

# **BVGer A-1839/2021 vom 17. August 2022**

Bundesverwaltungsgericht, 2022-08-17, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bvger\\_A-1839\\_2021](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bvger_A-1839_2021)

FR: TAF A-1839/2021 du 17 août 2022

IT: TAF A-1839/2021 del 17 agosto 2022

## **Regeste**

Assistance administrative

## **Erwägungen**

### **E. 5.1.1**

Pour ce qui est des conditions de fond, la recourante argue principalement que les informations la concernant ne rempliraient pas la condition de la pertinence vraisemblable, dès lors qu'elle n'aurait pas été fiscalement domiciliée en France durant la période visée, mais en (...). Elle soutient que les pièces qu'elle a versées au dossier (cf. pièces 3 ss du bordereau de la recourante) démontreraient qu'elle a transféré son domicile dans cet Etat tiers il y a plus de 20 ans. L'adresse française ressortant du fichier XML-Out, qui serait celle de (...), ne serait qu'une adresse de correspondance. Cela étant, la recourante estime que le code domicile français (« 111 ») qui lui avait été attribué dans les livres de la banque UBS ne saurait constituer un critère de rattachement fiscal suffisant. Selon elle, ce code fonderait tout au plus une présomption de domicile, qu'elle aurait en l'occurrence renversée. Faute d'un autre critère de rattachement fiscal invoqué dans la demande française, l'assistance devrait être refusée.

### **E. 5.1.2**

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. 1.4.3) 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. 4.2 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. 2.5.2 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 derrière 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 la recourante ne permettent pas de conclure que la demande litigieuse constituerait une « fishing expedition » et violerait le principe de la pertinence vraisemblable.

### **E. 5.1.3**

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'invoqués ici par la recourante, 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. 2.9). 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. arrêts du TAF A-5662/2020 du 10 mai 2021 consid. 5.1.3 [le TF a déclaré irrecevable le recours déposé contre cette décision : arrêt du TF 2C\_435/2021 du 2 juin 2021] et 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 la recourante figure 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 tiers dans lequel la recourante fait valoir avoir été domiciliée fiscalement durant la période sous contrôle n'a pas à être examinée par la Cour de céans. En conséquence, le grief de la recourante est rejeté, celle-ci étant renvoyée à faire valoir ses arguments et à produire les pièces corroborant sa position, le cas échéant, devant les autorités françaises.

### **E. 5.2.1**

La recourante plaide en outre, à titre superfétatoire, que la demande du 11 mai 2016 s'inscrirait en violation du principe de proportionnalité. La transmission du solde du compte bancaire au 1er janvier des années concernées ne serait en effet pas nécessaire pour atteindre le but fiscal visé, soit l'identification des personnes derrière les listes B et C. La sauvegarde de sa sphère personnelle devrait en outre prévaloir dans le cadre d'une pesée des intérêts en présence, en sorte que la recourante requiert, à titre subsidiaire, que les informations relatives aux soldes du compte soient supprimées.

### **E. 5.2.2**

Dans sa demande, la DGFIP a indiqué vouloir procéder à un contrôle systématique des personnes liées aux comptes ressortant des listes B et C, afin de vérifier si leurs obligations fiscales ont été satisfaites. A l'évidence, la transmission à l'autorité requérante, outre de l'identité des personnes liées aux comptes, des soldes de ces mêmes comptes s'inscrit dans la poursuite de l'objectif fiscal annoncé - qui ne se limite pas, contrairement à ce que soutient la recourante, à la détermination de son domicile. Il n'est donc pas question de limiter la portée de l'assistance à la seule divulgation de l'identité de la recourante, la remise

des soldes du compte ne violant pas le principe de proportionnalité. La Cour rappelle de surcroît qu'il a été jugé, dans l'ATF 146 II 150, que la demande d'assistance litigieuse n'était pas constitutive d'une « fishing expedition » prohibée, confirmant ainsi son caractère proportionné (cf. consid. 2.5.1 plus haut). Le moyen de la recourante est dès lors rejeté.

### **E. 5.3**

Dans un troisième grief, la recourante se plaint de la manière dont les renseignements destinés à être transmis aux autorités françaises sont présentés dans l'annexe à la décision attaquée. L'indication de Fr. 0.- au titre de solde du compte pour les années 2012 à 2015 serait en effet trompeuse, dès lors que ledit compte aurait été clôturé en 2011. Excipant des principes de la bonne foi et de l'égalité de traitement, la recourante a donc requis, subsidiairement aux conclusions précédemment énoncées, que cette indication soit remplacée par la mention « N/A ». Dans le cadre de sa réponse du 29 juin 2021, l'autorité inférieure a admis ce grief et corrigé l'annexe à la décision finale en conséquence, soit remplacé le solde de Fr. 0.- par la mention « N/A » pour les années 2012 à 2015. Il n'y a en conséquence pas lieu d'examiner davantage cette question, étant précisé qu'il en sera tenu compte dans la répartition des frais.

