis dans la loi cantonale sur la protection des données ou, le cas échéant, dans la convention intercantonale applicable (al. 2).

Selon l'al. 3, les cantons peuvent, sur le modèle de ce qui est prévu à l'al. 4, restreindre les droits relatifs à la protection des données des employés concernés à l'égard de l'autorité fiscale cantonale.

Par rapport à l'AFC, les employés dont les données salariales sont échangées conformément au traité applicable ne peuvent faire valoir que leur droit d'accès et ne peuvent demander que la rectification des données inexactes en raison d'une erreur de transmission (al. 4).

Concrètement, cela signifie que les personnes concernées peuvent faire valoir le droit d'accès prévu à l'art. 25 LPD aussi bien auprès de leur employeur, qui est tenu de communiquer les données salariales, qu'auprès de l'AFC. Elles ont le droit de savoir si des données les concernant sont traitées. L'employeur ou l'AFC doit communiquer à l'employé concerné, dans un délai de 30 jours, toutes les données à traiter le concernant en tant que telles, la finalité du traitement, la durée de conservation des données, les informations disponibles sur l'origine des données ainsi que les destinataires auxquels les données sont communiquées. Le droit de la personne concernée de faire valoir un droit d'accès auprès des autorités cantonales est régi par le droit cantonal applicable au cas en question.

Un employé concerné a également le droit de faire rectifier des données inexactes conformément à l'art. 32, al. 1, LPD. La transmission des données à l'étranger se fait dans le cadre d'un processus automatisé. L'AFC n'effectue aucun contrôle matériel des données, ce qu'elle ne serait d'ailleurs pas en mesure de faire car ce sont les employeurs qui sont en contact avec les employés et qui doivent veiller à ce que les informations à échanger soient correctement collectées et communiquées. Par conséquent, le droit de rectification des données inexactes doit être exercé auprès de l'employeur ou, le cas échéant, auprès des autorités cantonales si le droit cantonal applicable le prévoit. Par rapport à l'AFC, ce droit est limité à la rectification de données inexactes dues à des erreurs de transmission (par exemple, une erreur s'est produite lors de la transmission de l'autorité fiscale cantonale à l'AFC et la masse salariale s'élève à 60 000 francs au lieu de 6000 francs).

L'employé concerné n'a toutefois pas la possibilité de s'opposer, sur la base de l'art. 37 LPD, à la transmission de données prévue par un traité international. En vertu de l'art. 37 LPD, l'AFC serait autorisée à rejeter la demande de renseignement si elle est juridiquement tenue de communiquer les données (let. a) ou si le défaut de communication risque de compromettre l'accomplissement de ses tâches (let. b). Dans le cadre de l'EAR sur les données salariales, la transmission des renseignements s'effectue sur la base des traités applicables, qui règlent précisément quelles informations doivent être transmises, concernant qui et quand, raison pour laquelle une demande d'opposition correspondante n'aurait aucune chance d'aboutir, de sorte que l'application de l'art. 37 LPD à l'AFC est exclue par la présente loi. Les employeurs, les cantons et l'AFC ne disposent d'aucune marge d'appréciation pour décider s'ils veulent ou non procéder à une communication ou à une transmission. Dans ce contexte,

l'application de l'art. 37 LPD conduirait l'AFC à rejeter l'opposition à la communication des données salariales en invoquant l'obligation légale de communiquer prévue par le traité applicable.

Cependant, cela n'exclut pas d'invoquer, dans des cas limités, certains droits prévus par le droit administratif. Les employés concernés peuvent, sur la base de l'art. 25a de la loi fédérale du 20 décembre 1968 sur la procédure administrative (PA)<sup>13</sup>, exiger de l'AFC qu'elle s'abstienne d'échanger des données, si les personnes concernées rendent vraisemblable un intérêt digne de protection. L'art. 25a PA garantit que les actes matériels des autorités administratives sont soumis à une protection administrative. Une personne concernée peut demander à l'autorité compétente qu'elle s'abstienne d'actes matériels illicites, cesse de les commettre ou les révoque. L'autorité statue par décision qui peut ensuite faire l'objet d'un recours. Les actes matériels en tant que tels ne sont en principe pas des objets de contestation, raison pour laquelle il est nécessaire de préciser que l'autorité statue par décision. Par analogie avec l'art. 19, al. 2, 2e phrase, de la loi fédérale du 18 décembre 2015 sur l'échange automatique de renseignements en matière fiscale (LEAR)<sup>14</sup>, une personne dont les données salariales sont échangées dans le cadre du traité applicable peut invoquer cet article si la transmission des données salariales lui cause ou pourrait lui causer un préjudice déraisonnable en raison de l'absence de garanties de l'État de droit dans l'État partenaire.

