

BVGer A-415/2021 vom 29. Juni 2022

Bundesverwaltungsgericht, 2022-06-29, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bvger_A-415_2021

FR: TAF A-415/2021 du 29 juin 2022

IT: TAF A-415/2021 del 29 giugno 2022

Regeste

Assistance administrative

Erwägungen

E. 5.1.1

Dans un premier grief, les recourantes se prévalent d'une violation des art. 20 al. 3 LAAF et 28 par. 3 CDI CH-FR, à forme d'une absence de consentement à la transmission des données à un Etat tiers. Elles soulignent que ce sont les autorités allemandes qui auraient transféré aux autorités françaises les informations leur ayant permis de former une demande d'assistance administrative auprès de la Suisse. Or, l'Allemagne n'aurait pas demandé aux autorités helvétiques, en violation de l'art. 20 al. 3 LAAF, l'autorisation de transmettre ces données. Ce défaut de consentement devrait, selon elles, entraîner le refus d'accorder l'assistance administrative.

E. 5.1.2

A teneur de l'art. 20 al. 3 LAAF (intitulé « clôture de la procédure »), lorsque la convention applicable prévoit que les renseignements obtenus dans le cadre de l'assistance administrative peuvent, pour autant que l'autorité compétente de l'Etat requis y consente, aussi être utilisés à des fins autres que fiscales ou transmis à un Etat tiers, l'AFC donne son consentement après examen. Cette autorisation est donnée par l'AFC d'entente avec l'Office fédéral de la justice lorsque les renseignements obtenus sont destinés à la transmission à des autorités pénales.

E. 5.1.3

Il appert que les recourantes se méprennent sur le sens de l'art. 20 al. 3 LAAF, dont le libellé contredit leurs moyens. Il ne peut être reproché à l'Allemagne - sur la base d'une norme de droit interne - de n'avoir jamais demandé à la Suisse l'autorisation de transmettre à la France les données à l'origine de la demande d'assistance. La disposition précitée ne vise en effet que les informations que l'AFC a elle-même récoltées et qu'elle envisage de transmettre - ou a déjà transmises - à l'Etat requérant, ce qui n'est pas la situation visée en l'espèce ; les informations litigieuses, soit les données saisies en Allemagne en 2012 et 2013 (cf. Faits, let. A.b supra), n'ont pas été obtenues dans le cadre d'une procédure d'échange de renseignements, ni en marge d'une telle procédure, l'art. 20 al. 3 LAAF n'étant pas applicable ici. L'on ne discerne d'ailleurs aucun motif qui permettrait d'imputer les prétendues carences de l'Etat allemand à la France, de sorte à refuser l'assistance à cette dernière, étant ici rappelé qu'à l'aune du principe de la bonne foi qui gouverne largement les relations internationales, la présomption de bonne foi d'un Etat ne peut être renversée qu'en présence d'éléments établis et concrets (cf. consid. 2.4.2 supra). Par surabondance de moyens, le Tribunal relève encore que rien n'indique que la Suisse entendrait violer l'art. 20

al. 3 LAAF, respectivement l'art. 28 par. 3 CDI CH-FR en transmettant les renseignements requis, dès lors qu'ils sont destinés à une autorité fiscale. Les décisions entreprises limitent en outre clairement l'utilisation desdits renseignements à l'état de fait décrit dans la demande du 11 mai 2016. Elles précisent également que la documentation produite, tout comme les informations obtenues en application du droit interne suisse, doivent être tenues secrètes. Elles ne peuvent être rendues accessibles qu'à des personnes ou autorités (comprenant les autorités judiciaires et administratives) concernées par l'établissement, le recouvrement ou l'administration des impôts de toute nature ou dénomination, par des procédures ou poursuites concernant ces impôts, ou par les décisions sur recours relatives à ces mêmes impôts (cf. ch. 8.1 de la décision attaquée). Mal fondé, le grief des recourantes est rejeté.

