

# **BVGer A-1742/2021 vom 7. September 2022**

Bundesverwaltungsgericht, 2022-09-07, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bvger\\_A-1742\\_2021](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bvger_A-1742_2021)

FR: TAF A-1742/2021 du 7 septembre 2022

IT: TAF A-1742/2021 del 7 settembre 2022

## **Regeste**

Assistance administrative

## **Erwägungen**

### **E. 6.1.1**

Dans un grief que le Tribunal traitera en premier lieu, les recourants se plaignent d'une violation de la condition de la pertinence vraisemblable et du principe de la bonne foi en lien avec la question de la prescription. Ils considèrent qu'un délai de prescription de trois ans s'impose à l'administration fiscale française au titre de l'impôt sur les revenus perçus en 2010, 2011, 2012, 2013 et 2014. Ainsi, ils en déduisent que lors de l'envoi le 11 mai 2016 de la demande d'assistance administrative par l'autorité française à l'autorité inférieure, le délai de reprise de l'autorité française au titre des revenus perçus en 2010, 2011 et 2012 avait déjà expiré. Par conséquent, en indiquant dans sa demande qu'elle « peut en 2016 procéder à des rectifications portant sur des comptes non déclarés, détenus en 2006 », l'autorité française aurait violé le principe de la bonne foi. Par ailleurs, dans une argumentation subsidiaire, les recourants font valoir que la prescription de dix ans est en tout état de cause à ce jour atteinte pour l'année 2010. Ils se réfèrent notamment à des décisions rendues en avril 2020 par l'AFC « dans le cadre d'une demande collective espagnole », sans mentionner les références de ces procédures, décisions selon lesquelles l'AFC aurait indiqué que les informations relatives aux années pour lesquelles la prescription était atteinte ne seraient pas vraisemblablement pertinentes et l'AFC n'aurait ainsi pas été en mesure de transmettre les informations. A l'appui de leur réplique, les recourants se réfèrent à l'arrêt du TAF A-2660/2018 du 11 décembre 2020, selon lequel la question de la prescription fiscale étrangère doit faire l'objet d'un examen dans la procédure d'assistance administrative suisse sous l'angle de la pertinence vraisemblable. Selon eux, aucune information ne peut donc être transmise à l'autorité française concernant l'année 2010. De plus, comme seule l'année 2010 indique un solde sur leur compte bancaire, toute forme d'entraide doit être rejetée pour ce motif encore. A titre subsidiaire enfin, les recourants requièrent du Tribunal de céans ou de l'AFC d'interpeller l'autorité française au sujet de la prescription et d'obtenir une clarification sur le délai de prescription applicable.

### **E. 6.1.2**

En l'espèce, le Tribunal relève que le grief relatif à une éventuelle prescription pour les périodes fiscales 2010, 2011 et 2012 soulevé par les recourants concerne la procédure interne menée dans l'Etat requérant. Le Tribunal fédéral s'est prononcé dans un arrêt du 18 mars 2022 sur la question de la pertinence vraisemblable en lien avec la prescription (cf. consid. 3.3.3 supra). Il en ressort que la procédure d'assistance ne tranche pas matériellement l'affaire ; il appartient à chaque Etat d'interpréter sa propre législation et de contrôler la manière dont celle-ci est appliquée (cf. arrêts du TF 2C\_662/2021,

2C\_663/2021 précité consid. 1.2.3 ; cf. également 2C\_1162/2016 du 4 octobre 2017 consid. 6.4 ; arrêts du TAF A-1944/2017 du 8 août 2018 consid. 3.3.6.2 ; A-4669/2016 du 8 décembre 2017 consid. 2.7 ; A-4025/2016 du 2 mai 2017 consid. 3.2.6 et les réf. cit.). Or, déterminer si les impôts dus pour les périodes fiscales précitées sont prescrits ou non est une question matérielle qui devrait être tranchée par les autorités françaises compétentes. En effet, ni l'AFC ni le TAF n'ont à examiner des objections liées au bien-fondé de la procédure fiscale conduite à l'étranger, ni à interroger l'autorité requérante sur d'éventuels obstacles procéduraux - comme une éventuelle prescription - qui, en application du droit interne de l'Etat requérant, empêcheraient l'utilisation des renseignements obtenus. A l'inverse, si l'AFC ou le Tribunal de céans examinait ou clarifiait cette question, il préjugerait de la procédure fiscale dans l'Etat requérant, ce qui serait incompatible avec le but de la procédure d'assistance administrative. Il n'y a pas lieu de s'écarter de cette jurisprudence qui doit être confirmée. Partant, il n'appartient pas à la Cour de céans de se déterminer sur une éventuelle prescription des impôts 2010, 2011 et 2012. Les recourants pourront, le cas échéant, faire valoir leurs moyens procéduraux devant les autorités compétentes françaises. On relèvera encore que les recourants ne font pas valoir qu'ils ne pourront plus soulever la prescription devant les autorités compétentes françaises. Il n'apparaît pas non plus, et les recourants ne l'ont ni allégué ni démontré, que des principes élémentaires de procédure pourraient être violés dans la procédure étrangère en relation avec l'exception de prescription ou qu'il pourrait exister d'autres vices graves. Par conséquent, et au vu de ce qui précède, il y a lieu de considérer que les informations que l'AFC entend livrer à l'autorité requérante au sujet des recourants sont vraisemblablement pertinentes.

