

BVGer F-5766/2020 vom 28. März 2022

Bundesverwaltungsgericht, 2022-03-28, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bvger_F-5766_2020

FR: TAF F-5766/2020 du 28 mars 2022

IT: TAF F-5766/2020 del 28 marzo 2022

Regeste

Assistance administrative

Erwägungen

E. 5.1

Pour ce qui est des conditions de fond, la recourante estime que la demande du 11 mai 2016 constituerait une pêche aux renseignements proscrite en raison du défaut de pertinence vraisemblable des renseignements demandés. Selon cette dernière, au sens du ch. XI du Protocole additionnel, l'administration française devait exposer les motifs en vertu desquels les contribuables n'auraient pas rempli leurs obligations fiscales. Or, la DGFIP se fonde sur des statistiques (environ 1'000 cas) qu'elle transpose à environ 40'000 cas. Selon l'administration, le simple fait que des contribuables détiennent un compte bancaire en Suisse permettrait d'en déduire qu'ils n'ont pas respecté leurs obligations fiscales. Par ailleurs, les recherches effectuées permettraient de démontrer que 97% des contribuables figurant sur la liste s'avèrent être des résidents fiscaux français. En outre, après une première série de contrôles sur la liste « A », les premiers résultats (environ la moitié) font apparaître que les contribuables ont soit reconnu détenir un compte non déclaré, soit régularisé leur situation auprès du service de régularisation. Les contrôles effectués sur la première liste permettraient ainsi de déduire que les contribuables figurant sur la liste « B » et « C » auraient également manqué à leurs obligations fiscales. A cet égard, la recourante critique l'affirmation de l'AFC selon laquelle la demande d'assistance litigieuse n'est pas constitutive d'une « fishing expedition », vu que les éléments qu'elle invoque à l'appui de sa demande « considérés cumulativement fondent un soupçon suffisant que les personnes auxquelles se réfèrent les numéros des listes B et C ont agi en violation du droit fiscal ». Selon la recourante, la demande d'assistance n'est fondée que sur une série de présomptions, sans que le moindre fait ne soit avéré. En effet, les autorités françaises présument que les personnes concernées par la demande d'assistance sont assujetties à l'impôt en France et que 40'000 personnes n'auraient pas respecté leurs obligations fiscales, en se fondant sur la situation de 1'000 personnes, sans même s'assurer que ces 40'000 personnes soient dans une situation analogue. La demande est ainsi spéculative et aucun motif ne permet de conclure que les contribuables visés n'auraient pas rempli leurs obligations fiscales. Dès lors, les autorités françaises, se basant sur l'ancienneté des informations contenues dans les listes, sans prendre en compte les incertitudes quant à leur caractère actuel, auraient procédé à une « fishing expedition », qui est contraire à la CDI CH-FR.

E. 5.1.1

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 conclure que les arguments invoqués par la recourante ne permettent pas de conclure que la demande litigieuse constituerait une fishing expedition et violerait le principe de la pertinence vraisemblable.

E. 5.1.2

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. Comme mentionné supra (cf. ci-avant consid. 5.2), 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 les listes B et C datant de 2006 et 2008 ne permet pas de conclure - comme l'avance la recourante - que celle-ci constituerait une pêche aux renseignements proscrite par la CDI CH-FR. C'est par ailleurs également dans ce sens que la jurisprudence la plus récente de la Cour de céans a jugé cette question juridique (cf., sous l'angle temporel, arrêts du TAF A-3045/2020, A-3047/2020 et A-3048/2020, tous du 29 mars 2021 consid. 5.1.3 [le TF a déclaré irrecevables les recours déposés contre ces décisions : cf. notamment arrêt du TF 2C_320/2021 du 30 avril 2021] ; sous l'angle temporel, voir aussi arrêt du TAF A-5453/2020 du 8 juin 2021 consid. 5.1 ; en lien avec le domicile, cf. arrêt du TAF A-5662/2020 du 10 mai 2021 consid. 5.1). Au vu de tout ce qui précède, le grief invoqué par la recourante doit être rejeté.

E. 5.2

La recourante reproche encore 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.

E. 5.2.1

A l'appui de son grief, la recourante avance que la demande d'assistance est fondée sur des informations obtenues par le biais de la commission d'une infraction pénale, qui a été sanctionnée par une décision judiciaire définitive en Suisse. Les informations sur lesquelles la demande d'assistance est fondée résultent en effet d'une perquisition, qui est la cause immédiate et directe de l'obtention illégale des informations bancaires. Les autorités françaises demandent ainsi aux autorités suisses de violer la législation suisse et française,

