

# **BVGer A-3361/2016 vom 19. Juni 2017**

Bundesverwaltungsgericht, 2017-06-19, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bvger\\_A-3361\\_2016](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bvger_A-3361_2016)

FR: TAF A-3361/2016 du 19 juin 2017

IT: TAF A-3361/2016 del 19 giugno 2017

## **Regeste**

Entraide administrative et judiciaire

## **Erwägungen**

### **E. 1.1**

Sauf exception (voir art. 32 de la loi fédérale du 17 juin 2005 sur le Tribunal administratif fédéral [LTAF, RS 173.32]), le Tribunal connaît des recours contre les décisions au sens de l'art. 5 de la loi fédérale du 20 décembre 1968 sur la procédure administrative (PA, RS 172.021) prises par les autorités mentionnées à l'art. 33 LTAF, comme l'AFC. Le Tribunal est compétent pour juger de la présente affaire (voir art. 19 al. 5 de la loi fédérale du 28 septembre 2012 sur l'assistance administrative internationale en matière fiscale [LAAF, RS 651.1]; arrêt du TAF A-4572/2015 du 9 mars 2017 consid. 1). Pour autant que ni la LTAF, ni la LAAF n'en disposent autrement, la procédure est régie par la PA (art. 37 LTAF; art. 5 al. 1 LAAF; art. 19 al. 5 LAAF).

### **E. 1.2**

Le recours déposé répond aux exigences de forme et de fond de la procédure administrative (art. 50 al. 1 et 52 PA), le recourant disposant en outre de la qualité pour recourir (art. 48 PA et art. 19 al. 2 LAAF). Il convient par conséquent d'entrer en matière sur le recours.

### **E. 2**

Le Tribunal administratif fédéral dispose d'un plein pouvoir de cognition (art. 49 PA). Il constate les faits et applique le droit d'office (art. 62 al. 4 PA). Néanmoins, il se limite en principe aux griefs invoqués et n'examine les autres points que dans la mesure où les arguments des parties ou le dossier l'y incitent (ATF 122 V 157 consid. 1a, 121 V 204 consid. 6c).

### **E. 3.1**

L'art. 26 par. 1 de la Convention du 2 octobre 1996 entre la Confédération suisse et les Etats-Unis d'Amérique en vue d'éviter les doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu (CDI-US, RS 0.672.933.61) régit l'échange de renseignements fiscaux entre la Suisse et les Etats-Unis (arrêt du TAF A-4695/2015 du 2 mars 2016 consid. 3.1).

### **E. 3.2**

La CDI-US s'applique aux impôts sur le revenu (art. 2 ch. 1 CDI-US), qui comprend, en particulier, l'impôt fédéral américain sur le revenu (art. 2 ch. 2 let. b CDI-US). Tombe également sous le coup de l'accord la "backup withholding tax", un impôt de garantie, prélevé sur les dividendes, les intérêts et les revenus tirés de divers actes de vente ou de remboursement (ATF 139 II 404 consid. 9.2; arrêt du TAF A-737/2012 du 5 avril 2012

consid. 7.5.1.2 et 7.5.1.4).

### **E. 3.3**

A la forme, la demande d'assistance doit remplir les conditions définies à l'art. 6 LAAF, la CDI-US ne fixant pas elle-même les conditions de forme applicables (arrêt du TAF A-4572/2015 du 9 mars 2017 consid. 7).

### **E. 3.4**

La demande d'assistance doit respecter le principe de subsidiarité, qui découle de l'art. 6 al. 2 let. g LAAF (arrêt du TAF A-4572/2015 du 9 mars 2017 consid. 7), en tant que l'accord international applicable ne contient pas de disposition à ce titre (arrêt du TAF A-4632/2015 du 23 mars 2016 consid. 2).

