

BVGer F-1315/2021 vom 25. August 2021

Bundesverwaltungsgericht, 2021-08-25, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bvger_F-1315_2021

FR: TAF F-1315/2021 du 25 août 2021

IT: TAF F-1315/2021 del 25 agosto 2021

Regeste

Assistance administrative

Erwägungen

E. 5.1.1

Pour ce qui est des conditions de fond, les recourants arguent que les informations les concernant, pour l'année 2015, ne rempliraient pas la condition de la pertinence vraisemblable dès lors qu'ils n'auraient plus été fiscalement domiciliés en France au cours de l'année 2014, mais en Suisse. Selon eux, ils avaient démontré ne plus être contribuables de la France depuis novembre 2014, sans qu'aucun doute ne soit possible, de sorte qu'aucun renseignement relatif à l'année 2015 ne saurait être transmis à l'autorité requérante. Les recourants ne contestent cela étant pas avoir été domiciliés en France le restant de la période concernée.

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 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. 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 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 résidences, 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. 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 la Suisse, Etat dans lequel les recourants font valoir avoir été domiciliés fiscalement durant une partie de la période sous contrôle n'a pas à être examinée par la Cour de céans. Dès lors, il importe peu pour la présente affaire que les recourants estiment ne plus être des contribuables français depuis novembre 2014. Il est rappelé à ce propos que l'Etat requérant doit aussi pouvoir former une demande d'assistance administrative même en cas de conflit de résidences effectif, et ce afin d'obtenir de l'Etat requis des documents qui viendraient appuyer sa prétention concurrente à celle de celui-ci ou celle d'un Etat tiers (cf. consid. 2.9 supra et les réf. cit.). Au vu de tout ce qui précède, le grief invoqué par les recourants doit être rejeté.

E. 5.1.4

Au moyen d'un autre 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 qu'il existe des indices concrets que l'autorité requérante se fonde sur des renseignements obtenus par des actes punissables au regard du droit suisse, venant renverser la présomption de bonne foi dont celle-ci bénéficie en principe. Ils sont d'avis que la véritable origine des numéros de comptes n'est pas connue et que plusieurs théories ont été entendues dans les médias, notamment concernant un vol de ces listes pour le compte du fisc français. Selon eux, le flou régnant autour de cette affaire fait que l'on ne peut exclure que l'Allemagne ait obtenu les renseignements par le biais d'actes punissables en droit suisse, ni même exclure que la France les ait obtenus de cette manière, ce qui rendrait la demande d'assistance irrecevable.

E. 5.1.5

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 X._____ 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 X._____ en Suisse. Ces données ont été communiquées à la DGFfP 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. consid. A.b supra). 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 [de la banque X._____ Deutschland] AG à M._____. Le serveur de sauvegarde comprenait des sauvegardes des ordinateurs des employés [de la banque X._____ 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 X._____ 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 X._____ 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 X._____. C'est dans le cadre de ces enquêtes que le parquet de Bochum aurait procédé à diverses perquisitions au siège [de la banque X._____ Deutschland] AG à M._____ et auprès d'autres sites [de la banque X._____] en Allemagne. Lors de la perquisition au siège de la banque X._____ Deutschland AG à M._____, 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 X._____ dans le cadre de la présente procédure d'assistance administrative (cf. Décision finale de l'AFC, ch. 6.4).

E. 5.1.6

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'allègue 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. 5.1.6.1 à 5.1.6.2 ci-après.

E. 5.1.6.1

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, 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 Y._____ par C._____ 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 C._____ ne saurait s'étendre aux données [de la banque X._____] 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 irrecevables 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 C._____ 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 C._____ ». 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 d'ailleurs à juste titre pas.

E. 5.1.6.2

Quant à l'existence d'un lien de causalité entre les données prétendument volées et la demande d'assistance administrative dont semblent se prévaloir les recourants, la jurisprudence du Tribunal fédéral l'a mentionnée 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 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

X. _____, 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 irrecevables 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. 5.2.3 supra), ce que les recourants n'invoquent au demeurant pas. Partant, le grief des recourants doit être rejeté.

E. 5.2.1

En dernier lieu, il sied encore d'examiner la violation alléguée du droit de consulter le dossier par l'autorité intimée en ne donnant pas accès aux recourants à des pièces essentielles, à savoir la déclaration des autorités fiscales allemandes dans le cadre d'une procédure d'assistance administrative parallèle en cours et le mandat de perquisition émis par le parquet de Bochum le 3 juillet 2013.

E. 5.2.2

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. 5.2.3

Force est ici de constater - au vu de tout ce qui précède - que le contenu exact de la déclaration des autorités fiscales allemandes faite dans le cadre d'une procédure d'assistance administrative parallèle ainsi que le mandat de perquisition délivré par le parquet de Bochum le 3 juillet 2013 n'ont aucune incidence dans le cas d'espèce sur l'évaluation des conditions matérielles de la requête faite par la DGFIP. En effet, comme mentionné supra (cf. consid. 5.1.6.2 ci-dessus), 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. Il est admis en l'espèce 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. Partant, le contenu exact des pièces dont la consultation est requise n'a aucune incidence sur l'évaluation des conditions matérielles de la requête, de sorte que la Cour de céans ne saurait retenir qu'elles ont été utilisées au détriment des recourants.

E. 5.2.4

De surcroît, il est relevé que le contenu des pièces précitées ressort explicitement de la décision attaquée. 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 ne saurait considérer que le droit d'être entendu des intéressés a été violé.

E. 6.1

Vu les considérants qui précèdent, le recours est rejeté. 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. 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]). Ce montant sera prélevé sur l'avance de frais de Fr. 10'000.- déjà versée avant la jonction des procédures (2 x Fr. 5'000.-). Le solde de Fr. 5'000.- leur sera restitué, à parts égales de Fr. 2'500.-, une fois le présent jugement entré en force.

E. 6.2

Vu l'issue de la cause, il n'est pas alloué de dépens (art. 64 al. 1 PA 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.