

BVGer A-1791/2021 vom 27. Oktober 2021

Bundesverwaltungsgericht, 2021-10-27, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bvger_A-1791_2021

FR: TAF A-1791/2021 du 27 octobre 2021

IT: TAF A-1791/2021 del 27 ottobre 2021

Regeste

Assistance administrative

Erwägungen

E. 6.1.1

Pour ce qui est des conditions de fond, les recourants arguent en premier lieu que les principes de la pertinence vraisemblable et de l'interdiction de la pêche aux renseignements seraient violés. A l'appui de leur grief, les recourants soutiennent tout d'abord qu'ils n'ont eu aucun lien avec le compte durant la période concernée, dès lors qu'ils ne seraient pas venus aux droits de leur défunt père. Ils se prévalent à cet égard de différents documents produits qui établiraient qu'ils ont renoncé à la succession de feu D. _____ au profit de leur mère. Ils affirment ainsi que l'autorité inférieure n'était pas en droit d'inclure leur nom dans les documents destinés à la DGFIP, la transmission des renseignements dans ces conditions portant gravement atteinte à leurs droits fondamentaux. Les recourants plaident ensuite que feu leur mère n'était ni domiciliée, ni taxée en France, mais en (...), de sorte que les renseignements que l'autorité inférieure compte transmettre seraient erronés et non pertinents. Ils avancent en outre que la loi française n° 2018-998 du 23 octobre 2018 aurait instauré l'automaticité des dépôts de plaintes devant le procureur de la république par les fonctionnaires fiscaux recevant les renseignements par la voie de l'assistance fiscale internationale. Ils en concluent que le risque qu'ils encourent en cas de transmission des informations serait disproportionné par rapport à l'intérêt de l'Etat français à les obtenir, de sorte que les renseignements demandés ne seraient pas vraisemblablement pertinents et que leur transmission violerait le principe de la proportionnalité. Les recourants allèguent également que la demande constituerait une pêche aux renseignements proscrite dès lors que les listes B et C - sur lesquelles se fonde la demande de l'autorité française - datent de 2006 et 2008, soit plusieurs années avant le début de la période pour laquelle les renseignements sont demandés. Selon eux, il ne serait pas possible de conclure que ces données sont actuelles, de sorte que leur utilisation, sans autre indice, constituerait une fishing expedition. Finalement, les recourants avancent encore que, de l'aveu même de l'autorité requérante, les listes B et C comporteraient des informations concernant de nombreuses personnes ayant potentiellement rempli leurs obligations fiscales (jusqu'à 38% pour la liste C). Dans ces circonstances, il ne serait pas possible de conclure au non-respect quasi systématique des obligations déclaratives des personnes figurant sur les listes précitées.

E. 6.1.2

En l'occurrence, dans l'ATF 146 II 150, le Tribunal fédéral a jugé d'une manière qui lie la Cour de céans (ci-avant consid. 1.6.3) que la demande litigieuse ne constituait pas une pêche aux renseignements prohibée et que les informations requises remplissaient la

condition de la pertinence vraisemblable (cf. ATF 146 II 150 consid. 6). A cet effet, la Haute Cour a relevé que la demande du 11 mai 2016 - qui constitue une « demande collective » (cf. consid. 5.2 supra) - répondait aux trois critères développés par la jurisprudence en lien avec les demandes groupées, applicables par analogie aux « demandes collectives », permettant d'exclure l'existence d'une fishing expedition (ci-avant consid. 3.5.2 pour l'énumération exhaustive de ces trois critères ; ATF 146 II 150 consid. 6.1.3 et 6.2). L'analyse de la Haute Cour s'est portée spécifiquement sur le critère principalement contesté - à savoir celui exigeant que la demande expose le droit fiscal applicable et les raisons permettant de supposer que les contribuables du groupe n'auraient pas rempli leurs obligations, et donc violé le droit fiscal. A cet égard, le Tribunal fédéral a retenu que l'ensemble des éléments ressortant de la demande du 11 mai 2016 était propre à fonder un soupçon suffisant de l'existence d'un comportement contraire au droit fiscal de la part des personnes se trouvant sur les listes B et C. Dès lors que la Cour de céans est tenue de se fonder sur les considérants de l'arrêt en cause et ne peut s'écarter de l'argumentation juridique du Tribunal fédéral, il y a lieu de conclure que les arguments invoqués par les recourants ne permettent pas de conclure que la demande litigieuse constituerait une fishing expedition et violerait le principe de la pertinence vraisemblable.

