

Bundesstrafgericht
Tribunal pénal fédéral
Tribunale penale federale
Tribunal penal federal



Numéros de dossier: RR.2023.28 et RR.2023.57

Arrêt du 28 août 2023

Cour des plaintes

Composition

Les juges pénaux fédéraux
Roy Garré, président,
Giorgio Bomio-Giovanascini et
Nathalie Zufferey,
la greffière Marine Neukomm

Parties

A., représenté par Mes François Roux et Pierre-
Dominique Schupp, avocats,

recourant

contre

**MINISTÈRE PUBLIC CENTRAL DU CANTON DE
VAUD,**

partie adverse

Objet

Entraide judiciaire internationale en matière pénale à
la France

Saisie de valeurs (art. 80e al. 2 let. a EIMP); remise
de moyens de preuve (art. 74 EIMP)

Faits:

- A.** Par commission rogatoire du 21 septembre 2020, complétée le 3 novembre 2020, le Parquet national financier de la Cour d'appel de Paris (ci-après: PNF) a sollicité l'entraide judiciaire des autorités helvétiques dans le cadre d'une enquête instruite notamment contre A. pour fraude fiscale, abus de biens sociaux, abus de confiance, faux en écriture, blanchiment (de fraude fiscale, d'abus de biens sociaux et d'abus de confiance) et association de malfaiteurs (RR.2023.28, act. 6.7, p. 1; RR.2023.57, act. 1.0, p. 1).
- B.** Le Ministère public central du canton de Vaud (ci-après: MP-VD), à qui la commission rogatoire a été déléguée, est entré en matière sur celle-ci par décision du 18 novembre 2020 et a notamment ordonné le blocage de plusieurs comptes bancaires de A. (RR.2023.28, act. 6.7, p. 2; RR.2023.57, act. 1.0, p. 1).
- C.** A réception d'un avis de l'Administration fédérale des contributions (ci-après: AFC) du 11 mai 2021, à teneur duquel la demande d'entraide ne présentait pas, en l'état, suffisamment d'éléments permettant de conclure à une escroquerie fiscale, le MPC a levé les mesures de séquestre ordonnées dans le cadre de l'exécution de la commission rogatoire et a rendu, par décision du 5 juillet 2021, une décision de clôture par laquelle il a refusé d'accorder l'entraide judiciaire à la France (RR.2023.28, act. 6.7, p. 6; RR.2023.57, act. 1.0, p. 1 s.).
- D.** Le 27 septembre 2022, le PNF a présenté une nouvelle demande d'entraide aux autorités suisses (RR.2023.28, act. 1.2).
- E.** Par courrier du 27 octobre 2022, le MP-VD, qui s'est à nouveau vu déléguer la demande d'entraide, a invité l'AFC à formuler un nouvel avis sur celle-ci (RR.2023.28, act. 6.7, p. 7).
- F.** Le 12 décembre 2022, l'AFC s'est déterminée et a indiqué que sur la base des faits exposés par les autorités françaises, l'entraide pouvait être accordée s'agissant de A. (RR.2023.28, act. 6.6).
- G.** Par décision du 16 décembre 2022, le MP-VD est entré en matière sur la

demande d'entraide du PNF du 27 septembre 2022 et a notamment ordonné à plusieurs établissements bancaires de produire des renseignements et de la documentation s'agissant de A. (RR.2023.28, act. 6.7).

- H.** Par correspondance du 7 février 2023, le MP-VD a informé le PNF que A. détenait des valeurs patrimoniales susceptibles d'être séquestrées en vue d'une confiscation ou de l'exécution d'une créance compensatrice (RR.2023.28, act. 6.3).
- I.** Par commission rogatoire complémentaire du 14 février 2023, le PNF a sollicité le blocage des avoirs bancaires détenus par A. en vue d'une confiscation (RR.2023.28, act. 6.4).
- J.** Par décision d'entrée en matière complémentaire du 15 février 2023, le MP-VD a ordonné le séquestre des valeurs patrimoniales détenues par A. auprès des banques B. (relation bancaire n° 1) et C. (relation bancaire n° 2) et ordonné à ces dernières de produire un relevé des comptes bancaires bloqués tous les six mois (RR.2023.28, act. 1.0).
- K.** Le 27 février 2023, A. a formé un recours contre la décision précitée auprès de la Cour des plaintes du Tribunal pénal fédéral, concluant principalement à son annulation et à la levée des séquestres, subsidiairement à ce que le dossier complet, accompagné de son recours, soit transmis à l'AFC pour nouvelle détermination et cela fait, à l'annulation de la décision du 15 février 2023 (RR.2023.28, act. 1).
- L.** Le 14 mars 2023, invité à se déterminer sur recours, le MP-VD a conclu à son rejet, voire à son irrecevabilité (RR.2023.28, act. 6). Le 20 mars 2023, l'Office fédéral de la justice (ci-après: OFJ) a pour sa part conclu au rejet du recours en se référant à la motivation de la décision attaquée (RR.2023.28, act. 7).
- M.** Le 3 avril 2023, A. a brièvement répliqué, persistant dans les conclusions prises dans son mémoire de recours du 27 février 2023 (RR.2023.28, act. 9). Une copie de la réplique a été communiquée aux autres parties pour information (RR.2023.28, act. 10).