E. 5.2.1

Par un second moyen, les recourantes soutiennent que les informations dont la transmission est envisagée seraient dépourvues de pertinence vraisemblable. Elles exposent à cet appui que les comptes bancaires en cause, dont C. _____ SA était titulaire, sont liés à des trusts irrévocables et discrétionnaires. Se prévalant d'une jurisprudence du TAF datée de 2011 (notamment arrêt du TAF A-7013/2010 du 18 mars 2011), elles arguent que les caractéristiques précitées des trusts, combinées au fait qu'aucune distribution systématique et/ou sur demande des avoirs des trusts n'aurait été octroyée en faveur d'un bénéficiaire, feraient obstacle à toute transmission d'informations y relatives. Cela étant, les recourantes plaident également que les bénéficiaires des trusts ne seraient pas des sujets fiscaux ; Monsieur D. _____, settlor du trust 1, serait décédé sans laisser d'héritiers, et les bénéficiaires du trust 2 seraient des (...) exonérées d'impôt.

E. 5.2.2

Le Tribunal relève tout d'abord que les pièces produites par les recourantes ne corroborent pas, ou que partiellement, leurs allégations, l'absence de distributions des avoirs du trust ou d'assujettissement fiscal des bénéficiaires, en particulier, ne ressortant pas clairement du dossier. Cela étant, il découle de la jurisprudence claire de notre Haute Cour que l'analyse des caractéristiques juridiques d'un trust constitue une question de fond qui relève, le cas échéant, de la procédure fiscale à mener dans l'Etat requérant ; il n'appartient dès lors pas à l'AFC, respectivement à la Cour de céans de traiter cette question dans le cadre de la présente procédure d'assistance administrative (arrêt du TF 2C_274/2016 du 7 avril 2016 consid. 4.3 ; arrêt du TAF A-3888/2020 du 4 mai 2021 consid. 6.4.1). Dans le cas contraire, l'Etat requis anticiperait la procédure fiscale de l'Etat requérant, ce qui dépasserait largement le cadre de l'examen de plausibilité relevant de sa compétence, et ne serait pas compatible avec le but de la procédure d'assistance administrative (arrêt du TF 2C_823/2020 du 13 octobre 2020 consid. 4.2 et les réf. cit.). Il n'y a en conséquence pas lieu d'instruire davantage sur ce point. Plus encore, le Tribunal fédéral a récemment jugé que des informations relatives à un trust irrévocable et discrétionnaire revêtaient un caractère vraisemblablement pertinent (cf. arrêts du TF 2C_918/2020 et 2C_936/2020, tous deux du 28 décembre 2021 [en lien avec la CDI CH-IN]), en sorte que le grief tiré des caractéristiques du trust tombe, de toutes les manières, à faux.

E. 5.2.3

La question déterminante ici n'a donc pas trait à la nature juridique du trust et à ses spécificités, mais au critère de la pertinence vraisemblable, lequel est considéré comme

rempli si les renseignements demandés présentent un lien avec les faits décrits dans la demande et s'ils sont susceptibles d'être utilisés dans le cadre de la procédure fiscale étrangère (cf. consid. 2.3 plus haut ; arrêt du TF 2C_918/2020 du 28 décembre 2021 consid. 4.2). Or, tel est manifestement le cas en l'espèce, les informations demandées pouvant potentiellement se révéler utiles dans le cadre d'une procédure fiscale française, étant donné, notamment, l'état de fait clair décrit dans la demande et l'existence d'un critère de rattachement fiscal avec l'Etat requérant, ici non contesté. En conséquence, le grief des recourantes est rejeté.

E. 5.3.1

Dans un dernier grief, les recourantes se plaignent d'une violation de leur droit d'être entendues en lien avec un moyen tiré de la violation du principe de spécialité. Elles reprochent ici à l'autorité inférieure de ne pas leur avoir donné accès aux éléments invoqués par la banque UBS, dans la procédure la concernant, à l'appui de sa dénonciation du principe de spécialité par l'Etat requérant. Elles soutiennent que la consultation de ces éléments du dossier concernant la banque UBS leur serait indispensable pour se défendre utilement, dès lors qu'il serait possible qu'elles en tirent argument et puissent ainsi démontrer la violation du principe précité par les autorités françaises. Pour ces mêmes motifs, les recourantes requièrent, à titre préalable, le droit de consulter les documents utiles et, le cas échéant, de compléter leurs recours en conséquence.

