

BVGer A-1015/2015 vom 18. August 2016

Bundesverwaltungsgericht, 2016-08-18, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bvger_A-1015_2015

FR: TAF A-1015/2015 du 18 août 2016

IT: TAF A-1015/2015 del 18 agosto 2016

Regeste

Entraide administrative et judiciaire

Erwägungen

E. 1

X. _____,

E. 2

que les recourantes ont obtenu une copie de la plupart des pièces du dossier avant qu'elles ne déposent leur recours, la demande d'entraide et quelques autres échanges de courriels entre autorités leur ayant été transmis a posteriori, au cours de la procédure menée ici, que, en principe, il n'y a qu'un seul échange d'écritures en matière d'entraide (cf. art. 19 al. 4 LAAF), que, en l'occurrence, les recourantes ont pu s'exprimer à nouveau dans leur réplique et dans leurs observations finales, et ceci après avoir reçu l'intégralité des pièces du dossier, que leur droit d'être entendues a dès lors été suffisamment pris en compte, malgré la transmission tardive des pièces en question, qu'elles ne se plaignent d'ailleurs pas, à juste titre, d'une violation de leurs droits de procédure,

E. 3

que l'assistance administrative avec l'Inde est actuellement régie par l'art. 26 de la Convention entre la Confédération suisse et la République de l'Inde en vue d'éviter les doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu du 2 novembre 1994 (CDI-IN ; RS 0.672.942.31) et par le ch. 10 du Protocole joint à cette convention (ci-après : le Protocole à la CDI-IN), que ces dispositions ont été modifiées par un Protocole du 30 août 2010 (Protocole modifiant la Convention entre la Confédération suisse et la République de l'Inde en vue d'éviter les doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu et son protocole [ci-après: le Protocole du 30 août 2010; RO 2011 4617]), que ces modifications s'appliquent aux demandes d'assistance qui portent sur des renseignements concernant, en Inde, l'année fiscale débutant le 1er avril 2011 et les années suivantes (cf. art. 14 ch. 3 du Protocole du 30 août 2010), que les renseignements que l'autorité inférieure entend transmettre aux autorités indiennes, qui portent sur la période allant du 1er avril 2011 au 31 mars 2014 entrent dans le champ d'application temporel de l'art. 26 CDI-IN et du ch. 10 du Protocole à la CDI-IN,

E. 4

que, selon l'art. 26 par. 1 CDI-IN, l'assistance doit être accordée à condition qu'elle porte sur des renseignements vraisemblablement pertinents pour l'application de la législation fiscale interne des Etats contractants, cette notion devant être interprétée de manière large (cf. ch. 10 let. d du Protocole à la CDI-IN ; ATF 141 II 436 consid. 4.4.3 ; arrêt du TF 2C_1174/2014 du 24 septembre 2015 [publication prévue] consid. 2.1.1), que la demande

d'assistance doit respecter le principe de subsidiarité (ch. 10 let. a du Protocole à la CDI-IN), qu'elle ne doit pas être déposée uniquement à des fins de recherche de preuves (interdiction de la pêche aux renseignements ; cf. ch. 10 let. d du Protocole à la CDI-IN), que, conformément aux principes du droit international, la demande doit en outre respecter le principe de la bonne foi (cf. art. 7 LAAF), que les renseignements demandés doivent être compatibles avec les règles de procédure applicables dans l'Etat requérant et dans l'Etat requis, les règles sur le secret bancaire n'ayant toutefois pas à être respectées (cf. art. 26 par. 3 et 5 CDI-IN), qu'à la forme, la requête doit indiquer les coordonnées des personnes concernées, la période visée, les renseignements recherchés, le but fiscal poursuivi et les coordonnées du détenteur des informations recherchées (ch. 10 let. b du Protocole à la CDI-IN), que, lorsqu'il est donné suite à une demande d'entraide, la transmission de renseignements au sujet de personnes qui ne sont pas concernées par cette demande est exclue (cf. art. 4 al. 3 LAAF),

E. 5

que, en l'espèce, les autorités indiennes cherchent à obtenir des renseignements sur les comptes détenus par la recourante 1 ou par ses proches, directement ou indirectement, auprès de la Deutsche Bank,

