

# **BVGer A-1866/2018 vom 24. August 2020**

Bundesverwaltungsgericht, 2020-08-24, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bvger\\_A-1866\\_2018](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bvger_A-1866_2018)

FR: TAF A-1866/2018 du 24 août 2020

IT: TAF A-1866/2018 del 24 agosto 2020

## **Regeste**

Assistance administrative

## **Erwägungen**

### **E. 6.1.1**

Sur le plan formel, le nom de la personne intéressée n'a pas été mentionné par l'autorité requérante qui s'est limitée - faute de le connaître - à indiquer un numéro de carte de crédit en sollicitant des informations nominatives et bancaires à son propos, alors que le paragraphe IV, chiffre 2, let. a du Protocole additionnel CDI-ES prévoit expressément que l'identité de la personne faisant l'objet d'un contrôle doit être indiquée (cf. ci-dessus, consid. 3.2). Dans plusieurs arrêts rendus en application de la CDI CH-ES, le Tribunal, se basant sur la jurisprudence du Tribunal fédéral (cf. ATF 143 II 136 [portant sur une demande d'assistance administrative formulée par les Pays-Bas]), a cependant jugé qu'il n'était pas nécessaire que la demande contienne expressis verbis le nom de la personne concernée pour que l'assistance administrative soit octroyée, pour autant que les informations fournies apparaissent suffisantes pour identifier la personne concernée (cf. notamment, arrêts de la Cour de céans A-2591/2017 du 5 mars 2019 consid. 5.1.1, A-3320/2017 du 15 août 2018 consid. 4.1.1, A-6733/2015 du 29 juin 2017 consid. 5.2, A-6306/2015 du 15 mai 2017 consid. 5.1.6 [tous les arrêts cités portent sur l'application de la CDI CH-ES]). Cette dernière condition se confondant avec celle relative au critère de l'interdiction de la « pêche aux renseignements », elle sera examinée dans ce contexte (cf. ci-dessous, consid. 6.2.1.2).

### **E. 6.1.2**

S'agissant des autres conditions formelles, le Tribunal relève qu'elles sont toutes satisfaites en l'espèce dans la mesure où l'autorité requérante a indiqué la période visée - à savoir l'année (...) -, la description des renseignements demandés, le nom de la banque émettrice de la carte de crédit ainsi que l'objectif fiscal qui fonde la demande. En lien avec ce dernier point et au regard de la jurisprudence (cf. ATF 143 II 136), le fait que l'autorité requérante, qui ne connaît pas l'identité de la personne concernée, nourrisse de simples soupçons à l'égard de celle-ci, soupçons qui l'amènent à penser qu'il s'agit d'un contribuable espagnol à l'égard duquel un redressement fiscal est envisagé, sans pouvoir en apporter la preuve ni définir plus précisément l'objectif fiscal visé, ne fait en principe aucunement obstacle à l'octroi de l'assistance.

### **E. 6.2.1**

Dans son mémoire de recours, le recourant estime que l'autorité inférieure, en application de l'art. 7 let. a LAAF, n'aurait pas dû entrer en matière sur la requête de l'autorité espagnole, reprochant à cette dernière d'avoir exposé à l'appui de celle-ci des faits ne pouvant fonder un soupçon préalable concret de soustraction d'impôt et d'avoir ainsi entrepris une recherche

aléatoire de moyens de preuve.

