

Affaire C-620/19

Demande de décision préjudicielle

Date de dépôt :

20 août 2019

Juridiction de renvoi :

Bundesverwaltungsgericht (Allemagne)

Date de la décision de renvoi :

4 juillet 2019

Partie demanderesse au pourvoi en *Revision*, appelante et partie défenderesse :

Land Nordrhein-Westfalen

Partie défenderesse au pourvoi en *Revision*, intimée et partie requérante :

D.-H.T. en qualité de syndic de la faillite de J & S Service UG (haftungsbeschränkt)

Bundesverwaltungsgericht

(Cour administrative fédérale)

ORDONNANCE

[omissis]

Dans le litige administratif opposant

D.-H.T. en qualité de syndic de la faillite de J & S Service UG (haftungsbeschränkt) [omissis], Euskirchen

partie requérante, intimée et

partie défenderesse au pourvoi en *Revision*

[omissis] **[Or. 2]**

au

Land Nordrhein-Westfalen (Land de Rhénanie du Nord-Westphalie)
[omissis]

partie défenderesse, appelante et

partie demanderesse au pourvoi en *Revision*

[omissis]

partie intervenante : Vertreter des Bundesinteresses beim
Bundesverwaltungsgericht (représentant de l'intérêt fédéral auprès de la
Cour administrative fédérale) [omissis], Berlin

la 7^e chambre du Bundesverwaltungsgericht (Cour administrative fédérale)
[omissis]

a, le 4 juillet 2019, décidé :

Il est sursis à statuer.

Les questions suivantes, relatives à l'interprétation du règlement (UE) 2016/679 du Parlement européen et du Conseil, du 27 avril 2016, relatif à la protection des personnes physiques à l'égard du traitement des données à caractère personnel et à la libre circulation de ces données, et abrogeant la directive 95/46/CE (règlement général sur la protection des données) (JO 2016, L 119, p. 1), sont, conformément à l'article 267 TFUE, déférées à titre préjudiciel à la Cour de justice de l'Union européenne : **[Or. 3]**

- 1) L'article 23, paragraphe 1, sous j), du règlement 2016/679 vise-t-il également à protéger les intérêts de l'administration fiscale ?
- 2) En cas de réponse affirmative, l'expression « exécution des demandes de droit civil » recouvre-t-elle aussi la défense de l'administration fiscale contre des prétentions relevant du droit civil et ces prétentions doivent-elles avoir été déjà invoquées ?
- 3) La disposition de l'article 23, paragraphe 1, sous e), du règlement 2016/679 concernant la protection d'un intérêt financier important d'un État membre dans le domaine fiscal permet-elle de limiter le droit d'accès prévu à l'article 15 dudit règlement, afin de s'opposer à des actions révocatoires, relevant du droit civil, susceptibles d'être introduites dans le cadre de procédures d'insolvabilité contre l'administration fiscale ?

Motifs

I.