Le Tribunal fédéral a fixé les conditions dans lesquelles une personne dont les données relatives aux comptes financiers font l'objet d'un échange automatique de renseignements peut exiger de l'AFC une décision au sens de l'art. 25a PA, si elle risque de subir un préjudice déraisonnable en raison de l'absence de garanties de l'État de droit. A cet égard, il est fait référence à la jurisprudence relative à l'art. 26, par. 3, let. c, du Modèle de convention de l'OCDE, selon laquelle l'absence de garanties de l'État de droit doit être comprise dans le sens de la réserve de l'ordre public du droit national. Dans ce contexte, la notion doit être interprétée de manière restrictive et selon les règles de la bonne foi, afin d'éviter qu'un État ne rende plus difficile l'application régulière du traité. Selon la jurisprudence, il y a violation de l'ordre public «lorsque des principes fondamentaux du droit sont violés ou que l'acte en question est incompatible avec l'ordre juridique et les valeurs suisses, que le résultat est en contradiction choquante avec le sens et l'esprit de son propre ordre juridique ou qu'il heurterait de manière intolérable le sentiment du droit en Suisse». Concrètement, une dérogation aux dispositions impératives du droit suisse provoquée par un acte étranger ne constitue pas nécessairement une violation de l'ordre public. Selon le Tribunal fédéral, cette interprétation restrictive est compatible avec l'art. 8 (droit au respect de la vie privée et familiale) et l'art. 13 (droit à un recours effectif) de la Convention de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales (CEDH)<sup>17</sup>, dès lors que d'autres moyens garantissent qu'une diffusion des données en dehors du cercle de l'échange automatique des renseignements n'est pas possible. Par conséquent, une personne dont les données sont communiquées ne peut exiger de l'AFC, dans le cadre de la procédure d'échange automatique de renseignements, une décision au sens de l'art. 19, al. 2, 2e phrase, LEAR en relation avec l'art. 25a PA que si et dans la mesure

---

<sup>13</sup> RS 172.021

<sup>14</sup> RS 653.1

<sup>15</sup> Arrêt du Tribunal fédéral 2C\_946/2021 du 6 juin 2023 consid. 6.6

<sup>16</sup> Consultable sous [www.oecd.org](http://www.oecd.org) > Thèmes > Fiscalité > Conventions fiscales > Modèle OCDE de Convention fiscale concernant le revenu et la fortune

<sup>17</sup> RS 0.101

où la violation alléguée de l'art. 8 CEDH constitue également une violation de l'ordre public suisse.

Dans le domaine de l'EAR sur les données salariales, c'est concrètement la demande de s'abstenir qui est pertinente, car elle vise à empêcher la communication des données. L'AFC statue à ce sujet par voie de décision. Cette décision est sujette à recours auprès du Tribunal administratif fédéral (art. 44 ss PA). Le recours a un effet suspensif (art. 55 PA). L'arrêt du Tribunal administratif fédéral est susceptible de recours devant le Tribunal fédéral (art. 82 et 86 de la loi du 17 juin 2005 sur le Tribunal fédéral)<sup>18</sup>.

#### *Art. 12 Procédure*

S'il est constaté dans une décision entrée en force que des informations déjà fournies à l'autorité compétente d'un État partenaire étaient incorrectes, l'employeur qui les avait fournies doit transmettre les renseignements rectifiés à l'autorité fiscale cantonale (al. 1).

Conformément au traité applicable, l'autorité fiscale cantonale transmet les renseignements rectifiés directement à l'autorité compétente de l'État partenaire ou à l'AFC, qui les transmet à l'autorité compétente de l'État partenaire (al. 2).

### **Section 6 Organisation et procédure**

#### *Art. 13 Tâches de l'AFC*

L'AFC veille à l'application correcte des dispositions conventionnelles et légales relatives à l'échange automatique de renseignements concernant les données salariales dans le domaine fiscal, dans la mesure où le traité applicable le prévoit. Cette précision est importante, car l'AFC ne veille pas à la bonne application des conventions contre les doubles impositions dans leur ensemble, ni à celle de toutes les dispositions légales contenues dans cette loi. En particulier, l'AFC n'a pas de tâches de vérification en ce qui concerne les employeurs. Des contrôles peuvent être effectués auprès des autorités fiscales cantonales dans le cadre de l'activité de surveillance. Si le traité applicable le prévoit, l'AFC est essentiellement chargée de transmettre les renseignements à l'étranger dans les délais impartis et de mettre les informations reçues de l'étranger à la disposition des autorités fiscales cantonales.