#### **E. 6.2.1.1**

La norme de la pertinence vraisemblable - clé de voûte de l'échange de renseignements (cf. arrêts du Tribunal fédéral 2C\_695/2017 du 29 octobre 2018 consid. 2.6, 2C\_1162/2016 du 4 octobre 2017 consid. 6.3 ; arrêt de la Cour de céans A-4819/2016 du 4 avril 2018 consid. 2.3.1) - a pour but d'assurer un échange de renseignements le plus large possible. Dans ce contexte, les limites posées à l'Etat requérant sont l'interdiction de la « pêche aux renseignements » ou celle de demander des renseignements manifestement impropres à faire progresser l'enquête fiscale ou sans rapport avec elle (cf. ATF 144 II 206 consid. 4.2 ; cf. également arrêt du Tribunal fédéral 2C\_387/2016 du 5 mars 2018 consid. 5.1). Une demande de renseignements ne constitue pas une pêche aux renseignements du simple fait qu'elle ne précise pas le nom ou l'adresse (ou les deux) du contribuable faisant l'objet d'un contrôle ou d'une enquête. L'identification du contribuable doit cependant être possible autrement, sur la base d'informations suffisantes fournies par l'Etat requérant (cf. ATF 143 II 136 consid. 6.1.2 et la référence citée).

#### **E. 6.2.1.2**

En l'espèce, l'autorité requérante a mené des investigations précises au sujet de transactions opérées au moyen de cartes de crédit étrangères pour l'année (...). Elle a notamment identifié le numéro de la carte de crédit sur laquelle s'appuie la demande, à savoir le numéro (...). Elle a fourni une description détaillée des faits et des circonstances ayant motivé sa requête et exposé les raisons lui permettant de penser que la personne titulaire de cette carte de crédit - dont elle donne le numéro et le nom de la banque émettrice - est un contribuable espagnol qui n'aurait pas respecté la loi fiscale de son pays ; à ce propos, elle cite en substance la fréquence des retraits d'argent liquide - (...) en l'espace d'une année -, le montant de ces derniers - (...) euros - et le fait qu'ils ont été effectués auprès de distributeurs automatiques de billets localisés dans la même zone géographique, en l'occurrence à (...), en Espagne, précisant au surplus que la carte n'avait jamais été utilisée dans des établissements commerciaux. Appréciant ces éléments, le Tribunal considère, à l'instar de l'AFC, que l'Etat requérant a fait valoir suffisamment de points de rattachement fiscal et que tous les faits cités sont propres à écarter l'idée que la demande est aléatoire ou spéculative. Bien au contraire, pris globalement, les éléments soulevés par l'Etat requérant sont susceptibles de fonder un soupçon à l'égard du titulaire de la carte bancaire ainsi utilisée. Il y a donc lieu de retenir que, contrairement à ce que le recourant soutient, la demande telle que formulée par l'autorité requérante ne constitue pas une pêche aux renseignements (pour un cas comparable, cf. arrêt de la Cour de céans A-2591/2017 du 5 mars 2019 consid. 5.3.1).

#### **E. 6.2.2**

Il sied de revenir plus en détails sur la question de l'absence, dans la demande formulée par l'Etat requérant, de communication du nom et de l'adresse du recourant. Or, selon le recourant, le protocole prévoit expressément que l'autorité requérante doit fournir l'identité de la personne faisant l'objet de la requête. Cette question a cependant été tranchée par la Cour de céans, comme l'admet lui-même le recourant, dans l'arrêt du 15 mai 2017 (cf. arrêt A-6306/2015, consid. 5.1), au terme d'un examen approfondi, basé notamment sur l'arrêt du Tribunal fédéral 2C\_276/2016 (publié aux ATF 143 II 136), auquel on peut renvoyer.

#### **E. 6.2.2.1**

Dans son mémoire de recours, A.\_\_\_\_\_ estime cependant que la présente cause diffère de l'ATF 143 II 136, lequel portait sur un cas d'application de la Convention CH-NL, en ce sens que dans ce cas, un accord amiable entre la Suisse et les Pays-Bas (RO 2012 4079) avait expressément supprimé l'exigence de l'identité de la personne concernée, alors que cette exigence perdure dans le texte de l'art. 25bis ch. 2 let. a CDI CH-ES, disposition applicable en l'espèce. De l'avis du recourant, l'ATF 143 II 136 ne peut par conséquent pas être invoqué pour justifier de donner suite à la demande des autorités espagnoles nonobstant l'absence d'identité.