E. 6

que, à la forme d'abord, la demande d'assistance permet d'identifier clairement la personne concernée, soit la recourante 1, qu'il y est précisé qu'elle concerne la période allant du 1er avril 1998 au 15 juillet 2014, dite période ayant d'office, et à juste titre (cf. arrêt du TAF A-4232/2013 du 17 décembre 2013 consid. 6.2.4.2, 6.3.2.2), été réduite aux années fiscales indiennes allant du 1er avril 2011 au 31 mars 2014 par l'autorité inférieure, que l'état de fait qui motive la demande y est brièvement résumé, à savoir que les autorités ont procédé à une saisie de documents auprès de D._____ le 6 mai 2014, au cours de laquelle il a été découvert que la recourante 1 détenait un compte potentiellement non déclaré auprès de la Deutsche Bank, que les renseignements recherchés sont suffisamment décrits, qu'il s'agit des documents bancaires, y compris les documents d'ouverture de compte, relatifs à tous les comptes dont la recourante 1 ou ses proches seraient directement ou indirectement titulaires auprès de la Deutsche Bank, pour la période du 1er avril 1998 au 15 juillet 2014 (réduite d'office aux années fiscales allant du 1er avril 2011 au 31 mars 2014 par l'autorité inférieure), que le but fiscal poursuivi est indiqué, à savoir établir le montant des impôts éludés et poursuivre d'éventuelles infractions fiscales, que le détenteur d'informations, soit la Deutsche Bank à Genève, est clairement déterminé, que la demande remplit dès lors toutes les conditions de forme prévues par le ch. 10 let. b du Protocole à la CDI-IN (cf. consid. 4 ci-dessus), que, faut-il relever, l'art. 6 al. 2 LAAF, qui définit également les conditions de forme auxquelles doit satisfaire une demande d'assistance, n'est pas applicable en l'espèce, le Protocole additionnel définissant déjà lui-même ces conditions (cf. arrêt du TF 2C_1174/2014 du 24 septembre 2014 consid. 2.1.4), que l'art. 6 al. 2 LAAF fût-il applicable, toutes les exigences en seraient remplies (les autres déclarations requises par cet article se trouvant dans la lettre d'accompagnement rédigée par les autorités requérantes ; cf. pièce 1 de l'AFC), que la demande satisfait ainsi à toutes les exigences de forme,

E. 7

que, sur le fond, les autorités indiennes ont expliqué qu'elles soupçonnaient la recourante 1 de n'avoir pas déclaré un compte détenu par elle en Suisse et qu'elles souhaitaient pouvoir

recupérer l'impôt dû et mener une éventuelle procédure de poursuite, qu'elles demandent dès lors à connaître les documents relatifs aux comptes détenus par la recourante 1 auprès de la Deutsche Bank à Genève, soit directement, soit indirectement, que les documents demandés paraissent parfaitement en lien avec les faits décrits et le but poursuivis, qu'ils sont donc vraisemblablement pertinents pour l'examen du cas de la recourante 1 par les autorités indiennes, que les recourantes estiment que, en ce qui concerne le compte de la recourante 2, la recourante 1 n'en serait plus l'ayant droit économique depuis le 27 juin 2012, même si la Deutsche Bank n'a été avertie de ce fait que le 30 janvier 2015, qu'il n'y aurait donc pas lieu de transmettre les documents relatifs à ce compte aux autorités indiennes, que, toutefois, il n'est pas prouvé au-delà de tout doute raisonnable que le compte de la recourante 2 est sans pertinence aucune pour la procédure fiscale menée en Inde au sujet de la recourante 1, que, premièrement, cette dernière indique elle-même que le transfert n'a eu lieu qu'à partir du 27 juin 2012, que, dans la mesure où la procédure d'assistance porte sur une période qui commence déjà le 1er avril 2011, ce compte lui a encore appartenu, indirectement, pendant plus d'une année depuis cette date, qu'il n'y a donc aucune raison que l'assistance ne soit pas accordée pour ce laps de temps, que, pour la période qui a suivi, soit du 27 juin 2012 au 31 mars 2014, le Tribunal ne saurait considérer que la preuve du transfert est rapportée, que le transfert n'a été communiqué à la Deutsche Bank que le 30 janvier 2015, soit après que la recourante 1 a été informée de la procédure d'assistance, que la situation n'était donc de loin pas univoque pendant la période litigieuse, puisque, pour la banque, la recourante 1 continuait d'être l'ayant droit économique du compte, que, de plus, savoir quelle est la portée d'une situation de ce genre en droit fiscal indien excède largement l'examen à effectuer ici, qui doit rester sommaire et se fonde uniquement sur des preuves claires et fournies d'emblée par les parties (cf. ATF 139 II 451 consid. 2.3 ss), que la réponse aux questions qui se posent ici appartient aux autorités indiennes, qui pourront, grâce à la procédure d'assistance, examiner la situation en connaissance de cause (cf. arrêt du TF 2C_274/2016 du 7 avril 2016 consid. 4.2 s. ; arrêt du TAF A-2872/2015 du 4 mars 2016 consid. 8), que le fait que l'assistance soit accordée ici ne signifie pas encore que la recourante 1 a indûment soustrait des montants au fisc, que la procédure d'assistance vise uniquement à permettre aux autorités indiennes de répondre à cette question elles-mêmes, qu'il n'y a pas besoin de se demander ici si les renseignements demandés par l'autorité requérante au sujet des proches de la recourante 1 pourraient être considérés comme pertinents pour la taxation de celle-ci, dès lors qu'il n'est pas prévu de transmettre de tels renseignements,