### **E. 3.5**

La demande ne doit pas être déposée uniquement à des fins de recherche de preuves (interdiction de la pêche aux renseignements ["fishing expedition"]; voir art. 7 let. a LAAF; arrêt du TF 2C\_276/2016 du 12 septembre 2016 [destiné à la publication], notamment consid. 6.3), cette interdiction exprimant au demeurant le principe de proportionnalité, qui doit être respecté dans toute restriction d'un droit constitutionnel (arrêt du TAF A-5390/2013 du 6 janvier 2014 consid. 5.1.2).

### **E. 3.6**

La demande doit respecter le principe de la bonne foi, applicable, en tant que principe d'interprétation et d'exécution des traités, dans le domaine de l'échange de renseignements des CDI (arrêt du TF 2C\_893/2015 du 16 février 2017 [destiné à la publication] consid. 8.3; arrêts du TAF A-4572/2015 du 9 mars 2017 consid. 7, A-5506/2015 du 31 octobre 2016 consid. 5.5). La bonne foi d'un Etat est présumée dans les relations internationales (principe de la confiance), ce qui implique, dans le présent contexte, que l'Etat requis ne saurait en principe mettre en doute les allégations de l'Etat requérant (ATF 142 II 161 consid. 2.1.3, arrêt du TF 2C\_904/2015 du 8 décembre 2016 consid. 6.3).

### **E. 3.7**

En vertu du principe de la confiance, l'Etat requis est lié par l'état de fait et les déclarations présentés dans la demande, dans la mesure où ceux-ci ne peuvent pas être immédiatement réfutés (sofort entkräftet) en raison de fautes, de lacunes ou de contradictions manifestes (arrêts du TAF A-6102/2016 du 15 mars 2017 consid. 2.6, A-6394/2016 du 16 février 2017 consid. 2.4, confirmé sur ce point par arrêt du TF 2C\_275/2017 du 20 mars 2017 consid. 2.4.2; voir aussi arrêts du TAF A-6143/2013, A-6144/2013 du 3 février 2014 consid. 5.1, A-6052/2012, A-6066/2012 du 21 mai 2013 consid. 2.3.3).

### **E. 3.8.1**

L'art. 26 par. 1 CDI-US prévoit que les autorités compétentes des Etats contractants échangent les renseignements (que les législations fiscales des deux Etats contractants permettent d'obtenir) nécessaires pour appliquer les dispositions de la CDI-US, ou pour prévenir les fraudes et délits semblables portant sur un impôt visé par la CDI-US. Le ch. 10 du Protocole à la CDI-US (ci-après: Protocole) ainsi que le ch. 8 du Protocole d'Accord accompagnant la CDI-US (tous deux également publiés au RS 0.672.933.61) apportent par ailleurs des précisions sur l'art. 26 CDI-US. Le Protocole du 23 septembre 2009 entre la Confédération suisse et les Etats-Unis modifiant la CDI-US (FF 2010 229) n'est pas encore

entré en vigueur et ne s'applique donc pas pour l'instant (arrêts du TAF A-4572/2015 du 9 mars 2017 consid. 6, A-3980/2015 du 13 octobre 2015 consid. 3).

### **E. 3.8.2**

Le droit fiscal américain ne connaît pas la distinction entre soustraction fiscale et fraude fiscale, qui est déterminante pour l'application de l'art. 26 CDI-US (ATF 139 II 404 consid. 9.3). Aussi, la notion de fraude fiscale est-elle définie au ch. 10 du Protocole sur la base de la jurisprudence du Tribunal fédéral relative à l'entraide judiciaire en matière pénale (arrêts du TF 2A.608/2005 du 10 août 2006 consid. 1, 2A.430/2005 du 12 avril 2006 consid. 4.1; arrêts du TAF A-4572/2015 du 9 mars 2017 consid. 7, A-4695/2015 du 2 mars 2016 consid. 3.1). La notion de fraudes et délits semblables de l'art. 26 par. 1 CDI-US et du ch. 10 du Protocole englobe les agissements qui, soit sont constitutifs d'une fraude fiscale (art. 186 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct [LIFD, RS 642.11]; art. 59 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes [LHID, RS 642.14]), soit comprennent un élément astucieux (escroquerie fiscale) au sens de l'art. 14 de la loi fédérale du 22 mars 1974 sur le droit pénal administratif (DPA, RS 313.0) (ATF 139 II 404 consid. 9.4; arrêts du TAF A-4695/2015 du 2 mars 2016 consid. 5.2, A-6052/2012, A-6066/2012 du 21 mai 2013 consid. 2.2.1).