E. 6.1.3

En revanche, la question n'a pas été spécifiquement examinée, dans l'arrêt du Tribunal fédéral, de savoir si, compte tenu des éléments concernant l'absence de domicile en France tels qu'allégués ici par les recourants, la pertinence vraisemblable aurait disparu en l'espèce. A cet égard, la Cour de céans rappelle qu'en présence d'un conflit de résidence, la Suisse devrait en principe se contenter, en qualité d'Etat requis, de vérifier que le critère d'assujettissement invoqué par l'Etat requérant se trouve dans ceux prévus dans la norme conventionnelle applicable concernant la détermination du domicile ; elle n'a en effet ni les moyens matériels ni la compétence formelle de trancher un tel conflit lorsqu'elle reçoit une demande d'assistance (cf. supra consid. 3.9). En l'occurrence, il est relevé 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 feus D._____ et C._____ figurent avec un code domicile français « 111 » dans la liste Excel annexée à la requête du 11 mai 2016, les recourants ne contestant d'ailleurs pas que les précités aient été résidents français pour partie de la période visée, 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 se trouve dans ceux prévus dans la norme conventionnelle applicable à la détermination de la résidence fiscale et la question de savoir s'il entre en concurrence avec un critère d'assujettissement de l'Etat tiers dans lequel feue C._____ aurait été domiciliée fiscalement durant une partie de la période sous contrôle, à savoir en (...), n'a pas à être examinée par la Cour de céans. Quant à la prétendue erreur d'adresse dans l'Annexe A invoquée par les recourants - dite Annexe ne mentionnant pas d'adresse en (...) pour feue C._____ au profit d'une adresse en France -

les éléments soulevés, dont un formulaire A daté de (...), ne suffisent pas à remettre en question les informations communiquées par la banque elle-même. Il appartiendra dès lors aux recourants de faire valoir leurs moyens et corriger l'adresse en question, s'il y a lieu, devant les autorités françaises.

E. 6.1.4

De même, les recourants ne peuvent tirer argument du fait qu'ils n'ont pas été bénéficiaires de la relation bancaire en cause durant la période visée. En effet, l'acte de notoriété produit, s'il relève que les recourants ont consenti à la donation à feu C. _____ des biens dépendant de la succession de feu D. _____, établit néanmoins leur qualité d'héritiers, en sorte que les recourants sont bel et bien venus aux droits de feu leur père. En requérant également des renseignements sur « toute autre personne venant aux droits et obligations » du titulaire ou de l'ayant droit économique du compte (cf. Faits, let. A.c), l'autorité fiscale française cherche précisément à identifier l'ensemble des personnes liées au compte en question et en répondant possiblement sur le plan fiscal, ce qui est indéniablement pertinent au regard du but fiscal annoncé. Doit de surcroît être relevé que l'autorité requérante sera informée de la nature du lien des recourants avec le compte en question, par la mention `other relationship` indiquée sous `RelationToAccount` dans le document qui lui sera transmis, qui indique précisément que la personne en question est concernée en qualité de successeur, ainsi que par des explications de l'AFC qui a annoncé que « ce point sera expliqué aux autorités françaises lors de la transmission » (cf. Réponse du 28 juin 2021 ch. 2.3). Les informations que l'autorité inférieure entend transmettre ne sont dès lors pas de nature, contrairement à ce que soutiennent les recourants, à laisser supposer qu'ils ont été bénéficiaires de la relation bancaire, ou même qu'ils en avaient connaissance. En conséquence, les recourants ne peuvent s'opposer à la transmission des renseignements, les modalités de partage successoral invoquées étant une question de fond qui n'a pas à être examinée par l'Etat requis, mais, le cas échéant, dans le cadre de la procédure fiscale en France.