### **E. 6.1.3**

Les recourants soutiennent ensuite que l'autorité française aurait donné sciemment des informations fausses à l'AFC, et par conséquent violé le principe de la bonne foi, en indiquant dans sa demande d'assistance que « l'administration fiscale française peut en 2016 procéder à des rectifications portant sur des comptes non déclarés, détenus en 2006 ». Le Tribunal relève en premier lieu que, compte tenu du principe de la bonne foi, laquelle est toujours présumée dans les relations internationales, l'Etat requis ne saurait en principe mettre en doute les allégations de l'Etat requérant. Les éléments de faits avancés dans la demande sont ainsi présumés conformes à la vérité et il appartient aux recourants de démontrer que ces éléments seraient faux. Or les recourants n'apportent aucun fait établi et concret propre à renverser la présomption de bonne foi de l'autorité requérante. Ils se limitent à exposer dans leur recours que « sur la base des informations en [leur] possession », ils comprennent qu'un délai de prescription de trois ans s'impose à l'administration fiscale française, mais n'exclut cependant pas qu'un délai de prescription de dix ans puisse également s'appliquer, comme l'a a priori retenu l'autorité requérante. Cela étant, il ne faut pas perdre de vue que les autorités suisses n'ont pas les connaissances nécessaires pour contrôler en détail l'application du droit étranger et que la procédure d'assistance administrative ne tranche pas matériellement l'affaire (arrêts du TAF A-4300/2021 du 13 juillet 2022 consid. 3.9 ; A-2763/2019 du 26 octobre 2021 consid. 3.9) ; il appartient ainsi à chaque Etat d'interpréter sa propre législation et de contrôler la manière dont celle-ci est appliquée (arrêt du TAF A-5229/2016 du 15 mars 2017 consid. 4.2.5.1). Pour le surplus, il peut être renvoyé aux explications figurant au considérant ci-dessus. Enfin et par surabondance de moyens, le Tribunal relève qu'il est douteux que l'information précitée (« l'administration fiscale française peut en 2016 procéder à des rectifications portant sur des comptes non déclarés, détenus en 2006 ») puisse, à elle seule, être interprétée comme un

engagement de la France à l'égard de la Suisse. On ne voit d'ailleurs pas sur quoi l'engagement précité porterait exactement, ce que les recourants n'expliquent pas non plus. Quoi qu'il en soit, en admettant qu'il s'agisse d'un engagement, force serait de constater que ce dernier n'a pas été pris à l'égard des recourants, mais à l'égard de la Suisse, de telle sorte que les recourants ne sont pas légitimés à s'en prévaloir. De toute manière, le Tribunal ne perçoit pas en quoi la phrase précitée aboutirait, comme le soutient les recourants, à « éluder » les engagements internationaux de la France à l'égard de la Suisse ou à « détourner » le traité de son sens et de son but.

#### **E. 6.1.4**

Au vu de ce qui précède, le Tribunal ne constate aucune violation de la condition de la pertinence vraisemblable et du principe de la bonne foi en lien avec la question de la prescription. Mal fondé, le grief des recourants doit être rejeté. Il découle par ailleurs de ce qui précède, pour les mêmes motifs que ceux qui sont exposés plus haut, que le grief soulevé par les recourants à titre subsidiaire doit également être rejeté. En effet, sous l'angle de la condition de la pertinence vraisemblable, les clarifications sollicitées, indépendamment du délai de prescription applicable, ne modifieront pas l'issue de la présente procédure, dans la mesure où une éventuelle prescription devra le cas échéant être soulevée dans la procédure nationale de l'Etat requérant (cf. consid. 6.1.2 supra).

