

BVGer F-1947/2021 vom 3. Mai 2023

Bundesverwaltungsgericht, 2023-05-03, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bvger_F-1947_2021

FR: TAF F-1947/2021 du 3 mai 2023

IT: TAF F-1947/2021 del 3 maggio 2023

Regeste

Assistance administrative

Erwägungen

E. 5.1

La recourante argue que l'ouverture du compte faisant l'objet de la demande d'assistance administrative a été effectuée dans le cadre d'un mandat typique de l'avocat de sorte que tous les documents s'y rapportant, ainsi que les informations relatives à ce compte, de même que son existence sont soumises au secret de l'avocat. Ces informations ne pourraient dès lors être transmises à l'Etat français.

E. 5.1.1

En vertu de l'art. 8 al. 6 LAAF, les avocats qui sont autorisés à pratiquer la représentation en justice aux termes de la loi du 23 juin 2000 sur les avocats (LLCA, RS 935.61) peuvent refuser de remettre des documents et des informations qui sont couverts par le secret professionnel. Les documents que l'avocat possède à un autre titre sont soumis à l'obligation de transmission. Cette protection du secret professionnel des avocats correspond à l'art. 28 par. 3 let. c CDI-FR précité (soit à l'art. 26 par. 3 let. c du modèle OCDE, cf. Message du Conseil fédéral du 6 juillet 2011 concernant l'adoption d'une LAAF [MCF LAAF], FF 2011 5771, 5787 ; arrêt du TAF A-6035/2018 du 26 février 2020 consid. 3.9.2).

E. 5.1.2

En l'espèce, la banque ne saurait être considérée comme l'auxiliaire de l'avocat dans les présentes circonstances. En effet, bien que la définition de l'auxiliaire soit large et puisse également inclure des tiers externes à l'étude de l'avocat (cf. ATF 145 II 229 consid. 7.3), cette qualité suppose l'inclusion dans le cercle du secret. Or, le Tribunal ne discerne pas les secrets auxquels a pu accéder la banque, qui s'est limitée à exécuter des ordres sans en connaître la cause - à tout le moins la recourante n'allègue-t-elle pas le contraire. Ainsi exclue de la relation entre l'avocat et sa cliente - qui est bien l'objet du secret professionnel - la banque n'était tenue à aucune obligation de garder le secret sur l'existence même du compte, voire même sur le détail des transactions bancaires, sauf à la lumière du secret bancaire de l'art. 47 LB qui ne peut toutefois être invoqué en matière d'échange de renseignements. La banque ne s'est par ailleurs pas prévalu du secret professionnel pour faire obstacle aux ordonnances de production, pas plus que la recourante n'a déposé plainte pénale à son encontre, et pour cause (voir arrêt du TAF A-3321/2018 du 6 avril 2022 consid. 5 et 7.2).

E. 5.2

Dans un deuxième grief, la recourante argue que la décision querellée viole le principe de la pertinence vraisemblable. En effet, elle aurait quitté la France pour le Maroc en 2008, de sorte qu'elle n'aurait plus été assujettie aux impôts en France pendant la période concernée.

E. 5.2.1

En l'occurrence, dans l'ATF 146 II 150, le Tribunal fédéral a jugé d'une manière qui lie la Cour de céans (consid. 1.4.3 supra) que la demande litigieuse ne constituait pas une pêche aux renseignements prohibée et que les informations requises remplissaient la condition de la pertinence vraisemblable (cf. ATF 146 II 150 consid. 6). A cet effet, la Haute Cour a relevé que la demande du 11 mai 2016 - qui constitue une « de-mande collective » (cf. consid. 4.2 supra) - répondait aux trois critères développés par la jurisprudence en lien avec les demandes groupées, applicables par analogie aux « demandes collectives », permettant d'exclure l'existence d'une fishing expedition (consid. 2.5.2 supra pour l'énumération exhaustive de ces trois critères ; ATF 146 II 150 consid. 6.1.3 et 6.2). L'analyse de la Haute Cour s'est portée spécifiquement sur le critère principalement contesté - à savoir celui exigeant que la demande expose le droit fiscal applicable et les raisons permettant de supposer que les contribuables du groupe n'auraient pas rempli leurs obligations, et donc violé le droit fiscal. A cet égard, le Tribunal fédéral a retenu que l'ensemble des éléments ressortant de la demande du 11 mai 2016 était propre à fonder un soupçon suffisant de l'existence d'un comportement contraire au droit fiscal de la part des personnes se trouvant sur les listes B et C. Dès lors que la Cour de céans est tenue de se fonder sur les considérants de l'arrêt en cause et ne peut s'écarter de l'argumentation juridique du Tribunal fédéral, il y a lieu de conclure que les arguments invoqués par la recourante ne permettent pas de conclure que la demande litigieuse constituerait une fishing expedition et violerait le principe de la pertinence vraisemblable.