- 1 La partie requérante est syndic de faillite. Afin de pouvoir examiner la possibilité d'introduire des actions révocatoires en vertu du droit des procédures d'insolvabilité, il a sollicité de l'administration fiscale compétente des renseignements fiscaux sur la société en faillite, une *Unternehmergeellschaft*.
- 2 Sur le fondement du Gesetz über die Freiheit des Zugangs zu Informationen für das Land Nordrhein-Westfalen (Informationsfreiheitsgesetz Nordrhein-Westfalen) [loi sur le libre accès aux informations pour le Land de Rhénanie du Nord-Westphalie (loi sur la liberté de l'information Rhénanie du Nord-Westphalie)], il avait notamment demandé des informations concernant les mesures d'exécution forcée dont la débitrice insolvable avait été menacée, les mesures d'exécution forcée qui avaient été mises en œuvre et les paiements reçus, ainsi que la date à laquelle l'administration fiscale avait eu connaissance de l'insolvabilité de la débitrice, et que lui soient communiquées des extraits de compte pour tous les types d'impôts et de taxes gérés par ladite administration pour les périodes imposables mars 2014 à juin 2015 ; l'administration fiscale a rejeté sa demande.
- 3 Le Verwaltungsgericht (tribunal administratif) a pour l'essentiel fait droit au recours introduit contre cette décision de rejet. L'Oberverwaltungsgericht (tribunal administratif supérieur) a rejeté l'appel interjeté par le Land : le droit d'accès aux informations n'était pas écarté par des règles spécifiques du droit des procédures fiscales, pas plus qu'il ne se heurtait à des motifs d'exclusion. Les informations visées par la demande d'accès étaient certes couvertes par le secret fiscal de par leur nature, mais elles n'étaient pas plus confidentielles à l'égard du syndic de faillite qu'elles ne l'étaient [Or. 4] à l'égard de la personne concernée dont la situation fiscale était en cause. À l'ouverture de la procédure d'insolvabilité, le pouvoir de disposer des informations fiscales avait été transféré au syndic. Ce transfert englobait aussi les secrets d'affaires et informations fiscales dans la mesure nécessaire à la bonne gestion du patrimoine du débiteur insolvable et à sa liquidation. Le syndic de faillite pouvait réclamer au débiteur insolvable des informations sur tous les éléments ayant un lien avec la procédure d'insolvabilité. L'obligation de participation du débiteur insolvable englobait également l'obligation de libérer l'administration fiscale du secret fiscal ; son intérêt à la confidentialité devait à cet égard passer au second plan.
- 4 Par son pourvoi en *Revision*, autorisé par la juridiction d'appel en raison de la portée de principe de l'affaire, la partie défenderesse poursuit sa demande tendant au rejet de l'action.

II

5 Il y a lieu de sursoir à statuer et de saisir la Cour de justice de l'Union européenne en vue d'une décision préjudicielle sur les questions énoncées dans le dispositif de la présente ordonnance (article 267 TFUE).

6 1. Les dispositions de droit de l'Union applicables figurent à l'article 1^{er}, paragraphe 1, l'article 4, point 1, l'article 15 ainsi que l'article 23, paragraphe 1, sous e), i) et j), du règlement 2016/679.

7 2. Les dispositions de droit national applicables ont été insérées dans l'Abgabenordnung (code des impôts, ci-après l'« AO ») au cours de la procédure de pourvoi en *Revision*, par loi du 17 juillet 2017 [omissis – références], et sont entrées en vigueur le 25 mai 2018. Elles sont rédigées comme suit :

8 Article 2a Champ d'application des dispositions relatives au traitement des données à caractère personnel

« 3. Les dispositions du présent code et de la législation fiscale relatives au traitement des données à caractère personnel sont sans application si le droit de **[Or. 5]** l'Union européenne et notamment le règlement (UE) 2016/679 [...] dans sa version applicable s'applique, que ce soit directement ou mutatis mutandis en application du paragraphe 5 [du présent article]. »

« 5. Sauf disposition contraire, les dispositions du règlement (UE) 2016/679, du présent code et de la législation fiscale relatives au traitement des données à caractère personnel des personnes physiques s'appliquent mutatis mutandis aux informations relatives à des

1) personnes physiques décédées ou

2) personnes morales, groupements de personnes, que la capacité d'accomplir des actes juridiques leur ait été reconnue ou non, ou patrimoines d'affectation

identifiés ou identifiables. »

9 Article 32e Rapport avec d'autres droits d'accès et d'information

« Si la personne concernée ou un tiers a, en vertu du [Gesetz zur Regelung des Zugangs zu Informationen des Bundes (Informationsfreiheitsgesetz), loi régissant l'accès aux informations de l'État fédéral (loi sur la liberté de l'information)] du 5 septembre 2005 (*BGBI.* I, p. 2722) dans sa version applicable ou en vertu des lois correspondantes des Länder, à l'égard de l'administration fiscale un droit d'accéder à des informations, les dispositions combinées des articles 12 à 15 du règlement (UE) 2016/679 et des articles 32a à 32d [du présent code] s'appliquent mutatis mutandis. Des droits d'information concernant des données fiscales qui

iraient au-delà sont à cet égard exclus. L'article 30, paragraphe 4, point 2, [du présent code] est à cet égard sans application. »