ce qui représente également une violation du principe de bonne foi prévue en matière d'assistance administrative. Par ailleurs, en accédant à cette demande d'assistance, les autorités suisses commettraient un recel (art. 160 CP ; RS 311.0), précisant que l'échange de renseignements reposant sur des données volées est un acte constitutif d'une infraction pénale, tant en droit suisse que français. En effet, l'art. 47 de la loi fédérale du 8 novembre 1934 sur les banques (LB, RS 952.0) réprime la révélation intentionnelle d'un secret dont il a eu connaissance en sa qualité d'employé d'une banque et l'art. 321 CP punit la transmission à un tiers de renseignements par un employé d'une organisation, que cette infraction soit commise sur le territoire helvétique ou français (art. 3 et 8 CP). De surcroît, la recourante, de nationalité française, a été victime du vol de ses données bancaires, si bien que, la loi pénale française étant applicable, l'auteur de l'infraction et ses complices peuvent être poursuivis en France. Par la transmission de renseignements contenant des données volées, l'administration fiscale française se rend donc également coupable de recel. Par conséquent, la transmission de ces renseignements par les autorités suisses constituerait une violation de la législation suisse en matière de secret bancaire et un recel ainsi qu'une violation des dispositions françaises réprimant ces mêmes faits. Les autorités suisses ne peuvent dès lors pas également accéder à cette demande d'assistance.

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 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 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 de X._____ Deutschland AG à B._____. Le serveur de sauvegarde comprenait des sauvegardes des ordinateurs des employés de 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 LB et 273 CP. 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 X._____ Deutschland AG à B._____ et auprès d'autres sites de X._____ en Allemagne. Lors de la perquisition au siège de la banque X._____ Deutschland AG à B._____, 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. 5.2.3

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 la recourante. 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. 5.2.4 à 5.2.5 ci-après.

E. 5.2.4

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 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 Falciani ». On ne voit pas qu'il existe par ailleurs un autre engagement pris par l'Etat français dans ce sens et la recourante ne le soutient à juste titre pas.

E. 5.2.5

Quant à l'existence d'un lien de causalité entre les données prétendument volées et la demande d'assistance administrative dont se prévaut la recourante, 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 la chaîne de causalité a été rompue par des facteurs externes, tels 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 arrêt du TAF 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).

E. 5.3

Enfin, la recourante se plaint de ce que le principe de subsidiarité ne serait pas respecté dans le cas d'espèce. A l'appui de son grief, elle allègue que, conformément à la CDI CH-FR, l'Etat requérant a l'obligation de faire usage de l'ensemble des moyens d'investigations habituels par « sa procédure fiscale interne » avant de formuler une demande d'assistance administrative. Il précise que le défaut d'usage de moyens d'investigation prévus par la procédure fiscale interne est un élément concret justifiant une demande d'éclaircissements avant d'accéder à la demande d'assistance formulée par les autorités françaises. Or, selon la recourante, les seules recherches réalisées en l'espèce par l'administration fiscale française ont porté sur le fondement des dispositions conventionnelles et aucune mesure d'investigation prévue par la procédure fiscale interne n'a apparemment été mis en oeuvre, ce qui est contraire à la CDI CH FR. La recourante conclut dès lors, également sous cet angle, à l'annulation de la décision querellée.

E. 5.3.1

Dans le domaine de l'assistance internationale en matière fiscale, la Suisse est fondée à attendre de l'Etat requérant qu'il adopte une attitude loyale à son égard (cf. ATF 143 II 224 consid. 6.4). Ainsi, en vertu du principe de la confiance qui gouverne les rapports entre les parties à une CDI (cf. ci-avant consid. 2.4.2), l'Etat requis - en l'espèce la Suisse, agissant par l'AFC - n'a pas à remettre en question, à moins de doutes sérieux ou de contradictions manifestes, les affirmations de l'Etat requérant, qui déclare avoir agi conformément à la convention et épuisé ses sources de renseignements internes. Autrement dit, les déclarations de l'Etat requérant bénéficient d'une présomption d'exactitude et celui-ci n'a pas à apporter la preuve de ses affirmations. Si en théorie il est vrai qu'un éclaircissement pourrait être

demandé à l'Etat requérant, afin de lever des doutes sérieux quant au respect du principe de la subsidiarité, rien dans le cas d'espèce ne soulève de telles incertitudes.

E. 5.3.2

À ce propos, le Tribunal relève que l'autorité requérante a indiqué dans le courrier d'accompagnement de leur requête du 11 mai 2016 que « dans le cadre de la présente affaire, les moyens de collecte du renseignement, prévus par notre procédure fiscale interne et utilisables à ce stade, ont été épuisés ». Elle a en outre mentionné dans la demande avoir utilisé « tous les moyens disponibles sur son propre territoire pour obtenir les renseignements, excepté ceux qui donneraient lieu à des difficultés disproportionnées ». Ces déclarations reviennent en substance à affirmer que le principe de subsidiarité a été respecté, et ce, pour l'entier de la période concernée par la demande. Compte tenu du fait que les relations internationales sont basées sur le principe de la confiance, la Suisse ne saurait remettre en cause ces déclarations sur la seule base des allégations apportées par la recourante. De plus, aucun élément en l'espèce ne justifie de douter de la bonne foi de l'autorité inférieure quant aux conditions dans lesquelles la demande d'assistance administrative a été déposée. Compte tenu de ce qui précède, le respect du principe de subsidiarité - respectivement du principe de la bonne foi - doit être considéré comme donné.

E. 6.1

Vu les considérants qui précèdent, le recours est rejeté. La recourante, 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. 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.