

BGer 2C 225/2022 vom 28. März 2022

Bundesgericht, 2022-03-28, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_2C_225_2022

FR: TF 2C 225/2022 du 28 mars 2022

IT: TF 2C 225/2022 del 28 marzo 2022

Regeste

Assistance administrative (CDI CH-FR) | Entraide et extradition

Erwägungen

E. 1.1

Le 11 mai 2016, la Direction générale des finances publiques française (ci-après: l'autorité requérante ou l'autorité française) a déposé une demande d'assistance administrative en matière fiscale auprès de l'Administration fédérale des contributions (ci-après: l'Administration fédérale ou l'autorité requise) fondée sur l'art. 28 de la Convention du 9 septembre 1966 entre la Suisse et la France en vue d'éliminer les doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune et de prévenir la fraude et l'évasion fiscales (ci-après: CDI CH-FR; RS 0.672.934.91). L'autorité requérante indiquait qu'une enquête diligentée en Allemagne par le parquet de Bochum et des visites domiciliaires effectuées dans les succursales allemandes de la banque E._____ AG (ci-après: la Banque) avaient abouti à la saisie de données concernant des contribuables français en lien avec des comptes ouverts auprès de ladite banque. Il était précisé que ces informations avaient été fournies le 3 juillet 2015 sur requête du 20 avril 2015 de l'autorité française à l'administration fiscale allemande sur la base de la Directive 2011/16/UE du 15 février 2011 relative à la coopération administrative dans le domaine fiscal. La demande d'assistance administrative concernait les années 2010 à 2014 pour l'impôt sur le revenu et les années 2010 à 2015 pour l'impôt de solidarité sur la fortune et avait pour base des listes (liste B relative à l'année 2006 et liste C relative à l'année 2008) contenant des numéros de comptes bancaires liés à des personnes inscrites sous un code "domizil" français. Elle visait à obtenir les nom, prénom, date de naissance et l'adresse la plus actuelle disponible des titulaires, ayants droit économiques selon le formulaire A, et de toute autre personne venant aux droits et obligations de ces derniers auprès de la Banque.

E. 1.2

Donnant suite à une demande de production du 10 juin 2016, la Banque a transmis à l'Administration fédérale les informations demandées entre juin 2016 et juillet 2017. Informée par la Banque du risque de non-respect du principe de spécialité par l'autorité requérante, l'Administration fédérale a obtenu des autorités compétentes françaises, dans le cadre d'un échange de lettres du 11 juillet 2017 et par un courrier de l'autorité requérante du même jour, l'assurance que les informations transmises ne seraient communiquées qu'aux personnes et autorités mentionnées à l'art. 28 par. 2 CDI CH-FR et ne seraient utilisées qu'aux fins qui y sont énumérées.

E. 1.3

Le 9 février 2018, l'Administration fédérale a, dans huit décisions finales rendues à l'encontre de certaines personnes concernées, y compris la Banque (dont le Tribunal administratif fédéral avait reconnu la qualité pour recourir in arrêt A-4974/2016 du 25 octobre 2016), accordé l'assistance administrative à l'autorité française. Par arrêt du 30 juillet 2018, le Tribunal administratif fédéral a admis le recours formé par la Banque et annulé les décisions finales du 9 février 2018. Cette décision a été annulée, sur recours de l'Administration fédérale, par le Tribunal fédéral, dans un arrêt du 26 juillet 2019 (cause 2C_653/2018 partiellement publiée in ATF 146 II 150), qui a confirmé la validité des décisions finales du 9 février 2018.

E. 1.4

A la suite de cet arrêt, l'Administration fédérale a repris le traitement des procédures. Pour ce faire, elle a envoyé un courrier d'information aux personnes ayant indiqué une adresse actuelle en Suisse ou un représentant en Suisse autorisé à recevoir des notifications, dans lequel elle leur communiquait les informations qu'elle envisageait de transmettre et leur impartissait un délai de dix jours pour prendre position.