L'AFC donne des instructions et rend des décisions. Les instructions sont établies selon les stipulations des traités. L'objectif est une mise en œuvre par la Suisse qui corresponde à ces stipulations.

Par ailleurs, l'AFC peut prescrire l'utilisation de formulaires particuliers et exiger que certains formulaires soient transmis exclusivement sous forme électronique. Il s'agit d'une disposition potestative qui tient compte du fait que l'EAR est une procédure de masse qui ne peut être mise en œuvre que par voie électronique. Dans ce contexte, l'AFC arrête les modalités d'exécution en collaboration avec les cantons (cf. aussi art. 18 de la loi). La transmission de données sous forme papier n'est pas envisageable dans la pratique.

#### *Art. 14      Traitement des données*

L'al. 1 habilite l'AFC à traiter les données personnelles nécessaires, y compris les données sensibles que sont les données sur des poursuites ou des sanctions administratives et pénales dans le domaine fiscal. Par « traitement », on entend toute opération relative à des données personnelles, quels que soient les moyens et procédés utilisés, en particulier la collecte, l'enregistrement, la conservation, l'utilisation, la modification, la communication, l'archivage, l'effacement ou la destruction de données (art. 5, let. d, LPD). L'autorisation est valable aussi bien pour les données reçues des autorités étrangères que pour celles qui sont transmises à ces dernières par les autorités suisses. Pour des raisons de protection des données, il est nécessaire de limiter la finalité à l'exécution des tâches prévues par les traités applicables et par la présente loi (art. 6, al. 3, LPD). Si les données sont détenues par les autorités cantonales, elles sont soumises au droit cantonal applicable.

L'al. 2 habilite l'AFC à utiliser systématiquement le numéro AVS. Dans la mesure où le traité applicable le prévoit, les numéros AVS seront collectés par les employeurs dans les États partenaires de la Suisse et transmis à la Suisse dans le cadre de l'EAR sur les données salariales. L'AFC a besoin de ces numéros avant tout pour être en mesure d'attribuer sans erreurs possibles les renseignements reçus de l'étranger aux personnes concernées assujetties de manière illimitée à l'impôt en Suisse et de les transmettre à l'autorité fiscale cantonale compétente.

#### *Art. 15      Système d'information*

Afin de traiter les renseignements reçus en vertu des traités applicables et de la présente loi, l'AFC est autorisée à exploiter un système d'information qui peut contenir les données décrites à l'art. 14. Seuls les collaborateurs de l'AFC ou, par exemple dans le cas d'un mandat spécial lié à un projet, le personnel spécialisé contrôlé par cette dernière peuvent avoir accès aux données. L'al. 3 précise à quelles fins le système d'information peut être utilisé. L'AFC est l'organe responsable du traitement au sens de l'art. 5, let. j, LPD<sup>19</sup>, pour ce système d'information.

L'AFC prend les mesures techniques et organisationnelles requises par la LPD<sup>20</sup>, notamment en ce qui concerne la structure et l'exploitation du système d'information ainsi que les autorisations d'accès et de traitement (al. 4). L'AFC exploite un système d'information pour tous les types d'impôts relevant de son domaine de compétence (cf. p. ex. art. 24 LEAR<sup>21</sup>). Par système d'information, on entend tout recueil de données personnelles sous forme électronique ou autre. L'exploitation d'un système d'information pour l'EAR sur les données salariales selon l'art. 15 est notamment nécessaire parce que de grandes quantités de données sont transmises aux fins de l'EAR.

L'al. 5 prévoit que le système d'information de l'AFC pour l'EAR est exploité soit comme un système d'information indépendant, soit comme un réseau de systèmes d'information. Cela permet de mettre en réseau plusieurs systèmes d'information de différentes unités organisationnelles de l'AFC, dans la mesure où cela est utile pour un traitement plus efficace des données dans le domaine de l'EAR sur les données salariales.

