

BVGer A-5229/2016 vom 15. März 2017

Bundesverwaltungsgericht, 2017-03-15, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bvger_A-5229_2016

FR: TAF A-5229/2016 du 15 mars 2017

IT: TAF A-5229/2016 del 15 marzo 2017

Regeste

Entraide administrative et judiciaire

Erwägungen

E. 1

A. _____

E. 2

Droit applicable à la demande d'assistance 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 comme en l'espèce sur des renseignements concernant l'année 2010 et les années suivantes (cf. art. 11 al. 3 de l'Avenant du 27 août 2009), que le chiffre XI du Protocole additionnel a encore été modifié par un Accord du 25 juin 2014 (cf. RO 2016 1195) visant uniquement les cas dans lesquels les noms des personnes impliquées ne sont pas connus de l'Etat requérant, qu'il y a donc lieu de retenir que les renseignements demandés par la France, entrent dans le champ d'application temporel de l'art. 28 CDI-F et du ch. XI du Protocole additionnel dans leur nouvelle teneur, la modification de 2014 étant toutefois non pertinente in casu,

E. 3

Principes généraux de l'assistance administrative internationale 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 s'interpréter de manière large (cf. ATF 142 II 161 consid. 2.1.1, 141 II 436 consid. 4.4.3), 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 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. 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'assistance, la transmission de renseignements concernant des personnes qui ne sont pas des personnes concernées est exclue lorsque ces renseignements ne sont pas vraisemblablement pertinents pour l'évaluation de la situation fiscale de la personne concernée ou lorsque les intérêts légitimes de personnes qui ne sont pas des personnes concernées prévalent sur l'intérêt de la partie requérante à la transmission des renseignements (cf. art. 4 al. 3 LAAF),

E. 4

En l'espèce

E. 4.1

Quant à la forme que la demande d'assistance du 23 décembre 2015 indique le nom de la personne concernée et son adresse, que l'autorité requérante a mentionné que la demande concernait les périodes fiscales 2010, 2011, 2012, 2013 et 2014 pour les revenus et 2010, 2011, 2012, 2013 2014 et 2015 pour la patrimoine, que l'état de fait sur lequel repose la demande est brièvement résumé dans celle-ci, que les renseignements recherchés par l'autorité française sont également décrits, qu'il s'agit de la transmission d'informations sur l'état de fortune au 01/01/2010, 01/01/2011, 01/01/2012, 01/01/2013, 01/01/2014 et 01/01/2015 de la relation bancaire concernée ainsi que les relevés de ce compte sur la période du 01/01/2010 au 31/12/2014, avec des précisions sur les apports et les prélèvements enregistrés sur cette période ainsi que les gains financiers générés, avec indication de la date, du montant et de la nature des revenus perçus (intérêts, dividendes, plus-values, etc.) et copie du formulaire A relatif à ce compte, qu'elles ont également requis les références des autres comptes bancaires dont le contribuable serait directement ou indirectement titulaire, quelles que soient les structures interposées, ou ayant droit économique au sein de cette banque, ainsi que ceux pour lesquels il disposerait d'une procuration et les mêmes éléments pour ces comptes que ceux demandés pour la relation bancaire connue, que le but fiscal est également indiqué, à savoir établir le montant des avoirs et des revenus non déclarés à l'administration fiscale française, que le détenteur d'information, soit la banque C. _____, est connu, ainsi que le numéro de la relation bancaire, que l'autorité requérante a déclaré que la demande reposait sur l'art. 28 CDI-F et qu'elle était conforme aux termes de cette convention (cf. pièce 1 de l'autorité inférieure), que la France a dès lors fourni toutes les informations nécessaires (cf. ch. XI du Protocole additionnel; voir en particulier arrêts du TAF A-5470/2014 du 18 décembre 2014 consid. 4.3.1, A-5648/2014 du 12 février 2015 consid. 6), que la demande d'assistance est donc recevable quant à la forme, que, par ailleurs, les recourants, qui se plaignent essentiellement de la nonpertinence vraisemblable des informations requises et de la violation du principe de subsidiarité et de proportionnalité, ne le contestent pas,