E. 1.5

Par décision finale du 12 mai 2020 notifiée par publication anonyme dans la Feuille fédérale à A. _____ en tant que personne concernée, l'Administration fédérale a accordé l'assistance administrative à l'autorité requérante. A la suite d'un échange de courriels des 5 et 8 juin 2020 avec les mandataires de B. _____, C. _____ et D. _____, les trois filles et les héritières de A. _____, qui était décédée le 4 août 2018, l'Administration fédérale leur a transmis l'intégralité des pièces du dossier.

E. 1.6

Le 11 juin 2020, B. _____, C. _____ et D. _____ ont recouru contre la décision finale du 12 mai 2020 auprès du Tribunal administratif fédéral, concluant principalement à la constatation de sa nullité, subsidiairement à son annulation et, à titre encore plus subsidiaire, à la suspension de la procédure jusqu'à droit connu sur le sort de la procédure pénale pendante en France à l'encontre de la Banque. Par arrêt du 28 février 2022, le Tribunal administratif fédéral a rejeté la demande de suspension de la procédure et rejeté le recours.

E. 1.7

A l'encontre de cet arrêt, B. _____, C. _____ et D. _____ forment un recours en matière de droit public au Tribunal fédéral. Sous suite de frais et dépens, elles concluent, principalement, à son annulation; subsidiairement, au renvoi de la cause à l'Administration fédérale pour nouvelle décision dans le sens des considérants. Elles requièrent l'effet suspensif en invoquant l' art. 103 al. 3 LTF . Il n'a pas été ordonné d'échange d'écritures.

E. 2

Selon l' art. 83 let . h LTF, le recours en matière de droit public est irrecevable contre les décisions 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. 2.1

Selon la jurisprudence, la présence d'une question juridique de principe suppose que la décision en cause soit importante pour la pratique; cette condition est en particulier réalisée lorsque les instances inférieures doivent traiter de nombreuses causes analogues ou lorsqu'il est nécessaire de trancher une question juridique qui se pose pour la première fois et qui donne lieu à une incertitude caractérisée, laquelle appelle de manière pressante un éclaircissement de la part du Tribunal fédéral. Il faut en tous les cas qu'il s'agisse d'une question juridique d'une portée certaine pour la pratique (ATF 139 II 404 consid. 1.3; arrêt 2C_289/2015 du 5 avril 2016 consid. 1.2.1 non publié in ATF 142 II 218 ; arrêt 2C_54/2014 du 2 juin 2014 consid. 1.1, in StE 2014 A 31.4. Nr. 20). Conformément à l' art. 84 al. 2 LTF , applicable par renvoi de l' art. 84a 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. Selon la formulation expresse de cette disposition ("notamment"), la loi contient une liste non exhaustive de cas particulièrement importants (ATF 145 IV 99 consid. 1.1 et les références; 139 II 340 consid. 4). La reconnaissance d'un cas particulièrement important doit être admise avec retenue. Le Tribunal fédéral jouit à cet égard d'un large pouvoir d'appréciation (ATF 145 IV 99 consid. 1.2 et les références; 139 II 340 consid. 4). Il appartient au recourant de démontrer de manière suffisante en quoi les conditions de recevabilité de l' art. 84a LTF sont réunies (art. 42 al. 2 LTF ; ATF 145 IV 99 consid. 1.5; 139 II 340 consid. 4; 404 consid. 1.3), à moins que tel ne soit manifestement le cas (arrêt 2C_594/2015 du 1er mars 2016 consid. 1.2 non publié in ATF 142 II 69 , mais in Pra 2016/60 p. 574 et in RDAF 2016 II 50).

E. 2.2

En l'espèce, les recourantes font valoir que la présente cause soulève quatre questions juridiques de principe et qu'elle représente également un cas particulièrement important.