### **E. 3.8.3**

L'octroi de l'assistance ne dépend pas de l'existence même d'un cas de fraude ou d'un délit semblable mais seulement de la présence de soupçons fondés permettant de penser qu'une telle infraction a eu lieu (arrêt du TAF A-4572/2015 du 9 mars 2017 consid. 9). L'existence de soupçons fondés au sujet d'un cas de fraudes et délits semblables doit être admise lorsqu'un nombre suffisants d'indices indiquent que l'état de fait incriminé s'est peut-être produit. Il n'appartient pas aux autorités suisses de décider de manière définitive si des agissements répréhensibles ont eu lieu. L'AFC et, en tant qu'autorité de recours, le Tribunal administratif fédéral, doivent uniquement se demander si les soupçons atteignent le degré d'intensité requis et si l'état de fait retenu par l'autorité requérante n'apparaît pas manifestement comme faux, lacunaire ou contradictoire (ATF 129 II 484 consid. 4.1, 128 II 407 consid. 5.2.1, 127 II 142 consid. 5a; ATAF 2010/26 consid. 5.1).

### **E. 3.8.4**

Le système de l'intermédiaire qualifié (qualified intermediary) en vigueur depuis le 1er janvier 2001 - selon lequel les banques se sont engagées à transmettre à l'IRS diverses informations au sujet de personnes assujetties aux impôts américains, ou, à défaut, à retenir un impôt à la source sur les gains en capitaux réalisés par ces personnes - a été décrit notamment dans l'ATF 139 II 404 consid. 9.7 et dans l'arrêt du TAF A-737/2012 du 5 avril 2012 consid. 7.5. Dans ce contexte et comme récemment jugé (arrêt du TAF A-4572/2015 du 9 mars 2017 consid. 9), des soupçons fondés au sens susvisé doivent être retenus lorsque (1) une société dispose d'un compte dans une banque en Suisse, (2) cette banque bénéficie du statut d'intermédiaire qualifié, (3) l'ayant droit économique du compte selon le formulaire A est un contribuable américain, (4) ce contribuable n'a pas "joué le jeu de la société" parce qu'il a agi sur le compte comme si la société n'existait pas, (5) le compte (de dépôt) contient des titres américains, (6) la banque n'a, volontairement ou non, pas rempli ses obligations d'intermédiaire qualifié, ce qui peut en particulier ressortir du fait qu'un formulaire américain W-8BEN a été établi au nom de la société et non de l'ayant droit et qu'aucun formulaire W-9 ni 1066 (qui servent à déclarer l'impôt) ne se trouve dans la

documentation liée au compte (ATF 139 II 404 consid. 9.6, 9.8, 9.9.1 et 9.10).

### **E. 3.8.5**

Lorsque la présence de ces éléments est établie, il revient à la personne concernée d'écartier les soupçons pesant sur elle de manière claire et définitive, si elle veut empêcher la transmission d'informations la concernant à l'Etat requérant (ATF 139 II 451 consid. 2.3.3; arrêt du TAF A-4695/2015 du 2 mars 2016 consid. 4.2). La preuve que les soupçons sont infondés (preuve libératoire) doit être rapportée sur-le-champ, sans conteste et par titre (ATF 139 II 451 consid. 2.3.3).

### **E. 3.9**

Les renseignements demandés doivent être compatibles avec les règles de procédure applicables dans l'Etat requérant et dans l'Etat requis (voir art. 26 par. 3 CDI-US) (arrêt du TAF A-4572/2015 du 9 mars 2017 consid. 7).

