

# **BVGer A-6271/2020 vom 17. August 2022**

Bundesverwaltungsgericht, 2022-08-17, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bvger\\_A-6271\\_2020](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bvger_A-6271_2020)

FR: TAF A-6271/2020 du 17 août 2022

IT: TAF A-6271/2020 del 17 agosto 2022

## **Regeste**

Assistance administrative

## **Erwägungen**

### **E. 5.1.1**

Pour ce qui est des conditions de fond, la recourante argue, par un premier grief, que les informations dont la transmission à la DGFIP est envisagée ne rempliraient pas la condition de la pertinence vraisemblable. Elle n'aurait en effet été ni titulaire, ni ayant droit économique du compte en cause ; elle n'aurait pas non plus succédé aux titulaires du compte dans la relation bancaire visée, ledit compte ayant été clôturé en 2012, soit préalablement à leur décès. Les données contenues dans l'annexe à la décision attaquée seraient ainsi erronées, en tant qu'elles mentionneraient la recourante. Elles sortiraient en outre du champ de la demande française, dès lors que l'autorité requérante se serait limitée à requérir les informations ressortant de la documentation bancaire - ce qui ne serait pas le cas de l'identité de la recourante et de sa qualité d'héritière du compte. Admettre la transmission à la France de plus amples renseignements (que ceux en possession de la banque UBS) imposerait, selon elle, un devoir absurde aux autorités helvétiques : celui de renseigner l'Etat requérant au sujet du décès d'un contribuable français et, le cas échéant, de l'identité des successeurs. Communiquer des données à la France la concernant relèverait ainsi d'un échange spontané de renseignements, prohibé par la CDI CH-FR. La recourante requiert en conséquence que toute référence à sa personne soit effacée de l'annexe à la décision attaquée.

### **E. 5.1.2**

En l'occurrence, le Tribunal constate que la recourante n'a en effet jamais été titulaire ou ayant droit du compte UBS en cause, clôturé du vivant de ses parents (cf. Faits, let. D supra). C'est donc à juste titre qu'elle s'en est prise à la qualité de « main account holder » qui lui a été attribuée par l'AFC dans l'annexe A. Cela étant, l'autorité inférieure a reconsidéré sa décision dans le cadre de sa réponse (cf. Faits, let. K supra), en sorte qu'elle a remplacé cette mention litigieuse par les termes « other relationship », indiquant que l'intéressée est l'héritière légale des titulaires du compte. L'AFC a de surcroît annoncé que ce point serait expliqué aux autorités françaises lors de la transmission des renseignements. Les informations destinées à être communiquées à la France ne sont dès lors pas erronées, étant souligné qu'elles n'indiquent pas que la recourante aurait succédé à ses parents dans la relation bancaire, mais la désignent seulement comme leur héritière. Il n'y a en conséquence pas lieu d'examiner plus avant ce prétendu caractère erroné des données, étant précisé qu'il en sera tenu compte dans la répartition des frais.

