

BVGer F-5749/2020 vom 18. Oktober 2021

Bundesverwaltungsgericht, 2021-10-18, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bvger_F-5749_2020

FR: TAF F-5749/2020 du 18 octobre 2021

IT: TAF F-5749/2020 del 18 ottobre 2021

Regeste

Assistance administrative

Erwägungen

E. 5.1

Quant aux griefs matériels, les recourants demandent tout d'abord que la Cour de céans déclare irrecevable la procédure d'entraide administrative engagée contre la recourante 2, au motif que ladite société avait son siège en Suisse depuis sa création et qu'elle n'était pas, respectivement n'avait jamais été un contribuable français. Aucune information la concernant ne pouvait dès lors être transmise directement ou indirectement par les autorités fiscales suisses aux autorités fiscales françaises.

E. 5.1.1

La demande d'assistance administrative vise en principe à obtenir des informations relatives à la personne identifiée comme contribuable par l'Etat requérant. Toutefois, dans certaines constellations spécifiques, des informations peuvent également être transmises au sujet de personnes tierces dont l'assujettissement n'est pas invoqué (arrêts du TAF A-4545/2016 du 8 février 2018 consid. 4.3.1 et A-4025/2016 du 2 mai 2017 consid. 3.4). La transmission d'informations concernant des tiers est ainsi en principe également possible à condition de répondre à l'exigence de la pertinence vraisemblable (ATF 144 II 29 consid. 4.2.3 et 142 II 161 consid. 4.6.1 ; pour des développements, arrêt du TAF A-4819/2016 du 4 avril 2018 consid. 3).

E. 5.1.2

La Haute Cour a jugé que les limites imposées par l'art. 4 al. 3 LAAF, qui interdit de donner aux autorités étrangères des renseignements sur des personnes qui ne sont pas concernées par la demande d'assistance, devaient être comprises d'une manière restrictive et interprétées à la lumière du critère conventionnel de la pertinence vraisemblable (cf. ATF 141 II 436 consid. 3.3 et 4.5, 142 II 161 consid. 4.6.1). Dès lors, cette disposition ne faisait point obstacle à ce que l'entier des documents bancaires liés à un compte, y compris les noms de tiers qui apparaissent dans ceux-ci, soient transmis aux autorités requérantes, hormis lorsque la mention d'un nom était le fruit d'un pur hasard, sans lien avec la situation de la personne concernée (cf. ATF 142 II 161 consid. 4.6.2). Ainsi, lorsqu'une personne assujettie à l'impôt est l'ayant droit économique d'une personne morale, un rapport avec l'affaire fiscale en cause apparaît à tout le moins probable pour exclure en tous les cas la qualité de tiers non impliqué. Partant, les renseignements qui concernent la personne morale ou la société sur laquelle s'exerce le contrôle économique doivent être qualifiés de vraisemblablement pertinents, au sens des CDI conçues sur le modèle standard de l'OCDE (cf. ATF 141 II 439 consid. 4.6). Le Tribunal fédéral a, par ailleurs, déjà eu l'occasion de

juger que les informations relatives à des comptes dont les contribuables visés par la demande étaient les ayants droit économique ou pour lesquels ils étaient titulaires d'une procuration, remplissaient en principe la condition de la pertinence vraisemblable au sens de l'art. 28 par. 1 CDI CH-FR (cf. arrêts du TF 2C_216/2015 du 8 novembre 2015 consid. 4.2 et 2C_963/2014 du 24 septembre 2015 consid. 6, non publié in ATF 141 II 436).

E. 5.1.3

En l'occurrence, il ressort des données bancaires reçues de la part [de] C. _____ Switzerland SA concernant la présente procédure que le recourant 1 y est désigné comme « beneficial owner » du compte bancaire concerné alors que la recourante 2 est désignée comme « account holder » (pces AFC 46 et 47). Au vu de ce qui précède et des principes rappelés ci-dessus et bien que la recourante 2 doive être considérée comme une tierce personne (cf. consid. 5.1.1 supra), les informations requises par les autorités françaises en lien avec cette dernière doivent être qualifiées comme vraisemblablement pertinentes. Le grief invoqué par les recourants de même que leur conclusion tendant à ce que la procédure d'entraide administrative soit déclarée irrecevable contre la recourante 2 doivent être par conséquent écartés, respectivement rejetés.

