

BGer 2C_198/2026 vom 24. April 2026

Bundesgericht, 2026-04-24, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_2C_198_2026

FR: TF 2C_198/2026 du 24 avril 2026

IT: TF 2C_198/2026 del 24 aprile 2026

Erwägungen

E. 1.1

Le 5 mai 2022, le Service américain d'échange d'informations en matière fiscale (Department of the Treasury, Internal Revenue Service [IRS]; ci-après: l'autorité requérante) a adressé une demande d'assistance administrative à l'Administration fédérale des contributions (ci-après: l'Administration fédérale) fondée sur la convention de double imposition entre les États-Unis et la Suisse, afin d'obtenir des renseignements au sujet des époux B.B._____ et C.B._____, pour la période allant de l'année 2009 à l'année 2021. L'autorité requérante y indiquait être en train de contrôler la situation fiscale de ces deux contribuables, qu'elle soupçonnait d'avoir recouru à une structure complexe de sociétés et d'entités écrans pour dissimuler des revenus et des avoirs à l'étranger. Cette structure impliquait notamment la société maltaise A._____ et deux sociétés suisses, D._____ SA et E._____. L'autorité requérante exposait ainsi que, dans leurs déclarations d'impôt des périodes fiscales 2009 à 2019, B.B._____ et C.B._____ avaient omis de déclarer certaines sources de revenus à l'étranger, ainsi que plusieurs comptes bancaires qu'ils détenaient en Suisse auprès des banques F._____ et G._____. Ils étaient par ailleurs en retard pour déposer leur déclaration d'impôt pour la période fiscale 2020 et n'avaient pas encore déposé leur déclaration d'impôt pour la période fiscale 2021. Elle précisait avoir épuisé les sources d'information habituelles prévues par sa procédure fiscale interne, sauf à mettre en place des mesures disproportionnées.

Afin d'évaluer la situation fiscale des époux B._____ et d'effectuer leur correcte taxation aux États-Unis, l'autorité requérante demandait à l'Administration fédérale de lui fournir une série de renseignements qui étaient détenus par D._____ SA et E._____, pour la période allant du 1er janvier 2010 au 31 décembre 2021.

E. 1.2

Le 18 mai 2022, l'Administration fédérale a demandé à l'autorité requérante de lui confirmer que B.B._____ et C.B._____ étaient en retard pour déposer leur déclaration fiscale pour la période fiscale 2021. Dans sa réponse du 31 mai 2022, l'autorité requérante n'a pas confirmé ce point, mais a expliqué que les informations relatives à l'année 2021 étaient pertinentes pour établir l'intention et la responsabilité pénales des contribuables pour des actes commis en 2020.

E. 1.3

Les 7 novembre 2022 et 2 mai 2023, B.B._____, C.B._____ et, à l'exception de A._____, les sociétés et entités impliquées dans la structure mise en cause (supra consid. 1.1) ont informé l'Administration fédérale qu'ils consentaient à la remise des renseignements requis à l'autorité requérante (déclaration de consentement à la procédure simplifiée).

E. 1.4

Par décision finale du 5 mai 2023 notifiée à A._____ en qualité de personne habilitée à recourir, l'Administration fédérale a accordé l'assistance administrative à l'autorité requérante pour tous les renseignements qu'elle avait demandés.

Le 5 juin 2023, A._____ a recouru contre cette décision auprès du Tribunal administratif fédéral, concluant, principalement, à son annulation et au renvoi de la cause à l'Administration fédérale pour lui permettre d'exercer son droit d'être entendue; subsidiairement, au retranchement de certaines pièces de la documentation destinée à être transmise. En substance, elle reprochait à l'autorité requérante d'avoir demandé des renseignements concernant les années 2020 à 2022, alors que B.B._____ et C.B._____ n'avaient pas encore déposé leur déclaration fiscale pour ces années.

