

# **BVGer F-1451/2021 vom 24. April 2023**

Bundesverwaltungsgericht, 2023-04-24, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bvger\\_F-1451\\_2021](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bvger_F-1451_2021)

FR: TAF F-1451/2021 du 24 avril 2023

IT: TAF F-1451/2021 del 24 aprile 2023

## **Regeste**

Assistance administrative

## **Erwägungen**

### **E. 5.1**

Pour ce qui est des conditions de fond, le recourant a tout d'abord fait valoir une violation du principe de la pertinence vraisemblable à plusieurs égards.

#### **E. 5.1.1.1**

Le recourant a estimé, en premier lieu, que la demande d'assistance déposée par la DGFIP constituerait une pêche aux renseignements illicite. Selon lui, la France avait fait usage de l'analogie et de la statistique pour supposer que les contribuables figurant sur les listes B et C n'avaient pas rempli leurs obligations fiscales. Les contrôles effectués par les autorités françaises au moment du dépôt de la demande montraient que 153 personnes sur les 1'130 figurant sur la liste A - soit 13,54% - avaient effectivement fraudé le fisc français. Par conséquent, 86,46% des données qui pourraient être fournies à l'Etat requérant ne seraient pas pertinentes pour les autorités fiscales françaises. Ces résultats n'étaient pas suffisants pour retenir que les personnes figurant sur les listes B et C n'auraient pas rempli leurs obligations fiscales. Il n'était au demeurant pas inhabituel pour un ressortissant français de détenir un compte en Suisse. Par ailleurs, l'existence de trois listes différentes impliquait l'existence d'une nécessité de tenir trois documents distincts. Or rien ne liait ces trois listes hormis le fait qu'elles avaient été trouvées lors des perquisitions effectuées en Allemagne. Ce fait ne suffisait pas à prouver que les personnes qui y figuraient soient des résidents fiscaux français et que ces derniers n'aient pas rempli leurs obligations fiscales. Il en allait de même du fait que sur ces listes figure un code domicile français. Cet élément permettrait tout au plus d'indiquer que les personnes concernées avaient disposé d'une adresse en France en 2006 et/ou 2008, soit antérieurement au champ d'application temporel de la CDI CH-FR. Rien ne permettait cependant d'affirmer que ces comptes existaient encore aux périodes concernées par la demande, ni que les titulaires ou ayants droit de ces comptes auraient fraudé.

#### **E. 5.1.1.2**

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 le recourant ne permettent pas de conclure que la demande litigieuse constituerait une fishing expedition et violerait le principe de la pertinence vraisemblable.

### **E. 5.1.1.3**

Au vu de tout ce qui précède, le grief invoqué par le recourant doit être rejeté.

### **E. 5.1.2.1**

En deuxième lieu, le recourant s'est plaint d'une violation du droit au respect de la vie privée au sens de l'art. 8 CEDH ainsi que d'une violation du principe de proportionnalité. Il a fait valoir en substance que, dans son ATF 146 II 150, le Tribunal fédéral n'avait pas exigé de réelle description du soupçon de non-respect des obligations fiscales des personnes concernées. En l'absence d'informations concrètes sur ce point, il n'était pas possible de déterminer si la demande française constituait une pêche aux renseignements illicite et de vérifier si l'atteinte à la vie privée constituée par la transmission de données était proportionnelle. A ce titre, il a fait valoir que les données bancaires bénéficiaient du champ de protection de l'art. 8 CEDH, tout comme les renseignements demandés dans le cadre de la demande d'assistance, soit le nom, le prénom, la date de naissance et la dernière adresse connue. Dans sa réponse du 1er juin 2021, l'AFC a en substance indiqué que les processus d'élaboration et d'adoption des lois et des conventions - telles que la LAAF et la CDI CH-FR - assuraient le respect des droits fondamentaux ainsi que leur éventuelle restriction de manière justifiée et proportionnée. Le législateur suisse avait ainsi déjà procédé à une pesée d'intérêts entre, d'une part, l'intérêt public à recueillir des impôts et à entretenir des relations internationales harmonieuses et, d'autre part, l'intérêt privé des personnes à garder leurs données personnelles confidentielles. La CDI CH-FR prévoyait notamment que seules des données vraisemblablement pertinentes pouvaient être transmises. Les conditions prévues à l'art. 8 CEDH étaient ainsi présumées remplies. Dans sa réplique du 29 juin 2021, le recourant a estimé qu'une présomption du respect de l'art. 8 CEDH n'était pas suffisante et que l'AFC n'avait pas démontré qu'une violation de l'art. 8 CEDH était proportionnelle dans le cas d'espèce.