E. 8

que, de plus, l'autorité requérante indique avoir épuisé les moyens de collecte de renseignements prévus par le droit indien, que, conformément au principe de confiance qui doit régner dans les relations entre Etats (cf. arrêt du TF 2C_1174/2014 consid. 2.1.3), on ne voit ici aucun motif de remettre en doute cette assertion, que le principe de subsidiarité de l'entraide paraît donc respecté, que les recourantes le contestent, qu'elles expliquent que le numéro du compte prétendument non déclaré mentionné dans la demande d'assistance correspond à l'un des comptes reportés par la recourante 1 dans ses déclarations, même si celle-ci a commis une erreur de plume au moment de retranscrire le numéro de référence (... au lieu de ...), qu'elles y voient une violation du principe de subsidiarité, dans la mesure où les autorités indiennes auraient simplement pu s'adresser à la recourante 1 pour découvrir où résidait l'erreur, que, toutefois, cette interprétation du principe de subsidiarité ne correspond pas à la portée réelle de ce principe, que celui-ci empêche que l'Etat requérant demande à

l'Etat requis des informations qu'il pourrait obtenir lui-même directement en usant de ses propres procédures, qu'il faut cependant que l'Etat requérant puisse obtenir précisément la même information par lui-même et que cette information bénéficie du même degré de valeur probatoire, qu'ici, les autorités indiennes n'auraient pu obtenir les documents prouvant l'erreur de la recourante 1, ceux-ci étant détenus par une banque suisse, que, même si ces autorités avaient interpellé la recourante 1 au sujet de l'existence de ce compte, elles auraient dû demander l'assistance de la Suisse pour en obtenir les relevés, que les autorités indiennes n'avaient donc d'autre choix pour parvenir à leur but que de déposer une demande d'assistance (cf. arrêt du TAF A 5648/2014 du 12 février 2015 consid. 7), que le principe de subsidiarité est ainsi respecté,

E. 9

que, dans la demande, l'autorité requérante a expliqué qu'elle avait mené une perquisition contre un groupe lié à la recourante 1 et qu'elle avait à cette occasion découvert des indications qui donnaient à penser que celle-ci possédait un compte non déclaré à la Deutsche Bank, qu'effectivement, le compte en question ne se retrouve pas formellement dans les déclarations fournies par la recourante 1, ne serait-ce qu'en raison d'une erreur de plume, que les faits présentés par l'autorité requérante sont ainsi cohérents, que la demande d'assistance est clairement ciblée, que les autorités indiennes ne procèdent pas à une recherche de preuves au hasard, que les recourantes le contestent, qu'elles invoquent le fait que, selon la demande, la recourante 1 est soupçonnée de fraude fiscale, alors qu'il n'est fait mention d'aucune procédure pénale ouverte à son encontre, que, selon elles, s'il s'agit d'un simple soupçon, un tel fondement ne saurait être suffisant pour justifier une demande d'assistance, que, de plus, si le soupçon est motivé par la prétendue existence d'un compte non déclaré, ce soupçon devrait être d'emblée écarté, le compte en question ayant été déclaré selon ce qui a été indiqué plus haut, que ces arguments ne permettent pas de qualifier la demande des autorités indiennes de « fishing expedition », qu'il a déjà été dit que le compte de la recourante 1 n'avait, de fait, pas été correctement déclaré, même si ce n'était que le résultat d'une erreur de plume, que, de plus, rien n'interdit à un Etat de chercher à contrôler qu'une personne en particulier a correctement déclaré ses avoirs et ses revenus, ne serait-ce que parce que cette personne est liée de près ou de loin à une enquête en cours (cf. arrêt du TAF A-2872/2015 du 4 mars 2016 consid. 8), que la notion de « fishing expedition » vise plutôt à empêcher les procédures menées sans motif ou à l'encontre d'un trop vaste cercle de personnes, que, tant qu'un Etat se contente de chercher à vérifier qu'une personne donnée, à titre individuel, a pleinement rempli ses obligations fiscales, parce qu'il nourrit un doute sur ce point, on ne saurait être parler d'une « fishing expedition », que le contrôle de la perception correcte des impôts est en soi un but suffisant pour justifier une demande d'assistance, du moins lorsqu'il s'agit d'une demande d'assistance individuelle liée à un doute concret, qu'ici, la recourante 1 est liée à un groupe qui fait l'objet d'une enquête fiscale, qu'il est apparu à cette occasion qu'elle possédait peut-être un compte non déclaré, quand bien même cette hypothèse ne serait que le résultat d'une erreur de plume, que les autorités indiennes nourrissent donc un doute sur l'exactitude des déclarations de la recourante 1, qu'elles souhaitent vérifier que tout est en ordre, que ce but est parfaitement légitime, que la demande d'assistance ne constitue pas une « fishing expedition », que les recourantes semblent sous-entendre que le compte litigieux n'aurait, en réalité, pas été découvert lors de la perquisition menée au sein du groupe lié à la recourante 1, que cette affirmation ne se fonde sur aucun élément objectif, hormis le fait que la découverte du compte en question n'aurait pas été portée au procès-verbal de saisie, qu'on