### **E. 5.1.3**

Quant à l'interprétation faite par la recourante de la demande d'assistance française, qui serait limitée aux seuls renseignements en possession de la banque UBS, elle est contredite - entre autres éléments - par l'objectif fiscal annoncé par la DGFIP et ne convainc pas le Tribunal. A cet égard, il convient de rappeler que les demandes d'assistance administrative doivent être interprétées à la lumière du but poursuivi par l'autorité requérante et de manière à ne pas entraver l'échange efficace des renseignements, soit de bonne foi (cf. ATF 147 II 116 consid. 5.2 et les réf. cit. [en lien avec la CDI CH-SE]). Or, il serait contraire à ces principes que l'Etat requis s'abstienne de transmettre des renseignements demandés (soit l'identité du successeur des titulaires du compte) en sa possession, au seul motif que lesdits renseignements ne lui auraient pas été communiqués par le détenteur des renseignements (en l'occurrence la banque UBS), mais par un autre biais. Les termes de la demande « disponible dans la documentation bancaire » (cf. demande du 11 mai 2016, p. 4) n'y changent rien, l'autorité requérante ayant clairement énoncé vouloir procéder à l'identification de toutes les personnes (titulaires, ayants droit et leurs successeurs) derrière les listes B et C. Cette interprétation de la demande n'implique aucun devoir supplémentaire, a fortiori absurde, à charge des autorités suisses. L'on ne saurait en effet en déduire une obligation de l'AFC de se renseigner systématiquement sur l'éventuel décès des personnes concernées, le cas échéant de rechercher leurs éventuels successeurs, pour en informer la DGFIP ; il lui incombe seulement de transmettre à l'autorité requérante les renseignements utiles en sa possession. Dans le cas d'espèce, la recourante a informé elle-même l'autorité inférieure du décès des titulaires du compte et de sa qualité d'héritière. Force est donc de constater que l'AFC s'est limitée à corriger les données reçues de la banque sur la base des informations reçues de la recourante, ce qui ne prête pas le flanc à la critique.

#### **E. 5.1.4**

En qualité d'héritière des titulaires du compte, la recourante est bien venue aux droits et obligations de ces derniers (cf. Faits, let. A.c supra), en sorte que les informations la concernant sont vraisemblablement pertinentes et couvertes par la demande d'assistance. Il n'y a dès lors pas lieu de rectifier l'annexe A de sorte à ôter toute référence à sa personne. Il n'y a de même pas lieu de reconsidérer son statut procédural de sorte à lui conférer la qualité de personne habilitée à recourir, la recourante - en qualité d'héritière des titulaires du compte - étant visée par la demande. Ses griefs sont en conséquence rejetés.

#### **E. 5.2.1**

Dans un grief distinct, soulevé dans sa réplique, la recourante plaide que la décision serait nulle de plein droit. Rappelant que l'art. 18a LAAF permettant de donner suite à une demande concernant une personne décédée n'est entré en vigueur que le 1er novembre 2019, la recourante soutient que la présente procédure aurait été sans objet dès son origine. Les titulaires du compte sont en effet décédés en 2012 et 2013, en sorte qu'ils n'avaient, selon elle, pas la qualité de partie lorsque la procédure a été initiée. La recourante en conclut que la décision finale du 11 novembre 2020 est nulle, et ce à l'égard de toutes les parties, soit y compris en ce qui la concerne.

#### **E. 5.2.2**

L'art. 18a LAAF est certes entré en vigueur postérieurement au dépôt de la demande le 11 mai 2016. Il n'empêche que cette disposition, de par sa nature procédurale, est d'application immédiate (arrêts du TAF A-6409/2020 du 11 janvier 2022 consid. 3.5 et A-5579/2020 du

23 août 2021 consid. 9.2). Elle est dès lors pleinement applicable à la présente procédure qui a pour objet une décision finale rendue le 11 novembre 2020, soit plus d'une année après son entrée en vigueur. Cette solution est au demeurant conforme au but de la norme, qui est de transmettre des renseignements vraisemblablement pertinents concernant des personnes ne disposant pas de la qualité d'être partie ou d'ester en justice, comme les personnes décédées (cf. Message du 21 novembre 2018 sur la mise en oeuvre des recommandations du Forum mondial sur la transparence et l'échange de renseignements à des fins fiscales émises dans le rapport de phase 2 de la Suisse, FF 2019 277, 300 s.). La nullité de la décision attaquée n'est donc pas constatée.

### **E. 5.3.1**

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 la condition de la pertinence vraisemblable ne serait plus remplie pour, à tout le moins, les informations relatives à l'année 2010.

### **E. 5.3.2**

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. 1.4.3 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. 5.4**

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

#### **E. 6.1**

Vu les considérants qui précèdent, le recours est très partiellement admis au sens du considérant 5.1.2 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 la reconsidération de la décision par l'AFC, qui a corrigé l'annexe A sur le vu des griefs de la recourante (cf. consid. 5.1.2 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 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.