E. 5.2.2

En revanche, la question n'a pas été spécifiquement examinée, dans l'arrêt du Tribunal fédéral, de savoir si, compte tenu des éléments concernant l'absence de domicile en France tels qu'invoqués ici par la recourante, la pertinence vraisemblable aurait disparu en l'espèce. A cet égard, la Cour de céans rappelle qu'en présence d'un conflit de résidence, la Suisse devrait en principe se contenter, en qualité d'Etat requis, de vérifier que le critère d'assujettissement invoqué par l'Etat requérant se trouve dans ceux prévus dans la norme conventionnelle applicable concernant la détermination du domicile ; elle n'a en effet ni les moyens matériels ni la compétence formelle de trancher un tel conflit lorsqu'elle reçoit une demande d'assistance (cf. consid. 2.9 supra). En l'occurrence, il est relevé que le Tribunal de céans a déjà eu l'occasion de juger que les codes de domicile français figurant sur les listes B et C constituaient des critères d'assujettissement suffisants pour considérer que les personnes derrière ces listes étaient assujetties en France durant la période sous contrôle (cf. arrêt du TAF A-1562/2018 du 3 août 2020 con-sid. 4.2). Cet élément est de surcroît appuyé par l'arrêt du Tribunal fédéral qui a jugé dans l'ATF 146 II 150 - à tout le moins implicitement en considérant que la demande du 11 mai 2016 était admissible - que ces codes de domicile constituaient des critères d'assujettissement suffisants, et explicitement au considérant 6 que « les renseignements demandés remplissent la condition de la pertinence vraisemblable selon l'art. 28 par. 1 CDI CH-FR ». Dans ces circonstances et compte tenu du fait qu'il est incontestable que la recourante figure avec un code domicile français « 111 » dans la liste Excel annexée à la requête du 11 mai 2016, il y a lieu de retenir que le critère d'assujettissement invoqué par l'Etat requérant dans le cas d'espèce, à

savoir celui du domicile, est apparemment plausible et la question de savoir s'il entre en concurrence avec un critère d'assujettissement du Maroc, Etat dans lequel la recourante fait valoir avoir été domiciliée fiscalement durant la période sous contrôle n'a pas à être examinée par la Cour de céans.

E. 5.2.3

A toutes fins utiles, la Cour de céans relève qu'il n'est pas préjudiciable que la demande d'assistance administrative se fonde sur les listes B et C datant respectivement de 2006 et 2008, alors que les renseignements demandés portent sur les années 2010 à 2015. En effet, il ressort de l'état de fait de la requête que l'autorité française cherche à déterminer si les personnes derrière les listes B et C - qui détenaient un compte bancaire au sein de la banque X. _____ entre 2006 et 2008 - en possédaient un durant la période sous contrôle, à savoir 2010 à 2015. Cet élément n'est pas problématique dès lors que, selon la jurisprudence, il n'est pas exigé de l'Etat requérant qu'il fournisse pour chacune des périodes visées un élément concret de soupçon qui se rattache spécifiquement à chacune de ces périodes (cf. arrêt du TF 2C_1162/2016 du 4 octobre 2017 consid. 6.4 s.). De plus, comme mentionné ci-avant (cf. consid. 5.1.2 supra), le Tribunal fédéral a jugé que la demande litigieuse fournissait suffisamment d'éléments concrets permettant de soupçonner que les personnes concernées, identifiables au travers des listes B et C, avaient agi en violation du droit fiscal. Partant, le fait que la demande repose sur des listes datant de 2006 et 2008 ne permet pas de conclure que les informations requises ne seraient pas vraisemblablement pertinentes, quel qu'ait été son domicile fiscal entendu au sens international matériel pour les années 2006 et 2008 (arrêt du TAF A-5662/2020 du 10 mai 2021 consid. 5.1.4 [par arrêt du 2 juin 2021 rendu en la cause 2C_435/2021, le Tribunal fédéral a déclaré irrecevable le recours interjeté contre cet arrêt]).

