

BGer 2C_26/2026 vom 29. Januar 2026

Bundesgericht, 2026-01-29, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_2C_26_2026

FR: TF 2C_26/2026 du 29 janvier 2026

IT: TF 2C_26/2026 del 29 gennaio 2026

Erwägungen

E. 1.1

Le 21 décembre 2022, l'Independent Authority for Public Revenue de Grèce (ci-après: l'autorité requérante) a adressé une demande d'assistance administrative à l'Administration fédérale des contributions (ci-après: l'Administration fédérale) concernant A. _____, fondée sur la convention de double imposition entre la Suisse et la Grèce. À l'appui de sa demande, l'autorité requérante indiquait qu'elle était en train de procéder au contrôle fiscal de A. _____ qu'elle soupçonnait de ne pas avoir déclaré l'ensemble de ses revenus mondiaux durant les années 2016 et 2017. Le 20 juin 2017, A. _____ avait annoncé qu'il cessait son activité indépendante d'avocat et, le 21 juillet 2017, qu'il résidait en Suisse. Pour seule preuve, il avait produit une photocopie de son inscription au registre fiscal du canton de Genève datée du 3 juillet 2017, ce qui était insuffisant. De plus, de nombreux virements (pour un montant total de près de 500'000 euros) avaient été effectués en 2017 sur les comptes bancaires grecs de A. _____ à partir de deux comptes ouverts en Suisse auprès de la banque B. _____ sous les numéros xxx et yyy. Afin d'établir le montant des impôts que A. _____ aurait éludés, l'autorité requérante demandait à l'Administration fédérale une série de renseignements sur les deux comptes bancaires précités et sur tout autre compte bancaire dont A. _____ serait le titulaire et/ou le bénéficiaire auprès de cette banque durant la période allant du 1er janvier 2016 au 31 décembre 2017. Elle demandait également la production de ses déclarations fiscales suisses, ainsi que des informations au sujet des sociétés suisses dans lesquelles il détiendrait des participations.

Déférant à des ordonnances de production de l'Administration fédérale du 23 décembre 2022, la banque B. _____ et l'Administration fiscale du canton de Genève (ci-après: l'Administration fiscale genevoise) lui ont transmis les documents demandés.

E. 1.2

Le 28 mars 2023, A. _____ a envoyé à l'Administration fédérale une attestation du 3 mars 2017, par laquelle l'Administration fiscale genevoise certifiait son inscription au rôle des contribuables et son assujettissement illimité à l'impôt dans le canton et en Suisse depuis le 16 septembre 2016.

Par courriel du 6 novembre 2023 adressé à l'Administration fédérale, l'autorité requérante a précisé que A. _____ n'avait mis fin à son activité indépendante d'avocat que le 20 juin 2017, qu'il avait exercé une activité secondaire de publication d'ouvrages jusqu'au 23 novembre 2016 et qu'il avait également loué des bureaux jusqu'au 30 juin 2017, employant trois personnes qui avaient été licenciées ce même mois. En outre, en 2016, A. _____ avait déposé une déclaration d'impôts en tant que résident grec, sans y faire figurer de revenu étranger.

Le 25 janvier 2024, A. _____ a transmis à l'Administration fédérale un document établi par les autorités grecques le 21 juillet 2017, qui attestait que A. _____ avait présenté une déclaration de modification de ses données individuelles et qu'il était désormais résident suisse.

E. 1.3

Le 27 novembre 2023, l'autorité requérante a adressé à l'Administration fédérale une demande d'assistance administrative visant A. _____ complémentaire à celle du 21 décembre 2022. En substance, l'autorité requérante y demandait des renseignements concernant les comptes bancaires que l'intéressé aurait détenus auprès de la banque C. _____ SA durant l'année 2017. Déférant à une ordonnance de production de l'Administration fédérale du 5 janvier 2024, cette banque a transmis les renseignements demandés.

