

**Bundesstrafgericht**  
**Tribunal pénal fédéral**  
**Tribunale penale federale**  
**Tribunal penal federal**



Numéro de dossier: RR.2021.214

## **Arrêt du 17 janvier 2023**

### **Cour des plaintes**

---

Composition

Les juges pénaux fédéraux  
Roy Garré, président,  
Giorgio Bomio-Giovanascini et  
Patrick Robert-Nicoud,  
la greffière Julienne Borel

---

Parties

**FONDATION A.**, représentée par Me Catherine  
Hohl-Chirazi, avocate,  
recourante

**Contre**

**MINISTÈRE PUBLIC DU CANTON DE GENÈVE,**  
partie adverse

---

Objet

Entraide judiciaire internationale en matière pénale à  
la France

Remise de moyens de preuve (art. 74 EIMP)

**Faits:**

- A.** Le Vice-président chargé de l’instruction au Tribunal Judiciaire de Lyon (ci-après: Tribunal Judiciaire de Lyon) a formé une demande d’entraide au Ministère public du canton de Genève (ci-après: MP-GE) datée du 23 juillet 2020 dans le cadre d’une enquête contre B. Il s’agit d’une requête complémentaire à celles des 2 octobre 2017, 21 février 2018 et 27 septembre 2019. Ce complément d’entraide porte sur des faits qualifiés, en droit pénal français, de fraude fiscale en bande organisée, blanchiment aggravé, participation à une association de malfaiteurs et abus de biens ou du crédit d’une Sàrl par un gérant à des fins personnelles. En résumé, il ressort notamment de la requête que B., en tant que gérant de la C. Sàrl, aurait mis à disposition de la société suisse D. SA, quatre comptes bancaires ne figurant pas dans la comptabilité. D. SA serait propriétaire d’un chalet de très grand standing situé en France. Les ayants droit économiques du chalet seraient le Russe E. et son épouse F. E. n’aurait pas voulu apparaître comme contribuable fiscal en France, afin d’éviter de payer une taxe immobilière. L’entretien du chalet aurait été financé à partir de 2012 au moyen des prêts émis par une série de sociétés intermédiaires appartenant à la sphère de pouvoir de E., dont notamment la Fondation A. Dans sa requête du 23 juillet 2020, l’autorité requérante demande la production de la documentation bancaire depuis 2011 à 2016 relative au compte n° 1 détenu par la Fondation A. auprès de la banque G. à Z., compte suspecté d’avoir reçu des fonds illicites (dossier du MP-GE, onglet « Requête/Admissibilité »; act. 1.4).
- B.** Le MP-GE est entré en matière sur la demande d’entraide précitée par décision du 18 août 2020 (dossier du MP-GE, onglet « Requête/Admissibilité »; act. 1.3). Moyennant ordonnance d’exécution du même jour, il a ordonné à la banque G. la saisie probatoire ainsi que la remise au MP-GE de la documentation sollicitée par l’Etat requérant (dossier du MP-GE, onglet « Execution »). Le 22 septembre 2020, la banque a transmis aux autorités genevoises la documentation requise (dossier du MP-GE, onglet « Execution »).
- C.** Par missive du 14 avril 2021, la Fondation A. a requis du MP-GE qu’il déclare irrecevable la requête française du 23 juillet 2020, respectivement qu’il la rejette, au motif que les actes incriminés en France étaient de nature fiscale et que la double incrimination n’était pas remplie (dossier du MP-GE, onglet « Correspondance »; act. 1.5, p. 2).