#### **E. 5.4.1**

Aux termes de son écriture spontanée du 24 juin 2021, la recourante a fait valoir un nouveau moyen, à forme de la prescription du droit de taxer. Le droit de reprise, respectivement de rappel d'impôt en France serait en effet soumis à un délai de prescription de 10 ans, qui aurait été exceptionnellement suspendu du 12 mars au 23 août 2020 inclus, dans le contexte de la crise sanitaire. La prescription décennale serait ainsi intervenue le 14 juin 2021 pour l'année fiscale 2010. La recourante en déduit que les informations requises pour dite année à tout le moins ne remplissent plus la condition de la pertinence vraisemblable.

#### **E. 5.4.2**

Il convient ici de rappeler que la procédure d'assistance administrative ne tranche pas matériellement l'affaire. Il appartient ainsi à chaque Etat d'interpréter sa propre législation et de contrôler la manière dont celle-ci est appliquée, l'Etat requis n'ayant pas à examiner les objections liées au bien-fondé de la procédure fiscale étrangère ou aux éventuels obstacles procéduraux qui, selon le droit de l'Etat requérant, empêcheraient l'utilisation des renseignements requis (ATF 144 II 206 consid. 4.3 ; arrêts du TAF A-641/2021 du 5 octobre 2021 consid. 5.5 et A-1864/2019 du 10 septembre 2021 consid. 5.5). La recourante fait donc fausse route, la pertinence vraisemblable des informations requises n'ayant pas à être examinée à la lumière de l'éventuelle acquisition de la prescription du droit de reprise en France. Plus encore, notre Haute Cour, dans un arrêt récent, s'est prononcée sur les conséquences de la survenance de la prescription sur la condition de la pertinence vraisemblable : les renseignements sont vraisemblablement pertinents tant qu'il n'apparaît pas clairement, au moment où la demande est formulée, que la prescription étrangère est déjà acquise pour la période visée. L'acquisition de la prescription en cours de procédure ne change donc rien à la pertinence vraisemblable des informations requises, à l'exception du cas où il apparaîtrait que des principes élémentaires de procédure pourraient être violés dans la procédure étrangère en relation avec la prescription. Sous cette seule réserve, les renseignements requis remplissent la condition de la pertinence vraisemblable et il incombe à la personne concernée de soulever, le cas échéant, l'exception de prescription dans le

cadre de la procédure fiscale étrangère (arrêt du TF 2C\_662/2021, 2C\_663/2021 du 18 mars 2022 consid. 5.4 à 5.6). Cette jurisprudence, qui lie la Cour (cf. consid. 1.5.3 supra), est pleinement applicable à la présente cause. Il en découle que l'éventuelle acquisition de la prescription décennale en cours de procédure ne change rien au caractère vraisemblablement pertinent des renseignements requis, d'autant que la recourante ne soutient pas que la prescription ne pourrait pas être invoquée devant les autorités françaises, ou que d'autres principes élémentaires de procédure pourraient être violés par l'Etat français. Son grief est en conséquence rejeté.

### **E. 5.5**

Pour le surplus rien n'indique - et la recourante ne le prétend pas - que les autres conditions matérielles de l'assistance administrative ne seraient pas respectées.

### **E. 6.1**

Compte tenu de ce qui précède, le recours est très partiellement admis au sens du considérant 5.3 et rejeté pour le surplus. Les frais de procédure sont en règle générale mis à la charge de la partie qui succombe, étant précisé que si elle n'est déboutée que partiellement, les frais sont réduits (art. 63 al. 1 PA). Aucun frais de procédure ne peut toutefois être mis à la charge de l'autorité (art. 63 al. 2 PA). En l'occurrence, les frais de procédure se montent, compte tenu de la charge de travail liée à la procédure, à Fr. 5'000.- (art. 4 du règlement du 21 février 2008 concernant les frais, dépens et indemnités fixés par le TAF [FITAF, RS 173.320.2]). Au vu de l'admission très partielle du recours, dans la mesure où l'AFC a communiqué qu'elle acceptait de corriger l'annexe à sa décision dans le sens des conclusions subsidiaires de la recourante (cf. consid. 5.3 supra), il se justifie de réduire légèrement les frais à la charge de cette dernière. Partant, ils sont réduits d'un dixième, en sorte que la recourante supporte les frais de procédure à concurrence d'un montant de Fr. 4'500.-, qui est prélevé sur l'avance de frais déjà versée de Fr. 5'000.-. Le solde, par Fr. 500.-, lui sera restitué une fois le présent arrêt devenu définitif et exécutoire.

### **E. 6.2**

La partie qui obtient entièrement ou partiellement gain de cause se voit allouer des dépens pour les frais nécessaires causés par le litige (art. 64 al. 1 PA et art. 7 FITAF). Cependant, compte tenu du fait que la recourante n'a obtenu que très partiellement gain de cause, une indemnité à titre de dépens très réduite de Fr. 750.-, à charge de l'autorité inférieure, lui est allouée (art. 7 al. 2 et art. 14 al. 2 FITAF).

### **E. 7**

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.