

# **BVGer A-2515/2015 vom 16. August 2016**

Bundesverwaltungsgericht, 2016-08-16, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bvger\\_A-2515\\_2015](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bvger_A-2515_2015)

FR: TAF A-2515/2015 du 16 août 2016

IT: TAF A-2515/2015 del 16 agosto 2016

## **Regeste**

Entraide administrative et judiciaire

## **Erwägungen**

### **E. 1**

A. \_\_\_\_\_,

### **E. 2**

que l'assistance administrative avec la France est actuellement régie par l'art. 28 de 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 fiscale (ci-après: CDI-F, RS 0.672.934.91) et par le chiffre XI du Protocole additionnel de cette même convention (publié également au RS 0.672.934.91), que ces dispositions ont été modifiées par un Avenant du 27 août 2009 (ci-après : l'Avenant du 27 août 2009, RO 2010 5683), que ces modifications s'appliquent aux demandes d'assistance qui portent sur des renseignements qui se rapportent à l'année 2010 et aux années suivantes (cf. art. 11 al. 3 de l'Avenant du 27 août 2009), que les renseignements demandés ici par la France, qui concernent les années 2010, 2011, 2012, 2013 et 2014 entrent dans le champ d'application temporel de l'art. 28 CDI-F et du ch. XI du Protocole additionnel dans leur nouvelle teneur, que le chiffre XI du Protocole additionnel a encore été modifié par un Accord du 25 juin 2014 (cf. RO 2016 1195), que les changements introduits à cette occasion n'ont cependant aucune influence sur la présente procédure, dès lors qu'ils visent uniquement les cas dans lesquels les noms des personnes impliquées ne sont pas connus de l'Etat requérant, qu'ici, les noms des parties sont au contraire connus des autorités françaises,

### **E. 3**

que, selon l'art. 28 par. 1 CDI-F, 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. 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, en revanche, la demande d'assistance ne doit pas être déposée uniquement à des fins de recherche de preuves (interdiction de la pêche aux renseignements ; cf. ch. XI par. 2 du Protocole additionnel), qu'elle doit respecter le principe de subsidiarité (ch. XI par. 1 du Protocole additionnel), 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 ce que permettent la législation et les pratiques administratives applicables dans l'Etat requérant (cf. art. 28 par. 3 CDI-F), que, de même, ils doivent être compatibles avec ce que permettent la

législation et les pratiques administratives applicables dans l'Etat requis, les règles sur le secret bancaire n'ayant toutefois pas à être respectées (cf. art. 28 par. 3 et 5 CDI-F), qu'à la forme, la requête doit indiquer les coordonnées des personnes concernées, la période visée, les renseignements recherchés, le but fiscal poursuivi et, dans la mesure du possible, les coordonnées du détenteur des informations recherchées (ch. XI par. 3 du Protocole additionnel), 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. 4**

que, en l'espèce, les autorités françaises cherchent à connaître les comptes que le recourant 1 détiendrait en Suisse auprès de X.\_\_\_\_\_, en particulier ceux qu'il détiendrait par l'intermédiaire de la recourante 2, qu'il convient de dire si cette demande répond aux conditions qui viennent d'être exposées, que, par commodité, on examinera d'abord le respect des exigences de forme de la demande avant de passer en revue les exigences de fond applicables à celle-ci,