- N.** Le 3 avril 2023 également, le MP-VD a rendu une décision de clôture partielle, par laquelle il a admis l'entraide requise par le PNF, ordonné la transmission à ce dernier de la documentation bancaire partiellement caviardée concernant le compte n° 3 ouvert au nom de A. auprès de la banque D., la documentation bancaire concernant le compte n° 1 ouvert au nom de A. auprès de la banque B. ainsi que les moyens de preuve concernant le coffre-fort n° 4 qu'il loue auprès de cette banque, la documentation bancaire relative au compte n° 2 ouvert au nom de A. auprès de la banque C. et celle concernant les cartes de crédit que A. détient auprès de cette banque et la documentation bancaire concernant les cartes de crédit prépayées «Travel Cash» que A. détient auprès de la société E. AG. Le MP-VD a en outre réservé expressément la règle de spécialité (RR.2023.57, act. 1.0).
- O.** Le 4 mai 2023, A. a interjeté un recours auprès de la Cour des plaintes du Tribunal pénal fédéral contre la décision précitée, concluant à son annulation (RR.2023.57, act. 1).
- P.** Le 24 mai 2023, invité à se déterminer sur le recours, le MP-VD a conclu à son rejet et à la jonction des causes RR.2023.28 et RR.2023.57 en raison de leur connexité (RR.2023.57, act. 6). Le 25 mai 2023, l'OFJ a, quant à lui, indiqué qu'il renonçait à déposer une réponse en se référant aux motivations pertinentes de la décision de clôture partielle attaquée (RR.2023.57, act. 7).
- Q.** Le 7 juin 2023, A. a répliqué, s'en rapportant à justice s'agissant de la jonction sollicitée par le MP-VD et en persistant dans les conclusions prises dans son mémoire de recours du 4 mai 2023 pour le surplus (RR.2023.57, act. 9). Une copie de sa réplique a été adressée aux autres parties pour information (RR.2023.57, act. 10).

Les arguments et moyens de preuve invoqués par les parties seront repris, si nécessaire, dans les considérants en droit.

La Cour considère en droit:

- 1.** L'entraide judiciaire entre la République française et la Confédération suisse est prioritairement régie par la Convention européenne d'entraide judiciaire

en matière pénale (CEEJ; RS 0.351.1), entrée en vigueur pour la Suisse le 20 mars 1967 et pour la France le 21 août 1967, par le Deuxième Protocole additionnel à ladite Convention, entré en vigueur pour la Suisse le 1^{er} février 2005 et pour l'Etat requérant le 1^{er} juin 2012 (RS 0.351.12), ainsi que par l'Accord bilatéral complétant cette Convention (RS 0.351.934.92), conclu le 28 octobre 1996 et entré en vigueur le 1^{er} mai 2000. Les art. 48 ss de la Convention d'application de l'Accord de Schengen du 14 juin 1985 (CAAS; n° CELEX 42000A0922[02]; Journal officiel de l'Union européenne L 239 du 22 septembre 2000, p. 19-62) s'appliquent également à l'entraide pénale entre la Suisse et la France (cf. arrêt du Tribunal pénal fédéral RR.2008.98 du 18 décembre 2008 consid. 1.3). Les dispositions de ces traités l'emportent sur le droit interne qui régit la matière, soit la loi fédérale sur l'entraide internationale en matière pénale (EIMP; RS 351.1) et son ordonnance d'exécution (OEIMP; RS 351.11). Le droit interne reste toutefois applicable aux questions non réglées, explicitement ou implicitement, par le traité ou lorsqu'il est plus favorable à l'entraide (ATF 145 IV 294 consid. 2.1; 142 IV 250 consid. 3; 140 IV 123 consid. 2; 137 IV 33 consid. 2.2.2; 136 IV 82 consid. 3.1; 129 II 462 consid. 1.1; 124 II 180 consid. 1.3; arrêt du Tribunal pénal fédéral RR.2010.9 du 15 avril 2010 consid. 1.3). Le principe du droit le plus favorable à l'entraide s'applique aussi pour ce qui concerne le rapport entre elles des normes internationales pertinentes (cf. art. 48 par. 2 CAAS et 39 CBI). L'application de la norme la plus favorable doit avoir lieu dans le respect des droits fondamentaux (ATF 135 IV 212 consid. 2.3; 123 II 595 consid. 7c).

2.

- 2.1** L'économie de procédure peut commander à l'autorité saisie de plusieurs requêtes individuelles de les joindre ou, inversement, à l'autorité saisie d'une requête commune par plusieurs administrés (consorts) ou, saisie de prétentions étrangères entre elles par un même administré, de les diviser; c'est le droit de procédure qui régit les conditions d'admission de la jonction et de la disjonction des causes (BOVAY, Procédure administrative, 2^e éd. 2015, p. 218 s.). La décision de joindre ou non des causes procède du pouvoir d'appréciation du juge, qui est large en la matière (arrêt du Tribunal fédéral 2C_850/2014, 2C_854/2014 du 10 juin 2016 consid. 11.1, non publié *in* ATF 142 II 388). Bien qu'elle ne soit pas prévue par la loi fédérale sur la procédure administrative du 20 décembre 1968 (RS.172.021; PA), l'institution de la jonction des causes est néanmoins admise en pratique (v. arrêts du Tribunal pénal fédéral RR.2022.37+RH.2022.3 du 20 avril 2022 consid. 1; RR.2021.2+RR.2020.295 du 8 juin 2021 consid. 1 [l'ensemble avec les références]; MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, 2^e éd. 2013, par. 3.17, p. 144 s.).

2.2 En l'espèce, vu la connexité évidente existant entre la décision d'entrée en matière complémentaire du 15 février 2023 et la décision de clôture partielle du 3 avril 2023, il y a lieu de joindre les causes RR.2023.28 et RR.2023.57 par économie de procédure.

3.