#### **E. 6.2.2.2**

Le Tribunal ne partage pas l'appréciation du recourant. En effet, il doit en l'espèce être tenu compte non seulement du ch. 2 de l'art. 25bis CDI CH-ES, mais aussi du ch. 3 de cette même disposition qui précise que les let. a à e de l'art. 25bis ch. 2 CDI-ES doivent être interprétés de façon à ne pas empêcher l'échange effectif de renseignements. Dans son Message du 13 novembre 2011 concernant l'approbation d'un protocole modifiant la Convention du 26 avril 1966 entre la Suisse et l'Espagne en vue d'éviter les doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu et la fortune (FF 2011 8391), le Conseil fédéral relève qu'en accord avec la norme internationale en vigueur, l'Etat requérant doit identifier le contribuable concerné de manière indubitable, cette identification pouvant être établie par d'autres moyens que le nom et l'adresse (cf. message précité, p. 8400). Partant, la jurisprudence du Tribunal fédéral citée - ATF 143 II 136 -, dans la mesure où elle pose le principe que l'identification du contribuable est possible sur la base d'informations autres que l'identité, est pertinente en l'espèce.

#### **E. 6.2.2.3**

Aussi, le fait que l'autorité requérante n'ait pas été en mesure de communiquer l'identité du recourant ne fait pas obstacle à l'octroi de l'assistance administrative, les indications qu'elles a fournies étant suffisantes pour identifier le prénommé.

#### **E. 6.2.3.1**

Dans un ultime grief, le recourant conteste le caractère vraisemblablement pertinent de la transmission à l'autorité requérante, par l'AFC, de l'information selon laquelle la carte bancaire identifiée a été rechargée par la société D.\_\_\_\_\_, sise au (...), par l'intermédiaire de la société E.\_\_\_\_\_, sise à (...), laquelle a envoyé les fonds par le biais d'un unique transfert effectué en 2014 sur le compte de C.\_\_\_\_\_ SA ouvert auprès de B.\_\_\_\_\_ SA. Il invoque une violation de l'art. 4 al. 3 LAAF, estimant que la remise de ces informations ne serait pas proportionnée par rapport à l'objectif fiscal visé et que leur caviardage ne rendrait pas vide de sens la demande d'assistance.

#### **E. 6.2.3.2**

L'argumentation du recourant ne convainc pas le Tribunal. Il convient ici de rappeler que les investigations de l'AFC ont bien mis en lumière le fait que la carte bancaire dont est titulaire le recourant est liée à un compte ouvert auprès de B.\_\_\_\_\_ SA par C.\_\_\_\_\_ SA - dont l'IBAN est (...) - compte qui a été alimenté par un virement unique provenant de la société D.\_\_\_\_\_ SA, via une société (...), E.\_\_\_\_\_. A l'analyse du dossier de la cause, le Tribunal considère que la transmission de cette information entre dans le cadre de la demande formulée par l'autorité fiscale espagnole compétente, laquelle sollicitait notamment l'identification du compte bancaire lié à la carte bancaire (« Identification of the bank account linked to the above mentioned banking cards ») ainsi que tous les détails

portant sur l'identité de la personne enregistrée comme détenteur et/ou le bénéficiaire économique du compte bancaire (« Full details [name, family name, date of birth, address and, where appropriate, Spanish TIN] of the identity of the individuals registered as holders, authorized to manage and/or beneficial owner of the bank account linked to the above-mentioned credit card »). Or, les éléments que l'AFC entend fournir à l'autorité requérante répondent précisément à ces deux requêtes. Quant à la communication de l'identité des personnes morales C. \_\_\_\_\_ SA, D. \_\_\_\_\_ et E. \_\_\_\_\_, elle apparaît nécessaire à la compréhension et à la détermination de la situation fiscale du recourant. Certes, si ce dernier n'est pas personnellement titulaire du compte bancaire ouvert auprès de C. \_\_\_\_\_ SA, il n'en demeure pas moins qu'au moyen de la carte bancaire n° (...), il a été en mesure de prélever des fonds, à hauteur de (...) euros en l'espace d'un an, déposés sur ce compte. Aussi, considérant la complexité de la structure financière ayant permis d'alimenter la carte bancaire utilisée par le recourant, l'on ne saurait faire grief à l'AFC d'avoir estimé que la pertinence vraisemblable de ces informations ne pouvait être exclue et que, partant, il convenait de les transmettre à l'autorité requérante. Par ailleurs, un caviardage de ces informations rendrait vide de sens la demande d'assistance et empêcherait l'Etat requérant d'obtenir les renseignements vraisemblablement pertinents et proportionnés au but fiscal mentionné. Le grief de violation de l'art. 4 al. 3 LAAF doit donc être rejeté.