- D.** Par lettre du 26 mai 2021, le MP-GE a demandé à l'autorité requérante de préciser si E. était également visé par la procédure française et le cas échéant, de spécifier les faits et les infractions qui lui sont reprochés. En outre, le MP-GE a également signalé que le lien entre les faits reprochés à B. et les sociétés et comptes concernés par la requête d'entraide faisait défaut (dossier du MP-GE, onglet « Requête/Admissibilité »; act. 1.6).
- E.** Les autorités françaises ont donné suite à la demande du MP-GE précitée par lettre du 11 juin 2021 (dossier du MP-GE, onglet « Requête/Admissibilité »; act. 1.7).
- F.** Après avoir informé la Fondation A. de son intention d'accorder l'entraide et lui avoir donné l'occasion de se déterminer, ce qu'elle a fait le 30 août 2021, le MP-GE a, par décision de clôture du 2 septembre 2021, ordonné, sous réserve de la condition de la spécialité, la transmission à l'Etat requérant des documents relatifs à la relation bancaire précitée (dossier du MP-GE, onglet « Clôture »; act. 1.2).
- G.** Le 6 octobre 2021, la Fondation A. a interjeté recours auprès de la Cour des plaintes du Tribunal pénal fédéral contre ce dernier prononcé. La Fondation A. conclut, sous suite de frais et dépens, principalement, à l'annulation de la décision d'entrée en matière du 18 août 2020, ainsi que de la décision de clôture du 2 septembre 2021. Elle conclut en substance à l'irrecevabilité de la demande d'entraide du 23 juillet 2020 et subsidiairement au refus de celle-ci.
- H.** Invités à se déterminer, l'Office fédéral de la justice (ci-après: OFJ) et le MP-GE concluent au rejet du recours, le second sous suite de frais et dépens (act. 7 et 8).
- I.** Par réplique du 29 novembre 2021, la Fondation A. persiste intégralement dans les conclusions prises à l'appui de son recours (act. 12). Des exemplaires de la réplique ont été transmis à l'OFJ et au MP-GE pour information (act. 13).

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 du 20 avril 1959 (CEEJ; RS 0.351.1), entrée en vigueur pour la Suisse le 20 mars 1967 et pour la France le 21 août 1967, et par le Deuxième Protocole additionnel à ladite Convention, entré en vigueur pour la Suisse le 1<sup>er</sup> février 2005 et pour l'Etat requérant le 1<sup>er</sup> juin 2012 (RS 0.351.12), ainsi que par l'Accord bilatéral complétant cette Convention (ci-après: Accord bilatéral; RS 0.351.934.92), conclu le 28 octobre 1996 et entré en vigueur le 1<sup>er</sup> 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 [texte non publié au RS mais consultable sous « Recueil de textes juridiques sur les accords sectoriels avec l'UE », onglet « 8.1. Annexe A », in <https://www.fedlex.admin.ch/fr/sector-specific-agreements/EU-acts-register/8>]) s'appliquent également à l'entraide pénale entre la Suisse et la France (v. arrêt du Tribunal pénal fédéral RR.2008.98 du 18 décembre 2008 consid. 1.3). Peut également s'appliquer, en l'occurrence, la Convention du Conseil de l'Europe du 8 novembre 1990 relative au blanchiment, au dépistage, à la saisie et à la confiscation des produits du crime (CBI; RS 0.311.53), en vigueur pour la Suisse dès le 11 septembre 1993 et pour la France dès le 1<sup>er</sup> février 1997, ainsi que les dispositions pertinentes de l'Accord de coopération entre la Confédération suisse, d'une part, et la Communauté européenne et ses Etats membres, d'autre part, pour lutter contre la fraude et toute autre activité illégale portant atteinte à leurs intérêts financiers du 26 octobre 2004 (Accord anti-fraude; RS 0.351.926.81; v. Message du Conseil fédéral du 1<sup>er</sup> octobre 2004 relatif à l'approbation des accords bilatéraux entre la Suisse et l'Union européenne, y compris les actes législatifs relatifs à la transposition des accords [« accords bilatéraux II »] in FF 2004 5593, 5807-5827), appliqué provisoirement par la Suisse et la France dès le 8 avril 2009.
- 1.1 Les dispositions des traités précités l'emportent sur le droit interne régissant la matière, soit la loi fédérale sur l'entraide internationale en matière pénale du 20 mars 1981 (EIMP; RS 351.1) et son ordonnance d'exécution du 24 février 1982 (OEIMP; RS 351.11). Le droit interne reste toutefois applicable aux questions non réglées, explicitement ou implicitement, par les dispositions conventionnelles (art. 1 al. 1 EIMP) ou lorsqu'il permet l'octroi

de l'entraide à des conditions plus favorables (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), ce qui est valable aussi dans le rapport entre les normes internationales (v. art. 48 ch. 2 CAAS, art. 39 ch. 2 CBI et art. 25 al. 2 de l'Accord anti-fraude). L'application de la norme la plus favorable doit avoir lieu dans le respect des droits fondamentaux (ATF 145 IV 294 consid. 2.1; 135 IV 212 consid. 2.3; 123 II 595 consid. 7c; v. arrêt du Tribunal fédéral 1C\_196/2021 du 28 mai 2021 consid. 3). Les dispositions de la loi fédérale sur la procédure administrative du 20 décembre 1968 (PA; RS 172.021) sont, en outre, applicables à la présente procédure de recours (art. 12 al. 1 EIMP, art. 39 al. 2 let. b en lien avec l'art. 37 al. 2 let. a ch. 1 de la loi fédérale sur l'organisation des autorités pénales de la Confédération du 19 mars 2010 [LOAP; RS 173.71]).