### **E. 3.10.1**

Si l'on admet l'existence de soupçons fondés d'une infraction pertinente (consid. 3.8 ci-dessus), il faut encore se poser la question de l'ampleur de la documentation à transmettre. Doivent être transmises les informations vraisemblablement pertinentes pour prévenir les fraudes et délits semblables (arrêts du TAF A-5506/2015 du 31 octobre 2016 consid. 12.1, A-5149/2015, A-5150/2015 du 29 juin 2016 consid. 4.7.1, A-4632/2015 du 23 mars 2016 consid. 7.1, A-4695/2015 du 2 mars 2016 consid. 9.1).

### **E. 3.10.2**

Normalement, la demande d'assistance vise à obtenir des informations sur la personne identifiée comme contribuable par l'Etat requérant. Cela dit, des informations peuvent également, dans certaines constellations spécifiques, être transmises au sujet de personnes dont l'assujettissement n'est pas invoqué par l'Etat requérant (arrêts du TAF A-2838/2016 du 8 mars 2017 consid. 3.6.2.3, A-2468/2016 du 19 octobre 2016 consid. 3.2.1). Il a ainsi été jugé que lorsque les renseignements demandés portent non seulement sur des personnes concernées au sens de l'art. 4 al. 3 LAAF, mais aussi sur des tiers non impliqués, il appartient à l'autorité saisie de procéder à une pesée des intérêts (art. 5 al. 2 de la Constitution fédérale du 18 avril 1999 de la Confédération suisse [Cst., RS 101]). L'Etat requis doit, partant, supprimer les indications relatives aux tiers non concernés lorsqu'elles sont sans incidence sur la demande (par exemple le nom des employés de banque qui n'ont rien à voir avec la question fiscale motivant la demande). En revanche, l'art. 4 al. 3 LAAF, y compris sous sa nouvelle teneur en vigueur depuis le 1er janvier 2017 (RO 2016 5059), ne saurait être compris comme imposant à l'autorité suisse de supprimer des indications qui concernent des tiers non concernés (qui figurent par exemple sur la liste de transactions relatives à un compte bancaire), lorsque leur suppression rendrait vide de sens la demande d'assistance administrative (ATF 142 II 161 consid. 4.6.1 s.; voir art. 17 al. 2 LAAF). Ainsi, ce même art. 4 al. 3 LAAF ne fait 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 est le fruit d'un pur hasard, sans lien avec la situation de la personne concernée par la demande d'assistance (ATF 142 II 161 consid. 4.6.2, arrêt du TF 2C\_963/2014 du 24 septembre 2015 consid. 6.2 non publié dans l'ATF 141 II 436; arrêts du TAF A-3830/2015, A-3838/2015 du 14 décembre 2016 consid. 14, A-1015/2015 du 18 août 2016 consid. 12). Cette jurisprudence s'applique dans le domaine de l'art. 26 par. 1 CDI-US pour déterminer l'ampleur de la documentation à

transmettre (arrêts du TAF A-4572/2015 du 9 mars 2017 consid. 7 et 20, A-5149/2015, A-5150/2015 du 29 juin 2016 consid. 4.7.2, A-4632/2015 du 23 mars 2016 consid. 7.1, A-4695/2015 du 2 mars 2016 consid. 9.1).

### **E. 3.10.3**

Dans le cadre des décisions alors litigieuses dans l'affaire ayant donné lieu à l'arrêt du TAF A-5149/2015, A-5150/2015 du 29 juin 2016 (voir son consid. 6.3 s.), et conformément à l'art. 17 al. 2 LAAF, le Tribunal de céans a jugé que l'AFC devait caviarder les données qui n'étaient pas vraisemblablement pertinentes, soit les noms des employés de banque, y compris les noms de tout avocat/notaire, et les données permettant de les identifier (par exemple adresses e-mail, numéros de téléphone), avant l'envoi des informations à l'IRS. Le Tribunal a jugé qu'il pouvait revoir le dispositif des décisions alors attaquées sous l'angle de la question des données de tiers non concernés, en tant que les recourants, qui contestaient alors l'intégralité des dispositifs litigieux, alléguaient en substance une violation du principe de proportionnalité (arrêt du TAF A-5149/2015, A-5150/2015 du 29 juin 2016 consid. 6.1). Cela dit, dans un arrêt A-4572/2015 du 9 mars 2017 (voir son consid. 20), le Tribunal de céans a jugé qu'il n'apparaissait pas, et les recourants ne le faisaient pas valoir non plus, que la documentation bancaire que l'AFC entendait transmettre aux autorités américaines contenait des noms ou des informations qui concernaient des tiers non impliqués.