10 Article 32b Obligation d'information de l'administration fiscale lorsque les données à caractère personnel n'ont pas été collectées auprès de la personne concernée

« 1. Outre dans les cas visés à l'article 14, paragraphe 5, du règlement (UE) 2016/679 et à l'article 31c, paragraphe 2, [du présent code], l'administration fiscale n'est pas tenue de l'obligation d'informer la personne concernée conformément à l'article 14, paragraphes 1, 2 et 4, du règlement (UE) 2016/679 lorsque

1) la fourniture des informations

- a) compromettrait la bonne exécution des missions relevant de la compétence de l'administration fiscale ou d'autres organismes publics au sens de l'article 23, [Or. 6] paragraphe 1, sous d) à h), du règlement (UE) 2016/679 ou
- b) [...]

et que, par conséquent, l'intérêt de la personne concernée à obtenir les informations ne peut prévaloir. L'article 32a, paragraphe 2, [du présent code] s'applique mutatis mutandis. »

11 Article 32c Droit d'accès de la personne concernée

« 1. La personne concernée ne peut pas se prévaloir du droit d'accès dont elle est titulaire à l'égard de l'administration fiscale en vertu de l'article 15 du règlement (UE) 2016/679 lorsque,

- 1) en application de l'article 32b, paragraphe 1 ou 2, [du présent code], il n'y pas lieu d'informer la personne concernée,
- 2) la fourniture de l'information affecterait l'invocation, l'exercice ou la défense de droits relevant du droit civil * par l'administration fiscale ou la défense de l'administration fiscale contre des prétentions relevant du droit civil * au sens de l'article 23, paragraphe 1, sous j), du règlement (UE)

* Ndt : « *Geltendmachung, Ausübung oder Verteidigung zivilrechtlicher Ansprüche* », termes figurant également (entre autres) à l'article 9, paragraphe 2, sous f), du règlement 2016/679, dont la version en langue française emploie les termes « la constatation, l'exercice ou la défense d'un droit en justice ».

* Ndt : « *zivilrechtliche Ansprüche* » dans la version en langue allemande de l'article 23, paragraphe 1, sous j), du règlement 2016/679, « demandes de droit civil » dans la version en langue française de ladite disposition. L'*Anspruch* est défini en droit allemand comme le droit d'exiger de quelqu'un d'autre que celui-ci accomplisse ou tolère une action ou s'en abstienne ; ainsi, le droit de propriété confère au propriétaire l'*Anspruch* à ce que de tiers mettent fin à des

2016/679 invoquées à son encontre ; les obligations d'information pesant sur l'administration fiscale en vertu du droit civil ne sont pas affectées,

[...] ».

III.