- 1.2** 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. a LOAP). Elle n'est pas liée par les conclusions des parties (art. 25 al. 6 EIMP). Elle statue avec une cognition pleine sur les griefs soulevés. Elle peut, le cas échéant, porter son examen sur des points autres que ceux soulevés dans le recours (arrêts du Tribunal pénal fédéral RR.2017.79 du 13 septembre 2017 consid. 4; RR.2011.81 du 21 juin 2011 consid. 5).
- 1.3** Interjeté dans le délai légal de 30 jours (art. 80k EIMP) par une personne juridique disposant de la qualité pour recourir (art. 80h let. b EIMP), le recours est recevable. Il y a dès lors lieu d'entrer en matière.
- 2.** La recourante fait valoir, en substance, une violation de l'art 3 al. 3 EIMP. Les actes décrits dans la demande d'entraide ne rempliraient pas la condition de la double punissabilité et seraient, tout au plus, des délits fiscaux ordinaires ce qui rendrait la requête française irrecevable (act. 1, p. 11 ss.; act. 12).
- 2.1** 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) et pour autant qu'il ne s'agisse pas d'un délit politique ou fiscal (art. 2 let. a CEEJ).

- 2.2** Lorsque l'autorité étrangère adresse une requête d'entraide dans le cadre d'une enquête menée du chef de blanchiment d'argent, elle ne doit pas nécessairement apporter 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<sup>er</sup> décembre 2017 consid. 4.2 et références citées). La Suisse doit ainsi pouvoir accorder sa collaboration lorsque le soupçon de blanchiment est uniquement fondé sur l'existence de transactions suspectes. Tel est notamment le cas lorsqu'on est en présence de transactions dénuées de justification apparente ou d'utilisation de nombreuses sociétés réparties dans plusieurs pays (arrêt du Tribunal pénal fédéral RR.2008.69-72 du 14 août 2008 consid. 3.3 et références citées). L'importance des sommes mises en cause lors des transactions suspectes constitue également un motif de soupçon de blanchiment. Cette interprétation correspond à la notion d'entraide « la plus large possible » dont il est question aux art. 1 CEEJ, 7 ch. 1 et 8 CBI (AFT 129 II 97 consid. 3.2).
- 2.3** 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 (ATF 125 II 569 consid. 6; 110 Ib 173 consid. 5b; arrêts du Tribunal fédéral 1C\_138/2007 du 17 juillet 2007 consid. 2.3.2; 1A.212/2001 du 21 mars 2002 consid. 7).
- 2.4** Sous l'angle de la double punissabilité, l'entraide peut également être accordée pour blanchiment de délit fiscal qualifié. L'art. 305<sup>bis</sup> ch. 1<sup>bis</sup> du Code pénal suisse du 21 décembre 1937 (CP; RS 311.0) poursuit comme un délit fiscal qualifié, les infractions mentionnées aux art. 186 de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct (LIFD; RS 642.11) et 59 de la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes (LHID; RS 642.14) lorsque les impôts soustraits par période fiscale se montent à plus de CHF 300'000.--.
- 2.5** 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 de la loi fédérale sur le droit pénal administratif du 22 mars 1974 (DPA; RS 313.0). 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 LIFD ou 59 LHID, puisque qu'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. 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. L'escroquerie fiscale, ouvrant la voie à l'entraide judiciaire, est toujours réalisée lorsque le contribuable a remis aux autorités fiscales des titres inexacts ou incomplets au sens de l'art. 110 al. 4 CP (ATF 125 II 250 consid. 3c). 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'écartier 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 références citées; TPF 2008 128 consid. 5.5). Le Tribunal fédéral a admis l'escroquerie fiscale, au sens de l'art. 14 al. 2 DPA, dans le cas d'un acheteur et d'un vendeur s'étant entendus sur le prix établi dans de fausses factures, lequel était inférieur à celui effectivement payé, afin de réduire le bénéfice du vendeur (ZIMMERMANN, La coopération judiciaire internationale en matière pénale, 5<sup>e</sup> éd. 2019, n° 649, p. 702-704, et arrêts cités, notamment ATF 114 Ib 56

