

ATF 144 II 29 | TF, 18.12.2017, 2C_640/2016*

Dans le cadre de l'assistance administrative internationale, les noms des employés de banque et de tout avocat/notaire, ainsi que les données permettant de les identifier, doivent être caviardés avant toute transmission des informations au fisc américain.

Faits

Dans le contexte du *Joint Statement* de 2013 destiné à mettre un terme au contentieux fiscal américain impliquant des banques suisses, une banque décide de participer au programme américain avec l'autorité fiscale américaine (IRS) et le Département fédéral de la justice des Etats-Unis (DoJ) dans la catégorie 2, afin de signer un *Non-Prosecution-Agreement* (NPA).

En 2015, l'IRS adresse une demande d'assistance administrative internationale à l'Administration fédérale des contributions (AFC) concernant deux comptes bancaires déterminés ouverts auprès de la banque.

L'AFC obtient de la banque les informations requises, puis rend des décisions par lesquelles elle accorde l'assistance administrative à l'IRS et prévoit la transmission des documents bancaires des comptes visés.

Le bénéficiaire économique des comptes recourt au Tribunal administratif fédéral, lequel, après avoir joint les causes, admet partiellement les recours. Le Tribunal considère en effet que les noms des employés de banque et de tout avocat/notaire, ainsi que les données permettant de les identifier (par exemple adresse e-mail, numéro de téléphone), doivent être caviardés avant leur transmission. Pour le surplus, il rejette les recours.

Contre cet arrêt, l'AFC interjette recours auprès du Tribunal fédéral, lequel est amené à trancher la question de savoir si les données relatives aux employés de banque et aux avocats/notaires qui apparaissent dans ces documents doivent être caviardées avant leur communication à l'IRS.

Droit

Le Tribunal fédéral constate en premier lieu que le point de savoir si les données

concernant les employés de banque, les notaires et les avocats doivent ou non être communiqués à l'IRS en vertu de l'[art. 26 CDI CH-US](#) pose une question juridique de principe ([art. 84a LTF](#)). Le recours est dès lors recevable.

L'[art. 26 CDI CH-US](#) prévoit la transmission par les Etats contractants des renseignements nécessaires pour prévenir les fraudes et délits semblables portant sur un impôt visé par la convention. Une fois l'existence d'une présomption raisonnable d'une fraude fiscale ou d'un délit semblable reconnue, il convient de déterminer l'ampleur de la documentation à transmettre. Sont transmissibles les renseignements « nécessaires » pour prévenir les fraudes et les délits semblables ([art. 26 par. 1 CDI CH-US](#)).

Selon la jurisprudence, le critère de nécessité est lié au principe de la proportionnalité. L'autorité requise doit donc se demander si les documents requis concernent bien les faits dépeints dans la requête et s'abstenir de transmettre des documents qui sont assurément dénués d'importance.

Selon le droit interne concrétisant les conventions de double imposition, la transmission de noms de tiers n'est donc admise que si elle est vraisemblablement pertinente par rapport à l'objectif fiscal visé par l'Etat requérant et que leur remise est partant proportionnée ([art. 4 al. 3 LAAF](#)), de sorte que leur caviardage rendrait vide de sens la demande d'entraide.

Le Tribunal fédéral précise que le nom d'un tiers peut donc figurer dans la documentation à transmettre s'il est de nature à contribuer à élucider la situation fiscale du contribuable visé. Hormis cette hypothèse, la jurisprudence a souligné que la transmission du nom d'employés de banque est en principe exclue, puisque cette information n'a dans la règle rien à voir avec la question fiscale qui motive la demande ([ATF 142 II 161](#), résumé in : [LawInside.ch/185](#)).

En l'espèce, les données en cause n'ont rien à voir avec la question fiscale qui motive les demandes. En effet, la situation financière et fiscale de l'intimé ne ressort pas de ces données, mais des documents bancaires à transmettre. Le caviardage du nom des employés de banque et de l'avocat/notaire qui y figurent ne rendrait pas les documents inintelligibles et ne leur ôterait aucune force probante. Le Tribunal fédéral précise en outre que l'[art. 26](#)

CDI CH-US ne constitue pas une voie d'entraide en matière pénale. L'échange de renseignement fondé sur cette disposition d'assistance administrative ne peut donc pas être utilisé à des fins détournées, en vue d'obtenir des informations sur l'identité de complices présumés du contribuable visé par la demande qui seraient susceptibles de poursuites pénales.

Le Tribunal fédéral note encore qu'*in casu*, l'IRS ne requiert pas spécifiquement d'informations sur l'identité des employés de banque ou de toute autre personne extérieure à la banque qui serait intervenue à titre professionnel en lien avec l'infraction présumée. Il précise que c'est par le biais du programme de régularisation permettant la conclusion de NPA - et non par la voie de l'assistance administrative - que les autorités américaines peuvent obtenir des informations sur les employés de banque et sur tout autre intervenant susceptible d'avoir eu un lien avec les comptes bancaires concernés.

Il résulte de ce qui précède que ces données ne sont, sous réserve de situations où l'Etat requérant demanderait expressément ces données et que celles-ci présenteraient un caractère nécessaire avéré, pas des renseignements nécessaires au sens de l'art. 26 CDI CH-US, ce qui exclut la transmission d'informations les concernant. C'est donc à bon droit que l'instance précédente a jugé que les données en cause devaient être caviardées.

Partant, le recours est rejeté.

Note

La question du caractère transmissible de données permettant d'identifier des personnes qui ne sont pas directement visées par une demande d'assistance avait déjà fait l'objet de jurisprudence (cf. notamment ATF 142 II 161, résumé in : LawInside.ch/185). Cependant, elle ne l'avait pas encore été dans le cadre des « fraudes fiscales et délits semblables » spécifiques à l'assistance administrative avec les Etats-Unis et en lien avec le programme américain. Un arrêt récemment rendu dans ce contexte portait sur la question de savoir si un employé de banque avait un intérêt digne de protection à ce que l'AFC ne transmette pas ses données au fisc américain (TF, 23.08.2017, 2C_792/2016*, résumé in : LawInside.ch/507).

Enfin, la question soulevée par la présente affaire concerne potentiellement toutes les demandes d'assistance administrative formées par l'IRS dans le cadre du Programme de régularisation fiscale.

Proposition de citation : MARIE-HÉLÈNE PETER-SPIESS, La transmission de données concernant les employés de banque, les notaires et les avocats à l'IRS américain, in: <https://lawinside.ch/556/>