### **E. 5.1.2.2**

Afin de limiter au maximum les ingérences dans la vie privée au sens de l'art. 8 CEDH (cf. aussi art. 13 Cst.) générées par l'assistance administrative, l'art. 28 par. 1 CDI CH-FR prévoit que seuls les renseignements vraisemblablement pertinents seront échangés dans ce cadre (cf. ATF 147 II 13 consid. 3.4.2 ; voir aussi le consid. 2.3 supra). En l'occurrence, comme relevé supra (cf. consid. 5.1.1.2), le Tribunal fédéral a explicitement retenu que la demande d'assistance administrative présentée par la France fournissait des éléments

suffisamment concrets pour soupçonner que les personnes figurant sur les listes B et C n'avaient pas respecté leurs obligations fiscales et que les renseignements demandés remplissaient la condition de la pertinence vraisemblable (cf. ATF 146 II 150 consid. 6.2 à 6.3). Le Tribunal de céans ne saurait donc remettre en question l'appréciation du Tribunal fédéral sur ce point (cf. supra consid. 1.4.3). En ce qui concerne le respect de la vie privée du recourant, le Tribunal se rallie à l'argumentation développée par l'autorité intimée dans sa réponse du 1er juin 2021, ainsi qu'à l'arrêt de la CourEDH « G.S.B. contre Suisse » n° 28601/11 du 22 décembre 2015. Si la CourEDH a bien retenu que les informations relevant des comptes bancaires étaient à considérer comme des données personnelles protégées par l'art. 8 CEDH et que leur transmission constituait une ingérence dans la vie privée de la personne concernée, elle a également retenu que cette ingérence était en l'espèce admissible au regard de l'art. 8 par. 2 CEDH (§ 93) ; or, la présente constellation est comparable à celle déjà tranchée par la CourEDH et, comme indiqué ci-dessus (cf. consid. 5.1.1.2), les éléments sont in casu suffisamment concrets pour fonder un soupçon autorisant l'ingérence dans le droit de l'Homme en question (voir également arrêts du TAF F-5708/2020 du 7 juin 2022 consid. 10.2 et A-5597/2016 du 28 février 2018 consid. 5.5.5).

### **E. 5.1.2.3**

Le grief du recourant tenant à une violation de son droit à la vie privée au sens de l'art. 8 CEDH et du principe de proportionnalité doit par conséquent être rejeté.

### **E. 5.1.3.1**

En troisième lieu, le recourant a fait valoir une violation du principe de pertinence vraisemblable contraire aux art. 28 par. 1 CDI CH-FR et 17 LAAF. Selon lui, les autorités françaises n'avaient pas pu démontrer de manière vraisemblable qu'il était résident fiscal français durant la période requise, à savoir entre 2010 et 2015. La demande d'assistance se fondait sur des listes datant de 2006 et 2008 contenant des codes domicile français. L'ancienneté de ces listes faisait qu'elles n'étaient pas suffisantes pour démontrer qu'il était résident fiscal français durant la période visée. De plus, il était résident fiscal et civil (...) entre 2013 et 2015 et ne séjournait plus en France. A titre de moyens de preuve, il a versé une copie de (...), d'un (...) et d'un (...) (cf. pce TAF 1 annexes 19, 20 et 21). Rien ne le rattachait ainsi à la France pour la période 2013 à 2015. Cet Etat n'avait pas allégué que la présente situation puisse constituer un conflit de résidence et se fondait uniquement sur un code domicile que l'AFC savait être erroné, dès lors que le domicile inscrit dans le « XML-out » était celui de son domicile en (...) dès 2013.

### **E. 5.1.3.2**

Comme relevé ci-dessus (supra consid. 5.1.1.2), le Tribunal fédéral a déjà jugé que la demande française respectait le principe de la pertinence vraisemblable et ces conclusions lient le Tribunal de céans. 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 le recourant, 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. consid. 2.9 supra). 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 le recourant 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 au sens de l'art. 4 par. 1 CDI CH-FR, est apparemment plausible. La revendication de résidence fiscale de l'autorité requérante n'a pas, dans ces circonstances, à être remise en cause sous l'angle de la pertinence vraisemblable (cf. consid. 2.9 supra).