consid. 3b; 111 lb 242 consid. 5). Il a également retenu l'application de l'art. 14 al. 2 DPA dans le cas d'utilisation de fausses factures établies de concert entre plusieurs sociétés successives afin de réduire l'impôt douanier dû (ZIMMERMANN, *op. cit.*, n° 649, p. 704-705; arrêt du Tribunal fédéral 1A.35/2002 du 18 juin 2006 consid. 6.2; v. également arrêt du Tribunal pénal fédéral RR.2009.7 du 3 avril 2009 consid. 4.4. et 4.5).

- 2.6** Selon l'exposé des faits relaté dans la demande, une enquête pénale est ouverte, notamment contre B., des chefs de fraude fiscale en bande organisée, blanchiment aggravé, participation à une association de malfaiteurs et abus de biens ou du crédit d'une Sàrl commis par un gérant à des fins personnelles (act. 1.4). En substance, il ressort de la requête que B. a été la gérante de fait de C. Sàrl dont l'activité est le nettoyage et la conciergerie effectuée dans la station de Y. L'enquête a montré que le client principal de C. Sàrl était la société suisse D. SA sise à Genève. Cette dernière était propriétaire d'un chalet de très grand standing nommé « le chalet de H. », situé sur les communes de Y. et X. B. a indiqué aux autorités françaises avoir reçu les instructions pour mettre à disposition de D. SA des comptes bancaires ouverts en France au nom de C. Sàrl, comptes non comptabilisés qui auraient reçu plusieurs millions d'euros entre 2008 et 2014. Les seuls usagers du chalet de H. étaient E. et son épouse F. qui habitaient occasionnellement l'édifice. Selon B., le but des époux était principalement d'échapper au fisc français. À cette fin, E. aurait également eu recours à la société panaméenne I. pour régler certaines factures liées au chalet de H. Il ressort par ailleurs de la requête que E. est un industriel russe dirigeant de la société J., spécialisé dans les transports et les infrastructures et qu'il a des intérêts en Suisse, au sein de la société K. Il ressort également de la requête et de la lettre du 11 juin 2021 de l'autorité requérante, que E., détenu pour une autre cause en Russie, est également visé par la procédure française car suspecté de blanchiment de fraude fiscale en bande organisée, association de malfaiteurs et abus de biens sociaux. Selon l'autorité requérante, E. et son épouse auraient, par l'intermédiaire de la société suisse D. SA, acquis le chalet précité. Depuis 2008, D. SA aurait été détenue entièrement par la société chypriote L. Ltd, dont E. serait le détenteur. D. SA, aurait conclu un bail d'habitation portant sur la période 2013 à 2015 dont le preneur est la société M. Ltd, immatriculée aux Bahamas. Pour couvrir les frais d'occupation du chalet, M. Ltd aurait prêté de l'argent vers L. Ltd. Le même jour, un autre prêt aurait été accordé par L. Ltd à D. SA. Ces contrats de prêts n'auraient fait l'objet d'aucun remboursement par D. SA. À partir de 2014, d'autres sociétés intermédiaires auraient financé l'entretien du chalet, dont N. Corp., sise en un lieu inconnu et la société des Îles Vierges britanniques O., où E. aurait également détenu des intérêts. La Fondation A. aurait été à la tête d'un groupe composé d'une