3.1 La Cour des plaintes du Tribunal pénal fédéral est compétente pour connaître des recours dirigés contre les décisions de clôture de la procédure d'entraide rendues par l'autorité cantonale ou fédérale d'exécution et, conjointement, contre les décisions incidentes (art. 25 al. 1 et 80e al. 1 EIMP, mis en relation avec l'art. 37 al. 2 let. a ch. 1 de la loi fédérale sur l'organisation des autorités pénales de la Confédération [LOAP; RS 173.71]). En vertu de l'art. 80e al. 2 EIMP, les décisions incidentes antérieures à la décision de clôture peuvent faire l'objet d'un recours séparé uniquement si elles causent un préjudice immédiat et irréparable en raison de la saisie d'objets ou de valeurs (let. a) ou de la présence de personnes qui participent à la procédure à l'étranger (let. b).

3.2 Le délai de recours contre une décision de clôture est de 30 jours dès la communication écrite de celle-ci (art. 80k EIMP).

3.3 Aux termes de l'art. 80h let. b EIMP, a qualité pour recourir en matière d'entraide quiconque est personnellement et directement touché par une mesure d'entraide et a un intérêt digne de protection à ce qu'elle soit annulée ou modifiée. Précisant cette disposition, l'art. 9a let. a OEIMP reconnaît au titulaire d'un compte bancaire la qualité pour recourir contre la remise à l'Etat requérant d'informations relatives à ce compte (v. ATF 137 IV 134 consid. 5.2.1; 130 II 162 consid. 1.1; TPF 2007 79 consid. 1.6).

3.4

3.4.1 La saisie de valeurs patrimoniales poursuit le but de permettre une éventuelle confiscation ou restitution à l'Etat requérant selon les critères établis à l'art. 74a EIMP. D'après cette disposition, les objets ou valeurs saisis à titre conservatoire peuvent être remis à l'autorité étrangère compétente au terme de la procédure d'entraide, en vue de confiscation ou de restitution à l'ayant droit (al. 1). Tel sera le cas, entre autres, lorsqu'ils sont le produit ou le résultat de l'infraction, la valeur de remplacement et l'avantage illicite (al. 2 let. b) ou quand ils constituent des dons et autres avantages ayant servi ou qui devaient servir à décider ou à récompenser l'auteur de l'infraction, ainsi que leur valeur de remplacement (al. 2 let. c). La remise intervient en règle générale sur décision définitive et exécutoire de

l'Etat requérant (al. 3). Dans la pratique, la confiscation ou la restitution de valeurs ou d'objets saisis n'est souvent possible qu'après la clôture de la procédure pénale et de saisie à l'étranger, en règle générale en présence d'une décision de confiscation exécutoire (ATF 126 II 462 consid. 5c; 123 II 595 consid. 4 et 5). Pour faire face à une éventuelle demande de restitution, l'art. 33a OEIMP prévoit que les objets ou valeurs demeurent saisis jusqu'à réception de la décision définitive et exécutoire de l'Etat étranger ou jusqu'à la communication de la part de ce dernier qu'une telle décision ne peut plus être rendue selon son propre droit. Il est inhérent à ce type de procédure que plusieurs années s'écoulent entre la saisie et la remise des valeurs patrimoniales (v. arrêt du Tribunal pénal fédéral RR.2020.329 du 11 mai 2021 consid. 1.2.3).

- 3.4.2** Lorsque le recours est interjeté contre la décision de clôture visant la remise de documents bancaires et, simultanément, contre la saisie en tant que décision incidente antérieure à la clôture (v. art. 80e al. 1 EIMP), le recourant ne doit pas faire valoir de préjudice immédiat et irréparable (v. art. 80e al. 1 EIMP). En revanche, les décisions incidentes de saisie de valeurs patrimoniales antérieures à la décision de clôture ne peuvent être attaquées qu'en présence d'un tel préjudice immédiat et irréparable (art. 80e al. 2 EIMP).
- 3.5** En l'espèce, la question de l'existence d'un préjudice immédiat et irréparable en lien avec la recevabilité du recours contre la décision de saisie du 15 février 2023 n'a pas besoin d'être examinée. En effet, en application de l'art. 80e al. 1 EIMP, il peut être considéré que le recours contre cette dernière décision, incidente, a été formé conjointement à celui contre la décision de clôture partielle rendue le 3 avril 2023. Les recours ont par ailleurs été interjetés en temps utile et le recourant, en tant que titulaire des relations bancaires visées par les décisions attaquées, a la qualité pour agir.
- 3.6** Il y a par conséquent lieu d'entrer en matière.
- 4.** Les arguments invoqués dans le recours contre la décision d'entrée en matière complémentaire du 15 février 2023 (RR.2023.28) ayant été repris, étayés et complétés dans le recours contre la décision de clôture partielle du 3 avril 2023 (RR.2023.57), la Cour de céans se référera à ce dernier pour traiter des griefs soulevés.

Dans un premier moyen, le recourant se plaint d'une violation de l'art. 67a EIMP. En substance, il reproche au MP-VD d'avoir été en contact avec le PNF en dehors de toute procédure d'entraide, après la décision de clôture

rendue le 5 juillet 2021. Il explique qu'il résulte du procès-verbal des opérations que, le 12 juillet 2021, le PNF a adressé des observations sur l'avis de droit rendu par l'AFC le 11 mai 2021 au MP-VD, lequel les a transmises à l'AFC en lui demandant de se déterminer. L'AFC a rendu un avis le 28 septembre 2021, à la suite de quoi le MP-VD et le PNF se sont entretenus téléphoniquement le 15 octobre 2021. Lors de cette conférence téléphonique, le MP-VD aurait enjoint au PNF de s'en tenir rigoureusement aux avis de l'AFC des 11 mai et 28 septembre 2021 s'il entendait formuler une nouvelle demande d'entraide (RR.2023.57, act. 1, p. 4).