- 12 Les questions préjudicielles revêtent une importance déterminante pour l'issue du litige. C'est de la réponse qui y sera apportée que dépend le succès du pourvoi en *Revision* introduit par la partie défenderesse. Dans la mesure où la réponse auxdites questions ne ressort pas de la jurisprudence de la Cour et n'est pas non plus évidente, il y a lieu de les faire trancher par la Cour. Le renvoi préjudiciel et les différentes questions préjudicielles appellent les explications suivantes :
- 13 Le règlement 2016/679 n'est pas directement applicable aux faits en cause en l'espèce ; il ne s'agit ni [Or. 7] de données (fiscales) à caractère personnel d'une personne physique au sens de l'article 1^{er}, paragraphe 1, et de l'article 4, point 1, du règlement 2016/679, ni d'un droit d'accès en vertu du droit de la protection des données, conféré à la personne concernée par l'article 15 du règlement 2016/679. La qualité de personne concernée au sens du droit de la protection des données est un droit attaché à la personne, qui n'entre pas dans la masse de la faillite et échappe donc au transfert des pouvoirs de gestion et de disposition au syndic de faillite en application de l'article 80, paragraphe 1, de l'Insolvenzordnung (code des procédures d'insolvabilité, ci-après l'« InsO »). Toutefois, afin de garantir l'interprétation uniforme du droit de l'Union, la Cour s'est à maintes reprises déclarée compétente pour statuer également sur des demandes de décision préjudicielle portant sur des dispositions du droit de l'Union dans des situations dans lesquelles les faits au principal se situaient en dehors du champ d'application du droit de l'Union, mais dans lesquelles lesdites dispositions de ce droit avaient été rendues directement et inconditionnellement applicables par le droit national en raison d'un renvoi opéré par ce dernier au contenu de celles-ci (voir arrêts du 16 mars 2006, *Poseidon Chartering*, C-3/04, EU:C:2006:176, points 14 et suiv., ainsi que du 18 octobre 2012, *Nolan*, C-583/10, EU:C:2012:638, points 45 et suiv.).
- 14 Ces conditions sont en l'espèce satisfaites. En complétant l'AO, le législateur poursuivait – ainsi qu'il ressort notamment de l'article 2a, paragraphes 3 et 5, de l'AO – l'objectif de prévoir, au-delà du champ d'application immédiat du règlement 2016/679, conformément au principe général sous-tendant l'AO, des règles de procédure uniformes – qui constituent régulièrement en même temps des règles concernant le traitement des données à caractère personnel – pour toutes les personnes concernées par le droit fiscal et le droit des procédures fiscales, quelle que soit leur forme juridique [omissis]. Il ne semble pas y avoir le moindre indice

troubles du voisinage, ou le contrat de vente au vendeur l'*Anspruch* à l'égard de l'acheteur à ce que ce dernier paie le prix de vente. Nous traduirons ce terme ci-après, selon le contexte, par « droit », « demande » ou « prétention » (au sens large).

que cet objectif législatif se limite à des impôts ou taxes déterminés par le droit de l'Union. Un traitement des données qui différencierait en fonction de l'assujetti ou du type d'impôt ou de taxe ne serait de plus techniquement pas réalisable, ainsi que les représentants du ministère fédéral des Finances, en charge de la réforme de l'AO, l'ont exposé au cours de l'audience.

15 Dans le même temps, le législateur national souhaitait soumettre les droits d'accès à des informations reconnus par les lois fédérale et des Länder sur la liberté de l'information à ce droit uniforme des procédures fiscales, **[Or. 8]** écartant ainsi l'application des lois sur la liberté de l'information dans le domaine spécifique des données fiscales [omissis]. Tel est l'objet de l'article 32e de l'AO. Cette disposition ne saurait être interprétée comme opérant un renvoi aux conditions d'application des dispositions visées. Une telle interprétation aurait pour effet que l'application mutatis mutandis des dispositions combinées des articles 12 à 15 du règlement 2016/679 et des articles 32a à 32d de l'AO aux demandes d'information de tiers se solderait, dès lors que lesdits tiers n'ont pas la qualité de personne concernée, toujours par l'application d'un motif d'exclusion et l'échec de la demande. Eu égard au libellé de l'article 32e, première phrase, de l'AO, cette compréhension est loin de s'imposer comme évidente. Selon les explications fournies au cours de l'audience par les représentants du ministère fédéral des Finances, il n'était pas non plus l'intention du législateur, dont l'article 32e, deuxième et troisième phrases, de l'AO est l'expression, de limiter les droits d'information – conférés par les lois fédérale et des Länder sur la liberté de l'information –, à l'instar d'un plafond, à ce que prévoit l'AO.

16 Il est dès lors exclu de procéder à une interprétation « scindée » des nouvelles dispositions de l'AO, pour les situations qui relèvent du droit de l'Union, d'une part, et pour celles qui n'en relèvent pas, d'autre part.