### **E. 4.1.1**

En l'espèce, le litige porte sur les informations bancaires et documents du compte A de la société pour la période du 1er janvier 2008 au 31 décembre 2009 que l'AFC envisage de transmettre conformément au ch. 2 du dispositif attaqué. Aucune contestation n'existe quant à la notification de la présente procédure à cette société, qui a été dissoute en septembre 2009 selon une attestation produite par le recourant (pièce 23 jointe au recours). Même si la société a visiblement continué à exister en tout cas jusqu'au 31 décembre fin 2009, puisqu'elle détenait le compte A encore à ce moment (pièce 11 du dossier de l'AFC, p. 523 ss), rien au dossier ne laisse penser qu'elle n'a pas aujourd'hui cessé d'exister (voir arrêts du TAF A-2341/2016 du 1er décembre 2016 consid. 4, A-8297/2015 du 25 août 2016 consid. 10), de sorte qu'aucune notification n'a pu lui être envoyée. On ne discutera donc pas plus avant de questions formelles touchant la notification de la décision contestée.

### **E. 4.1.2**

L'identité du recourant n'est certes pas fournie dans la demande, mais elle peut être déterminée au moyen du numéro du compte A ouvert par la société auprès de la banque, le recourant étant incontestablement l'ayant droit économique dudit compte. A ce propos, l'IRS dit que la banque, qui s'est annoncée comme un établissement de catégorie 2 dans le cadre du programme de régularisation des banques suisses (sur ce point: voir notamment arrêt du TAF A-8297/2015 du 25 août 2016 let. B), lui a fourni les références du compte A. Or, les informations obtenues dans le cadre de ce programme sont susceptibles de fonder une demande d'assistance. Une éventuelle violation du secret bancaire ou de l'art. 271 du Code pénal suisse du 21 décembre 1937 (CP, RS 311.0) ne joue pas de rôle à cet égard, les Etats-Unis ayant agi de bonne foi (consid. 3.6 ci-dessus) sur la base des informations qui leur avaient été transmises (arrêts du TAF A-4572/2015 du 9 mars 2017 consid. 10 et 17, A-4695/2015 du 2 mars 2016 consid. 4.3.2.2, 6.6.1, 6.7). Les documents bancaires recherchés sont au surplus détaillés dans la demande, de même que le but fiscal et les raisons qui donnent à penser que ces documents se trouvent en Suisse (consid. 3.3

ci-dessus). Enfin, il est déclaré que la demande est conforme aux dispositions législatives et à la pratique de l'Etat requérant et que les sources d'informations nationales ont été épuisées (voir art. 6 al. 1 LAAF et consid. 3.4 ci-dessus). La demande ne constituant pas une "fishing expedition" (consid. 3.5 ci-dessus), compte tenu de sa précision, il convient d'entrer en matière sur celle-ci.