E. 6.1.5

De surcroît, la Cour de céans relève qu'il n'est pas préjudiciable que la demande d'assistance administrative se fonde sur les listes B et C datant respectivement de 2006 et 2008, alors que les renseignements demandés portent sur les années 2010 à 2015. En effet, il ressort de l'état de fait de la requête que l'autorité française cherche à déterminer si les personnes derrière les listes B et C - qui détenaient un compte bancaire au sein de la banque UBS entre 2006 et 2008 - en possédaient un durant la période sous contrôle, à savoir 2010 à 2015. Cet élément n'est pas problématique dès lors que, selon la jurisprudence, il n'est pas exigé de l'Etat requérant qu'il fournisse pour chacune des périodes visées un élément concret de soupçon qui se rattache spécifiquement à chacune de ces périodes (cf. arrêt du TF 2C_1162/2016 du 4 octobre 2017 consid. 6.4 s.). De plus, comme mentionné supra (cf. consid. 6.1.2 ci-avant), le Tribunal fédéral a jugé que la demande litigieuse fournissait suffisamment d'éléments concrets permettant de soupçonner que les personnes concernées, identifiables au travers des listes B et C, avaient agi en violation du droit fiscal. Partant, le fait que la demande repose sur des listes datant de 2006 et 2008 ne permet pas de conclure - comme l'avancent les recourants - que celle-ci constituerait une pêche aux renseignements proscrite sous l'angle temporel. C'est par ailleurs également dans ce sens que la jurisprudence la plus récente de la Cour de céans a jugé cette question juridique (cf. arrêts du TAF A-3045/2020, A-3047/2020 et A-3048/2020, tous du 29 mars 2021 consid. 5.1.3 [le

TF a déclaré irrecevable les recours déposés contre ces décisions : cf. notamment arrêt du TF 2C_320/2021 du 30 avril 2021]). Pour ce qui est de la violation alléguée par les recourants du principe de proportionnalité, il n'apparaît pas que le risque encouru par les recourants en cas de transmission des informations soit disproportionné par rapport à l'intérêt qu'a l'Etat français à les obtenir. En effet, dès lors que la requête de l'autorité française ne constitue pas une « fishing expedition », que les renseignements requis et à transmettre respectent strictement le principe de la pertinence vraisemblable et qu'au surplus, comme on le verra, le principe de spécialité est lui aussi respecté (ci-après consid. 6.3), le principe de proportionnalité, tel que concrétisé dans le domaine de l'assistance administrative en matière fiscale notamment par les éléments précités, est respecté. Au vu de tout ce qui précède, le grief invoqué par les recourants doit être rejeté.

E. 6.2.1

Au moyen d'un deuxième grief, les recourants reprochent à l'autorité inférieure d'accéder à une demande d'assistance basée sur des données volées, en violation du principe de la bonne foi et de l'art. 7 let. c LAAF. Cette question juridique n'ayant pas été traitée dans l'ATF 146 II 150, il convient par conséquent de l'examiner plus en détail dans la présente cause. A l'appui de leur grief, les recourants avancent que les données sur lesquelles se base la présente demande auraient été acquises grâce à un acte punissable au regard du droit suisse, à savoir l'achat illégal par le Land allemand de Rhénanie du Nord-Westphalie d'un CD de données. Selon eux, il existerait un lien de causalité entre cet acte punissable et l'obtention par la France des données sur lesquelles serait fondée la demande litigieuse dès lors que, sans l'achat dudit CD, aucune perquisition n'aurait pu avoir lieu et les données fondant la requête du 11 mai 2016 n'auraient pas été découvertes. De surcroît, les recourants arguent que l'autorité française aurait violé son engagement donné à la Suisse de ne pas utiliser des données volées dans le cadre d'une demande d'assistance administrative, dès lors que l'assurance donnée par la France de ne pas exploiter les données soustraites par Hervé Falciani ne se limiterait pas uniquement à ces données mais s'appliquerait à toutes demandes d'assistance administrative fondées sur des données volées, comme celle du cas d'espèce.