- 4.1** Selon l'art. 67a EIMP, l'autorité de poursuite pénale peut transmettre spontanément à une autorité étrangère des moyens de preuve qu'elle a recueillis au cours de sa propre enquête (al. 1), lorsqu'elle estime que cette transmission est de nature à permettre d'ouvrir une poursuite pénale (let. a) ou peut faciliter le déroulement d'une enquête en cours (let. b). Cette transmission n'a aucun effet sur la procédure pénale en cours en Suisse (al. 2). La transmission d'un moyen de preuve à un Etat avec lequel la Suisse n'est pas liée par un accord international requiert l'autorisation de l'office fédéral (al. 3). Les al. 1 et 2 ne s'appliquent pas aux moyens de preuve qui touchent au domaine secret (al. 4). Des informations touchant au domaine secret peuvent être fournies si elles sont de nature à permettre de présenter une demande d'entraide à la Suisse (al. 5). Toute transmission spontanée doit figurer dans un procès-verbal (al. 6). Selon la jurisprudence, la transmission spontanée selon l'art. 67a EIMP ne peut pas directement faire l'objet d'un recours (ATF 125 II 238 consid. 5d; arrêt du Tribunal pénal fédéral RR.2010.252 du 27 janvier 2011 consid. 4.1.2). Cela n'a toutefois pas pour conséquence de priver de toute protection judiciaire les personnes touchées par les informations transmises spontanément aux autorités étrangères. Si la transmission spontanée d'informations a pour effet d'amener les autorités de l'Etat destinataire à présenter une demande d'entraide ou à compléter une demande d'entraide préexistante, la personne touchée dispose en effet de la faculté de soulever le grief de la violation de l'art. 67a EIMP dans le cadre d'un éventuel recours formé contre la décision de clôture de l'entraide, pour autant qu'elle ait qualité pour le faire et puisse se prévaloir à cette fin d'un intérêt digne de protection. En cas de constat de violation de l'art. 67a EIMP, en raison d'un défaut d'autorisation de l'OFJ, ou de la transmission de moyens de preuve touchant au domaine secret, ou encore de l'absence de procès-verbal (art. 67a al. 3, 4 et 6 EIMP), l'autorité d'exécution pourrait être invitée à tenter d'obtenir la restitution des pièces communiquées à tort ou, à tout le moins, l'engagement de l'Etat destinataire de ne pas les utiliser dans sa procédure pénale. Une telle démarche serait toutefois superflue s'il apparaissait, après coup, que les conditions de l'entraide étaient de toute manière remplies ou lorsqu'on peut s'attendre,

dans un proche avenir, à une décision positive quant à l'octroi de l'entraide (ATF 125 II 238 consid. 6a; arrêts du Tribunal pénal fédéral RR.2010.252 du 27 janvier 2011 consid. 4.1.2; RR.2009.190 du 26 août 2009 consid. 2.1 à 2.3.3).

4.2 En l'occurrence, au vu de la jurisprudence précitée et des développements qui suivent, la question d'une violation de l'art. 67a EIMP par le MP-VD n'a pas besoin d'être tranchée et peut demeurer ouverte. En effet, une éventuelle violation de l'art. 67a EIMP serait en l'espèce guérie puisque, comme il le sera exposé ci-après, les conditions de l'entraide sont remplies.

4.3 Le premier grief soulevé est par conséquent rejeté.

5. Dans un second moyen, le recourant fait valoir une violation du principe de la double incrimination. Les faits décrits dans la demande d'entraide du 27 septembre 2022 seraient de nature purement fiscale et ne seraient constitutifs, sous l'angle du droit suisse, ni d'escroquerie fiscale, ni de blanchiment de fraude fiscale. En particulier, la demande précitée ne contiendrait aucun élément nouveau qui permettrait de s'écarter de la précédente appréciation faite par le MP-VD qui avait conduit au rejet, par décision du 5 juillet 2021, de la première commission rogatoire du 21 septembre 2020 (RR.2023.57, act. 1, p. 9 ss).

5.1 La condition de la double incrimination est satisfaite lorsque l'état de fait exposé dans la demande d'entraide correspond, *prima facie*, aux éléments constitutifs objectifs d'une infraction réprimée par le droit suisse, à l'exclusion des conditions particulières en matière de culpabilité et de répression, et donnant lieu ordinairement à la coopération internationale (v. art. 64 al. 1 EIMP, en relation avec l'art. 5 ch. 1 let. a CEEJ; ATF 146 IV 338 consid. 4.3; 124 II 184 consid. 4b/cc; 122 II 422 consid. 2a). Il n'est pas nécessaire que les faits incriminés revêtent, dans les deux législations concernées, la même qualification juridique, qu'ils soient soumis aux mêmes conditions de punissabilité ou passibles de peines équivalentes; il suffit qu'ils soient réprimés, dans les deux Etats, comme des délits donnant lieu ordinairement à la coopération internationale (ATF 124 II 184 consid. 4b/cc; 117 Ib 337 consid. 4a; 112 Ib 225 consid. 3c et les arrêts cités; arrêt du Tribunal fédéral 1C_123/2007 du 25 mai 2007 consid. 1.3), pour autant qu'il ne s'agisse pas d'un délit politique ou fiscal (art. 2 let. a CEEJ).