#### **E. 4.1.3**

L'IRS allègue que le compte A a été utilisé par son ayant droit économique de manière frauduleuse en violation des règles fiscales civiles et pénales, ce qui aurait conduit à une réduction substantielle des impôts dus sur le revenu et autres gains. Le Tribunal relève ce qui suit quant à l'existence de soupçons fondés d'un cas de fraudes et délits semblables (voir consid. 3.8.4 ci-dessus). La société disposait d'un compte auprès de la banque, sise en Suisse, qui est engagée de manière non contestée dans le système dit du qualified intermediary. Le recourant figure en outre sur le formulaire A en tant qu'ayant droit économique de la relation détenue par la société, sise au Panama (pièce 11 du dossier de l'AFC, p. 25); il admet au surplus être ressortissant des Etats-Unis, et, de ce fait, être contribuable dans ce pays. Il produit d'ailleurs, sur des centaines de pages, ses déclarations fiscales déposées aux Etats-Unis pour les années \*\*\* à \*\*\*. De nombreuses "fiches de contact" de la banque relatent de plus des ordres passés sur le compte A entre 2008 et 2009 par "\*\*\*\*" pour des opérations variées (investissements), mais aussi pour des séjours luxueux à l'étranger \*\*\* (pièce 11 du dossier de l'AFC, p. 48, 52 et 57), ce qui correspond aux allégations de la demande, selon laquelle l'ayant droit économique avait des contacts réguliers avec la banque pour procéder à des investissements, des transferts ou des retraits "cash" depuis la Suisse. Or, on ne voit pas que ces actes aient une justification ou explication sociale et on ne comprend pas pourquoi le recourant aurait dû disposer des fonds de la société de telle manière, alors qu'il précise lui-même ne jamais avoir été administrateur de la société. Le recourant ne fournit d'ailleurs aucune explication à cet égard et il faut retenir, aux fins de la présente procédure, qu'il n'a pas joué le jeu de la société. La société a au surplus détenu des titres américains par le biais du compte A (pièce 11 du dossier de l'AFC, p. 326 ss), comme allégué dans la demande. La société a par ailleurs déclaré son "Non-U.S. Status" sur un formulaire de la banque selon lequel elle a attesté être l'ayant droit économique du compte n. \*\*\*, à savoir la relation bancaire correspondant au compte A (pièce 11 du dossier de l'AFC, p. 33 s.), ce formulaire équivalant, comme l'indique l'IRS, au formulaire américain W-8BEN. Enfin, ni le formulaire 1099, ni le formulaire W-9 ne figurent dans la documentation bancaire, comme le suggère là aussi l'IRS, ce qui signifie que la banque n'a pas rempli ses obligations d'intermédiaire qualifié. Ainsi, il existe des soupçons fondés que l'IRS a été trompé quant à l'existence des rapports effectifs du recourant à l'égard du compte A.

#### **E. 4.1.4**

Le recourant ne parvient pas à écarter les soupçons fondés de manière claire et définitive (consid. 3.8.5 ci-dessus). Il n'allègue d'ailleurs rien de concret au titre de la preuve libératoire.

#### **E. 4.2**

Les règles du droit suisse ont été respectées. En particulier, le recourant étant soupçonné d'avoir commis une fraude ou un délit semblable, soit une infraction pénale, le secret bancaire ne vaut pas (voir ch. 8 let. d Protocole d'Accord; art. 47 al. 5 loi fédérale du 8

novembre 1934 sur les banques [LB, RS 952.0]; voir arrêt du TAF A-4572/2015 du 9 mars 2017 consid. 19). En outre, rien ne laisse penser que le droit états-unien n'aurait pas été respecté ici, compte tenu de la déclaration expresse de l'IRS à ce titre.

#### **E. 4.3.1**

Il faut à présent analyser la mesure dans laquelle les informations doivent être transmises. A ce titre, il ne fait pas de doute que la documentation bancaire du compte A remplit la condition de la vraisemblable pertinence (consid. 3.10.1 ci-dessus), y compris, selon la jurisprudence (arrêt du TF 2C\_963/2014 du 24 septembre 2015 consid. 6.2 non publié dans l'ATF 141 II 436; arrêt du TAF A-1414/2015 du 31 mars 2016 consid. 6.2.3), les informations de proches, comme les enfants du recourant, sous réserve de ce qui suit (consid. 4.3.2). On remarque encore que la décision de l'AFC de caviarder les données antérieures à la période déterminante ne prête pas le flanc à la critique.