E. 4.2

Quant au fond

E. 4.2.1

(Critère de la pertinence vraisemblable) qu'en l'espèce, l'autorité requérante a expliqué que la société recourante 1 était actuellement examinée par les services fiscaux français dans le cadre de son établissement stable en France et qu'à l'occasion de ce contrôle il est apparu que le recourant 2, résident français, détiendrait en Suisse un ou plusieurs comptes bancaires non déclarés par l'intermédiaire de dite société dont il est associé unique, que

l'autorité requérante a encore affirmé qu'en tant que résident fiscal français, le recourant 2 devait déclarer les comptes ouverts à l'étranger, ceux sur lesquels il détient une procuration ainsi que les revenus de source française et étrangère et son patrimoine situé en France et l'étranger, que, prima facie, l'état de fait décrit par l'autorité inférieure ne se concilie pas parfaitement avec les informations demandées, qu'il n'apparaît en effet pas que la personne concernée par la demande (le recourant 2) soit celle qui fait l'objet d'une procédure en France (la recourante 1), que l'activité réelle de la société recourante 1 semble établie, qu'en effet, l'autorité française - qui affirme procéder au contrôle de son établissement stable en France - ne prétend pas qu'il s'agisse d'une société écran, qu'interpellée à ce sujet par l'autorité inférieure, l'autorité requérante a confirmé par courriel du 27 juin 2016 que la demande visait le recourant 2, lequel faisait l'objet d'un contrôle en France, que les relations internationales sont basées sur la confiance entre Etats, que cela implique que les déclarations d'un Etat données à un autre dans le cadre d'une procédure d'assistance administrative doivent être tenues pour correctes tant qu'aucune contradiction manifeste ne résulte des circonstances (cf. ATF 128 II 407 consid. 3.2, 4.3.1, 4.3.3, 126 II 409 consid.4 ; arrêts du TAF A-4569/2015 du 17 mars 2016 consid. 6, A-7188/2014 du 7 avril 2015 consid. 2.2.6, A-3294/2014 du 8 décembre 2014 consid. 2.3.5), que l'appréciation de la pertinence vraisemblable est en premier lieu du ressort des autorités requérantes (ATF 142 II 161 consid. 2.1.1, 139 II 404 consid. 7.2.2), que le rôle des autorités requises se borne à un contrôle de plausibilité (ATF 142 II 161 consid. 2.1.1 et les réf. citées), qu'ainsi, les autorités requérantes n'ont pas à rapporter la preuve absolue de l'état de fait invoqué, mais seulement à démontrer l'existence de soupçons suffisants à ce propos (arrêt du TAF A-7188/2014 du 7 avril 2015 consid. 2.2.6), étant rappelé que les informations requises doivent précisément servir à clarifier les points de l'affaire restés dans l'ombre, qu'en conséquence, quand bien même la demande d'assistance n'est pas dénuée de toute incohérence, les renseignements demandés paraissent vraisemblablement pertinents pour la perception des impôts dus par le recourant 2, que de leur côté les recourants soutiennent l'inverse, qu'ils font valoir que l'autorité requérante française se fonde sur des arguments qui ne sont pas conformes au droit français car l'associé d'une société ne possède aucun droit de propriété sur les biens de dite société si bien que le recourant 2 ne peut pas être le bénéficiaire économique de la société recourante 1, que les recourants soutiennent également que - contrairement aux allégations de l'autorité requérante - le recourant 2 n'avait pas à déclarer le compte de la recourante 1 comme étant un « compte lui bénéficiant », qu'à cela s'ajoute que selon eux, le complément d'explication donné à ce sujet à la demande de l'autorité inférieure par l'autorité requérante par courriel du 27 juin 2016 est sans substance car celle-ci affirme entre autres, sans plus de motivation, que les bénéfices de la recourante 1 seraient imposés dans le chef de son associé unique, le recourant 2, qu'ils expliquent qu'en d'autres termes, le but fiscal visé ne serait pas cohérent ou serait déguisé, que dans la mesure où ils fondent une partie de leurs griefs sur l'application du droit français en matière d'assujettissement et d'imposition des sociétés et des associés de ces sociétés, ceux-là se révèlent sans pertinence, qu'ils ne démontrent en effet pas en quoi l'ouverture d'un contrôle à l'égard de la société recourante 1 excluerait un contrôle à l'encontre du recourant 2, que l'autorité requérante a par ailleurs confirmé que la personne concernée par la demande est bien le recourant 2, qu'au demeurant, en vertu du principe de spécialité rappelé au point 3 du dispositif de la décision litigieuse, les documents obtenus dans le cadre de la présente demande d'assistance ne pourront être utilisés que dans la procédure ouverte en France à l'égard du recourant 2, que l'avis de droit que les recourants demandent

