

BVGer F-5677/2020 vom 2. Mai 2022

Bundesverwaltungsgericht, 2022-05-02, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bvger_F-5677_2020

FR: TAF F-5677/2020 du 2 mai 2022

IT: TAF F-5677/2020 del 2 maggio 2022

Regeste

Assistance administrative

Erwägungen

E. 7.1.1

Pour ce qui est des conditions de fond, le recourant conteste tout d'abord la pertinence vraisemblable des informations bancaires requises, dès lors que le compte n° [yyyyyyy] présentait des soldes débiteurs de respectivement CHF 77 et CHF 339 pour les années 2010 et 2011 et un solde de zéro pour les années qui suivaient. La communication de ces soldes ne présentait ainsi pas la moindre pertinence dans le cadre d'un contrôle des obligations fiscales, de sorte que l'Etat requis pouvait refuser de transmettre ces informations (cf. mémoire de recours, p. 5 ss). Dans son mémoire de réplique, l'intéressé maintient cette même argumentation, tout en précisant que si les soldes du compte [xxxxxxx] pour les années 2010 à 2014 présentaient effectivement des soldes positifs, il se trouvait à zéro en 2015 (cf. mémoire de réplique, p. 3 s.).

E. 7.1.2

S'agissant de ce premier grief, on rappellera que, selon la jurisprudence du Tribunal fédéral, la condition de la pertinence vraisemblable est réputée réalisée si, au moment où la demande est formulée, il existe une possibilité raisonnable que les renseignements demandés se révéleront pertinents. En revanche, peu importe qu'une fois fournis, il s'avère que l'information demandée soit finalement non pertinente. Il n'incombe pas à l'Etat requis de refuser une demande ou de transmettre les informations parce que cet Etat serait d'avis qu'elles manqueraient de pertinence pour l'enquête ou le contrôle sous-jacents. En outre, l'appréciation de la pertinence vraisemblable des informations demandées est en premier lieu du ressort de l'Etat requérant ; le rôle de l'Etat requis se limite à examiner si les documents demandés ont un rapport avec l'état de fait présenté dans la demande et s'ils sont potentiellement propres à être utilisés dans la procédure étrangère. L'autorité requise n'a ainsi pas à déterminer si l'état de fait décrit dans la requête correspond absolument à la réalité, mais doit examiner si les documents demandés se rapportent bien aux faits qui figurent dans la requête et ne peut refuser de transmettre que les documents dont il apparaît avec certitude qu'ils ne sont pas déterminants (arrêt du TF 2C_527/2015 du 3 juin 2016 consid. 5.2 et les références citées ; consid. 4.4 supra).

E. 7.1.3

Au vu des principes rappelés ci-dessus, il y a lieu d'admettre que les informations bancaires objets des présentes procédures d'assistance administrative remplissent l'exigence de la pertinence vraisemblable, dès lors qu'elles permettent d'établir l'existence de relations bancaires entre [la banque X. _____] et le recourant. L'intéressé est en effet cité (sous la

dénomination « other relationship ») dans les deux extraits bancaires relatifs aux comptes [yyyyyyy] et [xxxxxxx]. Il n'est par contre pas nécessaire, pour octroyer l'assistance administrative, que les informations fournies à l'autorité requérante aboutissent obligatoirement à une taxation fiscale. Ainsi, le fait que le compte [yyyyyyy] présente des soldes négatifs ou à zéro, respectivement que le solde du compte [xxxxxxx] pour l'année 2015 se trouvait aussi à zéro, n'est pas un critère permettant de refuser l'assistance administrative requise. Il est de la seule compétence des autorités fiscales françaises d'en tenir compte dans la procédure de taxation fiscale. Le recourant est donc invité à s'en prévaloir auprès des autorités françaises compétentes. Ce grief doit dès lors être écarté.