### **E. 5.1.3.3**

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. 5.1.1.2 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 que les informations requises ne seraient pas vraisemblablement pertinentes quel qu'ait été le domicile fiscal du recourant entendu au sens international matériel pour les années 2006 et 2008.

### **E. 5.1.3.4**

Au vu de ce qui précède, le grief invoqué par le recourant doit être rejeté.

### **E. 5.1.4.1**

Dans sa réplique du 29 juin 2021, le recourant a également fait valoir que, selon le droit français, la prescription serait acquise tant sous l'angle fiscal que sous l'angle pénal fiscal. S'agissant cependant d'éléments de droit français, il convenait d'annuler la décision attaquée et de la renvoyer à l'AFC afin que celle-ci interpelle les autorités françaises sur ce point, afin de pouvoir s'assurer de la pertinence actuelle de la demande du 11 mai 2016 (cf. pce TAF 8).

### **E. 5.1.4.2**

Comme relevé supra (cf. consid. 2.4), le rôle de l'Etat requis dans la procédure d'assistance administrative est assez restreint et se borne à un contrôle de plausibilité (cf. également arrêt du TAF A-2807/2022 du 9 janvier 2023 consid. 4.1.2). Comme la procédure d'assistance ne tranche pas matériellement l'affaire, il appartient à chaque Etat d'interpréter sa propre législation et de contrôler la manière dont celle-ci est appliquée (cf. parmi d'autres : arrêt du TAF A-1742/2020 du 25 janvier 2022 consid. 5.5). Tout grief qui relève du droit interne de l'Etat requérant doit donc être tranché par les autorités de cet Etat. En particulier, les objections liées au bien-fondé de la procédure fiscale étrangère ou aux éventuels obstacles procéduraux qui, selon le droit de l'Etat requérant, s'opposeraient à l'utilisation des renseignements requis doivent être adressés aux autorités de cet Etat (cf. ATF 144 II 206 consid. 4.3 et 4.6, 142 II 161 consid. 2.2 et 142 II 218 cons 3.6 ; arrêt du TF 2C\_314/2022 du 28 avril 2022 consid. 1.3.1). Ce principe s'applique en particulier à la question de la prescription selon le droit de l'Etat requérant. Dans un arrêt du 18 mars 2022, le Tribunal fédéral a retenu, sous l'angle de la condition de la pertinence vraisemblable, que le fait que l'indication de la possible survenance de la prescription émane de l'autorité requérante elle-même n'était pas déterminant, d'autant plus que dans le cas d'espèce aucune clarification spécifique n'avait été effectuée et qu'il n'existait aucun autre indice que les informations demandées n'étaient plus utiles à l'Etat requérant (cf. arrêt du TF 2C\_662/2021, 2C\_663/2021 du 18 mars 2022 consid. 5.4.2). En l'occurrence, le Tribunal fédéral a jugé qu'il incombait aux intimées de soulever, le cas échéant, l'exception de prescription dans la procédure nationale de l'Etat requérant. Il n'en va autrement que lorsqu'il existe des raisons de penser que des principes élémentaires de procédure pourraient être violés dans la procédure étrangère ou qu'il existe d'autres vices graves (cf. arrêt du TAF A-2807/2022 précité consid. 4.1.3 et les réf. cit.).

#### **E. 5.1.4.3**

En l'espèce, le recourant se prévaut de l'existence éventuelle d'un empêchement de procéder en raison de la prescription liée aux périodes fiscales visées par la demande d'assistance administrative. La question de la prescription relève cependant du droit interne de l'Etat requérant. Ainsi, selon la jurisprudence, l'examen des objections liées au bien-fondé de la procédure fiscale conduite à l'étranger et à l'existence d'éventuels obstacles procéduraux qui, en application du droit interne de l'Etat requérant, empêcheraient l'utilisation des renseignements obtenus sont soustraites à l'appréciation des autorités de l'Etat requis, sous réserve de violation de principes élémentaires de procédure ou de vices graves. La question de l'acquisition éventuelle de la prescription des créances fiscales en cause est donc de la compétence des autorités françaises. Il appartient auxdites autorités d'interpréter leur propre législation et de contrôler la manière dont celle-ci est appliquée. Tout grief à ce propos doit être invoqué devant les autorités compétentes françaises (cf. sur l'ensemble consid. 5.1.4.2 supra).