multitude de sociétés *offshore*, tombant sous le contrôle de E., sociétés utilisées pour l'acquisition de biens immobiliers par le biais de montages financiers complexes et opaques permettant de soupçonner une provenance illicite des fonds utilisés. Au total, plus de 16 millions d'euros auraient été versés à D. SA. Cette dernière aurait ventilé, entre 2008 et 2014, au moins 4 millions d'euros sur les quatre comptes bancaires français précités, comptes bancaires non comptabilisés dont la titulaire serait la société de conciergerie C. Sàrl gérée par B. Suite aux contrôles fiscaux en France de C. Sàrl et de D. SA, les personnes en charge des intérêts de E. auraient opté pour la création de structures aux Seychelles afin de poursuivre leurs agissements douteux. De fausses factures auraient été émises par ces sociétés dans le but de comptabiliser des flux financiers inexistantes, notamment pour les besoins d'une nouvelle société de conciergerie, gérée par P., conjoint de B. (dossier du MP-GE, onglet « Requête/Admissibilité »; act. 1.4; act. 1.7). En conclusion, pour les autorités requérantes, E. et ses complices auraient mis sur pied un montage complexe comprenant de fausses facturations, non tenue de comptabilité, constitution de sociétés de paille dans plusieurs paradis fiscaux, faux contrats de location, plusieurs transferts d'importantes sommes d'argent sans motif commercial clair ou pour des prestations inexistantes, etc., notamment pour induire en erreur les autorités françaises et, finalement, se soustraire au paiement de la taxe de 3% sur les immeubles due par les entités étrangères détenant un immeuble en France. Les sommes soustraites se montent de ce fait à plusieurs centaines de milliers d'euros du fait que, selon la requête, les actifs détenus en France pendant la période allant de 2011 à 2017 étaient valorisés entre 1'600'000 et 16'650'000 d'euros selon les années.

- 2.7** En matière de la double incrimination, l'existence de transactions opaques, dénuées de justification apparente, l'émission de fausses factures, l'importance des sommes transférées se chiffrant en dizaines de millions d'euros pour des opérations financières non explicitées voire fictives, l'utilisation de nombreuses sociétés réparties dans plusieurs pays (parmi lesquelles de nombreuses sociétés *offshore*) ainsi que de comptes bancaires non comptabilisés, constituent des indices suffisants, qui permettent de soupçonner des actes de blanchiment d'argent qui, si commis en Suisse, pourraient – *prima facie* – justifier l'ouverture d'une action pénale en vertu de l'art. 305<sup>bis</sup> CP tant il est vrai que tous les indices précités laissent objectivement présupposer que l'on se trouve dans la situation permettant de soupçonner l'existence d'actes de blanchiment (v. *supra* consid. 2.2). Le fait invoqué par la recourante, soit que L. Ltd était une filiale de la Fondation A. et qu'il y avait, par conséquent, un « lien capitalistique » entre les sociétés utilisées, ne suffit pas à lever le soupçon de blanchiment d'argent. En effet, il est de la nature même de l'infraction de blanchiment que des fonds soient

transférés notamment au moyen de transactions bancaires pouvant à première vue paraître légales, cela dans le but d'interrompre la traçabilité des fonds (arrêt du Tribunal pénal fédéral RR.2021.189 du 25 août 2022 consid. 4.3). Au vu de ce qui précède, la condition de la double punissabilité est ainsi réalisée sous l'angle du blanchiment.

- 2.8** Bien que, selon la jurisprudence précitée (*supra* consid 2.3), la seule réalisation de la condition de la double punissabilité sous l'angle de l'infraction de blanchiment d'argent selon l'art. 305<sup>bis</sup> al. 1 CP suffise pour octroyer l'entraide, la condition de la double punissabilité serait également réalisée sous l'angle du blanchiment fiscal qualifié réprimé par l'art. 305<sup>bis</sup> al. 1<sup>bis</sup> CP puisque, selon la requête des sommes certainement supérieures au montant de CHF 300'000.-- par période fiscale auraient été soustraites au fisc français. Il ressort en effet de la requête qu'au moins pour la période allant de 2011 à 2017, les biens détenus en France par les personnes mises en cause étaient valorisés entre 1'600'000 et 16'650'000 d'euros et que sur ces estimations le 3% d'impôt n'a pas été versé. Ce qui, en moyenne, représente assurément des économies d'impôts supérieures à CHF 300'000.--.

Eu égard aux principes précités (*supra* consid 2.3), il est superflu d'analyser la réalisation de la condition de la double punissabilité également sous l'angle de l'escroquerie fiscale. Quoi qu'il en soit, elle apparaît également réalisée au vu des montages précités et du recours aux nombreux faux documents utilisés afin de tromper l'administration fiscale.