à pouvoir produire ne serait pas propre à renverser la présomption que la demande de l'autorité française satisfait le critère de la vraisemblable pertinence, si bien qu'il n'est pas donné suite à leur requête, qu'en effet, ainsi qu'ils l'exposent eux-mêmes, si l'associé qui ne détient aucun droit sur l'actif social en dispose malgré tout ou s'il utilise les comptes de la société pour dissimuler des montants sur lesquels il devrait personnellement être imposé, il commet un délit, que c'est précisément ce que l'autorité requérante cherche à connaître et que les documents requis sont propres à prouver, qu'ainsi l'AFC est liée par l'état de fait présenté dans la requête d'assistance, sauf à ce que les documents demandés paraissent d'emblée impropres à être utilisés dans la procédure étrangère, que l'autorité inférieure doit uniquement se demander - ainsi que le TAF en qualité d'autorité de recours - si les soupçons de l'Etat requérant atteignent le degré requis (cf. ATF 128 II 407 consid. 5.2.1 [entraide en matière boursière]; ATAF 2010/26 consid. 5.1 ; arrêts du TAF A-6989/2014 du 25 février 2015 consid. 3.1.3; A-5470/2014 du 18 décembre 2014 consid. 2.3; A-3294/2014 du 8 décembre 2014 consid. 2.3.5; A-6475/2012 du 2 mai 2013 consid. 2.3.3; A-6011/2012 du 13 mars 2013 consid. 7.1.1), que si la présence de soupçons fondés est établie, il revient à la personne concernée d'écarter ceux-ci de manière claire et définitive (cf. arrêt du TAF A-4695/2015 du 2 mars 2016 consid. 4.2), que la preuve qu'elle a été attraitée à tort dans la procédure d'assistance doit être rapportée sur-le-champ, sans conteste et par titres (cf. arrêt du TAF A-6052/2012 du 21 mai 2013 consid. 2.4.3, confirmé par l'ATF 139 II 451), que le TAF n'effectue lui-même aucune mesure d'instruction, que ce soit en faveur ou en défaveur de la personne concernée (cf. arrêt du TAF A-5149/2015 du 29 juin 2016 consid. 4.6 et les références citées), qu'il ressort du formulaire A que le recourant 2 est l'ayant droit économique de la société recourante 1, que cet élément est de nature à étayer les soupçons des autorités requérantes, qu'on ne voit pas en quoi la production d'une expertise de droit privé serait propre à invalider les soupçons de l'autorité requérante, que, pour le surplus, les recourants ne démontrent pas que les documents requis par l'autorité française sont impropres à consolider les soupçons que celle-ci nourrit à l'égard du recourant 2, qu'en conséquence, au vu de la jurisprudence précitée, leurs griefs au sujet de l'absence de pertinence vraisemblable doivent être écartés,

E. 4.2.2

(Critère de l'interdiction de la pêche aux renseignements) que, dans sa demande, l'autorité requérante a mentionné le nom des personnes impliquées, soit les recourants 1 et 2, les références de la relation bancaire concernée avec indication du nom de la banque auprès de laquelle les informations devaient être recherchées, qu'elle a en outre expliqué comment elle avait eu connaissance de ces informations, que l'autorité française ne procède donc pas à une recherche de preuves au hasard, que l'argument des recourants qui prétendent que l'autorité requérante tente un « coup de filet » est ainsi sans pertinence, que par ailleurs, tout en l'affirmant, ils n'expliquent pas en quoi la demande s'apparente à une « fishing expedition prohibée », que tout au plus, leur raisonnement à ce sujet concerne plutôt le critère de la vraisemblable pertinence, critère satisfait en l'espèce (cf. consid. supra 4.2.1),