E. 6.2.2

A titre liminaire, la Cour de céans relève qu'il ressort de l'état de fait de la requête qu'une enquête diligentée par le parquet de Bochum et des visites domiciliaires effectuées dans les succursales allemandes de la banque UBS en mai 2012 et juillet 2013 ont abouti à la saisie de données concernant des contribuables français liés à des comptes ouverts auprès de la banque UBS en Suisse. Ces données ont été communiquées à la DGFIP par l'administration fiscale allemande à la suite d'une demande de la France sur la base de la Directive n° 2011/16/UE (cf. Faits, let. A.b). De surcroît, l'AFC précise dans la décision finale attaquée que les autorités fiscales allemandes auraient déclaré - dans le cadre d'une procédure d'assistance administrative parallèle - que les données en cause étaient stockées sur un serveur domestique d'UBS Deutschland AG à Francfort. Le serveur de sauvegarde comprenait des sauvegardes des ordinateurs des employés d'UBS Deutschland AG, parmi lesquels figurait l'ordinateur d'une employée de cette banque sur lequel figurent les données en cause. L'autorité inférieure précise du reste que dans ce contexte, le Ministère public de la Confédération a ouvert le 18 janvier 2017 une enquête contre personne inconnue pour violation éventuelle des art. 47 de la loi fédérale du 8 novembre 1934 sur les banques (LB, RS 952.0) et 273 du Code pénal suisse du 21 décembre 1937 (CP, RS 311.0). Selon une

déclaration soumise par la banque UBS dans le cadre de cette enquête, le Land allemand de Rhénanie du Nord-Westphalie aurait acheté en août 2012 un CD de données contenant les informations sur des clients enregistrés auprès de la banque UBS en Suisse. Sur la base de ce CD de données, les autorités allemandes auraient mené des enquêtes contre de nombreux clients allemands de la banque UBS. C'est dans le cadre de ces enquêtes que le parquet de Bochum aurait procédé à diverses perquisitions au siège d'UBS Deutschland AG à Francfort et auprès d'autres sites d'UBS en Allemagne. Lors de la perquisition au siège de la banque UBS Deutschland AG à Francfort, le Ministère public aurait saisi une grande quantité de données physiques et électroniques où se trouvaient notamment les données en question concernant des clients enregistrés en Suisse. L'AFC énonce encore que cet exposé des faits est confirmé par le mandat de perquisition délivré par le parquet de Bochum le 3 juillet 2013 qui a été fourni par la banque UBS dans le cadre de la présente procédure d'assistance administrative (cf. Décision finale de l'AFC, ch. 6.4).

E. 6.2.3

Sur la base des faits tels que décrits ci-avant, il convient d'examiner si la demande litigieuse repose sur des données volées comme l'allèguent les recourants. A cet égard, la jurisprudence du Tribunal fédéral relative aux données volées prescrit qu'il y a lieu d'examiner dans chaque cas particulier la question d'un éventuel comportement constitutif d'une violation du principe de la bonne foi étant entendu que celui-ci est établi lorsque l'Etat requérant ne respecte pas un éventuel engagement de ne pas utiliser de données provenant d'actes effectivement punissables au regard du droit suisse et qu'il dépose néanmoins une demande qui présente un lien de causalité direct ou indirect avec de telles données ou qu'il est prouvé qu'il a acheté des données acquises illégalement pour fonder sa demande (cf. arrêts du TF 2C_88/2018 du 7 décembre 2018 consid. 5.3 à 5.5, 2C_819/2017 du 2 août 2018 consid. 2.2.2, 2C_648/2017 du 17 juillet 2018 consid. 2.3.3 à 2.3.4). Ces deux éléments seront examinés successivement dans les consid. 6.2.3.1 à 6.2.3.2 ci-après.