---

<sup>19</sup>      RS 235.1

<sup>20</sup>      RS 235.1

<sup>21</sup>      RS 653.1

La durée de conservation de 20 ans prévue à l'art. 15, al. 6, correspond d'une part à celle de l'art. 35 de l'ordonnance du 23 novembre 2016 sur l'échange international automatique de renseignements en matière fiscale<sup>22</sup> et d'autre part à la durée de conservation prévue par l'AFC dans le cadre de l'assistance administrative. Cette coordination est indiquée car les données transmises dans le cadre de l'EAR sur les données salariales peuvent être traitées dans le cadre de demandes d'assistance administrative. La loi fédérale du 26 juin 1998 sur l'archivage (LAr)<sup>23</sup> s'applique.

L'al. 7 garantit à l'AFC la possibilité d'accorder, aux autorités fiscales cantonales qui ont besoin de ces données pour accomplir leurs tâches prévues par la loi (cf. les explications relatives à l'art. 7, al. 1), l'accès aux données contenues dans le système d'information de l'AFC au moyen d'une procédure d'appel. L'accès direct doit faciliter la collaboration entre les autorités susmentionnées et l'AFC. Pour des raisons de sécurité, il est prévu que les collaborateurs des autorités fiscales cantonales n'aient accès aux renseignements que s'ils disposent d'une authentification à deux facteurs (cf. al. 8).

#### *Art. 16 Obligation de renseigner*

Comme déjà mentionné sous ch. 1.2, en vertu des dispositions des lois fiscales applicables, il appartiendra en première ligne aux employeurs de communiquer aux autorités fiscales cantonales les données salariales qui doivent être transmises à l'autre État partenaire. De son côté, l'art. 16 prévoit que l'employeur doit également renseigner l'AFC, mais uniquement sur demande de cette dernière. Cette disposition vise à pallier, le cas échéant, un déficit de collaboration entre un employeur et l'autorité fiscale cantonale afin que la Suisse puisse respecter ses engagements internationaux pris dans le domaine de l'échange de renseignements concernant les données salariales.

#### *Art. 17 Obligation de garder le secret*

L'art. 17 s'inspire de l'art. 26 LEAR<sup>24</sup> et, le cas échéant, de la disposition correspondante du traité applicable. Toute personne chargée de l'exécution du traité applicable et de la présente loi est soumise à l'obligation de garder le secret. Cette obligation ne concerne que les autorités chargées d'exécuter le traité applicable et la présente loi. L'obligation de garder le secret ne s'applique pas aux transmissions de renseignements et aux publications prévues par le traité applicable et par la présente loi, par exemple les transmissions de renseignements aux États partenaires (al. 2, let. a).

Le Département fédéral des finances peut, dans des cas particuliers, lever l'obligation de garder le secret à l'égard d'organes judiciaires et administratifs (al. 2, let. b). De même, il n'existe pas d'obligation de garder le secret lorsque les deux conditions suivantes sont remplies cumulativement: le traité applicable autorise la levée de l'obligation de garder le secret et le droit suisse prévoit une base légale permettant la levée de cette obligation (al. 2, let. c). Si le traité applicable le prévoit, les renseignements reçus ne peuvent être communiqués qu'aux personnes ou autorités (y compris les tribunaux et organes administratifs ou de surveillance) concernées par l'établissement ou la perception des impôts, par les procédures ou poursuites concernant ces impôts, par les décisions sur les recours relatifs à ces impôts, ou par

---

<sup>22</sup> RS 653.11

<sup>23</sup> RS 152.1

<sup>24</sup> RS 653.1



le contrôle de ce qui précède. Les renseignements reçus peuvent également être utilisés à d'autres fins lorsque cette utilisation est possible selon la législation de l'État partenaire qui fournit les renseignements et que l'autorité compétente de cet État y consent. S'agissant de la deuxième condition, l'art. 22a de la loi du 24 mars 2000 sur le personnel de la Confédération<sup>25</sup>, par exemple, prévoit que les employés de l'administration fédérale sont tenus de dénoncer aux autorités de poursuite pénale, à leurs supérieurs ou au Contrôle fédéral des finances tous les crimes ou délits poursuivis d'office dont ils ont eu connaissance ou qui leur ont été signalés dans l'exercice de leur fonction.

#### *Art. 18 Procédures électroniques*

Afin d'accélérer la numérisation, la loi fédérale du 18 juin 2021 sur les procédures électroniques en matière d'impôts<sup>26</sup> établit des dispositions correspondantes pour les lois fiscales de la Confédération. Il semble approprié de prescrire également des procédures électroniques pour la communication des renseignements sur les données salariales aux fins de l'échange automatique de renseignements selon le traité applicable. Les autorités fiscales cantonales seront donc tenues de communiquer avec l'AFC sous forme électronique lors de la transmission des données salariales et inversement.