E. 4.2.3

(Critère du respect du principe de subsidiarité) que la confiance mutuelle qui doit régner entre Etats signifie également que la déclaration des autorités françaises selon laquelle la demande est conforme aux termes de la convention implique qu'elles ont épuisé toutes les sources de renseignement dont elle pouvait disposer en vertu de leur droit interne (cf. arrêt du TAF A-5470/2014 du 18 décembre 2014 consid. 4.3.1), que ce principe n'implique pas

pour l'autorité requérante d'épuiser l'intégralité des sources possibles de renseignement, mais seulement les sources habituelles, qu'une source de renseignement ne peut plus être considérée comme habituelle lorsqu'elle impliquerait - comparé à une procédure d'assistance administrative - un effort excessif ou que ses chances de succès seraient faibles (arrêts du TAF A-4353/2016 du 27 février 2017 consid. 2.4, A-4407/2014 du 8 décembre 2014 consid. 3.1.1), que dans ce cas, l'Etat requérant bénéficie d'une certaine liberté pour décider à quel moment il souhaite déposer une demande d'assistance administrative (arrêt du TAF A-4407/2014 précité consid. 3.1.1), que, au demeurant, s'agissant d'informations au sujet d'un compte ouvert en Suisse auprès d'une banque suisse, les autorités françaises ne sauraient que difficilement les obtenir par leurs propres moyens en France, que les griefs des recourants à cet égard tiennent au fait que l'autorité française n'a pas précisé les périodes concernées par le contrôle fiscal prétendument ouvert à l'encontre du recourant 2, que le Tribunal peine à comprendre dans quelle mesure cet argument a trait au non-respect du principe de subsidiarité, qu'en effet, il n'en découle nullement que l'autorité requérante aurait pu obtenir par elle-même les renseignements qu'elle demande, qu'on ne voit donc ici aucun motif de remettre en doute le respect du principe de subsidiarité,

E. 4.2.4

(Critère du respect de la bonne foi) que, de prime abord, 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), qu'à ce sujet, les recourants font valoir que la demande repose sur un état de fait erroné car, contrairement aux allégations de l'autorité requérante, le recourant 2 n'aurait jamais reconnu avoir utilisé un compte ouvert auprès de la banque ciblée pour dissimuler les transactions réalisées en France par la recourante 1, que ce grief est sans consistance, l'octroi de l'assistance administrative n'étant pas tributaire de la reconnaissance par la personne concernée des faits qui lui sont reprochés, qu'ainsi, le fait - s'il était avéré - que l'autorité requérante aurait affirmé à tort que le recourant 2 a reconnu avoir utilisé le compte de la recourante 1, ne change rien à la pertinence des informations demandées,

E. 4.2.5

(Critère du respect des règles de procédure interne)

E. 4.2.5.1

(règles de procédure de l'Etat requérant) que les recourants se plaignent en substance que le recourant 2 n'aurait pas été averti de l'existence d'une procédure fiscale ouverte à son encontre en France et que, interpellée par l'autorité inférieure à ce sujet, l'autorité requérante n'aurait pas prouvé à satisfaction de droit avoir ouvert une telle procédure, qu'outre que ce grief se rapporte plutôt au critère de la vraisemblable pertinence (cf. consid. supra 4.2.1) ou à celui du respect du principe de subsidiarité (cf. consid. supra 4.2.3 ; cf. arrêt du TAF A-7143/2014 du 15 août 2016 consid. 11), il y a lieu de rappeler que le fait que les renseignements demandés doivent être compatibles avec les règles de procédure applicables dans l'Etat requérant et dans l'Etat requis (cf. art. 28 par. 3 CDI-F) ne signifie pas que l'Etat requis doit vérifier que la procédure dans l'Etat requérant s'est déroulée en conformité avec toutes les dispositions de droit applicables (cf. arrêt du TAF A-3830/2015 du 14 décembre 2016 consid. 12), que le respect des prescriptions du droit de procédure de l'Etat requérant est un point qui concerne essentiellement celui-ci (cf. arrêt du TAF A-688/2015 du 22 février 2016 consid. 9), qu'une solution contraire serait impossible à mettre en oeuvre, qu'en