5.2 Selon l'art. 3 al. 3 let. a EIMP, l'entraide judiciaire doit être accordée, au sens des art. 63 ss EIMP, si la procédure vise une escroquerie en matière fiscale. Cette disposition couvre tant la fiscalité directe qu'indirecte. L'escroquerie en

matière fiscale, au sens de l'EIMP, est définie à l'art. 24 al. 1 OEIMP, qui renvoie à l'art. 14 al. 2 DPA. Il y a escroquerie en matière fiscale lorsque le contribuable a trompé astucieusement l'autorité fiscale pour lui soustraire un montant important (soit égal ou supérieur à CHF 15'000.--; ATF 139 II 404 consid. 9.4) représentant une contribution, en lui donnant des indications fausses, falsifiées ou inexactes sur le fond. Une tromperie astucieuse des autorités fiscales ne présuppose cependant pas forcément que des documents aient été falsifiés; d'autres moyens de tromperie sont imaginables. Mais en règle générale, l'auteur y emploie des manœuvres particulières, des artifices ou des constructions mensongères (FF 2014 585, p. 605 et ATF 125 II 250 consid. 3a et 3b). L'escroquerie fiscale au sens de l'EIMP est plus large que la fraude fiscale des art. 186 de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct (LIFD; RS 642.11) ou 59 de la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes (LHID; RS 642.14), puisqu'elle n'exige pas l'usage de titres faux, falsifiés ou inexacts quant à leur contenu (v. ATF 125 II 250 consid. 3a). Il convient de s'en tenir à la définition de l'escroquerie selon l'art. 146 CP et à la jurisprudence qui s'y rapporte (ATF 115 Ib 68 consid. 3 p. 71-76; arrêt du Tribunal pénal fédéral RR.2008.240 du 20 février 2009 consid. 4.2 et la jurisprudence citée). Il y a ainsi escroquerie à l'impôt lorsque le contribuable obtient une taxation injustement favorable en recourant à des manœuvres frauduleuses tendant à faire naître une vision faussée de la réalité. Si la remise à l'autorité fiscale de titres inexacts ou incomplets constitue toujours une escroquerie fiscale – en raison de la foi particulière qui est attachée à ce type de documents –, il faut encore envisager d'autres types de tromperie, lorsque l'intéressé recourt à des manœuvres frauduleuses ou à une mise en scène (par exemple, par la production d'une correspondance fictive, ou l'interposition d'une société de complaisance), lorsqu'il fait de fausses déclarations dont la vérification ne serait possible qu'au prix d'un effort particulier ou ne pourrait raisonnablement être exigée, ou lorsqu'il dissuade le fisc de les contrôler, prévoit qu'un tel contrôle ne pourrait se faire sans grande peine ou mise sur un rapport de confiance (TPF 2008 128 consid. 5; arrêt du Tribunal pénal fédéral RR.2008.307-308 du 21 avril 2009 consid. 4.2 et la jurisprudence citée). Une attitude astucieuse, au sens de l'art. 14 al. 2 DPA, doit être admise en présence d'une société de domicile fondée dans le seul but de dissimuler des éléments relevant du point de vue du droit fiscal et de tromper les autorités fiscales, si ces dernières ne peuvent que difficilement s'apercevoir de la tromperie (ATF 139 II 404 consid. 9.4 et la référence citée). Une machination astucieuse a également été admise par la jurisprudence fédérale lorsqu'une société est incorporée dans l'unique but de dissimuler l'identité du bénéficiaire effectif de façon telle qu'elle lui permette d'échapper aux recouvrements d'impôt des autorités fiscales (arrêts du Tribunal administratif fédéral A-7342/2008 et A-7426/2008 du

5 mars 2009).

- 5.3** Lorsqu'une demande est présentée pour la poursuite d'une escroquerie fiscale, la Suisse en tant qu'Etat requis déroge à la règle selon laquelle l'autorité d'exécution n'a pas à se déterminer sur la réalité des faits. Sans avoir à apporter des preuves de la culpabilité de la personne poursuivie, l'Etat requérant doit exposer des soupçons suffisants qu'une escroquerie fiscale a été commise. Ces exigences particulières ont pour but d'écarter le risque que soient éludées les normes excluant l'entraide en matière fiscale et de politique monétaire, commerciale ou économique selon l'art. 3 al. 3 EIMP (ATF 125 II 250 consid. 5b et les références citées; TPF 2008 128 consid. 5.5).
- 5.4** Il ressort de la demande d'entraide du 27 septembre 2022 qu'une enquête pénale est ouverte en France contre le recourant du chef de fraude fiscale. En substance, il lui est notamment reproché d'avoir usé abusivement d'une fausse domiciliation en Suisse à compter de 2016 et d'avoir, pour tromper l'administration fiscale française, interposé plusieurs sociétés écrans (*offshore*) dans un but exclusivement fiscal. Concrètement, il aurait, en décembre 2011, en sa qualité de liquidateur de la société F., cédé à vil prix les actifs de la société, constitués de titres de participation dans la société G., aux cinq associés de la société F., dont lui, ainsi qu'à la société H. Sàrl – société de droit luxembourgeois dont il est le directeur et bénéficiaire économique. Des cessions de parts complémentaires ont par la suite été réalisées entre 2012 et 2015, de sorte qu'en juillet 2015, le capital de la société G. était détenu à hauteur de 79% par H. Sàrl. Cette dernière société était elle-même détenue par I. Ltd, une société de droit chypriote, qui était elle-même détenue par une autre société de droit chypriote, J. Ltd. A ce jour, l'enquête menée en France ne permettrait pas de mettre en évidence l'intérêt économique ou stratégique de l'interposition de ces structures *offshore* dans le capital de la société G. Au contraire, il apparaîtrait que ces sociétés occultes aient pour unique but d'égarer l'administration fiscale en dissimulant les réels bénéficiaires économiques du montage, dont le recourant ferait partie. Le commissaire au compte de la société G. aurait confirmé l'absence d'intérêt économique, et partant le but exclusivement fiscal, de ce montage. L'analyse de la remontée des dividendes et de leur taxation à l'étranger permettrait également de confirmer l'intérêt purement fiscal de cette superposition de sociétés. L'enquête a également pu établir que le recourant aurait réorganisé la détention capitalistique de la société I. Ltd en devenant son unique actionnaire. Par la suite, cette société aurait disparu, de même que la société H. Sàrl, au profit de la société K. Sàrl. Ce changement aurait coïncidé avec la liquidation programmée de la société G. L'enquête a en outre mis en évidence l'existence de plusieurs autres sociétés, de droit