17 Sur la première question :

C'est de la réponse à cette question que dépend le point de savoir s'il est même possible à l'administration fiscale de refuser l'accès aux données fiscales du débiteur d'impôt en invoquant l'article 23, paragraphe 1, sous j), du règlement 2016/697. Compte tenu du libellé univoque de l'article 32c, paragraphe 1, point 2, de l'AO, qui, ainsi qu'il ressort de l'exposé des motifs [omissis], est fondé sur l'article 23, paragraphe 1, sous j), du règlement 2016/679 et renvoie de plus expressément à cette dernière disposition, le législateur national a manifestement considéré que c'était le cas. Une partie de la doctrine défend au contraire le point de vue que les clauses de dérogation figurant à l'article 23, paragraphe 1, sous i) et j), du règlement 2016/679 s'appliquent uniquement s'agissant de sujets de droit privé et que la disposition sous j) avait en définitive uniquement pour objet d'apporter une clarification à la disposition sous i), rédigée en des termes très larges afin de protéger les droits et libertés d'autres particuliers [omissis]. **[Or. 9]** En faveur de cette analyse plaide le fait que la protection d'intérêts publics importants est l'objet des clauses de dérogation figurant à l'article 23, paragraphe 1, sous a) à h), du règlement 2016/679. Ainsi, les intérêts financiers

importants de l'État dans le domaine budgétaire et fiscal peuvent être protégés sur le fondement de l'article 23, paragraphe 1, sous e), du règlement 2016/679.

18 Sur la deuxième question :

À supposer que l'administration fiscale puisse en principe invoquer l'article 23, paragraphe 1, sous j), du règlement 2016/679, il faut clarifier le point de savoir si l'expression « exécution des demandes de droit civil » recouvre aussi la défense contre des prétentions relevant du droit civil. Ainsi qu'il ressort une nouvelle fois clairement tant du libellé de l'article 32c, paragraphe 1, point 2, de l'AO que du passage de l'exposé des motifs y afférent [omissis], le législateur national a considéré que c'était le cas. Selon les explications fournies par les représentants du ministère fédéral des Finances au cours de l'audience, la mention expresse de l'article 23, paragraphe 1, sous j), du règlement 2016/679 à l'article 32c, paragraphe 1, point 2, de l'AO vise, compte tenu de l'objectif de conformité au droit de l'Union, à préciser qu'il s'agit uniquement de la défense contre des demandes de droit civil au sens de cette disposition.

- 19 L'article 32, paragraphe 1, point 2, de l'AO vise à assurer, dans un but d'imposition régulière et conforme à la loi et de sauvegarde des recettes fiscales, que, s'agissant de créances relevant du droit civil, l'administration fiscale ne soit pas mieux traitée, ni moins bien, que d'autres débiteurs ou créanciers ; les obligations d'information doivent donc être uniquement régies par le droit civil [omissis]. Ladite disposition vise à corriger la jurisprudence des tribunaux administratifs en matière de demandes d'accès fondées sur les lois fédérale et des Länder sur la liberté de l'information, jurisprudence favorable aux syndicats de faillite [omissis]. Conformément à cette jurisprudence, les pouvoirs de gestion et de disposition conférés au syndic de faillite par l'article 80, paragraphe 1, de l'InsO s'étendent également à des informations couvertes par le secret fiscal, informations destinées à permettre au syndic de faillite d'examiner **[Or. 10]** la possibilité d'introduire contre l'administration fiscale une action révocatoire fondée sur les articles 129 et suivants de l'InsO [omissis]. En conséquence de cette jurisprudence, les syndicats de faillite pouvaient exiger de l'administration fiscale de pouvoir accéder à des données fiscales des débiteurs insolubles, données sans lesquelles ils n'auraient même pas été en mesure d'examiner la possibilité d'introduire une action révocatoire contre l'administration fiscale. À l'égard d'autres créanciers du débiteur insoluble, le syndic de faillite ne dispose de droits d'information qu'en vertu du droit civil, droits que l'article 32c, paragraphe 1, point 2, de l'AO laisse expressément intacts. Or, selon la jurisprudence constante du Bundesgerichtshof (Cour fédérale de justice, Allemagne), les droits d'information en vertu du droit civil sont soumis à la condition que le droit d'agir en révocation soit établi dans son principe et que seuls restent encore à déterminer la nature et l'étendue du droit. Tant que l'existence d'un rapport d'obligations de restitution n'est pas établie, le syndic de faillite doit par conséquent s'adresser au débiteur insoluble pour obtenir les informations nécessaires [omissis]. Ce n'est donc qu'à un stade nettement plus avancé de la procédure que le syndic de faillite peut réclamer des informations

aux autres créanciers ; l'article 32c, paragraphe 1, point 2, de l'AO vise à mettre fin au traitement défavorable de l'administration fiscale qui en résulte.