#### **E. 6.2.1**

Au moyen d'un autre grief, les recourants font valoir que la condition de la pertinence vraisemblable ne serait pas remplie, dès lors qu'ils étaient domiciliés à \*\*\* (Fribourg) en Suisse, depuis le 1er février 2011, et résidents fiscaux suisses, avant de partir à Dubaï. Ils se réfèrent notamment à des attestations de domicile de la Commune de \*\*\* (Fribourg) indiquant qu'ils étaient régulièrement domiciliés dans cette commune depuis le 1er février 2011, arrivés de \*\*\*\* en France. Ils précisent par ailleurs que les informations remises par la banque UBS indiquent aussi un domicile en dehors de France. Comme ils ont quitté la France au mois de janvier 2011 pour s'établir en Suisse, ils estiment qu'ils ne sauraient être considérés comme des résidents fiscaux visés par la demande d'assistance administrative déposée par l'autorité française à partir de cette date. Ils ajoutent qu'ils n'étaient pas résidents en France pendant une partie de la période sur laquelle porte la demande d'assistance. De leur point de vue, ils ne remplissent ainsi pas un des critères de la demande qui visait des « résidents fiscaux en France », alors qu'ils n'y ont résidé que « pendant une partie de la période visée ». Ils en déduisent ainsi qu'ils ne sont pas visés par la demande d'assistance et qu'aucune information à leur sujet ne peut être envoyée à la France. La demande déposée par la France ne serait pas suffisamment précise pour examiner la condition de la pertinence vraisemblable. A titre subsidiaire, ils demandent que seule une partie des informations soient remises à l'autorité française, à l'exclusion des informations relatives à la période pendant laquelle ils n'étaient pas résidents en France.

#### **E. 6.2.2**

En l'espèce, le Tribunal relève d'abord que, selon la jurisprudence bien établie du Tribunal fédéral, la détermination de la résidence fiscale des recourants durant la période visée est une question de fond, qui relève de l'application du droit interne français, et qui n'a pas à être examinée par la Suisse en tant qu'Etat requis dans le cadre d'une procédure d'assistance administrative (cf. consid. 3.9 supra). Pour ce motif déjà, le grief invoqué par les recourants doit être rejeté. Par surabondance de moyens, le Tribunal constate que les attestations de

domicile de la Commune de \*\*\* (Fribourg) concernant les recourants indiquent clairement que ces derniers, inscrits et domiciliés dans cette commune dès le 1er février 2011, sont arrivés de \*\*\*\* en France. Ainsi force est de constater que l'affirmation des recourants selon laquelle ils n'auraient pas été résidents en France pendant la période sur laquelle porte la demande d'assistance administrative est, à première vue, contredite par les propres documents qu'ils ont produits. Les recourants insistent en outre sur le fait que les attestations précitées démontreraient qu'ils n'auraient pas résidé en France durant une partie de la période visée par la demande d'assistance administrative et en déduisent ainsi qu'ils ne seraient pas concernés par ladite demande. C'est méconnaître la nature de la présente procédure d'assistance administrative dont l'objet, comme cela a déjà été relevé plus haut, n'est pas de déterminer sur le fond la résidence fiscale des recourants, à plus forte raison dans la mesure où la demande porte sur plusieurs années. Le Tribunal fédéral a déjà précisé, lorsque la demande porte sur plusieurs périodes fiscales, comme ici en l'occurrence, qu'il n'a « jamais été question d'exiger de l'Etat requérant procédant ainsi qu'il fournisse pour chacune des périodes visées un élément concret de soupçon qui se rattache spécifiquement à chacune de ces périodes » (arrêt du TF 2C\_1162/2016 du 4 octobre 2017 consid. 6.4). Une telle exigence n'est pas prévue par la Convention et irait à l'encontre du principe de la confiance qui préside en la matière. On précisera enfin que si les recourants entendent se prévaloir du fait qu'ils ne sont plus résidents français pour une partie de la période visée par la demande d'assistance administrative, ils pourront toujours faire valoir cet argument dans la procédure au fond devant l'autorité fiscale française. Par voie de conséquence, le Tribunal ne peut que rejeter la demande formulée par les recourants à titre subsidiaire tendant à ne transmettre à l'autorité française qu'une seule partie des informations.