#### **E. 5.1.4.4**

Le Tribunal de céans ne saurait donc substituer sa propre interprétation de la législation française à celle de l'Etat requérant, d'autant plus qu'il n'est ni allégué ni établi que des principes élémentaires de procédure pourraient être violés dans la procédure étrangère en lien avec l'exception de prescription ou qu'il pourrait exister d'autres vices graves. Par conséquent, le grief du recourant doit être rejeté.

#### **E. 5.2.1**

Dans son grief suivant, le recourant s'est plaint d'une violation du principe de la bonne foi au sens de l'art. 7 let. c LAAF, dès lors que la demande se fonderait sur des renseignements obtenus par des actes punissables au regard du droit suisse. 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. Selon l'intéressé, il était notoire que le point de départ de la procédure d'assistance administrative provenait d'une infraction, à savoir le vol de CD de données et la vente de ces données aux autorités allemandes. Sans l'achat de ces données, le parquet de Bochum n'aurait pas perquisitionné les locaux de la banque UBS en Allemagne, n'aurait pas découvert les listes A, B et C, et sans l'obtention de ces listes, la France n'aurait pas pu déposer la demande d'assistance administrative querellée. La personne ayant volé les CD de données avait été condamnée par la Cour d'Appel du Tribunal pénal fédéral et, la presse internationale ayant largement relayé cette affaire, l'Etat requérant ne pouvait pas de bonne foi affirmer qu'il ignorait ou ne pouvait savoir que les données provenaient de CD volés et d'une infraction. Par ailleurs, selon l'art. 3 de l'Arrêté fédéral du 18 juin 2010 portant approbation d'un nouvel avenant à la CDI CH-FR, le Conseil fédéral avait déclaré que la Suisse n'accorderait pas l'entraide administrative en matière fiscale lorsque la demande d'entraide se fonderait sur des données obtenues illégalement.

#### **E. 5.2.2**

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. 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 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 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. 5.2.3**

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'allègue le recourant. 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. 5.2.3.1 à 5.2.3.2 ci-après.

#### **E. 5.2.3.1**

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, 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](http://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 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 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 le recourant ne le soutient à juste titre pas.

#### **E. 5.2.3.2**

Quant à l'existence d'un lien de causalité entre les données prétendument volées et la demande d'assistance administrative dont se prévaut le recourant, 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 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 5.1.2 supra).

#### **E. 5.2.4**

Le Tribunal relève encore que l'art. 3 al. 1 de l'Arrêté fédéral du 18 juin 2010 portant approbation d'un nouvel avenant à la Convention entre la Suisse et la France contre les doubles impositions (RS 672.934.9), qui dispose que « [l]e Conseil fédéral déclare au Gouvernement de la République française que la Suisse n'accorde pas l'entraide administrative en matière fiscale lorsque la demande d'entraide se fonde sur des données obtenues illégalement et qu'elle demandera en tel cas l'entraide judiciaire », n'est pas déterminant dans ce contexte, contrairement à ce que tente de soutenir le recourant. En effet, selon la jurisprudence du Tribunal fédéral, lors de l'examen de la recevabilité d'une demande, il est avant tout déterminant de savoir si l'Etat requérant s'est engagé ou non à ne pas présenter une demande fondée sur des données volées (cf. consid. 2.4.3 supra). Tel n'est pas le cas en l'occurrence, non seulement parce que les données ne peuvent pas en l'espèce être considérées comme ayant été volées, mais aussi parce que le dossier ne fait état d'aucun engagement de la part de la France de ne pas présenter de demandes en lien avec les données sur lesquelles la demande du 11 mai 2016 a été déposée (cf. arrêt du TAF A-1605/2021 du 22 avril 2022 consid. 5.2.3.1).

#### **E. 5.2.4.1**

C'est en conséquence en vain que le recourant se prévaut d'une violation du principe de la bonne foi au sens défini aux considérants 2.4.1 à 2.4.3 ci-avant.