suisse (société L., M. SA et N. SA) et de droit luxembourgeois (O. Holding) venant renforcer l'opacité du patrimoine détenu par le recourant et sa famille. L'interposition de toutes les sociétés susmentionnées aurait permis au recourant de percevoir en toute discrétion des dividendes et des *boni* de liquidation non déclarés à l'administration fiscale française, estimés entre EUR 20 et 25 millions. Le préjudice fiscal est évalué à quelque EUR 14 millions (RR.2023.57, act. 1.2, p. 2 ss et en particulier p. 6 ss). Il ressort aussi des faits exposés que le recourant aurait également fait profiter les membres de sa famille de ce montage. Ainsi, son fils aurait notamment perçu, par le biais de sa société P. dont il était l'unique actionnaire, d'importantes sommes d'argent (EUR 375'000.--) provenant des sociétés luxembourgeoises H. Sàrl devenue ensuite K. Sàrl, détenues par le recourant, sous couvert d'avances comptabilisées mensongèrement en compte courant actionnaire (RR.2023.57, act. 1.2, p. 17 ss).

- 5.5** Il découle des faits sus-décrits que le recourant a mis en place un montage qui apparaît, selon l'enquête française en cours, comme étant dénué de tout fondement commercial et dont le seul but serait de dissimuler au fisc français l'identité réelle des bénéficiaires effectifs des fonds, à savoir le recourant et ses enfants, afin de faire une économie considérable d'impôts. Les nombreuses sociétés interposées, implantées dans différents pays, sont ainsi suspectées d'être des sociétés *offshore* de pure complaisance. En effet, elles ne serviraient qu'à encaisser des dividendes et des *boni* de liquidation presque en franchise d'impôts. Ce montage créé dans le seul but de dissimuler des éléments fiscaux est constitutif d'une attitude astucieuse au sens du droit suisse, singulièrement de l'art. 14 al. 2 DPA, et partant d'escroquerie fiscale. Cette conclusion s'impose compte tenu du nombre de sociétés impliquées, du fait qu'elles sont domiciliées dans plusieurs Etats et du montant d'impôts éludé – de l'ordre de EUR 14 millions –, lequel doit être qualifié de considérable dès lors qu'il dépasse largement le seuil des CHF 15'000.-- fixé par la jurisprudence. Les soupçons exposés par l'Etat requérant dans la demande d'entraide sont suffisants pour parvenir à cette conclusion et le recourant, dans son recours, ne démontre nullement, preuves à l'appui, que les sociétés impliquées déploieraient une réelle activité. On relèvera que contrairement à ce qu'il prétend, le fait que les sociétés étrangères soient domiciliées dans des Etats membres de l'Union européenne n'enlève en rien le caractère astucieux du montage. En effet, si le système d'échanges d'informations fonctionne effectivement mieux avec les pays membres de l'Union européenne qu'avec certains pays tiers, il n'en demeure pas moins que le mécanisme mis en place, de par le nombre de sociétés impliquées et leur lien d'extranéité, de même que de par les montants qui étaient en jeu, a permis de tromper les autorités fiscales françaises pendant de nombreuses années et celles-ci n'ont certainement

pu démêler les fils de ce montage qu'au moyen d'une enquête approfondie. Pour cette raison, l'astuce, nécessaire pour retenir l'escroquerie fiscale, doit être considérée comme réalisée.

- 5.6** On soulignera encore que l'argumentation du recourant en lien avec le fait que la nouvelle demande d'entraide datée du 27 octobre 2022 ne comporterait pas d'éléments nouveaux par rapport à la précédente qui avait fait l'objet d'une décision de refus d'accorder l'entraide le 5 juillet 2021 est inopérante, l'autorité d'exécution pouvant parfaitement revenir sur une position adoptée précédemment, et ce même en l'absence d'éléments nouveaux.
- 5.7** S'agissant du blanchiment de fraude fiscale, la Cour rappelle qu'en matière de «petite entraide», il n'est pas nécessaire que la condition de la double incrimination soit réalisée pour chacun des chefs à raison desquels le prévenu est poursuivi dans l'Etat requérant. Il ne serait donc, en l'occurrence, pas nécessaire d'examiner si certains faits décrits dans la demande d'entraide sont également susceptibles de réaliser les conditions du blanchiment de fraude fiscale au sens de l'art. 305^{bis} ch. 1^{bis} CP. Quoi qu'il en soit, la double punissabilité apparaît également donnée sous l'angle de cette dernière disposition au vu des montants d'impôts éludés par le recourant entre 2011 et 2019, largement supérieurs au seuil de CHF 300'000.-- par année fiscale (pour le détail, cf. RR.2023.57, act. 1.2, p. 8 s.) et des soupçons d'usage de faux documents énoncés dans la demande d'entraide du 27 septembre 2022 en lien notamment avec des donations cachées en faveur de ses enfants (RR.2023.57, act. 1.2, p. 15 ss notamment). On relèvera à cet égard que, n'en déplaise au recourant, pour se voir accorder l'entraide, l'autorité étrangère n'a pas à démontrer la preuve de la commission des actes de blanchiment ou de l'infraction préalable. Un simple soupçon considéré objectivement suffit pour l'octroi de la coopération sous l'angle de la double incrimination (arrêt du Tribunal pénal fédéral RR.2017.99 + RR.2017.65/RP.2017.22 du 1^{er} décembre 2017 consid. 4.2 et les références citées). Les exigences s'agissant du blanchiment sont en effet moins élevées que pour l'escroquerie fiscale (cf. *supra* consid. 5.4). Or, les faits énoncés dans la commission rogatoire sont suffisants pour accorder l'entraide également sous l'angle de cette infraction et il appartiendra au juge du fond d'établir la responsabilité éventuelle du recourant, l'argumentation à décharge n'ayant pas sa place dans le cadre de la procédure d'entraide (ATF 123 II 279 consid. 2b; arrêt du Tribunal fédéral 1A.174/2006 du 2 octobre 2006 consid. 4.5; arrêt du Tribunal pénal fédéral RR.2012.27 du 2 mars 2012 consid. 4.3). Enfin, il est précisé que, contrairement à ce que prétend le recourant, l'art. 305^{bis} ch. 1^{bis} CP est pleinement applicable au cas d'espèce, bien qu'une partie des faits sous enquête en France soient antérieurs à son