### **E. 6.2.3**

Par surabondance, on relèvera que le Tribunal de céans a déjà eu l'occasion de juger que les codes de domicile français figurant sur les listes B et C constituaient des critères d'assujettissement suffisants pour considérer que les personnes derrière ces listes étaient assujetties en France durant la période sous contrôle (cf. arrêt du TAF A-1562/2018 du 3 août 2020 consid. 4.2). Cet élément est de surcroît appuyé par l'arrêt du Tribunal fédéral qui a jugé dans l'ATF 146 II 150 - à tout le moins implicitement en considérant que la demande du 11 mai 2016 était admissible - que ces codes de domicile constituaient des critères d'assujettissement suffisants, et explicitement au considérant 6 que « les renseignements demandés remplissent la condition de la pertinence vraisemblable selon l'art. 28 par. 1 CDI CH-FR ». Dans ces circonstances et compte tenu du fait qu'il est incontestable que les recourants figurent avec un code domicile français « 111 » dans la liste Excel annexée à la requête du 11 mai 2016, il y a lieu de retenir que le critère d'assujettissement invoqué par l'Etat requérant dans le cas d'espèce, à savoir celui du domicile, est apparemment plausible et la question de savoir s'il entre en concurrence avec un critère d'assujettissement de l'Etat requis dans lequel les recourants font valoir avoir été domiciliés fiscalement durant la période sous contrôle n'a pas à être examinée par la Cour de céans.

### **E. 6.3.1**

Au moyen d'un troisième grief, les recourants reprochent à l'autorité inférieure d'avoir violé les principes de spécialité et de confidentialité. Ils soutiennent que l'adjonction « [...] y inclus des personnes tierces dans un contexte fiscal [...] » figurant entre parenthèses à la fin de la lettre de l'autorité française du 2 janvier 2020 adressée à l'AFC est contraire à l'art. 28

par. 2 CDI CH-FR et à l'ATF 146 II 150 consid. 7.2. Selon eux, la phrase précitée vise à autoriser l'autorité française à utiliser les informations litigieuses reçues contre « des personnes tierces ». Le dispositif de la décision attaquée serait par ailleurs contradictoire. Ils reconnaissent certes que le dispositif précise que « [...] les renseignements transmis ne peuvent être utilisés dans l'Etat requérant que dans le cadre de la procédure relative à la/aux personne/s concernée/s pour l'état de fait décrit dans la demande d'assistance administrative du 11 mai 2016 [...] » (ch. 3). Ils en déduisent cependant que selon « la vision de l'AFC et du fisc français », l'art. 28 par. 2 CDI CH-FR, mentionné dans le dispositif de la décision attaquée, autoriserait l'utilisation des renseignements transmis « contre des personnes tierces ». Ils considèrent ainsi qu'il existe un risque concret de violation du principe de spécialité. Ils se prévalent par ailleurs de leur droit à l'autodétermination informationnelle, qui découle des art. 8 de la Convention du 4 novembre 1950 de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales (CEDH, RS 0.101) et 13 de la Constitution fédérale de la Confédération suisse du 18 avril 1999 (Cst., RS 101), en se référant à l'ATF 146 I 172 consid. 7.2 ; Ils soutiennent à ce sujet que l'autorité française envisagerait un usage des informations bancaires « libre de tout cadre légal et conventionnel ». Ils considèrent également que les échanges intervenus entre l'autorité française et l'AFC en janvier 2020 ont aggravé le risque d'utilisation non conforme des informations. Ils estiment encore que l'AFC perpétue une pratique, celle de l'utilisation des informations transmises à l'étranger contre des tiers (« sekundäre Verwendung »), rejetée par le Tribunal fédéral (ils se réfèrent à cet égard à l'ATF 147 II 13 et à l'arrêt du TF 2C\_780/2018 du 1er février 2021 consid. 3.7.4). A titre subsidiaire enfin, ils ont requis du Tribunal, respectivement de l'AFC, d'obtenir une garantie de la part de l'autorité requérante selon laquelle les informations seront utilisées conformément au droit applicable, notamment à l'art. 28 par. 2 CDI CH-FR, le courrier du 2 janvier 2020 de l'autorité requérante et tout accord qui en découlerait entre les autorités suisses et françaises étant révoqués dans cette mesure.