#### **E. 5.3.1**

Dans sa réplique du 29 juin 2021, le recourant a mis en doute l'obtention par la France des listes B et C sur la base de la Directive n° 2011/16/UE du 15 février 2011 relative à la

coopération administrative dans le domaine fiscal. Selon lui, l'art. 20 de cette Directive prévoyait que les demandes d'informations et d'enquêtes administratives ne pouvaient être formulées que si elles comportaient au moins l'identité de la personne faisant l'objet d'un contrôle ou d'une enquête. Or l'identité du recourant était précisément l'un des objets de la demande d'entraide. Il était dès lors difficilement envisageable que la France ait bien obtenu ces listes sur la base de ladite Directive, ce qui laissait présager une violation du principe de la confiance. Il convenait ainsi d'annuler la décision attaquée, respectivement de la renvoyer à l'AFC avec instruction d'éclaircir ce point.

### **E. 5.3.2**

Le Tribunal de céans rappelle que la demande de la France se fonde sur les données trouvées lors des perquisitions effectuées dans les succursales allemandes de la Banque ordonnées par les autorités pénales allemandes (cf. supra consid. A.b). Le Tribunal fédéral a déjà eu l'occasion de constater que les données en question ont été communiquées à la France selon une procédure légale, en application de la Directive n° 2011/16/UE (cf. arrêts du TF 2C\_901/2021 du 25 novembre 2021 consid. 5.1 et 2C\_320/2021 du 30 avril 2021 consid. 1.1 et 4.2). La question soulevée par le recourant n'est donc pas pertinente et il convient de rejeter son grief.

### **E. 5.4.1**

Le recourant s'est également plaint d'une violation du principe de subsidiarité, estimant que les autorités françaises n'avaient pas épuisé leurs sources habituelles de renseignements avant de formuler la demande d'entraide. Selon lui, l'Autorité requérante s'était bornée à comparer les données des listes à l'origine de la demande avec d'autres données reçues de l'AFC dans le cadre de l'Accord bilatéral sur la fiscalité de l'épargne entre l'UE et la Suisse. Une simple comparaison de listes ne constituait pas un épuisement des sources habituelles. Par ailleurs, depuis 2017, la Suisse et la France s'échangeaient automatiquement les données, conformément à la Norme Commune de Déclaration (CRS ou Common Reporting Standard). L'Autorité requérante n'avait cependant pas comparé les données reçues selon le standard avec les données obtenues depuis l'Allemagne. Bien que la demande française ait été déposée six mois avant l'entrée en vigueur de l'échange automatique d'informations, rien n'empêchait la France de comparer les données reçues d'Allemagne avec celles provenant de l'échange automatique d'informations afin de retirer, amplifier ou restreindre le champ de la demande. De l'avis du recourant, si l'autorité requérante n'avait pas procédé à cette comparaison, il revenait à l'AFC de s'en charger afin de ne pas se muer en agent du fisc français. Dans sa réponse du 1er juin 2021, l'AFC a relevé que le respect du principe de subsidiarité s'examinait au moment du dépôt de la demande. Par conséquent, des informations transmises postérieurement audit dépôt - soit des informations transmises par le biais de l'échange automatique d'informations dès l'année 2017 - n'étaient pas de nature à remettre en cause le respect du principe de subsidiarité. Ceci était d'autant plus manifeste que les autorités compétentes françaises n'avaient pas retiré leur demande suite à la transmission de telles informations. Par réplique du 29 juin 2021, le recourant s'est pour l'essentiel référé aux arguments de son recours. Il a précisé que, selon le principe de l'économie de procédure, les autorités devaient conduire les procédures administratives de manière raisonnable en évitant les pertes de temps et les actes sans portée. Il revenait ainsi à l'AFC de s'assurer que la France avait toujours besoin des données concernées avant de rendre une décision dénuée de toute pertinence et violant sa vie privée.