ne discerne pas bien, cependant, quel grief les recourantes en tirent, qu'il n'apparaît pas surprenant que le document sur lequel figure le numéro de compte et qui est joint à la demande d'assistance n'ait pas fait l'objet d'une mention spécifique au procès-verbal de saisie, dans la mesure où il s'agit, pour autant qu'on puisse en juger, d'un document qui ne revêt pas, en soi, de valeur particulière, que, en tant qu'elle porte sur l'absence de mention au procès-verbal de saisie, la critique des recourantes est mal, ou alors insuffisamment, fondée, que, par ailleurs, comme cela a déjà été relevé, il ne s'impose pas de dire si la demande des autorités indiennes au sujet des comptes détenus par les proches de la recourante 1 constitue une « fishing expedition », dès lors qu'aucun compte de ce type n'est apparu au cours de la procédure,

E. 10

qu'enfin, il n'existe aucun élément qui donnerait à penser que la demande d'assistance repose sur un comportement contraire à la bonne foi ou sur un acte punissable selon le droit suisse (cf. art. 7 let. c LAAF), que les recourantes ne le font pas valoir non plus,

E. 11

que l'AFC doit respecter les règles et les limites du droit suisse lorsqu'elle demande des renseignements dans le cadre d'une procédure d'assistance administrative, sous réserve des exceptions résultant du droit international (cf. consid. 4 ci-dessus), que, selon la jurisprudence du Tribunal fédéral et du Tribunal administratif fédéral (cf. ATF 142 II 69 consid. 4 ; arrêt du TAF A-6098/2014 du 17 juin 2015 consid. 10 s.), ce principe implique en général que l'AFC doit respecter les limites découlant des art. 111 et 126 ss de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct (LIFD ; RS 642.11), que les dispositions à appliquer dépendent toutefois de la nature du détenteur d'information, qu'ici, l'autorité inférieure a prévu de transmettre aux autorités indiennes des renseignements fournis par une banque, la Deutsche Bank, que le Tribunal administratif fédéral considérait précédemment que l'AFC devait également respecter les règles de la procédure fiscale suisse lorsqu'elle mettait en oeuvre l'assistance administrative internationale en recherchant les informations souhaitées auprès d'une banque (cf. arrêts du TAF A-3294/2014 du 8 décembre 2014 consid. 3.3, A-1606/2014 du 7 octobre 2014 consid. 7.2.1), que cela signifiait en particulier qu'elle ne pouvait chercher à connaître le nom des bénéficiaires économiques d'un compte, du moins lorsqu'il n'existait aucun indice qu'un délit pénal fiscal au sens du droit suisse eût été commis (cf. les informations prévues à l'art. 127 LIFD), que, par les arrêts du Tribunal fédéral 2C_963/2014 du 24 septembre 2015 (ATF 141 II 436) et 2C_1174/2014 (destiné à la publication) du même jour, cette jurisprudence a été cassée, qu'il convient de considérer désormais que l'AFC n'est pas liée par les règles de la procédure fiscale suisse pour ce qui concerne les banques et qu'elle peut en principe transmettre toutes les informations vraisemblablement pertinentes à l'Etat requérant, sur la base de l'art. 26 par. 5 CDI-IN (arrêts du TF 2C_1174/2014 du 24 septembre 2015 [destiné à la publication] consid. 4.5 ss), que, ici, comme cela a déjà été relevé, les informations demandées par l'autorité requérante au sujet des comptes bancaires détenus par la recourante 1, même indirectement, sont vraisemblablement pertinentes pour la taxation de celle-ci en Inde, qu'elles peuvent donc être transmises, que, de même, rien ne laisse croire que les informations requises par les autorités indiennes ne pourraient être obtenues par elles si le détenteur de renseignements se trouvait en Inde, qu'ainsi, la demande ne paraît pas sortir du cadre fixé par les règles de procédure et la pratique indiennes en matière de procédure fiscale,