L'al. 2 prévoit que les autorités fiscales cantonales et l'AFC assurent l'authenticité et l'intégrité des données transmises. Par «authenticité des données transmises», le projet de loi entend qu'il est possible de déterminer à tout moment l'origine des données. Par «intégrité des données transmises», on entend l'intégrité d'un système lorsque les données restent intactes, complètes et actuelles pendant le traitement des données. Concrètement, les autorités fiscales cantonales et l'AFC doivent garantir à tout moment la possibilité d'identifier l'origine des données et de démontrer que ces données n'ont pas été modifiées par les autorités elles-mêmes.

### **Section 7 Dispositions pénales**

#### *Art. 19 Violation des obligations de l'employeur*

Les al. 1 et 2 s'inspirent de l'art. 174 LIFD<sup>27</sup>. Ils servent à garantir, à titre de mesure ultime, l'échange conforme à la présente loi. Les obligations imposées aux employeurs en vertu de l'art. 3, al. 1 ou de l'art. 16, al. 1, let. b. de la loi permettent le bon déroulement de l'échange automatique de renseignements sur les données salariales et en fin de compte une taxation correcte des salariés.

L'al. 3 règle le concours entre l'art. 19 de l'avant-projet de la LEADS et l'art. 174 LIFD<sup>28</sup> afin d'éviter qu'un auteur soit soumis à une double sanction si les renseignements ne sont pas envoyés, malgré sommation, aux autorités fiscales cantonales.

#### *Art. 20 Procédure*

Étant donné que les infractions à la présente loi sont des violations du droit administratif fédéral, la procédure applicable est celle de la loi fédérale du 22 mars 1974 sur le droit

---

<sup>25</sup> RS 172.220.1

<sup>26</sup> FF 2021 1499

<sup>27</sup> RS 642.11

<sup>28</sup> RS 642.11

pénal administratif (DPA)<sup>29</sup>. Pour la même raison, la compétence de mener la procédure et de statuer (décisions, mandats de répression, prononcés pénaux) appartient à l'autorité chargée d'appliquer la présente loi, à savoir l'AFC. Les voies de droit contre les mesures d'instruction ainsi que contre les mandats de répression et les prononcés pénaux sont réglées exhaustivement dans la DPA<sup>30</sup>, qui régit également les compétences des instances de recours.

## 4 Conséquences

L'avant-projet de loi entraîne des conséquences financières pour la Confédération et les cantons liées à l'échange automatique des données salariales reçues des employeurs suisses. Par conséquent, il faut s'attendre à une augmentation des charges en personnel et des charges financières pour l'AFC et les autorités fiscales cantonales.

Mis à part les cantons des Grisons, du Tessin et du Valais, qui envoient des données salariales directement à l'autorité compétente italienne, la plaque tournante du dispositif de l'échange automatique de renseignements concernant les données salariales est constituée par l'AFC.

Des ressources sont nécessaires pour la mise en œuvre du projet («ressources du projet») et pour l'exploitation courante de l'échange automatique de renseignements

Ressources du projet (2025-2026): la mise en œuvre de l'EAR concernant les données salariales nécessite des ressources humaines et financières supplémentaires, notamment dans le domaine informatique, tant au niveau cantonal que fédéral. Comme c'est déjà le cas pour d'autres formes d'EAR, l'AFC devient la véritable plaque tournante pour l'échange de données avec la France en plus de la réception des données envoyées par l'Italie, ainsi que par rapport aux autorités fiscales cantonales. Tant l'AFC que les cantons devront donc se préparer suffisamment tôt aux nouvelles conditions-cadres et prendre les dispositions nécessaires (développement d'un système informatique, mise en place ou adaptation de processus organisationnels, élaboration d'instructions pratiques, etc.).

Ressources opérationnelles: à partir de la mise en service du système informatique, des ressources humaines et des ressources financières annuelles auprès de la Confédération sont nécessaires pour l'exploitation et le support.

Les conséquences financières pour les cantons dépendent principalement du nombre d'employés résidents d'un État partenaire qui travaillent pour un employeur situé dans le canton. Comme la situation à cet égard varie fortement d'un canton à l'autre, en particulier en raison de sa situation géographique, il n'est pas possible, à ce stade, d'effectuer des estimations financières pour les cantons des conséquences induites par l'échange automatique de renseignements concernant les données salariales.