#### **E. 5.4.2**

Dans le cas d'espèce, l'autorité fiscale française a déposé une demande d'assistance administrative en date du 11 mai 2016. Il ne s'agit pas d'un cas d'échange automatique de renseignements comme semble le soutenir le recourant. La Cour de céans rappelle à nouveau que le Tribunal fédéral a jugé - à tout le moins implicitement en considérant que la demande française du 11 mai 2016 était admissible - que les conditions formelles de l'assistance administrative étaient satisfaites (cf. consid. 4.1 supra). Il en découle que le grief du recourant est mal fondé et qu'il convient de le rejeter (cf. arrêts du TAF A-3073/2020 du 14 décembre 2021 consid 5.2 et A-3074/2020 du 14 décembre 2021 consid. 5.3).

#### **E. 5.5.1**

L'intéressé s'est prévalu d'une violation du principe de spécialité. Les informations obtenues par un Etat dans le cadre d'une procédure d'entraide pénale ne pouvaient pas être utilisées par l'Etat requérant dans un autre contexte, en particulier fiscal. Or les données obtenues initialement par les autorités allemandes l'avaient été dans un contexte strictement pénal, suite aux perquisitions menées par le parquet de Bochum. Le Ministère public allemand aurait ensuite transmis les trois listes trouvées aux autorités fiscales allemandes. Or si la transmission de données relatives à des contribuables allemands se justifiait, on ne voyait pas en quoi des listes de comptes avec un code domicile français devaient être transmises aux autorités fiscales allemandes, ne revêtant aucune pertinence pour ces dernières. Bien que la France ait affirmé avoir reçu les données des trois listes sur la base de la Directive n° 2011/16/UE du 15 février 2011 relative à la coopération administrative dans le domaine fiscal, ces informations auraient dû faire l'objet d'une procédure d'entraide pénale. Le contexte initial - pénal - de la récolte de ces données devait demeurer au premier plan.

#### **E. 5.5.2**

Selon la jurisprudence du Tribunal de céans (cf. arrêt du TAF A-1883/2021 du 22 février 2022 consid. 4.8.2), la question de savoir si les données trouvées lors des perquisitions effectuées en Allemagne pouvaient ensuite, dans l'Etat requérant, être exploitées dans le cadre d'une procédure de recouvrement de l'impôt ou d'une procédure pénale fiscale doit être examinée au cours d'une procédure dans l'Etat requérant. En l'espèce, si le recourant entend contester le mode de transmission des données depuis l'Allemagne et leur exploitation par les autorités françaises, il lui reviendra de s'adresser aux autorités françaises compétentes. Le grief du recourant doit ainsi être rejeté.

#### **E. 5.6.1**

Le recourant a fait valoir une violation de l'art. 2 al. 1 de l'ordonnance du 23 novembre 2016 sur l'assistance administrative fiscale (OAAF, RS 651.11), lequel prévoit que les demandes groupées sont admises pour les renseignements relatifs à des faits survenus à partir du 1er février 2013. A ce titre, il a relevé que, selon la jurisprudence du Tribunal fédéral, afin de déterminer si une demande d'assistance constituait ou non une pêche aux renseignements illicite, les mêmes exigences devaient être imposées aux demandes groupées et aux demandes collectives lorsque ces dernières identifiaient les personnes concernées au moyen d'un critère clairement déterminé, comme des numéros de comptes bancaires. De l'avis du recourant, il n'y aurait ainsi pas de réelle différence entre une demande groupée et une demande collective et, ces deux types de demandes étant soumis aux mêmes conditions, ils devraient nécessairement prévoir le même champ d'application temporel. A ce titre, il a

critiqué l'argumentation développée à ce sujet par le Tribunal fédéral dans son ATF 146 II 150 et a prié le Tribunal de céans de corriger cette incohérence en interdisant toute transmission d'informations antérieure au 1er février 2013.

#### **E. 5.6.2**

Sur ce point, il est relevé que le Tribunal fédéral a explicitement indiqué que la date du 1er février 2013 ne concernait que les demandes groupées (cf. arrêt 2C\_653/2018 consid. 5, not. 5.4 à 5.6). Le Tribunal de céans ne distingue pas de motifs suffisants pour remettre en question cette interprétation, étant rappelé qu'il est lié par les considérants de l'arrêt en question (cf. supra consid. 1.4.3). Partant, le grief soulevé par le recourant doit être rejeté.

#### **E. 6.1**

Vu les considérants qui précèdent, le recours est rejeté. Le recourant, qui succombe, doit supporter 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]). Ils seront prélevés sur l'avance de frais déjà versée d'un même montant.

#### **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.