entrée en vigueur. En effet, conformément à la jurisprudence constante, le droit applicable à l'entraide internationale est celui en vigueur au moment où l'autorité appelée à statuer sur la demande d'entraide rend sa décision. Le caractère administratif de la procédure d'entraide exclut l'application du principe de la non-rétroactivité de la loi pénale (ATF 129 II 462 consid. 4.3; 122 II 422 consid. 2a; 112 Ib 576 consid. 2; arrêt du Tribunal fédéral 1A.96/2003 du 25 juin 2003, consid. 2.2; arrêt du Tribunal pénal fédéral RR.2016.266 du 30 mars 2017 consid. 2.2.3; ZIMMERMANN, La coopération judiciaire internationale en matière pénale, 5^e éd. 2019, n° 581).

5.8 Par conséquent, les soupçons décrits dans la demande d'entraide du 27 septembre 2022 étant constitutifs d'escroquerie fiscale – et de blanchiment de fraude fiscale –, le principe de la double incrimination est respecté et le grief tendant à faire constater sa violation doit être rejeté.

6. Dans un dernier moyen, le recourant invoque une violation du principe de la proportionnalité, au motif qu'il aurait déjà fourni à l'administration fiscale française la documentation bancaire à transmettre au PNF, ce qui rendrait inutile et disproportionnée la remise des mêmes pièces au même Etat. Aussi, les reproches portant sur les années 2011 à 2019, il n'y aurait aucune raison de fournir, comme requis dans la demande d'entraide, les pièces bancaires depuis 2009 (RR.2023.57, act. 1, p. 22 ss).

6.1 De manière générale, selon la jurisprudence relative au principe de la proportionnalité, lequel découle de l'art. 63 al. 1 EIMP, la question de savoir si les renseignements demandés sont nécessaires ou simplement utiles à la procédure pénale est en principe laissé à l'appréciation des autorités de poursuite de l'État requérant (ATF 136 IV 82 consid. 4.1; arrêt du Tribunal fédéral 1C_582/2015 du 10 novembre 2015 consid. 1.4). Le principe de la proportionnalité interdit à l'autorité suisse d'aller au-delà des requêtes qui lui sont adressées et d'accorder à l'État requérant plus qu'il n'a demandé. Cela n'empêche pas d'interpréter la demande selon le sens que l'on peut raisonnablement lui donner; l'autorité d'exécution devant faire preuve d'activisme, comme si elle était elle-même en charge de la poursuite. Le cas échéant, une interprétation large est admissible s'il est établi que toutes les conditions à l'octroi de l'entraide sont remplies. Ce mode de procéder permet ainsi d'éviter d'éventuelles demandes complémentaires (ATF 136 IV 82 consid. 4.1; 121 II 241 consid. 3a; arrêt du Tribunal pénal fédéral RR.2009.286-287 du 10 février 2010 consid. 4.1). Sur cette base, peuvent aussi être transmis des renseignements et des documents qui ne sont pas mentionnés dans la demande (TPF 2009 161 consid. 5.2; arrêts du Tribunal pénal fédéral RR.2018.32-37 du 23 août 2018 consid. 4.1; RR.2010.39 du

28 avril 2010 consid. 5.1).

- 6.2** L'examen de l'autorité d'entraide est régi par le principe de l'«utilité potentielle» qui joue un rôle crucial dans l'application du principe de la proportionnalité en matière d'entraide pénale internationale (ATF 122 II 367 consid. 2c et les réf. citées). Sous l'angle de l'utilité potentielle, il doit être possible pour l'autorité d'investiguer en amont et en aval du complexe de faits décrit dans la demande et de remettre des documents antérieurs ou postérieurs à l'époque des faits indiqués (arrêt du Tribunal fédéral 1A.212/2001 précité consid. 9.2.2; arrêt du Tribunal pénal fédéral RR.2017.53-54 du 2 octobre 2017 consid. 8.2 *in fine*). Les autorités suisses sont tenues, au sens de la procédure d'entraide, d'assister les autorités étrangères dans la recherche de la vérité en exécutant toute mesure présentant un rapport suffisant avec l'enquête pénale à l'étranger, étant rappelé que l'entraide vise non seulement à recueillir des preuves à charge, mais également à décharge (ATF 118 Ib 547 consid. 3a; arrêt du Tribunal fédéral 1A.88/2006 du 22 juin 2006 consid. 5.3; arrêts du Tribunal pénal fédéral RR.2013.231 du 23 octobre 2013 consid. 4.1 et les références citées; RR.2008.287 du 9 avril 2009 consid. 2.2.4 et la jurisprudence citée). C'est donc le propre de l'entraide de favoriser la découverte de faits, d'informations et de moyens de preuve, y compris ceux dont l'autorité de poursuite étrangère ne soupçonne pas l'existence. Il ne s'agit pas seulement d'aider l'État requérant à prouver des faits déjà révélés par l'enquête qu'il conduit, mais aussi d'en dévoiler d'autres, s'ils existent. Il en découle, pour l'autorité d'exécution, un devoir d'exhaustivité qui justifie de communiquer tous les éléments qu'elle a réunis, qui sont propres à servir l'enquête étrangère ou qui peuvent permettre d'éclairer les rouages du mécanisme délictueux poursuivi dans l'État requérant (arrêt du Tribunal pénal fédéral RR.2019.172+173 du 28 janvier 2020 consid. 3.1 et les références citées; ZIMMERMANN, *op. cit.*, n° 723).
- 6.3** S'agissant de demandes relatives à des informations bancaires, il convient en principe de transmettre tous les documents qui peuvent faire référence au soupçon exposé dans la demande d'entraide; il doit exister un lien de connexité suffisant entre l'état de fait faisant l'objet de l'enquête pénale menée par les autorités de l'Etat requérant et les documents visés par la remise (ATF 129 II 461 consid. 5.3; arrêts du Tribunal fédéral 1A.189/2006 du 7 février 2007 consid. 3.1; 1A.72/2006 du 13 juillet 2006 consid. 3.1).
- 6.4** En l'espèce, la Cour constate d'abord que la demande d'entraide du 27 septembre 2022 ne requiert nullement la remise de relevés de compte antérieurs au 1^{er} janvier 2011. Aussi, la documentation bancaire qui doit être transmise à teneur de la décision attaquée est strictement délimitée dans le