E. 7.2.1

Le recourant conteste également la pertinence vraisemblable des informations portant sur les noms de tierces personnes contenues dans l'extrait bancaire fourni par la banque X._____, celles-ci étant désignées comme étant des « other relationship ». Sans contester qu'il s'agissait des héritiers au sens large du titulaire du compte bancaire, l'intéressé relève qu'il ne ressort pas expressément du document dont la transmission est envisagée que ces tiers seraient inscrits en qualité d'héritiers ou d'ayants-droit économiques du compte, ni enfin qu'ils disposeraient d'un pouvoir de signature ou d'une procuration quelconque sur ce compte. Il n'existait ainsi aucun motif justifiant que leurs identités fussent transmises aux autorités françaises, quand bien même ils seraient ressortissants et/ou résidents français. Le recourant relève également que l'AFC n'a pas donné suite à sa sollicitation visant à ce que cette autorité contactât [la banque X._____] afin qu'elle précisât le motif pour lequel l'identité de ces personnes et toute autre information les concernant avaient été communiquées à l'AFC et en quoi ces éléments entreraient dans le champ de l'entraide requise par les autorités françaises. L'AFC n'avait pas non plus donné suite à sa demande visant au caviardage des noms de toute personne qui ne serait pas titulaire du compte ainsi que de toute information relative au compte qui serait postérieure au décès du titulaire du compte (cf. mémoire de recours, p. 7 s.). Dans sa réplique, l'intéressé fait valoir les mêmes arguments. Il relève que le titulaire des relations bancaires est décédé le 18 janvier 2012, de sorte que toutes les informations postérieures à son décès n'étaient pas pertinentes. Il relève aussi que l'argument de l'AFC, selon lequel « la mention « other relationship » indiquée sous « RelationToAccount » dans le document que l'AFC compte transmettre aux autorités françaises compétentes indique que la personne visée est le successeur légal du titulaire ou du bénéficiaire économique du compte concerné, celui-ci étant décédé », n'est pas de nature à rassurer, dès lors qu'il ne s'agissait que d'une allégation de l'AFC sans preuve à l'appui et que c'était précisément le manque de précision sur la qualité en laquelle leurs noms figuraient dans la transmission d'informations qui lui était reprochée (cf. mémoire de réplique, p. 3).

E. 7.2.2

Aux termes de l'art. 3 let. a LAAF, une « personne concernée » est la personne au sujet de laquelle sont demandés les renseignements faisant l'objet de la demande d'assistance administrative ou la personne dont la situation fiscale fait l'objet de l'échange spontané de renseignements. La notion de « concernée » figurant dans la disposition légale précitée est de nature formelle en ce sens qu'elle se réfère à la personne qui est expressément mentionnée comme contribuable dans la demande de l'Etat requérant (cf. ATF 143 II 185 consid. 3.2, 141 II 436 consid. 3.3). La portée matérielle de cette notion (personne matériellement concernée) doit quant à elle être déterminée au cas par cas en se référant au

critère de la pertinence vraisemblable (cf. ATF 143 II 185 consid. 3.2, 141 II 436 consid. 4). La demande d'assistance vise donc normalement à obtenir des informations sur la personne identifiée comme contribuable par l'Etat requérant. Toutefois, dans certaines constellations spécifiques, des informations peuvent également être transmises au sujet de personnes dont l'assujettissement n'est pas invoqué par l'Etat requérant, soit des tiers (cf. arrêts du TAF A-6266/2017 du 24 août 2018 consid. 2.3.3 ; A-4545/2016 du 8 février 2018 consid. 4.3.1 ; A-4025/2016 du 2 mai 2017 consid. 3.4).

E. 7.2.3

S'agissant des tiers non impliqués, la transmission de leurs noms n'est admissible, en vertu de l'art. 4 al. 3 LAAF, que si cette information est vraisemblablement pertinente. En d'autres termes, cela signifie que la disposition légale précitée n'empêche pas la transmission d'informations relatives à des tiers non impliqués - telles que leur nom - si ces informations sont susceptibles d'être pertinentes pour l'objectif fiscal poursuivi et si leur transmission est nécessaire, c'est-à-dire si le fait de les supprimer ou de les caviarder irait à l'encontre du but de l'assistance fiscale internationale ou rendrait vide de sens la demande d'assistance administrative (cf. ATF 146 I 172 consid. 7.1.3, 144 II 29 consid. 4.2.3 et les références citées; arrêts du TF 2C_616/2018 du 9 juillet 2019 consid. 3.1, 2C_387/2016 du 5 mars 2018 consid. 5.1). Cela étant, en cas de transmission, les tiers dont les noms apparaissent sont protégés ; à la clôture de la procédure, l'autorité requise doit en effet rappeler à l'autorité requérante les restrictions à l'utilisation des renseignements transmis et l'obligation de maintenir le secret (cf. ATF 147 II 13 consid. 3.4 ; 146 I 172 consid. 7.1.3 ; 142 II 161 consid. 4.6.1).