E. 1.4

Le 10 avril 2024, A. _____ a informé l'Administration fédérale qu'il s'opposait à l'octroi de l'assistance administrative et à la transmission de tout document à l'autorité requérante. En substance, il a fait valoir que celle-ci entendait obtenir la preuve de sa résidence fiscale en Suisse pour 2017 et qu'il suffisait dès lors de lui envoyer l'attestation émise par l'Administration fiscale genevoise et de refuser l'assistance administrative. De plus, l'autorité requérante n'était pas de bonne foi puisqu'elle n'avait jamais révoqué le certificat par lequel elle avait attesté sa résidence en Suisse le 21 juillet 2017.

E. 2.1

Par décision finale du 30 avril 2024, l'Administration fédérale a accordé l'assistance administrative requise les 21 décembre 2022 et 27 novembre 2023.

E. 2.2

Le 4 juin 2024, A. _____ a recouru contre cette décision finale auprès du Tribunal administratif fédéral.

Par arrêt du 18 décembre 2025, le Tribunal administratif fédéral a rejeté le recours (chiffre 1 du dispositif). Il a par ailleurs ordonné à l'Administration fédérale d'informer l'autorité requérante que les renseignements transmis dans le cadre de l'assistance administrative ne pourraient être utilisés que dans le cadre d'une procédure relative à A. _____, à l'exclusion de quiconque d'autre (chiffre 2 du dispositif).

E. 3

À l'encontre de l'arrêt du Tribunal administratif fédéral du 18 décembre 2025, A. _____ forme un recours en matière de droit public au Tribunal fédéral. Sous suite de frais et dépens, il conclut, principalement, à son annulation, au refus de l'assistance administrative et à la destruction de tous les documents récoltés; subsidiairement, il demande le renvoi de la cause à l'Administration fédérale pour nouvelle décision dans le sens des considérants.

Il requiert au préalable que l'effet suspensif soit accordé à son recours et que le Tribunal fédéral ordonne au Tribunal administratif fédéral de lui transmettre l'intégralité du dossier.

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

E. 4

À l'encontre de l'arrêt du Tribunal administratif fédéral du 18 décembre 2025, l'Administration fédérale a également formé un recours en matière de droit public au Tribunal fédéral, concluant à l'annulation du chiffre 2 de son dispositif, qui lui ordonne d'informer l'autorité requérante que les renseignements transmis dans le cadre de l'assistance administrative ne pourraient être utilisés que dans le cadre d'une procédure relative à A. _____, à l'exclusion de quiconque d'autre. Cette cause a été enregistrée sous le n° 2C_27/2026.

E. 5

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. 5.1

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 du Tribunal fédéral (ATF 139 II 404 consid. 1.3; arrêt 2C_289/2015 du 5 avril 2016 consid. 1.2.1 non publié dans ATF 142 II 218). Un cas est particulièrement important au sens de l'art. 84 al 2 LTF 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 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). Seule une violation importante et suffisamment crédible des principes fondamentaux de la procédure, y compris de la procédure suisse, peut conduire, le cas échéant, à considérer que la condition de recevabilité de l' art. 84 al. 2 LTF est remplie (ATF 145 IV 99 consid. 1.5; arrêts 2C_765/2021 du 12 octobre 2021 consid. 4.1).

E. 5.2

Le Tribunal fédéral statue sur la base des faits établis par l'autorité précédente (art. 105 al. 1 LTF), sous réserve des cas prévus à l' art. 105 al. 2 LTF . Selon l' art. 97 al. 1 LTF , le recours ne peut critiquer les constatations de fait que si les faits ont été établis de façon manifestement inexacte - notion qui correspond à celle d'arbitraire (art. 9 Cst.) - ou en violation du droit au sens de l' art. 95 LTF et si la correction du vice est susceptible d'influer sur le sort de la cause (ATF 150 II 346 consid. 1.6; 148 II 392 consid. 1.4.1).

Conformément à l' art. 106 al. 2 LTF , le recourant doit expliquer de manière circonstanciée en quoi ces conditions seraient réalisées. À défaut, il n'est pas possible de tenir compte d'un état de fait qui diverge de celui qui est contenu dans l'acte attaqué (ATF 150 II 346 consid. 1.6; 148 I 160 consid. 3). En principe, les critiques relatives à l'établissement des faits, même répondant aux exigences de motivation de l' art. 106 al. 2 LTF , relèvent de l'appréciation des circonstances du cas d'espèce et ne sont pas de nature à tomber sous le coup de l' art. 84a LTF (cf. arrêts 2C_1175/2016 du 3 janvier 2017 consid. 3.2;

2C_274/2016 du 7 avril 2016 consid. 4.4).