E. 2

Le Tribunal administratif fédéral a partiellement admis le recours par arrêt du 16 mars 2026. S'agissant de l'année 2021, il a jugé que, comme l'autorité requérante n'avait pas confirmé à l'Administration fédérale que le délai pour déposer la déclaration d'impôt de l'année 2021 était échu lorsqu'elle lui avait adressé sa demande d'assistance administrative (soit le 5 mai 2022), elle n'avait pas respecté le principe de la subsidiarité. Quant aux renseignements demandés concernant l'année 2022, le Tribunal administratif fédéral a retenu que l'autorité requérante avait également violé le principe de la subsidiarité, puisque l'année fiscale 2022 était encore en cours au jour de la demande d'assistance administrative. Il en a conclu que les documents concernant la période allant du 1er janvier 2021 au 31 décembre 2022 devaient être retranchés des renseignements à transmettre (consid. 6.4 de l'arrêt).

Partant, le Tribunal administratif fédéral a notamment modifié la décision finale du 5 mai 2023 en ce sens que l'Administration fédérale devrait retrancher les informations concernant les années 2021 et 2022 avant transmission à l'autorité requérante.

E. 3

Contre l'arrêt du Tribunal administratif fédéral du 16 mars 2026, l'Administration fédérale forme un recours en matière de droit public au Tribunal fédéral. Elle lui demande d'annuler le dispositif de cet arrêt dans la mesure où il interdit la transmission des informations concernant les années 2021 et 2022.

Il n'a pas été ordonné d'échange d'écritures.

E. 4.1

Selon l' art. 83 let . h LTF, le recours en matière de droit public est irrecevable contre les décisions rendues en matière d'entraide administrative internationale, à l'exception de l'assistance administrative en matière fiscale. Il découle de l' art. 84a LTF que, dans ce dernier domaine, le recours n'est recevable que lorsqu'une question juridique de principe se pose ou lorsqu'il s'agit, pour d'autres motifs, d'un cas particulièrement important au sens de l' art. 84 al. 2 LTF .

E. 4.2

En l'espèce, l'Administration recourante ne soutient pas que la présente cause soulève une question juridique de principe. Elle fait uniquement valoir qu'elle représente un cas particulièrement important au sens de l' art. 84 al. 2 LTF .

E. 4.3

En vertu de l' art. 84 al. 2 LTF , un cas est particulièrement important notamment lorsqu'il y a des raisons de supposer que la procédure à l'étranger viole des principes fondamentaux ou comporte d'autres vices graves. La reconnaissance d'un cas particulièrement important au sens de l' art. 84 al. 2 LTF doit être admise avec retenue (ATF 145 IV 99 consid. 1.2; 142 IV 250 consid. 1.3; 139 II 340 consid. 4) et le Tribunal fédéral dispose d'un large pouvoir d'appréciation en la matière (cf. ATF 145 IV 99 consid. 1.2).

Comme l'indique l'adverbe "notamment", les motifs d'entrée en matière figurant à l' art. 84 al. 2 LTF ne sont pas exhaustifs (ATF 142 IV 250 consid. 1.3). On peut donc se trouver en présence d'un cas particulièrement important au sens de l' art. 84 al. 2 LTF dans d'autres situations que celles prévues par la disposition, par exemple lorsque l'instance précédente s'est écartée de la jurisprudence du Tribunal fédéral ou que la cause concerne une affaire qui a une portée exceptionnelle (cf. ATF 142 IV 250 consid. 1.3; 139 IV 294 consid. 1.1; arrêt 1C_381/2021 du 1er septembre 2021 consid. 2.1 non publié in ATF 148 I 127). En revanche, l' art. 84 al. 2 LTF ne peut pas servir à faire vérifier l'application de la loi ou de la jurisprudence par le Tribunal administratif fédéral lorsqu'elle se limite à un cas particulier (cf. ATF 145 IV 99 consid. 1.2 et les références; arrêts 1C_450/2022 du 7 octobre 2022 consid. 1.4; 1C_110/2021 du 22 mars 2021 consid. 2.3).