### **E. 6.3.2**

En l'espèce, le Tribunal constate d'abord que les recourants invoquent un grief qui ne concerne que les intérêts de tiers et en aucun cas les leurs propres, le grief en question étant par conséquent susceptible d'être déclaré irrecevable. Si, certes, la jurisprudence du Tribunal fédéral, d'une manière générale, rejette dorénavant la théorie dite du « tri des griefs », consistant à ne retenir, pour une partie recourante, que les griefs qui la concernent personnellement à l'exclusion des autres arguments juridiques (ATF 137 II 30 consid. 2.2.3), il n'en reste pas moins que la jurisprudence continue à exiger de cette partie que son grief soit susceptible d'avoir une incidence pratique sur sa situation de fait ou de droit (cf. également ATF 141 II 50 consid. 2.1 ; 139 II 499 consid. 2.2) pour être recevable. Cela étant, la jurisprudence de la même instance rappelle toutefois, dans le domaine de l'assistance fiscale internationale, qu'une partie recourante ne peut que soulever des griefs la concernant et n'est pas légitimée à formuler des conclusions pour faire valoir les intérêts de tiers (cf. arrêt du TF 2C\_1037/2019 du 27 août 2020 consid. 6.2 [non publié in ATF 147 II 116] ; 143 II 506 consid. 5.1 ; 139 II 404 consid. 11.1 ; cf. également arrêt du TAF A-1023/2020 du 9 juillet 2021 consid. 5.6). Or, c'est précisément ce que font les recourants en critiquant l'adjonction qui figure dans la lettre de l'autorité française précitée. En invoquant en l'espèce la violation du principe de spécialité dans sa composante personnelle, les recourants soulèvent en réalité l'intérêt de tiers à être informés de l'ouverture de la procédure d'assistance administrative, ce qu'ils ne sont pas habilités à faire, raison pour laquelle leur grief doit être qualifié d'irrecevable. Cela étant, même si le Tribunal entrait en

matière sur ce grief, il devrait être rejeté sur le fond pour les motifs qui suivent.

### **E. 6.3.3**

On rappellera au préalable que le Tribunal fédéral a jugé, d'une manière qui lie la Cour de céans, que l'autorité française avait fourni des garanties suffisantes concernant le principe de spécialité. Contrairement à ce qu'invoquent les recourants, la Haute Cour a retenu qu'il n'existait aucun indice concret permettant de conclure que la France a l'intention de violer le principe de spécialité ou l'obligation de confidentialité prévus à l'art. 28 par. 2 CDI CH-FR. Ce faisant, le Tribunal fédéral s'est référé en particulier aux assurances fournies par l'autorité française en date du 11 juillet 2017 - à savoir la solution amiable et la lettre de la DGFIP (cf. ATF 146 II 150 consid. 7 ; Faits, let. D supra). De surcroît, le TAF relève qu'en date du 2 janvier 2020, l'autorité requérante a fait parvenir à l'AFC une nouvelle garantie certifiant qu'elle respecterait ses engagements tels que formulés dans les actes du 11 juillet 2017 précités (« aucune transmission des renseignements reçus de vos services n'aura lieu en faveur des autorités en charge de la procédure pénale pendante en France contre la banque UBS, et [...] ces renseignements seront exclusivement utilisés contre les personnes visées par notre demande (y inclus des personnes tierces dans un contexte fiscal) », cf. Décision finale de l'AFC, ch. 8.2).