E. 12

qu'il s'impose encore d'examiner dans quelle mesure des informations qui concernent des tiers à la procédure peuvent être transmises aux autorités indiennes, que, en effet, les écritures bancaires passées sur les comptes détenus directement ou indirectement par la recourante 1 contiennent, par essence, des informations au sujet de transactions réalisées par ou avec des tiers et, en particulier, des indications au sujet de la recourante 2, que le Tribunal administratif fédéral considérait précédemment, dans les cas tels que celui-ci, que seule une partie de la documentation bancaire relative aux comptes concernés par une demande d'entraide pouvait être transmise aux autorités requérantes (cf. arrêt du TAF A-3294/2014 du 8 décembre 2014 consid. 3.3.4 s.), qu'il s'agissait par ce biais de limiter l'information à ce qui était pertinent pour la taxation dans le pays requérant et de protéger les intérêts des tiers mentionnés dans cette documentation, que le Tribunal fédéral a en revanche considéré que les limites imposées par l'art. 4 al. 3 LAAF, qui interdit de donner aux autorités étrangères des renseignements sur des personnes qui ne sont pas concernées par la demande d'assistance, devaient être comprises d'une manière restrictive (cf. arrêt du TF 2C_1174/2014 du 24 septembre 2015 [destiné à la publication] consid. 4.6.1), que, dès lors, cette disposition ne faisait point obstacle à ce que l'entier des documents bancaires liés à un compte, y compris les noms de tiers qui apparaissent dans ceux-ci, soient transmis aux autorités requérantes, hormis lorsque la mention d'un nom était le fruit d'un pur hasard, sans lien avec la situation de la personne concernée par la demande d'entraide (cf. arrêt du TF 2C_1174/2014 du 24 septembre 2015 [destiné à la publication] consid. 4.6.2), que la documentation bancaire relative aux comptes détenus directement ou indirectement par la recourante 1 peut ainsi être transmise aux autorités indiennes dans son intégralité, que la décision de l'autorité inférieure est dès lors bien fondée à tout point de vue,

E. 13

que, sur la base de ce qui précède, le recours doit être rejeté, que, succombant sur le fond, les recourantes doivent supporter les frais de la procédure principale (cf. art. 63 al. 1 PA), que ceux-ci seront fixés à Fr. 5'000.-, que ce montant sera imputé sur l'avance de frais de Fr. 15'000.- au total versée par elles, que, toutefois, il s'impose de tenir compte du fait que les recourantes n'ont obtenu une partie des pièces du dossier qu'après avoir déposé une requête formelle en ce sens, à la suite du refus de l'autorité inférieure d'accéder à leur demande, que, même si le Tribunal administratif fédéral n'a pas eu à rendre de décision incidente sur ce point, l'autorité inférieure n'a accepté de transmettre aux recourantes toutes les pièces litigieuses qu'après que le Tribunal fédéral s'est prononcé sur un cas semblable, que, sur ce point, le dépôt d'une requête formelle était justifié, qu'il convient donc d'en tenir compte et d'allouer un montant à titre de dépens aux recourantes, quand bien même il n'a pas été nécessaire de rendre formellement une décision incidente dans la présente procédure (cf. art. 64 al. 1 PA), que l'autorité inférieure devra donc verser Fr. 1'500.- aux recourantes à ce titre, (Le dispositif de l'arrêt se trouve à la page suivante.) le Tribunal administratif fédéral prononce :

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.