E. 6.2.3.1

En l'occurrence, la question déterminante à trancher en premier lieu est celle de savoir si l'autorité requérante a donné l'assurance qu'elle n'utiliserait pas les données - prétendument volées - sur lesquelles la demande litigieuse se fonde. En effet, comme relevé ci-avant, une demande heurte la confiance légitime que la Suisse peut avoir dans l'engagement de l'Etat requérant si ce dernier donne une assurance qu'aucune donnée dérobée sur le territoire suisse ne sera utilisée dans le cadre d'une demande d'assistance administrative et qu'il dépose quand même une telle demande, en lien de causalité, direct ou indirect, avec les données dérobées. En l'espèce, et contrairement à ce qu'invoquent les recourants, à aucun moment l'autorité requérante ne s'est engagée à ne pas déposer de requête d'assistance administrative fondée spécifiquement sur les données recueillies dans le cas d'espèce. Certes, le Tribunal de céans ne nie pas que la France a donné son assurance à la Suisse qu'aucune des données dérobées à la filiale genevoise de la banque HSBC par Hervé Falciani ne serait utilisée dans le cadre d'une demande d'assistance administrative (l'existence de cet engagement ressort avant tout du communiqué de presse du 12 février 2010 du Département fédéral des finances consultable à l'adresse www.admin.ch/gov/fr/accueil/documentation/communiques.msg-id-31623.html ; cf. également ATF 143 II 224 consid. 6.5). Toutefois, l'engagement de l'Etat français de ne pas exploiter les données soustraites par Hervé Falciani ne saurait s'étendre aux données UBS sur lesquelles la présente demande se fonde (cf. arrêts du TAF A-3045/2020, A-3047/2020

et A-3048/2020 précités consid. 5.2.3 [le TF a déclaré irrecevable les recours déposés contre ces décisions : cf. notamment arrêt du TF 2C_320/2021 du 30 avril 2021] ainsi que A-1534/2018, A-1555/2018, A-1562/2018 et A-1563/2018 précités consid. 3.6). Il s'agit en effet d'une autre banque et d'un autre état de fait. Le cas échéant, il s'agirait d'un autre acte punissable. Par conséquent, on ne saurait admettre que l'assurance donnée par la France de ne pas exploiter les données soustraites par Hervé Falciani est transposable dans le cadre de la présente demande, de sorte que le cas d'espèce se distingue de celui jugé par le Tribunal fédéral dans l'ATF 143 II 224, dans lequel il a été considéré que l'Etat français avait violé le principe de la bonne foi en lien avec « l'affaire Falciani ». On ne voit pas qu'il existe par ailleurs un autre engagement pris par l'Etat français dans ce sens et les recourants ne le soutiennent à juste titre pas.