E. 5.3.2

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 et 135 I 279 consid. 2.3). S'agissant du droit à la consultation des pièces, il y a lieu de rappeler qu'il se limite à la cause de la partie (« in ihrer Sache » ; art. 26 al. 1 PA) et ne va pas au-delà. Ainsi, l'art. 26 PA n'octroie pas un droit à la consultation du dossier d'autres procédures qui ne concernent pas la partie aussi longtemps que l'autorité n'en fait pas usage ou ne s'en sert pas pour bâtir une preuve ou un argument (arrêt du TF 2A.294/2002 du 3 juillet 2002 consid. 2.1 ; arrêt du TAF A-6866/2013 du 2 janvier 2015 consid. 1.3.3 ; Bernhard WALDMANN/Magnus OESCHGER, in : Waldmann/Weissenberger [éd.], Praxiskommentar VwVG, 2e éd., 2016, Art. 26 N. 59). Pour ce qui a trait à l'assistance administrative internationale en matière fiscale, le droit d'être entendu est également garanti par l'art. 15 al. 1 LAAF, qui 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 et 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. 5.3.3

En l'occurrence, la Cour constate que les recourantes ont eu accès à l'intégralité des pièces des trois dossiers litigieux (cf. Faits, let. H supra). L'AFC ne les a certes pas autorisées à consulter les éléments du dossier concernant la banque UBS en lien avec le principe de spécialité. Cela étant, ce refus de leur donner accès à ces pièces a été prononcé à bon droit, dès lors qu'elles se rapportent à une procédure tierce, d'une part, et que l'AFC n'en a pas fait usage dans la présente procédure, d'autre part. Le Tribunal relève au demeurant que, contrairement à ce qu'invoquent les recourantes, l'accès aux pièces qu'elles réclament ne leur aurait été d'aucun secours pour plaider la violation du principe de spécialité par l'Etat requérant. En effet, notre Haute Cour a jugé - d'une manière qui lie la Cour de céans - qu'il n'existait aucun indice concret permettant de conclure que la France avait l'intention de violer ledit principe ou l'obligation de confidentialité prévus à l'art. 28 par. 2 CDI CH-FR (cf. ATF 146 II 150 consid. 7). Aussi, dans la mesure où les recourantes ont eu accès à leurs dossiers et que l'occasion leur a été donnée de se déterminer, le grief tiré de la violation du droit d'être entendu doit être rejeté. Ces mêmes considérations conduisent au rejet de leurs requêtes préalables de consultation de ces mêmes pièces, ainsi qu'à celles tendant à compléter leurs recours après la consultation desdites pièces. A cet égard, il est précisé que de telles requêtes sont en soi problématiques du moment que selon la loi et une jurisprudence bien établie, les conclusions sont en principe scellées aux termes du mémoire de recours (cf. art. 52 al. 1 1ère phr. PA ; arrêt du TAF A-865/2007 du 17 février 2010 consid. 4.1.1 non publié in : ATAF 2011/56), lequel doit être déposé dans les 30 jours suivant la notification de la décision attaquée (art. 50 al. 1 PA).

E. 5.4

Pour le surplus, rien n'indique - et les recourantes ne le prétendent pas - que les autres conditions matérielles de l'assistance administrative ne seraient pas respectées.

E. 6.1

Compte tenu de ce qui précède, les recours sont rejetés. Les recourantes, qui succombent, doivent supporter les frais de procédure, lesquels se montent, compte tenu de la charge de travail liée à la procédure, à Fr. 7'500.- (cf. 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 les avances de frais déjà versées de Fr. 15'000.-. Le solde de Fr. 7'500.- sera restitué aux recourantes, par Fr. 3'750.- chacune, une fois le présent arrêt entré en force.

E. 6.2

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. 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.