E. 2.2.1

Elles soutiennent d'abord que la présente cause est particulièrement importante, compte tenu du nombre élevé de contribuables visés et des montants en jeu. Le Tribunal fédéral a déjà répondu à cette question dans plusieurs arrêts rendus dans le même contexte que celui du cas d'espèce (arrêts 2C_1048/2021 du 7 janvier 2022 consid. 2.4.1; 2C_316/2021, 2C_319/2021 et 2C_320/2021 du 30 avril 2021 consid. 5.1). Il y a exposé que, s'il est entré en matière sur le recours déposé contre l'arrêt du Tribunal administratif fédéral qui a fait l'objet du recours dans la cause 2C_653/2018, publiée in ATF 146 II 150 , c'est parce que cet arrêt créait, pour l'Administration fédérale, une incertitude caractérisée sur la suite à donner à nombre de demandes collectives par rapport à l'interdiction des "fishing expeditions", et que cela ne signifiait donc pas que, par la suite, il devrait se prononcer sur tous les recours déposés, dans ce même contexte et à titre individuel, par les nombreux contribuables français identifiés au moyen des numéros de compte fournis par l'autorité requérante, indépendamment de l'existence d'une question juridique de principe. En effet, ouvrir la voie du recours pour le seul motif que d'autres contribuables pourraient être dans la même situation reviendrait à faire perdre tout sens aux limitations prévues à l' art. 84a LTF . Il a partant déclaré irrecevables les recours déposés dans ces causes. Le cas d'espèce ne se distingue pas de ces affaires. Il n'y a donc pas de motif d'adopter une approche différente dans la présente cause.

E. 2.2.2

Les recourantes font ensuite valoir que la présente cause soulève la question juridique de principe de savoir si la "notification irrégulière" à laquelle l'Administration fédérale a procédé en l'espèce en notifiant une décision finale à A. _____ par voie édictale, alors qu'elle disposait de son adresse en Suisse, ne devrait pas entraîner la nullité de la procédure. La question soulevée repose sur la prémisse selon laquelle la notification de la décision finale du 12 mai 2020 était irrégulière et qu'une notification au domicile de A. _____ aurait été régulière, ce qui n'est pas établi. Quoi qu'il en soit, la question que soulèvent les recourantes ne peut pas représenter une question juridique de principe au sens de l' art. 84a LTF , car le point de savoir quelles conséquences juridiques attacher à une décision dont la notification serait par hypothèse irrégulière n'entraîne pas l'application de dispositions spécifiques au domaine de l'assistance administrative. Cette question ne peut donc pas relever de la question juridique de principe au sens de l' art. 84a LTF (cf. supra consid. 2.1).

E. 2.2.3

Les recourantes s'en prennent ensuite à la régularité de la notification. Elles font valoir que la notification d'une décision finale par voie édictale n'est prévue que pour les demandes groupées, à l' art. 14a al. 4 LAAF (RS 651.1). Or, la demande d'assistance administrative du 11 mai 2016 n'avait pas représenté une demande groupée, mais une requête collective. La présente cause soulèverait donc la question juridique de principe de savoir si la notification par voie édictale à laquelle l'Administration fédérale a procédé le 12 mai 2020 viole le principe de la légalité. Les recourantes rappellent à juste titre que la demande d'assistance administrative française du 11 mai 2016 a représenté une demande collective et non pas une demande groupée (cf. sur ce point ATF 146 II 150 consid. 4.2 à 4.5). Elles perdent toutefois de vue que la notification par voie édictale n'est pas uniquement réservée aux demandes groupées, mais qu'elle est également possible pour les demandes d'assistance administrative individuelles ou collectives, en vertu et aux conditions de l' art. 14 al. 5 LAAF . Dans ces circonstances, on ne voit pas que la question soulevée par les recourantes représenterait sous cet angle une question juridique de principe nécessitant une intervention du Tribunal fédéral.