E. 6.2.3.2

Quant à l'existence d'un lien de causalité entre les données prétendument volées et la demande d'assistance administrative dont se prévalent les recourants, la jurisprudence du Tribunal fédéral l'a mentionné comme critère permettant de démontrer l'absence de bonne foi de l'Etat requérant, lorsque celui-ci s'est engagé à ne pas former de demande sur la base de telles données. Si une telle assurance n'a pas été donnée - comme dans le cas d'espèce - le fait que la demande se fonde sur des renseignements éventuellement obtenus à la suite d'un vol de données ne suffit pas, à lui seul, à conclure à un comportement contraire à la bonne foi de l'Etat requérant (cf. arrêt du TF 2C_88/2018 du 7 décembre 2018 consid. 5.4). Nonobstant ce qui précède et par surabondance de moyens, le Tribunal de céans relève tout de même que le Tribunal pénal fédéral - soit un tribunal suisse compétent - est parvenu à la conclusion que la vente des données à l'Allemagne constituait une infraction pénale au regard du droit suisse (cf. arrêt du Tribunal pénal fédéral SK.2016.34 du 21 janvier 2019). Or, malgré cet acte punissable au regard du droit suisse, la Cour de céans a déjà eu l'occasion de juger qu'il n'existait pas de lien de causalité suffisamment étroit entre cet acte - soit la vente de données au Land allemand de Rhénanie du Nord-Westphalie - et la demande du 11 mai 2016 de l'autorité requérante puisque que la chaîne de causalité a été rompue par des facteurs externes, tel que les investigations ultérieures menées par les autorités allemandes. De surcroît, il est relevé que la demande litigieuse ne se fonde pas directement sur les données obtenues illégalement mais sur celles trouvées lors des perquisitions effectuées dans les succursales allemandes de la banque UBS, qui ont ensuite été communiquées à la France sur la base de la Directive n°2011/16/UE (cf. arrêts du TAF A-3045/2020, A-3047/2020 et A-3048/2020 précités consid. 5.2.3 [le TF a déclaré irrecevable les recours déposés contre ces décisions : cf. notamment arrêt du TF 2C_320/2021 du 30 avril 2021] ainsi que A-1534/2018, A-1555/2018, A-1562/2018 et A-1563/2018 précités consid. 3.6 ; consid. A.b et 5.2.2 supra). Au surplus, force est de constater que l'autorité requérante ne peut être considérée comme ayant acheté des données acquises illégalement au regard du droit suisse pour fonder sa demande (cf. consid. 6.2.3 supra), ce que les recourants n'invoquent au demeurant pas. Partant, le grief des recourants doit être rejeté.

E. 6.3.1

Dans un troisième grief, les recourants avancent que le principe de spécialité ne serait pas respecté dans le cas d'espèce. A l'appui de leur grief, ils arguent en substance qu'il existerait un fort risque que l'autorité requérante utilise - en violation du principe de spécialité - les informations reçues par le biais de la présente procédure d'assistance administrative à

d'autres fins que fiscales, spécialement dans le cadre de la procédure pénale menée contre la banque UBS en France. Les recourants précisent que l'autorité requérante n'aurait jamais pris d'engagement ferme de ne pas utiliser les informations reçues dans le cadre de la procédure pénale menée à l'encontre de la banque précitée et que le droit interne français ne permettrait pas aux fonctionnaires des autorités fiscales de respecter le principe de spécialité.

E. 6.3.2

Pour autant qu'il puisse être entré en matière sur ce grief qui ne paraît concerner que les intérêts de la banque UBS, c'est-à-dire un tiers par rapport aux recourants (voir à cet égard, ATF 139 II 404 consid. 11.1 et les réf. citées, mais également arrêt du TAF A-6854/2018 du 3 mars 2020 consid. 1.3.2 [confirmé par l'arrêt du TF 2C_252/2020 du 13 juillet 2020]), la Cour de céans retient ce qui suit : 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 (ATF 146 II 150 consid. 7 ; cf. Faits, let. E). 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. 6.3.3

Par surabondance de moyens, il est précisé 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 142 II 13 consid. 3.4 et 146 I 172 consid. 7.1.3 ; arrêt du TAF A-5522/2019 du 18 août 2020 consid. 3.4.3). La Cour de céans observe d'ailleurs qu'au ch. 3 du dispositif de la décision finale notifiée à la recourante, l'autorité inférieure appelle spécifiquement l'autorité française au respect dudit principe (« d'informer la Direction Générale des Finances Publiques [...] 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). »). Tel n'est en revanche pas le cas dans la décision finale notifiée au recourant, de sorte qu'il convient, au vu des avis divergents tant au niveau international que national quant à la portée du principe précité et, en particulier, sur sa composante personnelle, que l'AFC informe l'autorité requérante de l'étendue de la restriction d'utilisation lors de la transmission des informations requises (cf. ATF 142 II 13 consid. 3.7 ; arrêt du TF 2C_545/2019 du 13 juillet 2020 consid. 4 ; arrêt du TAF A-5522/2019 précité consid. 3.4.3).