#### **E. 4.3.2**

Selon l'annexe 3 du courrier de la banque du 3 mars 2016 (pièce 4 du dossier de l'AFC, p. 5), les pages \*\*\* et \*\*\* s. du dossier bancaire contiennent les noms de quatre employés de banque qui n'ont, selon cette dernière, aucun lien direct avec le compte, de sorte qu'elle en propose le caviardage. L'AFC n'y a pas procédé, alléguant de manière générale que les documents bancaires ne contiennent aucun nom de personne qui ne soit manifestement pas impliquée dans l'affaire faisant l'objet de la demande. L'IRS, pour sa part, n'évoque que de manière générale, dans sa demande, les employés de banque qui seraient intervenus dans le contexte bancaire ici litigieux, sans cibler précisément un ou des individu(s). Or, il n'apparaît pas ici que ces quatre employés seraient des agents des banques suisses ayant participé à la mise en place de structures telles que celle qui est en cause ici (voir arrêt du TAF A-4572/2015 du 9 mars 2017 consid. 14). D'ailleurs, la banque a proposé le caviardage de l'identité de quatre employés, figurant sur les pages citées, alors que ces dernières comprennent visiblement aussi le nom d'un autre employé de la banque, qui ne demande pas le caviardage de son identité. Ceci donne à penser que la banque a distingué les employés de banque qui n'ont rien à voir avec la question fiscale motivant la demande de celui qui, au contraire, pourrait avoir un lien avec cette question. Partant, dans le cadre légal et jurisprudentiel évoqué (consid. 3.10.2 s. ci-dessus) et compte tenu de l'allégation du recourant, dans sa réplique, selon laquelle la décision n'est pas conforme au principe de proportionnalité et des précisions apportées par la banque, l'AFC devra caviarder, outre ce qui a déjà été évoqué (consid. 4.3.1), les données qui ne sont pas vraisemblablement pertinentes, à savoir les noms des employés de la banque sur les pages \*\*\* et \*\*\* s. du dossier bancaire selon l'annexe 3 du courrier de la banque du 3 mars 2016, et les données permettant de les identifier (par exemple adresses e-mail, numéros de téléphone), avant l'envoi des informations à l'IRS.

#### **E. 4.4**

Il convient encore d'examiner les arguments du recourant, dans la mesure de leur pertinence (voir arrêts du TAF A-4157/2016 du 15 mars 2017 consid. 4.3.1, A-973/2015 du 14 décembre 2016 consid. 4).

#### **E. 4.4.1**

Le recourant soutient, à juste titre (arrêts du TAF A-4632/2015 du 23 mars 2016 consid. 4, A-2866/2011 du 12 décembre 2011 consid. 7.5.7), que l'assistance ne peut pas être octroyée au seul motif qu'il existe une contradiction entre le formulaire A suisse et le formulaire

W-8BEN. Toutefois, il a bien été retenu ci-dessus (consid. 4.1.3) des éléments supplémentaires, à savoir notamment le fait que les formulaires idoines du système de l'intermédiaire qualifié n'ont pas été remplis de manière conforme et que le recourant a disposé du compte de la société sans mise en évidence d'une quelconque justification sociale. Dans la mesure, dès lors, où il prétend que seule entrerait en compte ici une soustraction fiscale, il ne peut être suivi, étant précisé qu'il n'appartient de toute façon pas aux autorités suisses de décider si les soupçons du fisc américain sont justifiés ou non, pas plus qu'il ne leur appartient de savoir si le recourant a satisfait à ses obligations fiscales aux Etats-Unis; on remarque à ce propos que le recourant admet - peu importe pour quel motif - ne pas avoir déclaré les avoirs du compte A au fisc états-unien (recours, n. 25). C'est à tort également que le recourant allègue le défaut de machination frauduleuse et d'édifice mensonger pour contester la décision, de même que l'absence prétendue de dessein de tromper les autorités fiscales, puisque les critères jurisprudentiels (consid. 3.8.4 ci-dessus) sont ici réalisés (consid. 4.1.3 ci-dessus). Quant à l'imposition du recourant depuis son arrivée prétendue en Suisse en \*\*\*, elle ne joue aucun rôle dans le présent litige.