E. 5.3

Enfin, la recourante reproche à l'autorité inférieure d'avoir violé le principe de subsidiarité, relevant notamment que les autorités françaises auraient pu facilement vérifier son domicile et ainsi déterminer son assujettissement.

E. 5.3.1

A cet égard, il sied tout au plus de rappeler que le principe de subsidiarité a pour but de veiller à ce que la demande d'assistance administrative n'intervienne qu'à titre subsidiaire et non pas pour faire peser sur l'Etat requis la charge d'obtenir des renseignements qui seraient à la portée de l'Etat requérant en vertu de sa procédure fiscale interne (ATF 144 II 206 consid. 3.3.1). La question du respect du principe de la subsidiarité est étroitement liée au principe de la confiance, associé au principe de la bonne foi. Ainsi, à défaut d'élément concret, respectivement de doutes sérieux, il n'y a pas de raison de remettre en cause la réalisation du principe de subsidiarité lorsqu'un Etat forme une demande d'assistance administrative, en tous les cas lorsque celui-ci déclare avoir épuisé les sources habituelles de renseignements ou procédé de manière conforme à la convention (ATF 144 II 206 consid. 3.3.2).

E. 5.3.2

Le principe de subsidiarité n'implique pas pour l'autorité requérante d'épuiser l'intégralité des sources de renseignement. En particulier, il n'y a pas lieu d'exiger de l'autorité requérante qu'elle démontre avoir interpellé en vain le contribuable visé avant de demander l'assistance à la Suisse (cf. les arrêts du TAF A-7413/2018 du 8 octobre 2020 consid. 9.5,

A-1146/2019 du 6 septembre 2019 consid. 5.2 et A-5647/2017 du 2 août 2018 consid. 4.3.3). Le Tribunal a d'ailleurs précisé que lorsque le contribuable est soupçonné de n'avoir pas déclaré correctement à l'Etat requérant la totalité de ses avoirs détenus à l'étranger, il ne peut être exigé de ce dernier qu'il se soit adressé au préalable au contribuable concerné (cf. les arrêts du TAF A-5695/2018 du 22 avril 2020 consid. 4.2.2 et A-5648/2014 du 12 février 2015 consid. 7).

E. 5.3.3

En conséquence, le grief tiré de la violation du principe de subsidiarité doit également être écarté.

E. 6.1

Vu les considérants qui précèdent, le recours est rejeté. La recourante, qui succombe, doit supporter les frais de procédure, lesquels se montent, compte tenu de la charge de travail liée à la procédure, à Fr. 5'000.- (cf. l'art. 63 al. 1 PA et art. 4 du règlement du 21 février 2008 concernant les frais, dépens et indemnités fixés par le TAF [FITAF, RS 173.320.2]). Ce montant sera prélevé sur l'avance de frais déjà versée d'un même montant.

E. 6.2

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

E. 7

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 (art. 83 let. h LTF). Le délai de recours est de dix jours (art. 100 al. 2 let. b LTF). Le recours n'est recevable que lorsqu'une question juridique de principe se pose ou qu'il s'agit pour d'autres motifs d'un cas particulièrement important au sens de l'art. 84 al. 2 LTF (art. 84a LTF). Le Tribunal fédéral est seul habilité à décider du respect de ces conditions. (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.