E. 4.4

La recourante soutient que le Tribunal administratif fédéral a appliqué de manière erronée la jurisprudence du Tribunal fédéral en jugeant que l'autorité requérante avait violé le principe de la subsidiarité en demandant l'assistance administrative pour obtenir des renseignements concernant l'année fiscale 2021. En effet, pour déterminer si l'autorité requérante avait respecté le principe de la subsidiarité, le Tribunal administratif fédéral s'était uniquement fondé sur le fait que l'autorité requérante n'avait pas confirmé que le délai pour déposer la déclaration d'impôt 2021 était échu quand elle a demandé l'assistance administrative, sans tenir compte des explications qu'elle avait fournies concernant la pertinence vraisemblable de ces renseignements (cf. supra consid. 1.2). De l'avis de la recourante, ce raisonnement serait incompatible avec la jurisprudence établie dans l'arrêt 2C_703/2019 du 16 novembre 2020, dans lequel le Tribunal fédéral a distingué les cas de figure permettant de déterminer dans quelle mesure l'État requérant respecte le principe de la subsidiarité lorsqu'il demande des renseignements concernant une période pour laquelle le délai pour déposer une déclaration d'impôt n'est pas encore échu. Les juges précédents auraient également ignoré l'arrêt 2C_352/2024 du 24 septembre 2025, dans lequel le Tribunal fédéral a précisé que l'on ne pouvait pas reprocher à un État de ne pas respecter le principe de la subsidiarité si les chances qu'il aurait d'obtenir les renseignements par lui-même doivent être considérées comme faibles. L'arrêt attaqué créerait donc une incertitude caractérisée et aurait un impact majeur sur la pratique de l'Administration fédérale.

E. 4.5

Par cette argumentation, la recourante ne fait pas valoir que les juges précédents se seraient volontairement écartés des arrêts 2C_703/2019 et 2C_352/2024 ou qu'ils auraient choisi de changer cette pratique, mais leur reproche une application erronée de ceux-ci au cas d'espèce. En outre, la recourante ne démontre pas en quoi cette application de la jurisprudence par l'instance précédente serait susceptible d'avoir une incidence majeure sur la conduite de toutes les procédures d'assistance administrative en cours et à venir. Elle se

contente de l'alléguer, mais on ne discerne pas en quoi la position de l'instance précédente, fût-elle erronée, obligerait l'Administration fédérale à changer sa pratique, dès lors qu'elle se limite à l'application de ces arrêts au cas d'espèce. Enfin, le fait que la décision attaquée aboutit au retranchement de certains des renseignements qui ont été demandés par l'autorité requérante n'est pas non plus une circonstance propre à faire de la présente cause un cas particulièrement important qui justifie que le Tribunal fédéral entre en matière sur le recours. En particulier, les décisions rendues dans le domaine de l'assistance administrative ne jouissent pas de l'autorité matérielle de chose jugée (ATF 151 II 630 consid. 8.3; 139 II 404 consid. 8.2), de sorte que le refus d'accorder l'assistance administrative requise en 2022 concernant les périodes fiscales 2021 et 2022 ne prive pas l'autorité requérante de la possibilité de déposer une nouvelle demande similaire, qui sera appréciée en fonction de la situation qui prévaudra alors.

E. 5

Il découle de ce qui précède que le recours doit être déclaré irrecevable en application des art. 107 al. 3 et 109 al. 1 LTF, étant précisé que, comme l'arrêt attaqué émane du Tribunal administratif fédéral, la voie du recours constitutionnel subsidiaire n'entre pas en considération (art. 113 a contrario LTF).

E. 6

Il ne sera pas perçu de frais (art. 66 al. 4 LTF), ni alloué de dépens, aucun échange d'écritures n'ayant été ordonné.

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