## 5 Aspects juridiques

### 5.1 Constitutionnalité

Le projet d'acte se fonde sur l'art. 173, al. 2, Cst., selon lequel l'Assemblée fédérale traite de tous les objets qui relèvent de la compétence de la Confédération et qui ne ressortissent pas à une autre autorité fédérale. Il vise à mettre en œuvre l'EAR

---

<sup>29</sup> RS 313.0

<sup>30</sup> RS 313.0

concernant les données salariales en vertu des traités internationaux conclus par la Suisse qui prévoient l'EAR sur les données salariales. Étant donné que la réglementation interne de l'exécution de l'EAR concernant les données salariales dans le domaine fiscal n'entre pas dans la compétence législative des cantons ou d'une autre autorité fédérale, il est justifié de se fonder sur l'art. 173, al. 2, Cst. Le projet d'acte est conforme à la Constitution fédérale.

## **5.2 Compatibilité avec les obligations internationales de la Suisse**

La nouvelle loi proposée est compatible avec les obligations de la Suisse en matière de droit international. Elle vise à mettre en œuvre dans le droit interne les engagements internationaux pris en matière d'échange de renseignements concernant les données salariales dans l'accord frontalier avec l'Italie et dans l'avenant télétravail avec la France.

## **5.3 Forme de l'acte à adopter**

Le projet contient des dispositions importantes fixant des règles de droit qui doivent être édictées sous la forme d'une loi fédérale, conformément à l'art. 164, al. 1, Cst. La nouvelle loi est donc proposée dans le cadre de la procédure législative normale.

## **5.4 Frein aux dépenses**

Le projet ne prévoit ni subventions ni crédits d'engagement ou plafonds de dépenses qui entraîneraient une nouvelle dépense unique de plus de 20 millions de francs ou de nouvelles dépenses périodiques de plus de 2 millions de francs. Par conséquent, le projet n'est pas soumis au frein aux dépenses.

## **5.5 Protection des données**

Les traités internationaux précités avec la France et l'Italie établissent un échange automatique de renseignements concernant les données salariales dans le domaine fiscal entre les États contractants. La France et l'Italie figurent dans la liste des États dans lesquels un niveau de protection adéquat des données est garanti (annexe 1 à l'ordonnance du 31 août 2022 sur la protection des données<sup>31</sup>). En application de ces traités et en vertu des obligations de droit international contractées par la Suisse, l'avant-projet de loi prévoit les bases légales nécessaires afin que les employeurs, les autorités fiscales cantonales et l'AFC puissent traiter et transmettre les données personnelles spécifiées dans ces accords. Il assure que le traitement et la communication de ces données répondent aux principes de la protection des données. En particulier, elle définit les obligations incombant aux employeurs, à l'AFC et aux autorités fiscales cantonales, ainsi que les droits des personnes concernées (art. 11). Enfin, elle pose les exigences que doivent remplir le système d'information exploité par l'AFC (art. 15) et les procédures électroniques d'échange de données entre les cantons et l'AFC (art. 18).

Comme mentionné au ch. 1.2, les catégories de données traitées sont définies non pas dans la loi, mais dans chaque traité. Conformément à l'art. 9 de l'avant-projet de loi, les employeurs ont l'obligation d'informer les employés concernés au sujet du traité applicable et, en particulier, des données à échanger, ce qui permet de garantir l'information des personnes concernées.

En matière de protection des données, les personnes concernées disposent des droits que leur réservent la LPD<sup>32</sup> envers les employeurs et, le cas échéant, le droit cantonal applicable envers les autorités fiscales cantonales. Envers l'AFC, elles ne peuvent toutefois faire valoir que leur droit d'accès et celui de demander la rectification de données inexactes (art. 11, al. 4). Cela signifie notamment qu'elles n'ont pas la possibilité de s'opposer à la communication de leurs données. Cette limitation se justifie dès lors que l'opposition devrait être systématiquement rejetée pour les motifs fixés à l'art. 37, al. 2, LPD<sup>33</sup>, la communication des données se fondant sur un traité international (cf. commentaire de l'art. 11 ci-dessus). Si, néanmoins, la transmission entraînait un préjudice pour les personnes concernées, celles-ci pourraient faire valoir les prétentions que leur accorde l'art. 25a PA<sup>34</sup>.

L'examen préalable des risques montre en outre que le traitement des données ne présente pas de risque particulier pour les personnes concernées. Le cadre juridique et les mesures prises permettent en effet de circonscrire les risques résiduels éventuels.

---

32 RS 235.1

33 RS 235.1

34 RS 172.021