#### **E. 5**

que, à la forme, la demande d'assistance du 23 décembre 2014 permet d'identifier clairement la personne concernée, soit le recourant 1, qu'il est précisé dans la demande que celle-ci porte sur les périodes fiscales 2010, 2011, 2012, 2013 et 2014 en ce qui concerne l'impôt sur la fortune, ainsi que sur les années 2010, 2011, 2012 et 2013 pour ce qui a trait à l'impôt sur le revenu, que l'état de fait sur lequel repose la demande est brièvement résumé dans celle-ci, à savoir que la situation du recourant 1 fait l'objet d'un examen, que les autorités françaises la soupçonnent d'utiliser la recourante 2, dont il serait le dirigeant réel et sur le compte de laquelle il aurait une procuration, pour effectuer des transactions avec la société C.\_\_\_\_\_, dont il est le gérant, et de rapatrier ainsi des sommes d'argent de Suisse sous une forme légale, que les renseignements recherchés par les autorités françaises sont également décrits, qu'il s'agit des états de fortune aux 1er janvier 2010, 2011, 2012, 2013 et 2014, ainsi que des relevés de compte du 1er janvier 2010 au 31 décembre 2013 des comptes bancaires de la recourante 2, ainsi que de tous les comptes bancaires dont le recourant 1 serait directement, indirectement, le bénéficiaire auprès de la banque X.\_\_\_\_\_, avec les formulaires A y relatifs, que le but fiscal poursuivi est indiqué, à savoir établir le montant dû au titre de l'impôt sur le revenu pour les années 2010, 2011, 2012 et 2013, ainsi que le montant dû au titre de l'impôt sur la fortune pour les années 2010, 2011, 2012, 2013 et 2014 (la date déterminante en France étant le 1er janvier), que le détenteur d'information, soit la banque X.\_\_\_\_\_ à ..., est identifié, que la demande remplit dès lors toutes les conditions de forme prévues par le ch. XI par. 3 du Protocole additionnel (cf. consid. 3 ci-dessus),

#### **E. 6**

que, sur le fond, les autorités françaises ont expliqué que le recourant 1 faisait l'objet d'un contrôle fiscal, qu'il était le gérant de la société C.\_\_\_\_\_, qu'il était soupçonné d'avoir une procuration sur les comptes de la recourante 2, que les deux sociétés en question étaient en relation d'affaires, que la première vendait à la seconde du matériel de communication, et que ces transactions servaient apparemment à rapatrier en France des fonds (sous-entendu : non déclarés) détenus en Suisse auprès de la banque X.\_\_\_\_\_, qu'elles demandent dès lors à connaître les comptes dont le recourant 1 serait directement ou indirectement l'ayant