E. 7.2.4

En vertu de l'art. 18a LAAF, l'assistance administrative peut être exécutée concernant des personnes décédées. Leurs successeurs en droit se voient conférer le statut de partie. Cette disposition a été introduite par le ch. I de la Loi fédérale du 21 juin 2019 sur la mise en oeuvre des recommandations du Forum mondial sur la transparence et l'échange de renseignements à des fins fiscales et est entrée en vigueur le 1er novembre 2019 (RO 2019 3161). Elle prévoit désormais que l'assistance administrative peut être exécutée concernant des personnes décédées. Leurs successeurs en droit se voient conférer le statut de partie. Dans les procédures d'assistance administrative visant des personnes décédées, leurs successeurs légaux ont qualité de partie et qualité pour recourir (cf. FF 2019 277, 301 s.). L'adoption de cette nouvelle disposition n'a pas été accompagnée d'une disposition transitoire particulière. D'une manière générale, les dispositions qui régissent l'assistance administrative, par exemple celles qui prévoient le contenu de la demande d'assistance, sont par nature procédurales. Les conventions de double imposition posent des règles qui fixent les exigences matérielles de cette procédure, alors que le droit interne sert à en concrétiser l'exécution en Suisse (ATF 143 II 628 consid. 4.3 ; cf. aussi ATF 146 II 150 consid. 5.4 ; 139 II 404 consid. 1.1 ; arrêt du TF 2C_880/2020 du 15 juin 2021 consid. 6.1). En tant que règle procédurale, il faut admettre que l'art. 18a LAAF est donc d'application immédiate (arrêt du TAF A-5579/2020 du 23 août 2021 consid. 9.2). En l'espèce, les décisions finales de l'AFC datent du 12 octobre 2020. Elles sont ainsi postérieures à l'entrée en vigueur de l'art. 18a LAAF, de telle sorte que cette disposition est pleinement applicable à la présente procédure.

E. 7.2.5

En l'occurrence, le Tribunal n'examinera ce grief qu'en ce qui concerne le recourant, dès lors que ce dernier ne dispose pas des pouvoirs de représentation nécessaires pour s'opposer aux décisions finales de l'AFC du 12 octobre 2020 en tant qu'elles concernent les autres personnes citées dans le dispositif des décisions finales de l'AFC, qui n'ont apparemment pas recouru contre celles-ci. Cela précisé, le Tribunal relève que le titulaire ou bénéficiaire des comptes bancaires [yyyyyyy] et [xxxxxxx] est décédé le 18 janvier 2012, comme cela ressort de l'acte de décès produit par le recourant par-devant l'AFC (cf. dossiers de l'AFC, pce 50). Contrairement à ce que prétend l'intéressé, ce décès n'a toutefois pas pour effet de rendre automatiquement non pertinentes les informations requises par l'autorité requérante. D'après l'acte de notoriété instituant les héritiers, également versé au dossier, l'intéressé est en effet l'un des héritiers du défunt et a été à ce titre averti par le notaire de l'obligation de déclarer à l'administration fiscale le patrimoine de la succession (cf. dossiers de l'AFC, pce 50). Il y a dès lors lieu d'admettre que les droits et obligations liés aux comptes bancaires sis auprès de [la banque X. _____] ont été transférés aux héritiers du défunt, dont fait partie l'intéressé. Partant, nonobstant le décès du titulaire ou bénéficiaire des comptes précités, la demande d'assistance administrative remplit toujours la condition de la pertinence vraisemblable et peut être exécutée conformément à l'art. 18a LAAF. Dans ces circonstances, les informations relatives au recourant, telles qu'elles apparaissent dans les extraits bancaires fournis par [la banque X. _____], remplissent également l'exigence de la pertinence vraisemblable, dès lors qu'elles peuvent s'avérer utiles aux autorités fiscales françaises pour déterminer le sort du patrimoine du contribuable défunt. Il ne se justifie dès lors pas de procéder au caviardage de son nom. Il n'était pas non plus nécessaire que l'AFC contactât [la banque X. _____] pour s'enquérir des raisons pour lesquelles le nom du recourant était inscrit dans les extraits de comptes. Sur la base des informations produites par l'intéressé lui-même, l'AFC pouvait en déduire que c'était en raison de sa qualité d'héritier que le nom de ce dernier était inscrit dans les extraits de comptes, sous la mention « other relationship ».

E. 7.2.6

Pour les motifs exposés ci-dessus, ce grief doit également être écarté.

E. 7.3.1

Le recourant invoque enfin une violation du principe de la subsidiarité, considérant que l'autorité requérante n'avait pas démontré avoir épuisé les moyens internes pour obtenir les informations requises.

E. 7.3.2

S'agissant des principes développés à ce sujet par la jurisprudence, il peut être renvoyé au considérant 4.8 ci-dessus. Dans le cas d'espèce, il y a lieu de constater que le recourant, dont les critiques à ce sujet demeurent générales, ne se prévaut d'aucun motif concret permettant de douter sérieusement du respect par la France du principe de la subsidiarité, étant précisé que l'autorité requérante a exposé, dans sa requête d'assistance, les travaux de contrôle fiscaux qu'elle avait effectués en amont et déclaré qu'elle avait épuisé tous ses moyens internes d'investigation.

E. 7.3.3

Ce grief doit également être écarté.

E. 8.1

Vu les considérants qui précèdent, le recours est rejeté, en tant qu'il est recevable. 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 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]). Ils seront prélevés sur l'avance de frais déjà versée d'un même montant.

E. 8.2

Etant donnée l'issue de la cause, il n'est pas alloué de dépens (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 (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.