### **E. 6.3.4**

A l'appui de leur recours et de leur réplique, les recourants insistent sur l'adjonction qui figure à la fin de la lettre de l'autorité française du 2 janvier 2020 (« [...] y inclus des personnes tierces dans un contexte fiscal [...] »), qui violerait, selon eux, le principe de spécialité. Ils perdent cependant de vue que les échanges intervenus entre l'autorité française et l'AFC en janvier 2020 ne pouvaient pas tenir compte de la jurisprudence la plus récente du Tribunal fédéral qui s'est prononcée sur les limites à l'utilisation des informations reçues dans le cadre d'une demande d'assistance administrative à l'égard de tiers non visés par ladite demande (cf. consid. 3.5 supra). L'échange du 2 janvier 2020 n'est dès lors pas déterminant, et il n'y a pas lieu de le révoquer, comme demandé par les recourants, dans la mesure où la décision attaquée du 16 mars 2021 tient compte de manière très claire de la jurisprudence en question. La décision attaquée, sous le titre « Restrictions à l'utilisation des informations » (ch. 13 p. 34), précise en effet ce qui suit : « Lors de la transmission, l'AFC rappellera à la DGFP les restrictions à l'utilisation des renseignements et les obligations de confidentialité conformément à l'article 28 paragraphe 2 CDI CH-FR et à l'article 20 alinéa 2 LAAF. En particulier, l'AFC, conformément à la réserve de spécialité de l'article 28 paragraphe 2 CDI CH-FR, rappellera que les informations transmises ne peuvent être utilisées qu'en relation avec la/les personne/s concernée/s et pour les faits décrits dans la demande (arrêt du Tribunal fédéral 2C\_537/2019 du 13 juillet 2020 consid. 3.7). » De plus, le ch. 3 du dispositif de la décision attaquée rappelle encore à l'autorité française que « [...] les renseignements transmis ne peuvent être utilisés dans l'Etat requérant que dans le cadre de la procédure relative à la/aux personne/s concernée/s pour l'état de fait décrit dans la demande d'assistance administrative du 11 mai 2016 et qu'ils sont soumis aux restrictions d'utilisation et obligations de confidentialité prévues par la Convention (art. 28 par. 2 CDI CH-FR) ». Contrairement à ce qu'indiquent les recourants, il n'y a pas de contradiction entre les deux parties de la phrase du dispositif précité. En effet, l'autorité inférieure y exige de son homologue français non seulement le respect du principe général de spécialité, tel qu'il découle des « restrictions d'utilisation et obligations de confidentialité prévues par la Convention (art. 28 par. 2 CDI CH-FR) », mais en sus, elle lui signifie que ce principe a une

composante personnelle (« que dans le cadre de la procédure relative à la/aux personne/s concernée/s »). Au vu de ce qui précède, les recourants ne peuvent raisonnablement pas prétendre que l'AFC autoriserait l'utilisation des renseignements transmis « contre des personnes tierces ». On rappellera enfin que les personnes dont l'identité apparaîtrait dans la documentation bancaire sont protégées par le principe de spécialité qui veut que l'Etat requérant n'utilise les informations reçues de l'Etat requis qu'à l'égard des personnes et des agissements pour lesquels il les a demandées et elles lui ont été transmises (cf. art. 28 par. 2 CDI-FR ; ATF 147 II 13 consid. 3.4 ; 146 I 172 consid. 7.1.3 ; arrêt du TAF A-5379/2020 du 2 juin 2022 consid. 5.6.3).

#### **E. 6.3.5**

Enfin, contrairement à ce que prétendent les recourants, et comme cela a été exposé plus haut, l'usage des informations par l'autorité française n'est pas « libre de tout cadre légal et conventionnel », les restrictions à l'utilisation des renseignements et les obligations de confidentialité ayant été rappelées à l'autorité française dans la décision attaquée. On relèvera également que l'ATF 146 I 172 consid. 7.2 auquel les recourants se réfèrent porte sur la qualité de partie des tiers non visés par une procédure administrative internationale en matière fiscale, mais dont les noms apparaissent dans la documentation à transmettre. Les recourants, en tant que personnes concernées, ne se trouvent pas dans la situation évoquée dans cet arrêt ; ils ont en effet pu participer à tous les stades de la présente procédure, et ainsi bénéficier d'une protection juridique. Le droit à l'autodétermination informationnelle des recourants a par conséquent été respecté. Au demeurant, et dans la mesure où ils entendent invoquer un droit à l'autodétermination informationnelle non pas pour eux-mêmes mais pour des tiers, ce grief devrait être rejeté pour les mêmes motifs que ceux qui sont exposés plus haut, étant encore précisé qu'il est de toute manière douteux que ce grief soit recevable (cf. consid. 6.3.2 supra).

#### **E. 6.3.6**

Au vu de ce qui précède, la décision attaquée respecte les principes de spécialité et de confidentialité. Mal fondé, le grief invoqué par les recourants doit être rejeté. Il s'ensuit que le grief soulevé par les recourants à titre subsidiaire doit également être rejeté.