E. 6.4.1

En dernier lieu, il sied encore d'examiner la conclusion des recourants tendant au constat de la nullité des décisions attaquées au motif que leur droit d'être entendus aurait été violé dès lors qu'ils n'auraient pas eu accès à toutes les pièces sur lesquelles l'AFC se serait fondée pour rendre les décisions entreprises. Les recourants requièrent plus précisément l'accès à la déclaration des autorités fiscales allemandes faite dans le cadre d'une procédure d'assistance administrative parallèle, la déclaration soumise par la banque UBS dans le cadre de la procédure diligentée par le Ministère public de la Confédération ainsi que le mandat de perquisition délivré par le parquet de Bochum le 3 juillet 2013 qui a été fourni par la banque UBS dans le cadre de la présente procédure (cf. Décision finale de l'AFC, ch. 6.4 et consid. 6.2.2 supra pour la retranscription de ladite décision finale). Selon eux, ces pièces auraient été utilisées à leur détriment dès lors que ce serait sur leur base que l'AFC aurait retenu qu'il n'existait aucun lien de causalité entre le CD de données acheté illégalement par les autorités allemandes et les informations sur lesquelles se fondent la présente demande.

E. 6.4.2

L'art. 29 al. 2 Cst. garantit aux parties à une procédure le droit d'être entendues. La jurisprudence a déduit du droit d'être entendu, en particulier, le droit pour le justiciable de s'expliquer avant qu'une décision ne soit prise à son détriment, celui de fournir des preuves quant aux faits de nature à influencer sur le sort de la décision, celui d'avoir accès au dossier, celui de participer à l'administration des preuves, d'en prendre connaissance et de se déterminer à leur propos (ATF 141 V 557 consid. 3, 135 I 279 consid. 2.3). Pour ce qui a trait à l'assistance administrative internationale en matière fiscale, ce droit est également garanti par l'art. 15 al. 1 LAAF. La disposition prévoit que les personnes habilitées à recourir peuvent prendre part à la procédure et consulter les pièces. L'art. 15 al. 2 LAAF permet à l'Administration fédérale, à condition que l'autorité étrangère émette des motifs vraisemblables de garder le secret, de refuser à la personne habilitée à recourir la consultation des pièces concernées, en application de l'art. 27 PA (arrêt du TF 2C_1042/2016 du 12 juin 2018 consid. 3.3 ; décision incidente du TAF A-6337/2014 du 7 avril 2015 consid. 2, arrêt du TAF A-6866/2013 du 2 janvier 2015 consid. 1.3.3). En outre, le Tribunal fédéral a aussi déjà considéré que, dans certaines conditions, des échanges d'e-mails entre les autorités constituent des actes administratifs internes qui ne sont pas sujets au droit de consulter le dossier (arrêt du TF 2C_1042/2016 du 12 juin 2018 consid. 3.3). Selon l'art. 28 PA, une pièce dont la consultation a été refusée à une partie ne peut être utilisée à son désavantage que si l'autorité lui en a communiqué le contenu essentiel se rapportant à l'affaire et lui a donné en outre l'occasion de s'exprimer et de fournir des contre-preuves (arrêt du TF 2C_609/2015, 2C_610/2015 du 5 novembre 2015 consid. 4.1 ; arrêt du TAF A-5541/2014 du 31 mai 2016 consid. 3.1.3).

E. 6.4.3

Force est ici de constater - au vu de tout ce qui précède - que le contenu exact des pièces dont la production est requise par les recourants (cf. consid. 6.4.1 ci-dessus) n'a aucune incidence dans le cas d'espèce sur l'évaluation des conditions matérielles de la requête faite par la DGFIP. En effet, dès lors qu'il est admis que l'autorité requérante française n'a pas donné d'assurance en lien avec les données qu'elle a obtenues de la part de l'Allemagne, l'examen de l'existence d'un lien de causalité entre les données prétendument volées et la demande litigieuse n'est pas déterminant dans le cas d'espèce pour considérer que la présente requête ne se fonde pas sur des données volées. De surcroît, et contrairement à ce

qu'invoquent les recourants, il est relevé que le contenu des pièces précitées ressort explicitement des décisions attaquées. Dans la mesure où les éléments essentiels sur la base desquels l'autorité inférieure a fondé sa décision figurent dans le dossier, il n'est pas déterminant de savoir si ces éléments figurent également dans d'autres documents qui auraient été soustraits à l'appréciation des recourants. Dans ces circonstances, le Tribunal de céans ne saurait considérer que le droit d'être entendus des recourants a été violé, de sorte que la nullité des décisions attaquées n'est pas constatée.