droit auprès de cette banque, et à obtenir une copie des documents liés à ces comptes, que la documentation requise permettra aux autorités françaises de déterminer si le recourant 1 possédait des comptes non déclarés auprès de la banque X. \_\_\_\_\_ ou s'il a utilisé des comptes appartenant à la recourante 2 pour rapatrier des fonds non déclarés, que, selon la jurisprudence récente du Tribunal fédéral, la notion de pertinence vraisemblable doit s'entendre de manière extrêmement large et ne laisse que très peu de place à une limitation par le pays requis des informations à transmettre (cf. arrêt du TF 2C\_1174/2014 du 24 septembre 2015 [publication prévue] consid. 2.1.1 ss), que les renseignements demandés paraissent vraisemblablement pertinents pour la taxation du recourant 1 en France, que le premier et principal critère permettant d'accorder l'assistance administrative à un Etat étranger est réalisé, que les recourants le contestent, qu'ils expliquent que les informations relatives aux comptes de la recourante 2 seraient sans pertinence pour la taxation du recourant 1, car les autorités françaises auraient uniquement besoin de connaître le contenu des comptes sur lesquels ce dernier détenait une procuration et non celui des comptes dont il était simplement l'ayant droit économique, qu'ils fondent ce raisonnement sur le texte de la demande d'assistance, qui, de fait, indique que l'assistance administrative de la Suisse est requise parce que le recourant 1 aurait dû déclarer le compte de la recourante 2 en tant que détenteur supposé d'une procuration, que, selon les recourants, rien dans la documentation fournie par la banque X. \_\_\_\_\_ ne montrerait que le recourant 1 était au bénéfice d'une procuration sur le compte de la recourante 2, que, à les suivre, la demande d'assistance ne précisant pas que le recourant 2 aurait aussi dû déclarer les comptes dont il était seulement l'ayant droit économique, les informations qui concernent la relation bancaire de la recourante 2 ne devraient pas être transmises, que, certes, les autorités françaises ont supposé par erreur que le recourant 1 était au bénéfice d'une procuration sur le compte de la recourante 2, ce qui ne ressort pas des documents fournis par la banque X. \_\_\_\_\_, que, toutefois, le fait que l'autorité requérante fasse une supposition erronée ne saurait suffire à rendre les renseignements demandés inutiles, que, bien au contraire, l'assistance administrative vise précisément à permettre aux autorités étrangères d'établir précisément les faits lorsque ceux-ci demeurent incertains (ATF 139 II 404 consid. 7.2.2 ; arrêt du TF 2C\_1174/2014 du 24 septembre 2015 consid. 2.1.1 s. [publication aux ATF prévue]), qu'ici, on comprend que les autorités françaises cherchent à connaître le lien qui existe entre les recourants et à déterminer comment le recourant 1 a éventuellement pu se servir de la recourante 2 pour rapatrier des fonds non déclarés en France, que, si même le recourant 1 n'avait pas eu l'obligation de déclarer le compte de la recourante 2 aux autorités françaises, ce qui paraît douteux au vu des nombreuses procédures d'entraide menées au sujet de simples ayants droit économiques devant ce Tribunal, leur demande n'en serait pas pour autant inutile, puisque celles-ci expliquent qu'elles s'intéressent avant tout aux transactions effectuées à partir de ces comptes, qui auraient servi à rapatrier en France des fonds non déclarés, que ce seul motif suffirait déjà à considérer que leur demande est vraisemblablement pertinente pour la perception des impôts en France, quand bien même le recourant 1 n'aurait pas été dans l'obligation de déclarer d'emblée les comptes en question, que, qui plus est, l'autorité requérante a expressément requis la liste de tous les comptes que le recourant 1 détiendrait, de manière directe ou indirecte, que les autorités françaises n'entendaient donc nullement limiter leur demande aux comptes sur lesquels le recourant bénéficierait d'une procuration, que l'argumentation des recourants est ainsi mal fondée, y compris en ce qu'ils invoquent le fait que les relations de la recourante 2 avec la société C. \_\_\_\_\_ n'auraient pas de pertinence pour l'imposition du recourant 1, que l'important est

ici que le recourant 1 paraît contrôler les deux sociétés, ce qui lui permet, le cas échéant, d'effectuer dans son intérêt des transactions non justifiées d'un point de vue commercial, que ce procédé pourrait, par exemple, lui permettre d'augmenter artificiellement le bénéfice de la société C. \_\_\_\_\_ et de se reverser une part de ce bénéfice, en utilisant pour cela des fonds non déclarés détenus par l'intermédiaire de la recourante 2, que, de cette façon, le recourant 1 serait en mesure de récupérer de manière légitime en apparence des montants qui avaient été soustraits au fisc, qu'il a déjà été jugé que des renseignements au sujet de la situation financière de potentielles sociétés-écrans étaient pertinents pour l'imposition de la personne qui se cachait derrière celles-ci, en vertu du phénomène connu en droit suisse sous le nom de « Durchgriff » (cf. arrêt du TAF A-6098/2014 du 17 juin 2015 consid. 6, confirmé sur ce point par l'ATF 142 II 69 consid. 3.2), que, même s'il n'est pas établi que la recourante 2 soit une société-écran, la jurisprudence qui précède s'applique aussi, manifestement, aux cas dans lesquels une même personne se trouve en situation d'effectuer dans son intérêt des transactions injustifiées entre deux sociétés, que les transactions effectuées par la recourante 2 et, partant, la documentation bancaire qui se rapporte aux comptes de celles-ci, paraissent donc vraisemblablement pertinentes pour l'imposition du recourant 1,