Quant aux craintes de la recourante d'une utilisation des informations qui seraient remises à la France pour la poursuite d'infractions de soustraction fiscale, elles doivent d'ores et déjà être dissipées étant donné que, lors de la remise de la documentation, l'attention de l'autorité requérante sera attirée sur le principe de la spécialité. Il n'y a en l'espèce pas lieu de douter que les autorités françaises respecteront le principe en question, en vertu d'une présomption de fidélité au traité de collaboration (v. ATF 139 IV 137 consid. 5.2.1; 115 Ib 373 consid. 8; 107 Ib 264 consid. 4b; arrêts du Tribunal fédéral 1C\_644/2015 du 23 février 2016 consid. 8.4.3 non publié aux ATF 142 I 175; 1C\_257/2010 du 1<sup>er</sup> juin 2010 consid. 2.4; 1A.33/2003 du 20 mai 2003 consid. 4 non publié aux ATF 129 II 384; arrêt du Tribunal pénal fédéral RR.2019.92 du 16 décembre 2019 consid. 6.2 et les références citées; ZIMMERMANN, *op. cit.*, n° 641, p. 695). Il n'est donc pas nécessaire de demander à l'Etat requérant des garanties préalables expresses (*ibidem*).

- 2.9** Mal fondé, le grief de la violation du principe de la double punissabilité doit être rejeté.

3. La recourante fait valoir, pour la première fois dans sa réplique du 29 novembre 2021, une violation du droit d'être entendue selon l'art. 29 al. 2 de la Constitution fédérale du 18 avril 1999 (RS 101), dans le sens que la décision d'entrée en matière du MP-GE du 18 août 2020 ne permettait pas de comprendre quels faits pourraient être qualifiés d'abus de confiance et quels faits de blanchiment (act. 12, p. 3).
- 3.1 Il est de jurisprudence constante que le mémoire de réplique ne peut contenir qu'une argumentation en fait et en droit complémentaire destinée à répondre aux arguments nouveaux développés dans le mémoire de réponse. Il ne saurait dès lors être utilisé aux fins de présenter de nouvelles conclusions ou de nouveaux griefs qui auraient déjà pu figurer dans l'acte de recours (ATF 143 II 283 consid. 1.2.3; 135 I 19 consid. 2.2; 134 IV 156 consid. 1.7). Si tel est le cas, ces nouvelles conclusions ou nouveaux griefs sont irrecevables (arrêts du Tribunal fédéral 1B\_102/2019 du 13 juin 2019 consid. 5; 1C\_225/2017 du 16 janvier 2018 consid. 2). Pour faire valoir de nouveaux motifs, le recourant doit y avoir été autorisé par l'autorité de recours (art. 53 PA), ce qui n'a pas été le cas en l'espèce. Est réservé l'art. 32 al. 2 PA, qui s'applique aussi en procédure contentieuse (v. SUTTER, *in* Auer/Müller/Schindler [édit.], *Kommentar zum Bundesgesetz über das Verwaltungsverfahren*, 2<sup>e</sup> éd. 2019, n° 10 *ad* art. 32 PA; WALDMANN/BICKEL, *in* Waldmann/Weissenberger [édit.], *Praxiskommentar Verwaltungsverfahrensgesetz*, 2<sup>e</sup> éd. 2016, n° 17 *ad* art. 32 PA), et qui prévoit que l'autorité peut prendre en considération les allégués tardifs s'ils paraissent décisifs. Afin de déterminer si tel est le cas, il faut examiner l'ensemble des circonstances (arrêt du Tribunal pénal fédéral RH.2015.19, RP.2015.40 du 10 septembre 2015 consid. 3.2 et les références citées).
- 3.2 Le droit d'être entendu garanti à l'art. 29 al. 2 Cst. implique notamment pour l'autorité l'obligation de motiver sa décision. Selon la jurisprudence, la motivation d'une décision est suffisante lorsque l'autorité mentionne, au moins brièvement, les motifs qui l'ont guidée et sur lesquels elle a fondé sa décision, de manière à ce que l'intéressé puisse se rendre compte de la portée de celle-ci et l'attaquer en connaissance de cause. Dès lors que l'on peut discerner les motifs qui ont guidé la décision de l'autorité, le droit à une décision motivée est respecté même si la motivation présentée est erronée (ATF 141 V 557 consid. 3.2.1). La motivation peut d'ailleurs être implicite et résulter de la décision prise dans son ensemble (arrêts du Tribunal fédéral 6B\_362/2019 du 21 mai 2019 consid. 2.1 et références citées; 1B\_120/2014 du 20 juin 2014 consid. 2.1 et référence citée; 5A\_878/2012 du 26 août 2013 consid. 3.1; 2C\_23/2009 du 25 mai 2009 consid. 3.1). Enfin, une violation du droit d'être entendu commise par l'autorité d'exécution est en principe guérissable dans le cadre de la procédure de recours auprès de la Cour de

céans (arrêt du Tribunal fédéral 1C\_168/2016 du 22 avril 2016 consid. 1.3.2; TPF 2008 172 consid. 2.3).