E. 7

Les recourants sollicitent (ci-avant, Faits, let. O), la suspension de la procédure jusqu'à l'obtention d'un jugement définitif dans toute procédure pénale ayant trait au complexe de faits de la demande d'assistance administrative française ici en cause, en particulier dans la procédure mentionnée par l'AFC et dirigée contre l'ex-employée d'UBS Deutschland AG, et jusqu'à l'obtention du jugement en appel dans le cadre de la procédure pénale contre UBS en France. La Cour rappelle que, même en l'absence d'une base légale expresse dans la PA, le Tribunal administratif fédéral peut, d'office ou sur requête, suspendre une procédure, pour autant que cela soit compatible avec l'obligation de diligence de l'art. 29 al. 1 Cst. Ainsi, une suspension de la procédure entre notamment en ligne de compte lorsque les circonstances du cas impliquent qu'une décision immédiate ne se justifie pas sous l'angle de l'économie de la procédure (Moser/BEUSCH/KNEUBÜHLER, op. cit., ch. 3.14), en particulier si le sort d'un autre litige est susceptible d'influer sur l'issue de la cause (Moser/BEUSCH/KNEUBÜHLER, op. cit., ch. 3.15). Or, en prenant en considération les éléments mentionnés ci-avant (consid. 6.2.3), force est de constater que ces requêtes de suspension doivent être rejetées, pour autant qu'elles ne soient pas devenues sans objet. A cet égard, la Cour de céans relève que - compte tenu de l'arrêt du Tribunal pénal fédéral SK.2016.34 du 21 janvier 2019 précité - la conclusion des recourants tendant à la suspension de la procédure jusqu'à l'obtention d'un jugement définitif dans toute procédure pénale ayant trait au complexe de faits de la présente demande (ci-avant, Faits, let. O) paraît ne plus avoir d'objet. En effet, l'ensemble des éléments invoqués pour justifier la suspension de la procédure se sont produits et les arrêts sont désormais définitifs, les procédures pénales dirigées contre l'ex-employée d'UBS Deutschland AG et contre la banque UBS elle-même n'étant au demeurant et pour les motifs déjà évoqués (cf. consid. 6.2.3) pas de nature à fonder une suspension de la procédure. Il y a ainsi lieu de rejeter les requêtes de suspension, dans la mesure où elles ont encore un objet.

E. 8.1

Vu les considérants qui précèdent, les recours sont rejetés. Les recourants, qui succombent, doivent supporter solidairement les frais de procédure, lesquels se montent, compte tenu de la charge de travail liée à la procédure, à Fr. 7'500.- (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 de Fr. 10'000.-. Le solde de Fr. 2'500.- sera restitué aux recourants, par Fr. 1'250.- chacun, une fois le présent arrêt entré en force.

E. 8.2

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. 9

La présente décision rendue dans le domaine de l'assistance administrative internationale en matière fiscale peut faire l'objet d'un recours en matière de droit public auprès du Tribunal fédéral (art. 83 let. h LTF). Le délai de recours est de dix jours (art. 100 al. 2 let. b LTF). Le recours n'est recevable que lorsqu'une question juridique de principe se pose ou qu'il s'agit pour d'autres motifs d'un cas particulièrement important au sens de l'art. 84 al. 2 LTF (art. 84a LTF). Le Tribunal fédéral est seul habilité à décider du respect de ces conditions. (Le dispositif de l'arrêt se trouve à la page suivante.)

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