- 20 Il n'est pas clair si cet objectif est conforme à l'article 23, paragraphe 1, sous j), du règlement 2016/679. Cette disposition permet au législateur national – sous certaines conditions – d'adopter des règles limitant les obligations et droits d'information, afin de garantir l'exécution des demandes de droit civil. Selon son sens courant, le terme « *Durchsetzung* » [utilisé dans la version en langue allemande dudit article] renvoie à la sphère du titulaire du droit (du créancier) et est en première ligne utilisé comme synonyme pour l'exécution ou l'exécution forcée d'un droit dont le principe est établi. Il devrait a priori en aller de même des termes « *enforcement* » dans la version en langue anglaise du règlement 2016/679 et « *exécution* » dans sa version en langue française. La défense contre des demandes de droit civil ne peut donc pas être aisément qualifiée d'« *exécution* ». Il en va a fortiori ainsi dans la mesure où, à l'article 9, paragraphe 2, sous f), à l'article 17, paragraphe 3, sous e), à l'article 18, paragraphe 1, sous c), à l'article 18, paragraphe 2, à l'article 21, paragraphe 1, deuxième phrase, et à l'article 49, paragraphe 1, sous e), du règlement [Or. 11] 2016/679, le législateur a distingué entre les termes « *constatation* », « *exercice* » et « *défense* » (de droits en justice). Il n'est pas clair si la défense de droits englobe aussi la défense contre des demandes [omissis].
- 21 Pour autant que l'expression « *exécution de demandes de droit civil* » englobe la défense de l'administration fiscale contre des prétentions relevant du droit civil, la question se pose ensuite de savoir si les droits (en l'espèce, le droit d'agir en révocation dans le cadre d'une procédure d'insolvabilité) doivent déjà avoir été invoqués à l'égard du défendeur potentiel ou s'il suffit que les informations soient réclamées afin de vérifier la réalité de ces droits. La formulation de l'article 32c, paragraphe 1, point 2, de l'AO, malheureuse d'un point de vue linguistique, vise la défense de l'administration fiscale « *contre des prétentions relevant du droit civil... invoquées à son encontre* ». Si l'on comprend « *invoquer* » comme synonyme de « *réclamer* », « *affirmer* », « *déclarer* », « *revendiquer* » ou « *faire respecter* », la formulation « *invoquées* » implique que le titulaire du droit (le créancier) se soit déjà prévalu à l'encontre du défendeur (du débiteur) d'un droit, que, à tout le moins dans son principe, ce droit ait déjà été concrétisé. En revanche, la seule possibilité – qui reste encore à examiner plus en détail, à l'aide des données fiscales sollicitées – qu'il existe un droit d'agir dans le cadre de la procédure d'insolvabilité en révocation contre l'administration fiscale ne devrait pas suffire. Si le droit d'information n'était exclu qu'après invocation du droit d'introduire une action révocatoire, la règle serait très largement privée de tout effet, car le syndic de faillite serait déjà entré en possession des données nécessaires. Pour cette raison, la chambre de céans comprend l'article 32c, paragraphe 1, point 2, de l'AO, conformément à son objet et sa finalité univoques, en ce sens que le terme « *invoquées* » recouvre également des droits « *encore à invoquer* » ou « *éventuelles* ». La question se pose toutefois de savoir si cette lecture est encore conforme à l'article 23, paragraphe 1, sous j), du règlement 2016/697.

22 Sur la troisième question :

Il faut enfin déterminer si une règle nationale apportant au droit d'accès en vertu de l'article 15 du règlement 2016/697 une limitation afin de s'opposer à **[Or. 12]** des actions révocatoires susceptibles d'être introduites dans le cadre d'une procédure d'insolvabilité contre l'administration fiscale, trouve un fondement en l'article 23, paragraphe 1, sous e), du règlement 2016/679.