### **E. 6.3**

Au surplus, le Tribunal ne voit pas de motif - et le recourant n'en soulève aucun - de mettre en doute le respect du principe de subsidiarité (cf. ci-dessus, consid. 3.7.1). Rien ne laisse au demeurant penser que le droit suisse ou le droit interne espagnol s'opposerait à la transmission à l'étranger des documents litigieux (cf. ci-dessus, consid. 3.8). En outre, aucun élément ne permet non plus de douter du respect par l'autorité requérante du principe de la spécialité (cf. ci-dessus, consid. 3.6). Le recourant ne le prétend pas non plus. A cet égard, le Tribunal constate finalement que dans le dispositif de sa décision du 28 février 2018, l'AFC a expressément informé l'autorité fiscale espagnole que les informations transmises étaient soumises dans l'Etat requérant aux restrictions d'utilisation et obligations de confidentialité prévues par la Convention à l'art. 25bis par. 2 CDI CH-ES (cf. dispositif de la décision querellée, ch. 3, et décision querellée, p. 9 [ch. 5 « Considérations finales »]). Compte tenu de la récente jurisprudence du Tribunal fédéral, par ailleurs postérieure à la décision de l'autorité inférieure, les informations transmises ne peuvent être utilisées dans une procédure qu'à l'encontre du recourant (cf. ci-dessus, consid. 3.6 ; arrêt du Tribunal fédéral 2C\_545/2019 du 13 juillet 2020 consid. 4.7).

### **E. 7**

Au vu de ce qui précède, le Tribunal constate que la décision litigieuse satisfait aux exigences de l'assistance administrative en matière fiscale. Dès lors qu'elle est fondée à tous les points de vue, le recours doit être rejeté.

### **E. 8.1**

Le recourant, qui succombe, doit supporter les frais de procédure, lesquels se montent, compte tenu de la charge de travail liée à la procédure, à 5'000 francs (cf. art. 63 al. 1 PA et art. 4 du règlement du 21 février 2008 concernant les frais, dépens et indemnités fixés par le Tribunal administratif fédéral [FITAF ; RS 173.320.2]). Ils seront prélevés sur l'avance de frais, d'un même montant, déjà versée.

### **E. 8.2**

Vu l'issue de la cause, il n'est pas alloué de dépens (cf. art. 64 al. 1 PA et art. 7 al. 1 FITAF a contrario).

### **E. 9**

La présente décision rendue dans le domaine de l'assistance administrative internationale en matière fiscale peut faire l'objet d'un recours en matière de droit public auprès du Tribunal fédéral (cf. art. 83 let. h de la loi fédérale du 17 juin 2005 sur le Tribunal fédéral [LTF ; RS 173.110]). Le délai de recours est de dix jours (cf. art. 100 al. 2 let. b LTF). Le recours n'est recevable que lorsqu'une question juridique de principe se pose ou lorsqu'il s'agit, pour d'autres motifs, d'un cas particulièrement important au sens de l'art. 84 al. 2 LTF (cf. art. 84a LTF). Le Tribunal fédéral est seul habilité à décider du respect de ces conditions. (Le dispositif de l'arrêt est porté à la page suivante)

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