#### **E. 4.4.2**

En outre, il ne suffit pas de simplement alléguer, comme le fait le recourant, que le principe de subsidiarité n'aurait pas été respecté pour faire échec à la présomption de bonne foi applicable dans les relations internationales (consid. 3.6 s. et 4.1.2 ci-dessus).

#### **E. 4.4.3**

Enfin, le recourant plaide la violation du droit au respect de la vie privée sous l'angle en particulier de l'art. 8 de la Convention du 4 novembre 1950 de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales (CEDH, RS 0.101, entrée en vigueur pour la Suisse le 28 novembre 1974) et de l'arrêt de la Cour européenne des droits de l'homme (ci-après: Cour) G.S.B. contre Suisse n° 28601/11 du 22 décembre 2015. Toutefois, non seulement, dans cet arrêt, la Cour a jugé à l'unanimité qu'il n'y avait pas eu violation de l'art. 8 CEDH, ce qui ne sert pas la cause du recourant, mais en plus, l'allégation selon laquelle la transmission envisagée ne reposerait pas sur une base légale n'a aucune portée, puisque même le recourant discute en détail l'art. 26 par. 1 CDI-US en lien avec le ch. 10 du Protocole à la CDI-US, qui constituent indubitablement une base légale prévoyant l'échange d'informations ici litigieux. L' "autorisation donnée par le Conseil fédéral, autorisant la banque à déroger à l'interdiction faite par l'art. 271 [CP]" n'est donc pas une base légale ici pertinente et le recourant ne peut pas être suivi dans ses allégations y relatives. Dans sa réplique, le recourant fait encore valoir que la banque n'aurait pas une "importance systémique", ce qui priverait la transmission d'informations litigieuse de but légitime au sens de l'art. 8 par. 2 CEDH. A ce stade toutefois, et même s'il est vrai que l'absence d'entrée en vigueur du Protocole du 23 septembre 2009 (consid. 3.8.1 ci-dessus) pourrait suggérer que le litige fiscal évoqué par la Cour (arrêt cité, § 83) serait quelque peu atténué, ce qui semble au demeurant ressortir de l'arrêt du TF 4A\_83/2016 du 22 septembre 2016 consid. 3.3.4 rendu dans une cause civile, on ne voit pas que l'échange de renseignements ici discuté soit privé de but légitime. D'ailleurs, dans ce sens, il a encore été jugé récemment par le Tribunal de céans qu'il n'y a pas lieu de retenir un quelconque non-respect des dispositions protégeant le droit au respect de la vie privée (arrêt du TAF A-5506/2015 du 31 octobre 2016 consid. 6.4). Partant, les arguments du recourant doivent être rejetés.

#### **E. 4.5**

En conséquence, le recours est partiellement admis en ce sens que les données de tiers doivent être caviardées selon le consid. 4.3.2 ci-dessus, de sorte que sous cette réserve, les informations peuvent être transmises conformément à la décision attaquée. Le recours est rejeté pour le surplus.

#### **E. 5**

Vu l'échec substantiel du recours (arrêt du TAF A-5149/2015, A-5150/2015 du 29 juin 2016 consid. 8), les frais de procédure (voir art. 63 al. 1 PA; art. 2 al. 1 du règlement du 21 février 2008 concernant les frais, dépens et indemnités fixés par le Tribunal administratif fédéral [FITAF, RS 173.320.2]) sont ici arrêtés à Fr. 5'000.-, sont mis à la charge du recourant et imputés sur le montant de Fr. 10'000.- versé à titre d'avance de frais. Le solde de cette avance devra être restitué au recourant. Une indemnité à titre de dépens n'est pas allouée à l'AFC (art. 7 al. 3 FITAF) ni au recourant (art. 64 al. 1 PA a contrario, art. 7 al. 1 FITAF a contrario). (Le dispositif de l'arrêt se trouve à la page suivante.)

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