- 3.3** N'en déplaie à la recourante, la décision d'entrée en matière est suffisamment motivée au vu des principes énoncés *supra*. La recourante a par ailleurs pu recourir en connaissance de cause en présentant un mémoire circonstancié. Il s'ensuit que le grief est manifestement irrecevable. Toujours est-il que l'éventuelle violation du droit d'être entendu aurait de toute façon été guérie dans la procédure devant la Cour de céans, car le MP-GE a, dans sa réponse au recours du 2 novembre 2021, argumenté de façon exhaustive son raisonnement eu égard à la double incrimination.
- 4.** La recourante se plaint enfin d'une violation du principe de proportionnalité. Selon elle, la requête d'entraide constituerait une pêche aux renseignements (act. 12, p. 6, 8). Elle considère dès lors que le lien entre B. et la Fondation A. n'est pas établi, et qu'il n'y a aucun élément dans les explications données permettant de considérer que les fonds dont disposait la Fondation A. étaient d'origine criminelle ou provenaient d'une fraude fiscale.
- 4.1** 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'Etat 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'Etat 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).
- 4.2** 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 références 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 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'Etat 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'Etat requérant (arrêt du Tribunal pénal fédéral RR.2019.172+173 du 28 janvier 2020 consid. 3.1 et références citées; ZIMMERMANN, *op. cit.*, n° 723, p. 798 ss).

- 4.3** Lorsqu'il s'agit 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 toutefois 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).
- 4.4** Il découle de l'exposé des faits contenu dans la demande et dans la lettre de l'autorité requérante du 11 juin 2021, que la Fondation A., en tant que bailleur de fonds et centre d'un réseau opaque de sociétés *offshore*, aurait servi, notamment à E. et aux structures financières mises sur pied par celui-ci, pour effectuer des investissements immobiliers. Parmi ces investissements figure l'achat et l'entretien du chalet précité, investissements qui auraient été effectués afin de dissimuler l'origine des fonds et les réels bénéficiaires tant

des fonds que des immeubles. Le lien entre la Fondation A. et l'enquête ressort également du fait que l'accusée B. aurait mis à disposition d'une filiale de la Fondation A. quatre comptes bancaires non comptabilisés, par lesquels auraient ensuite transité plusieurs millions de fonds suspects. Les documents bancaires requis concernent le compte de la Fondation A. en Suisse, de ce fait ils sont pertinents pour l'enquête de l'autorité requérante. Ils lui permettront notamment de suivre le *paper trail* des fonds. Il est de jurisprudence constante qu'en matière de blanchiment l'autorité étrangère doit pouvoir recevoir des informations bancaires complètes et exhaustives (*supra* consid. 4.2 et 4.3).

**4.5** Ce grief doit être rejeté.

**5.** Au vu des considérations qui précèdent, le recours, mal fondé, doit être rejeté dans la mesure de sa recevabilité.

**6.** 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).

**6.1** 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).

**6.2** La recourante supportera ainsi les frais du présent arrêt, ascendant à CHF 5'000.– (v. art. 8 al. 3 du règlement du 31 août 2010 du Tribunal pénal fédéral sur les frais, émoluments, dépens et indemnités de la procédure pénale fédérale [RFPPF; RS 173.713.162] et art. 63 al. 5 PA), lesquels sont entièrement couverts par l'avance de frais déjà acquittée.

**Par ces motifs, la Cour des plaintes prononce:**

1. Le recours est rejeté dans la mesure de sa recevabilité.
2. Un émolument de CHF 5'000.--, entièrement couvert par l'avance de frais déjà versée, est mis à la charge de la Fondation A.

Bellinzona, le 17 janvier 2023

Au nom de la Cour des plaintes  
du Tribunal pénal fédéral

Le président:

La greffière:

**Distribution**

- Me Catherine Hohl-Chirazi, avocate
- Ministère public du canton de Genève
- 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).