23 Selon le législateur national, l'objectif de l'article 32c, paragraphe 1, point 2, de l'AO, qui est de ne traiter l'administration fiscale ni plus ni moins favorablement que d'autres créanciers et débiteurs lorsqu'il s'agit de créances de droit civil, est également dans l'intérêt d'une imposition régulière et conforme à la loi et d'une sauvegarde des recettes fiscales ; ces deux objectifs constituent des objectifs importants d'intérêt public général dans le domaine budgétaire et fiscal au sens de l'article 23, paragraphe 1, sous e), du règlement 2016/679 [omissis]. Au regard du libellé de l'article 32c, paragraphe 1, point 2 de l'AO et de l'exposé des motifs, la chambre de céans considère que le législateur entendait avant tout faire usage de la clause de dérogation figurant à l'article 23, paragraphe 1, sous j), du règlement 2016/679. En faveur de cette analyse plaide l'économie du règlement, plus précisément le fait que c'est (uniquement) dans d'autres dispositions que le législateur a renvoyé aux clauses de dérogation figurant à l'article 23, paragraphe 1, sous d) à h), du règlement 2016/679, ainsi à l'article 32b, paragraphe 1, point 1, sous a), de l'AO, auquel renvoie l'article 32c, paragraphe 1, point 1, de l'AO. En tout état de cause, il est impossible d'exclure avec certitude que l'article 32c, paragraphe 1, point 2, de l'AO puisse, à titre subsidiaire, également trouver un fondement en l'article 23, paragraphe 1, sous e), du règlement 2016/679.

24 Sur le fond, cette hypothèse appelle cependant des réserves. Les informations fiscales sollicitées présentent un intérêt non pas pour les créances fiscales elles-mêmes, mais en premier lieu pour les opérations de paiement, qui intéressent le droit de l'insolvabilité en tant qu'actes susceptibles d'être le cas échéant révoqués en application de l'article 129, paragraphe 1, de l'InsO. Le droit, à l'égard de l'administration fiscale, du syndic de faillite à se voir restituer une prestation révoquée en application du droit des procédures d'insolvabilité n'est donc pas un droit né du rapport d'imposition. La révocation en vertu du droit des procédures d'insolvabilité a uniquement pour effet d'invalider l'acte défavorable aux créanciers, mais non d'invalider l'obligation sur laquelle ledit acte repose. Le fondement juridique d'une prestation révoquée – en l'occurrence la créance fiscale – n'est pas affecté par la révocation. Le défendeur à l'action révocatoire doit restituer la prestation qu'il a reçue du débiteur insolvable, mais conserve sa créance, qui avait été exécutée dans le premier temps et qui est désormais de nouveau impayée **[Or. 13]** (article 144, paragraphe 1, de l'InsO), créance qu'il peut déclarer au tableau des créances [omissis]. L'objectif d'assurer l'égalité de traitement entre l'administration fiscale et d'autres créanciers poursuivi par l'article 32c, paragraphe 1, point 2, de l'AO concerne ainsi certes des intérêts financiers de l'État, parce que l'administration fiscale doit le cas échéant restituer

les impôts ou taxes perçus et déclarer sa créance au tableau des créances. Il est cependant à tout le moins incertain que l'intérêt à se protéger contre cette « restitution des prestations reçues » constitue un « objectif important » valable au sens de l'article 23, paragraphe 1, sous e), du règlement 2016/679, d'autant que l'existence d'un lien direct avec la garantie d'une imposition régulière et conforme à la loi ainsi que la sauvegarde des recettes fiscales ne s'impose pas de façon flagrante. Le législateur national pensait, lui aussi, en première ligne à d'autres cas de figure, comme le montre l'article 32a, paragraphe 2, de l'AO auquel renvoie l'article 32b, paragraphe 1, deuxième phrase, de l'AO.

[omissis]

DOCUMENT DE TRAVAIL