

# **BVGer F-6365/2020 vom 9. November 2021**

Bundesverwaltungsgericht, 2021-11-09, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bvger\\_F-6365\\_2020](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bvger_F-6365_2020)

FR: TAF F-6365/2020 du 9 novembre 2021

IT: TAF F-6365/2020 del 9 novembre 2021

## **Regeste**

Assistance administrative

## **Erwägungen**

### **E. 5.1.1**

S'agissant des conditions de fond, les recourants arguent que les informations les concernant ne rempliraient pas la condition de la pertinence vraisemblable : étant donné que le pouvoir de reprise d'impôt de l'administration fiscale française ne s'exerce que jusqu'à la dixième année qui suit celle au titre de laquelle l'imposition est due lorsque les obligations relatives à la détention de comptes bancaires ouverts à l'étranger n'ont pas été respectées, les informations relatives à l'année 2010 - voire à l'année 2011 - ne pourraient pas être transmises par l'autorité intimée, au vu de la durée de la présente procédure.

### **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 » - 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, 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. En outre, il sera rappelé à ce titre (cf., aussi, consid. 2.3 supra) 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 fournie, 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). Dans cette mesure, il ne revient pas à la Cour de céans de se prononcer matériellement sur le bien-fondé des arguments avancés par les recourants en lien avec la pertinence des informations transmises.

### **E. 5.1.3**

Le grief soulevé par les recourants concerne au surplus 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). L'Etat requis n'a donc pas à se prononcer sur le bien-fondé de l'imposition envisagée par l'Etat requérant pour décider de la pertinence d'une demande d'assistance. Tout grief à ce propos doit être invoqué devant les autorités compétentes étrangères (cf. ATF 144 II 206 consid. 4.2.5.1, arrêt du TAF A-7413/2018 du 8 octobre 2020 consid. 9.6.2). C'est dire que la question de savoir si un recourant est ou non redevable de l'impôt, pour des années données, que l'autorité étrangère expose examiner, relève de l'application du droit interne étranger et échappe au contrôle de l'Administration fédérale dans le cadre de l'examen de la pertinence vraisemblable des renseignements requis, qui suppose que l'Administration se limite à vérifier 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 (cf. arrêt du TF 2C\_527/2015 du 3 juin 2016 consid. 5.7 ; arrêt du TAF A-4157/2016 du 15 mars 2017 consid. 3.5.4). En l'occurrence, déterminer si les impôts dus pour une période fiscale donnée 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 s'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. Il appartient aux recourants de se prévaloir de leurs arguments devant les autorités compétentes de l'Etat requérant. C'est également le lieu de souligner que la LAAF a pour fonction de régler, sur le plan interne, les compétences, la procédure et les voies de droit, mais n'a pas pour vocation d'introduire des contraintes matérielles pour contrer les demandes d'informations fondées sur les CDI ou restreindre la portée de l'assistance administrative définie dans ces conventions (ATF 142 II 161 consid. 4.6.1). 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 que la requête française n'a été possible que par la commission en Suisse d'actes pénalement répréhensibles.

#### **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 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 les décisions finales attaquées 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] 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 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 X. \_\_\_\_\_ dans le cadre de la présente procédure d'assistance administrative (cf. décisions finales 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'allèguent 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.

#### **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](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 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 ainsi que 5.2.2 infra). 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, ce que les recourants n'invoquent au demeurant pas. Partant, le grief des recourants doit être rejeté.

#### **E. 5.1.7**

Les recourants invoquent par ailleurs une violation du secret bancaire dans le cadre de la collecte de renseignements effectuée par l'AFC auprès [de la banque X.\_\_\_\_\_ Switzerland]. Cette institution, fondée en 2015 (et avec laquelle les recourants n'auraient jamais entretenu la moindre relation d'affaires), ne pourrait être la banque légitimement détentrice d'informations concernant un compte clos en 2012 auprès [de la banque X.\_\_\_\_\_] AG.

#### **E. 5.1.8**

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). Au surplus, si les informations requises se trouvent chez un autre détenteur (p.ex. le successeur en droit de l'institution bancaire), l'AFC peut requérir celui-ci, étant donné que la demande d'assistance doit être interprétée selon le principe de la bonne foi (cf. arrêts du TAF A-4353/2016 du 27 février 2017 [Faits let. A.d], A-4407/2014 du 8 décembre 2014 [Faits let. c] ; cf. arrêt du TF 2C\_287/2019, 2C\_288/2019 du 13 juillet 2020 consid. 3.2 s.). En l'occurrence, c'est à bon droit que l'AFC a obtenu [de la banque X.\_\_\_\_\_ Switzerland] les informations requises. 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. 5.2**

Les recourants avancent enfin qu'ils n'ont jamais eu de relations d'affaires avec les succursales en Allemagne de la banque X.\_\_\_\_\_ SA, ni avec sa filiale X.\_\_\_\_\_ (Deutschland) SA. Comme l'a rappelé correctement 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 X.\_\_\_\_\_ ont abouti à la saisie de données concernant des contribuables français liés à des comptes ouverts auprès de la banque X.\_\_\_\_\_ en Suisse. Ainsi, le fait que les recourants ne disposent pas de comptes auprès d'une filiale [de la banque X.\_\_\_\_\_] en Allemagne n'est pas pertinent en l'espèce. Ce qui intéresse les autorités fiscales françaises, ce 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 la banque X.\_\_\_\_\_ Suisse SA] (cf. pces AFC 46 et 47), ils sont bel et bien concernés par les démarches entreprises par le fisc français. L'argument des recourants doit donc également être écarté. 6.6.1 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]). Ils seront prélevés sur l'avance de frais déjà versée d'un même montant. 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.

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.