#### **E. 6.4.1**

Au moyen d'un dernier grief, les recourants se plaignent d'une incompatibilité de la demande d'assistance administrative avec l'Accord du 26 octobre 2004 entre la Confédération suisse et l'Union européenne sur l'échange automatique d'informations relatives aux comptes financiers en vue d'améliorer le respect des obligations fiscales au niveau international (RS 0.641.926.81 ; ci-après : AFisE), spécialement dans sa version applicable avant le 1er janvier 2017, entrée en vigueur le 1er juillet 2005 (RO 2005 2572 ; ci-après : aAFisE). Ils soutiennent en substance qu'il existe un risque avéré de double imposition en raison du prélèvement de l'impôt à la source en Suisse et de l'imposition en France des revenus soumis à l'impôt à la source en Suisse. Ils se réfèrent à l'art. 9 aAFisE qui prévoyait un système d'élimination de la double imposition en relation avec l'art. 2 par. 2 let. d aAFisE, qui disposait que l'agent payeur est tenu de communiquer le montant des intérêts payés calculé selon l'art. 3 aAFisE (assiette de la retenue de l'impôt), ces informations devant ensuite être communiquées par l'autorité suisse à l'autorité de l'Etat membre de résidence du bénéficiaire effectif (art. 2 par. 3 aAFisE). Ils ajoutent qu'ils ne se limitent pas à invoquer un risque de double imposition, mais qu'ils demandent l'application

du droit en vigueur pour les années visées par la demande française, respectivement pour l'année 2010. Ils concluent ainsi que si, par impossible, l'assistance devait être accordée à l'autorité requérante, le montant des intérêts payés calculés conformément à l'art. 3 aAFisE doit être indiqué lors de toute communication à la France des données bancaires litigieuses, en obtenant au besoin de la banque UBS qu'elle rectifie les informations fournies à l'AFC.

#### **E. 6.4.2**

Le Tribunal relève en l'espèce que la CDI CH-FR et l'AFisE sont deux textes qui poursuivent des buts différents, de sorte que l'on ne discerne pas d'incompatibilités entre les deux. La question de la double imposition, ou plutôt seulement le risque de double imposition qui est évoqué par les recourants, n'a pas à être examiné dans le cadre de la présente procédure d'assistance administrative. Il s'agit en effet d'une question matérielle en ce sens qu'elle relève de la procédure de taxation des recourants et d'une éventuelle garantie leur permettant d'éviter une double imposition de leurs revenus. Comme la question d'une éventuelle prescription du droit de taxer dans l'Etat requérant, une double imposition engendrée par le prélèvement à la source en application de l'aAFisE ne saurait faire obstacle à une requête d'assistance fiscale internationale, laquelle n'a pas pour vocation de régler matériellement une telle procédure de taxation. Au surplus, il peut être renvoyé aux développements qui ont été présentés plus haut au sujet de la prescription (cf. consid. 3.3.3 et 6.1.2).

#### **E. 6.4.3**

Même si les dispositions de l'aAFisE citées par les recourants dans leur recours impliquaient, dans le cadre de cet Accord, une communication de l'autorité suisse à l'autorité de l'Etat membre de résidence du bénéficiaire effectif, le Tribunal de céans est d'avis que le grief en question s'écarte de l'objet de la contestation, qui porte uniquement sur la demande d'assistance administrative déposée par l'autorité française et les informations qui seront transmises sur cette base, de telle sorte que la recevabilité de ce grief semble pour le moins douteuse. Les recourants ne sauraient en effet étendre l'objet du litige à l'application d'un Accord, dont les dispositions invoquées ne sont plus en vigueur et dont ils envisagent une application par analogie. Quand bien même ce grief serait recevable, on ne perçoit pas pour quels motifs il conviendrait d'appliquer les dispositions de l'aAFisE dans le cadre de la présente demande d'assistance administrative basée sur la CDI CH-FR ; Les recourants ne l'expliquent pas. Enfin, si les recourants estiment que c'est à tort que des informations n'ont pas été communiquées en vertu des dispositions de l'aAFisE dont ils demandent l'application, il leur appartient le cas échéant d'effectuer les démarches qu'ils jugent utiles.

#### **E. 6.4.4**

Pour autant qu'il soit recevable, le grief des recourants soulevé à titre principal et subsidiaire doit être rejeté.

#### **E. 7.1**

Vu les considérants qui précèdent, le recours est rejeté dans la mesure de sa recevabilité. Les recourants, qui succombent, doivent supporter les frais de procédure, lesquels se montent, compte tenu de la charge de travail liée à la procédure, à Frs. 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. 7.2**

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

### **E. 8**

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 de la loi fédérale du 17 juin 2005 sur le Tribunal fédéral [LTF, RS 173.110]). 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 lorsqu'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 est porté à la page suivante)

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.