temps par le MP-VD et se rapporte aux années qui font l'objet de la procédure menée par le PNF, de sorte que le grief du recourant à cet égard tombe à faux. Par ailleurs, l'argument à teneur duquel les pièces en question auraient déjà été transmises à l'administration fiscale française n'est pas relevant. En effet, dans la présente procédure, les pièces sont requises par le PNF dans le cadre d'une enquête pénale, de sorte qu'il s'agit de procédures et d'autorités distinctes. Le fait qu'une autorité administrative détienne tout ou partie des pièces en question n'empêche pas de les transmettre à une autorité pénale qui les requiert par la voie de l'entraide internationale. Le grief tiré de la violation du principe de proportionnalité est par conséquent rejeté.

7. Il découle des considérants qui précèdent que la remise à l'Etat requérant de la documentation bancaire litigieuse, ainsi que le maintien des séquestres, sont conformes au droit. Les recours, mal fondés, sont rejetés. C'est le lieu de préciser qu'aux termes de l'art. 33a OEIMP, les objets et valeurs dont la remise à l'Etat requérant est subordonnée à une décision définitive et exécutoire de ce dernier (art. 74a al. 3 EIMP) demeurent saisis jusqu'à réception de ladite décision ou jusqu'à ce que l'Etat requérant ait fait savoir à l'autorité d'exécution compétente qu'une telle décision ne pouvait plus être rendue selon son propre droit, notamment en raison de la prescription.

8.
 - 8.1 En règle générale, les frais de procédure, comprenant l'émolument d'arrêté, les émoluments de chancellerie et les débours, sont mis à la charge de la partie qui succombe (art. 63 al. 1 PA, applicable par renvoi de l'art. 39 al. 2 let. b LOAP). Le montant de l'émolument est calculé en fonction de l'ampleur et de la difficulté de la cause, de la façon de procéder des parties, de leur situation financière et des frais de chancellerie (art. 73 al. 2 LOAP).

 - 8.2 En l'occurrence, le recourant, qui succombe, supportera les frais du présent arrêt, ascendant à CHF 6'000.-- (art. 73 al. 2 LOAP et art. 8 al. 3 du règlement du Tribunal pénal fédéral sur les frais, émoluments, dépens et indemnités de la procédure pénale fédérale du 31 août 2010 [REPPF; RS 173.713.162] et art. 63 al. 5 PA). Ce montant est entièrement couvert par les avances de frais effectuées (RR.2023.28: CHF 5'000.--; RR.2023.57: CHF 5'000.--). La caisse du Tribunal pénal fédéral restituera au recourant le solde de CHF 4'000.--.

Par ces motifs, la Cour des plaintes prononce:

1. Les procédures RR.2023.28 et RR.2023.57 sont jointes.
2. Les recours sont rejetés.
3. Un émolument de CHF 6'000.--, couvert par l'avance de frais versée, est mis à la charge du recourant. Le solde de 4'000.-- lui sera restitué par la caisse du Tribunal pénal fédéral.

Bellinzone, le 28 août 2023

Au nom de la Cour des plaintes
du Tribunal pénal fédéral

Le président:

La greffière:

Distribution

- Mes François Roux et Pierre-Dominique Schupp, avocats
- Ministère public central du canton de Vaud
- Office fédéral de la justice, Unité Entraide judiciaire

Indication des voies de recours

Le recours contre une décision en matière d'entraide pénale internationale doit être déposé devant le Tribunal fédéral dans les 10 jours qui suivent la notification de l'expédition complète (art. 100 al. 1 et 2 let. b LTF). Les mémoires doivent être remis au plus tard le dernier jour du délai, soit au Tribunal fédéral soit, à l'attention de ce dernier, à La Poste Suisse ou à une représentation diplomatique ou consulaire suisse (art. 48 al. 1 LTF). En cas de transmission électronique, le moment déterminant pour l'observation d'un délai est celui où est établi l'accusé de réception qui confirme que la partie a accompli toutes les étapes nécessaires à la transmission (art. 48 al. 2 LTF).

Le recours n'est recevable contre une décision rendue en matière d'entraide pénale internationale que s'il a pour objet une extradition, une saisie, le transfert d'objets ou de valeurs ou la transmission de renseignements concernant le domaine secret et s'il concerne un cas particulièrement important (art. 84 al. 1 LTF). Un cas est particulièrement important notamment lorsqu'il y a des raisons de supposer que la procédure à l'étranger viole des principes fondamentaux ou comporte d'autres vices graves (art. 84 al. 2 LTF).