effet, les autorités suisses n'ont pas les connaissances nécessaires pour contrôler en détail l'application du droit étranger, que, de plus, il appartient à chaque Etat d'interpréter sa propre législation et de contrôler la manière dont celle-ci est appliquée, que, si les autorités suisses procédaient à un tel contrôle, elles empiéteraient manifestement sur le domaine de compétence de l'Etat requérant, que, cas échéant, il reviendra aux recourant de faire valoir un éventuel vice de procédure interne devant les autorités compétentes françaises, lesquelles sont mieux placées pour contrôler que la procédure menée en France l'a été conformément aux dispositions du droit français, qu'au surplus, les recourants ne démontrent pas que l'autorité requérante tente d'obtenir des informations qu'il serait impossible de recueillir de manière générale sur la base de la législation en France, que telle est pourtant la question pertinente ici, que le grief des recourants au sujet du déroulement de la procédure en France ne peut ainsi être retenu,

E. 4.2.5.2

(règles de procédure de l'Etat requis) 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. supra 3), que, dans le cas présent, l'autorité inférieure a décidé de transmettre à l'autorité française des renseignements qui proviennent uniquement d'une institution bancaire, que, selon la jurisprudence récente (cf. ATF 141 II 436, 142 II 161 consid. 4.5), l'AFC n'est pas liée par les règles de la procédure fiscale suisse et elle peut en principe transmettre toutes les informations bancaires vraisemblablement pertinentes à l'Etat requérant, sur la base de l'art. 28 par. 5 CDI-F, le secret bancaire n'étant pas opposable, que, comme cela a déjà été relevé, les informations demandées en l'espèce par l'autorité requérante au sujet des comptes bancaires détenus par les recourants 1 et 2, même indirectement, sont vraisemblablement pertinentes pour l'imposition du recourant 2 en France, qu'elles peuvent donc être transmises, que partant, la décision de l'autorité inférieure respecte les exigences fixées par le droit matériel,

E. 4.3

Transmission d'informations au sujet de tiers que si - comme c'est le cas - certaines informations devaient être transmises, les recourants demandent à ce que partie d'entre elles concernant des personnes physiques ou morales tierces à la procédure soient caviardées, qu'il faut d'emblée relever que, par nature, figure sur les relevés bancaires la mention de transactions réalisées avec des tiers, que, selon le Tribunal fédéral, l'interdiction de donner aux autorités étrangères des renseignements sur des personnes qui ne sont pas concernées par la demande d'assistance, doit être comprise d'une manière restrictive (cf. ATF 142 II 161 consid. 4.6.1), que, dès lors, la 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 c'était le fruit d'un pur hasard, sans lien avec la situation de la personne concernée (cf. ATF 142 II 161 consid. 4.6.2), que cette jurisprudence a depuis été codifiée dans la loi (cf. art. 4 al. 3 LAAF dans sa teneur en vigueur dès le 1er janvier 2017, cf. consid. supra 3 ; cf. arrêt du TAF A-4353/2016 du 27 février 2017 consid. 5.1), que par ailleurs, il ne suffit pas d'exiger de manière générale le caviardage d'un document, sans motiver sa demande concrètement (cf. arrêt du TAF A-4353/2016 du 27 février 2017 consid. 5.2), que la documentation bancaire relative au compte concerné par la demande 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. 5

Frais et dépens que les considérants qui précèdent conduisent au rejet du recours, que, succombant sur le fond, les recourants doivent supporter les frais de procédure (cf. art. 63 al. 1 PA), que ceux-ci sont fixés à 5'000 francs, soit 2'500 francs à la charge de la recourante 1 et 2'500 francs à la charge du recourant 2, que ces montants seront prélevés sur l'avance de frais totale de 15'000 francs versée par les recourants à hauteur de 7'500 francs chacun, que le solde de 10'000 francs sera restitué aux recourants à raison de 5'000 francs chacun sur les comptes bancaires qu'ils indiqueront une fois le présent arrêt entré en force, que, vu l'issue de la procédure, il n'y a pas lieu d'octroyer de dépens, le Tribunal administratif fédéral prononce :

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