E. 2.2.4

Invoquant ensuite un arrêt du Tribunal administratif fédéral, qui aurait constaté la nullité d'une décision finale rendue en matière d'assistance administrative à l'égard d'une personne déjà décédée, les recourantes font valoir que la présente cause soulève la question juridique de principe de savoir si, compte tenu de cet arrêt, l'Administration fédérale pouvait leur opposer l' art. 18a LAAF (qui prévoit que l'assistance administrative peut être exécutée concernant des personnes décédées et que leurs successeurs en droit se voient conférer le statut de partie), alors que leur mère est décédée avant l'entrée en vigueur de cette disposition. Par ailleurs, la question de l'existence d'une substitution fiscale des héritiers en droit français n'aurait pas été clarifiée et il serait disproportionné d'échanger des données inexploitablement en France. S'agissant du premier pan de l'argumentation avancée, il ressort des faits constatés dans l'arrêt attaqué, qui lient le Tribunal fédéral (art. 105 al. 1 LTF) et que les recourantes ne remettent du reste pas en cause, que ce sont elles qui se sont adressées à l'Administration fédérale après la notification de la décision finale du 12 mai 2020 et qui ont demandé à être parties à la procédure. L'affirmation selon laquelle l'Administration fédérale leur aurait "opposé" l' art. 18a LAAF est donc contredite par ces faits. Il n'y a partant pas lieu d'entrer plus avant sur la question soulevée. Au surplus, le

Tribunal fédéral n'est pas lié par la jurisprudence d'instances inférieures (cf. ATF 140 I 218 consid. 6.7.2), de sorte que c'est en vain que les recourantes invoquent un arrêt du Tribunal administratif fédéral. S'agissant du second pan de l'argumentation avancée, il suffit de rappeler que, de jurisprudence constante, les questions relatives aux éventuels obstacles procéduraux qui, en application du droit interne de l'Etat requérant, empêcheraient l'utilisation des renseignements obtenus par l'assistance administrative ne sont pas propres à faire obstacle à l'échange de renseignements (ATF 144 II 206 consid. 4.3; arrêts 2C_1162/2016 du 4 octobre 2017 consid. 6.3; 2C_241/2016 du 7 avril 2017 consid. 5.4). La question que posent les recourantes trouve ainsi déjà des réponses dans la jurisprudence et ne soulève aucune nouvelle question juridique de principe.

E. 2.2.5

Les recourantes font finalement valoir que, compte tenu du fait que la Banque a été condamnée à verser des dommages-intérêts pour le montant des impôts éludés, la question se poserait de savoir si le principe de la bonne foi permet encore à l'Etat requis de collecter l'impôt auprès des clients de ladite banque ou si une telle transmission ne violerait pas le principe de la proportionnalité. Les recourantes soulèvent cette problématique de manière succincte, sans démontrer, comme elles y sont tenues (supra consid. 2.1 in fine) en quoi elle constituerait une question juridique de principe (cf. déjà l'arrêt 2C_1048/2021 du 7 janvier 2022 consid. 2.4.4). Au surplus, savoir si et dans quelle mesure le versement de dommages-intérêts par la Banque justifierait de ne pas prélever les impôts dus est une question qui relève à nouveau et de manière caractéristique du droit interne de l'Etat requérant, qui n'a pas à être vérifiée au stade de l'assistance administrative (cf. les arrêts cités supra consid. 2.2.4).

E. 3

Il découle de ce qui précède que le recours ne peut qu'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 ne peut entrer en considération (art. 113 a contrario LTF). Cette conséquence fait perdre tout objet à la demande d'effet suspensif, à supposer que les recourantes aient eu un intérêt à demander son octroi, puisque l'effet suspensif est prévu à l'art. 103 al. 2 let. d LTF (arrêt 2C_1048/2021 du 7 janvier 2022 consid. 3 et les références).

E. 4

Succombant, les recourantes doivent supporter les frais de justice devant le Tribunal fédéral, solidairement entre elles (art. 66 al. 1 et 5 LTF). Il ne sera pas alloué de dépens (art. 68 al. 1 et 3 LTF).

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