#### **E. 7**

que, dans sa demande, l'autorité requérante a mentionné le nom des recourants ainsi que celui de la banque X. \_\_\_\_\_ et mentionné que la recourante 2 était liée au recourant 1, qu'elle a expliqué qu'elle examinait les transactions effectuées entre la recourante 2 et une autre société dont le recourant 1 serait le gérant, la société C. \_\_\_\_\_, qu'elle soupçonne que ces transactions servent au recourant 1 à rapatrier des fonds non déclarés, que la démarche des autorités françaises est ainsi parfaitement cohérente, qu'elles ne procèdent pas à une recherche de preuves au hasard, que les recourants ne le prétendent pas non plus,

#### **E. 8**

que, de plus, l'autorité requérante indique avoir épuisé les moyens de collecte de renseignements prévus par le droit français, que, conformément au principe de confiance qui doit régner dans les relations entre Etats (cf. arrêt du TF 2C\_1174/2014 du 24 septembre 2015 consid. 2.1.3), on ne voit ici aucun motif de remettre en doute cette déclaration de l'autorité requérante, que le principe de subsidiarité paraît ainsi respecté, que les recourants ne prétendent pas le contraire,

#### **E. 9**

qu'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. consid. 3 ci-dessus), que les recourants ne le prétendent pas vraiment non plus, qu'ils indiquent que les autorités françaises n'auraient elles-mêmes pas accepté de donner les renseignements demandés dans un cas prétendument similaire (cf. réplique et pièce 9 des recourants), qu'ils y voient une contradiction dans le comportement de celles-ci, qu'il s'avère néanmoins que le cas similaire en question diffère fondamentalement du cas présent, puisqu'il s'agissait de documents comptables et non bancaires, que, dans ces circonstances, les autorités françaises ont estimé qu'il appartenait au pays dans lequel la société concernée avait son siège d'agir en première ligne, puisque c'est dans ce pays que les documents se trouvaient principalement, qu'ici, il s'agit de transmettre des documents bancaires provenant d'une banque suisse, qu'il ne servirait à rien de renvoyer l'autorité requérante à agir auprès

du pays dans lequel se trouve le siège de la recourante 2, puisque ce n'est pas le pays dans lequel les documents requis pourraient être obtenus, que l'objection des recourants n'est donc pas pertinente,

#### **E. 10**

que rien ne permet de croire que les renseignements requis constituent en soi des renseignements qui ne pourraient être obtenus par les autorités françaises dans le cadre de leur pratique habituelle (cf. consid. 3 ci-dessus), que, dès lors, l'art. 28 par. 3 CDI-F ne saurait faire obstacle à la procédure d'assistance, que, pour le reste, cet article n'impose pas à l'Etat requis de vérifier que la procédure dans l'Etat requérant s'est déroulée en conformité de toutes les dispositions de droit applicables, qu'un tel contrôle relève uniquement des autorités de l'Etat requérant, que la demande d'assistance doit être tenue pour conforme aux règles de la procédure française,

#### **E. 11**

que l'AFC doit également 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. 3 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 françaises des renseignements fournis par une banque, X. \_\_\_\_\_, 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-F (arrêts du TF 2C\_1174/2014 du 24 septembre 2015 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, même indirectement, par le recourant 1, sont vraisemblablement pertinentes pour la taxation de celui-ci en France, que, pour le reste, la procédure fiscale suisse n'est pas pertinente, que les informations en question peuvent donc être transmises, que la décision de l'autorité inférieure est ainsi bien fondée,

#### **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 françaises, que, en effet, les écritures bancaires passées sur les comptes détenus directement ou indirectement par le

recourant 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 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'assistance (cf. arrêt du TF 2C\_1174/2014 du 24 septembre 2015 consid. 4.6.2), que la documentation bancaire relative aux comptes détenus directement ou indirectement par le recourant 1 peut ainsi être transmise aux autorités françaises 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, il revient aux recourants de supporter les frais de la procédure (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.- par eux versée, que, vu l'issue de la procédure, il n'y a pas lieu de procéder à l'allocation de dépens (cf. art. 64 al. 1 PA), (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.