E. 5.2

Les recourants arguent également que les informations concernant le recourant 1 ne rempliraient pas la condition de la pertinence vraisemblable dès lors que ce dernier n'aurait pas été fiscalement domicilié en France durant une partie de la période visée. Les recourants font en effet valoir que le droit de reprise de l'administration fiscale française ne peut obliger le recourant 1 à leur fournir des informations portant sur la période débutant le 1er décembre 2012, soit la date de prise de domicile en Suisse de l'intéressé et de son épouse, ceux-ci étant devenus à partir de cette date des contribuables suisses. Ils précisent, en outre, que le recourant 1 ne dispose de plus aucun bien en France depuis le début 2013, suite à la revente de son appartement.

E. 5.2.1

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 retenir 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. 5.2.2

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 1, 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. 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 1 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 le recourant 1 fait valoir avoir été domicilié fiscalement durant la période sous contrôle n'a pas à être examinée par la Cour de céans.

E. 5.2.3

Au vu de ce qui précède, ce grief doit également être écarté.

E. 5.3

Les recourants se prévalent en outre du secret fiscal. Ils considèrent qu'aucune information concernant le recourant 1, en tant que contribuable suisse depuis le 1er décembre 2012, ne peut être transmise à la France. Selon les intéressés, il importe peu que ces informations soient antérieures ou non à la prise de domicile en Suisse du recourant 1.

E. 5.3.1

L'art. 28 par. 5 CDI CH-FR dispose qu'en aucun cas les dispositions du par. 3 ne peuvent être interprétées comme permettant à un Etat contractant de refuser de communiquer des renseignements uniquement parce que ceux-ci sont détenus par une banque, un autre établissement financier, un mandataire ou une personne agissant en tant qu'agent ou fiduciaire ou parce que ces renseignements se rattachent aux droits de propriété d'une personne. Aux fins de l'obtention des renseignements mentionnés dans le présent paragraphe, nonobstant le par. 3 ou toute disposition contraire du droit interne, les autorités fiscales de l'Etat contractant requis disposent ainsi des pouvoirs de procédure qui leur permettent d'obtenir les renseignements visés par le présent paragraphe. Dans l'arrêt publié

à l'ATF 142 II 161, le TF a jugé que le libellé de l'art. 28 par. 5 2e phrase CDI CH-FR qui exclut, par une double formulation (« nonobstant le par. 3 ou toute disposition contraire du droit interne »), que le droit interne puisse s'opposer à la transmission d'informations visées à ce paragraphe, était suffisamment clair pour être directement applicable. L'applicabilité directe de cette norme impliquait non seulement que le secret bancaire protégé aux art. 127 al. 2 LIFD et 47 de la loi fédérale du 8 novembre 1934 sur les banques (LB; RS 952.0) ne pouvait pas être opposé par la Suisse pour refuser la transmission de documents détenus par une banque, mais également que l'Administration fédérale disposait par là des pouvoirs de procédure nécessaires pour obtenir les renseignements bancaires vraisemblablement pertinents, nonobstant toute disposition de droit interne (arrêt du TF 2C_904/2015 du 8 décembre 2016 consid. 5.2).

E. 5.3.2

Au vu de ce qui précède, les recourants ne sauraient se prévaloir du secret fiscal pour faire obstacle à l'assistance administrative requise par la France. Ce grief est dès lors également écarté.

E. 5.4

Le recourant 1 fait aussi valoir que le droit de reprise de l'imposition française est prescrit pour une partie de la période concernée, soit pour la période suivant le 1er décembre 2012.

E. 5.4.1

La Cour de céans relève que le grief soulevé par le recourant 1 concerne la procédure interne menée dans l'Etat requérant. 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 (arrêt du TF 2C_1162/2016 du 4 octobre 2017 consid. 6.4 ; arrêt du TAF A-1944/2017 du 8 août 2018 consid. 3.3.6.2 ; voir aussi arrêts du TAF A-4669/2016 du 8 décembre 2017 consid. 2.7 ; A-4025/2016 du 2 mai 2017 consid. 3.2.6 avec les nombreuses références citées). Or, déterminer si les impôts dus pour les périodes fiscales suivant le 1er décembre 2012 sont prescrits ou non est une question matérielle qui devra être tranchée par les autorités françaises compétentes. En effet, ni l'AFC ni le TAF n'ont à examiner des objections liées au bien-fondé de la procédure fiscale conduite à l'étranger ni à l'interroger sur d'éventuels obstacles procéduraux - comme une éventuelle prescription - qui, en application du droit interne de l'Etat requérant, empêcheraient l'utilisation des renseignements obtenus. Parant, il n'appartient pas à la Suisse de se déterminer sur une éventuelle prescription des impôts pour les périodes postérieures au 1er décembre 2012. Il appartient en revanche au recourant 1 de faire valoir ses moyens procéduraux devant les autorités compétentes de l'Etat requérant.

E. 5.4.2

Pour les raisons exposées ci-dessus, ce grief doit également être écarté.

E. 5.5

Les recourants remettent également en cause la pertinence des informations requises concernant le recourant 1, faisant valoir que le compte bancaire visé par la demande d'entraide était, à l'origine, un compte salaire ouvert par le recourant 1 auprès de [C._____ à X._____], le 18 février 1983. Ayant résidé en Suisse de mars 1983 au 31 décembre 1997, le recourant 1 avait déclaré intégralement ses revenus et ceux-ci avaient été fiscalisés en Suisse. Il ne s'agissait donc pas d'une soustraction d'impôt.

E. 5.5.1

On rappellera à ce titre (cf., aussi, supra consid. 2.3) que, selon la jurisprudence du Tribunal fédéral, la condition de la pertinence vraisemblable est réputée réalisée si, au moment où la demande est formulée, il existe une possibilité raisonnable que les renseignements demandés se révéleront pertinents. En revanche, peu importe qu'une fois fournis, il s'avère que l'information demandée soit finalement non pertinente. Il n'incombe pas à l'Etat requis de refuser une demande ou de transmettre les informations parce que cet Etat serait d'avis qu'elles manqueraient de pertinence pour l'enquête ou le contrôle sous-jacents. En outre, l'appréciation de la pertinence vraisemblable des informations demandées est en premier lieu du ressort de l'Etat requérant ; le rôle de l'Etat requis se limite à examiner si les documents demandés ont un rapport avec l'état de fait présenté dans la demande et s'ils sont potentiellement propres à être utilisés dans la procédure étrangère. L'autorité requise n'a ainsi pas à déterminer si l'état de fait décrit dans la requête correspond absolument à la réalité, mais doit examiner si les documents demandés se rapportent bien aux faits qui figurent dans la requête et ne peut refuser de transmettre que les documents dont il apparaît avec certitude qu'ils ne sont pas déterminants (arrêt du TF 2C_527/2015 du 3 juin 2016 consid. 5.2 et les références citées).

E. 5.5.2

Au vu de ce qui précède, il ne revient pas à la Cour de céans de se prononcer matériellement sur le bienfondé des arguments avancés par les recourants en lien avec le compte bancaire détenu par le recourant 1 ainsi que sur la pertinence des informations bancaires y relatives. Les recourants sont invités à se prévaloir de leurs arguments auprès des autorités compétentes de l'Etat requérant. Ce grief doit dès lors également être écarté.

E. 5.6

Les recourants avancent enfin, pour s'opposer à la transmission des informations requises par le fisc français, que la requête de la France reposait sur la découverte de comptes bancaires détenus par des contribuables français dans la filiale de C._____ en Allemagne. Or, ni le recourant 1, ni la recourante 2 n'avaient de fonds placés auprès de cette filiale sise en Allemagne.

E. 5.6.1

Comme l'a rappelé l'autorité inférieure dans sa décision sous let. A et au chiffre 6.4 (cf., aussi, supra let. A.b.), l'enquête diligentée par le parquet de Bochum et les visites domiciliaires effectuées dans les succursales allemandes de la banque C._____ ont abouti à la saisie de données concernant des contribuables français liés à des comptes ouverts auprès de la banque C._____ en Suisse. Ainsi, le fait que les recourants ne disposent pas de comptes auprès d'une filiale [de] C._____ en Allemagne n'est pas pertinent en l'espèce. Ce qui intéresse les autorités fiscales françaises se sont les comptes bancaires ouverts par des ressortissants français en Suisse. Les comptes concernés sont ceux contenus sur les listes A, B et C transmises par les autorités fiscales allemandes aux autorités fiscales françaises. Les recourants étant désignés comme « beneficial owner » et « account holder » d'un compte bancaire ouvert auprès de C._____ Suisse SA (cf. pces 46 et 47), ils sont bel et bien concernés par les démarches entreprises par le fisc français.

E. 5.6.2

Au vu de ce qui précède, ce grief doit également être écarté.

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 du même montant versée le 29 janvier 2021.

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.