E. 5.3

En l'espèce, le recourant fait valoir que la présente cause représente un cas particulièrement important au sens de l' art. 84 al. 2 LTF , subsidiairement qu'elle soulève une question juridique de principe au sens de l' art. 84a LTF en lien avec le comportement contraire à la bonne foi que l'autorité requérante aurait adopté en formant une demande d'assistance administrative en vue d'établir le lieu de sa résidence fiscale alors qu'elle avait pourtant elle-même reconnu qu'il avait sa résidence fiscale en Suisse dans l'attestation qu'elle avait établie le 21 juillet 2017.

E. 5.3.1

Il se trouve que toute l'argumentation du recourant repose sur une prémisse qui ne correspond pas aux faits qui ont été constatés dans l'arrêt attaqué d'une manière qui lie le Tribunal fédéral (art. 105 al. 1 LTF). En effet, le Tribunal administratif fédéral a examiné l'attestation du 21 juillet 2017 dont le recourant se prévaut et il a constaté que ce document prouvait uniquement que l'État requérant avait enregistré le départ de A._____ pour la Suisse (que celui-ci avait annoncé au moyen d'une copie de son inscription au registre fiscal du canton de Genève le 3 juillet 2017) et qu'il était dès lors inscrit dans cet État comme résident assujetti de manière illimitée aux impôts. Il a en outre rappelé que la reconnaissance du domicile fiscal dans un État ne dépend pas seulement de l'intention subjective de s'y établir mais qu'elle dépend aussi de savoir si la personne concernée y a objectivement le centre de ses intérêts vitaux. Le Tribunal administratif fédéral en a conclu que l'on ne pouvait pas reprocher à l'autorité requérante d'avoir adopté un comportement contradictoire contraire au principe de la bonne foi en cherchant à savoir si le recourant n'avait pas conservé le centre de ses intérêts vitaux en Grèce malgré sa prise de domicile en Suisse.

Partant, les fondements sur lesquels le recourant cherche à démontrer la réalisation des conditions de l' art. 84a LTF ne sont pas établis. En outre, savoir si c'est à juste titre que le Tribunal administratif fédéral a retenu qu'en 2017, l'autorité requérante n'avait pas admis que le recourant avait sa résidence fiscale en Suisse ressortit aux faits et à l'appréciation des preuves, ce qui n'entre pas dans le cadre de l' art. 84a LTF (supra consid. 5.2 in fine). À cela s'ajoute que le recourant se borne à substituer de manière purement appellatoire sa propre appréciation à celle des juges précédents sans démontrer l'arbitraire, ce qui n'est pas admissible (supra consid. 5.2).

Au demeurant, le Tribunal fédéral a déjà statué sur le sort de demandes d'assistance administrative visant des personnes qui contestent être résidentes fiscales de l'État requérant (ATF 142 II 161 [contribuable assujetti à l'impôt de manière illimitée en Suisse] et 142 II 218 [contribuable assujetti à l'impôt de manière illimitée dans un État tiers]), et il n'apparaît pas que la présente cause soulèverait une question juridique de principe nouvelle qui n'aurait pas déjà été traitée par la jurisprudence.

E. 5.3.2

Le recourant échoue donc à démontrer que l'arrêt attaqué viole des principes fondamentaux de procédure ou comporte d'autres vices graves au sens de l' art. 84 al. 2 LTF ou qu'il soulève une question juridique de principe au sens de l' art. 84a LTF en lien avec le principe de la bonne foi.

E. 5.4

Le requérant soutient également que la présente cause pose la question juridique de principe du respect du droit à la vie privée, protégé par l'art. 8 CEDH, et du droit à un recours effectif garanti par l'art. 13 CEDH en cas de violation.

Le Tribunal fédéral a déjà jugé que l'assistance administrative emportait nécessairement une atteinte à la vie privée au sens de l'art. 8 CEDH, mais que la protection de la confidentialité pouvait devoir s'effacer devant les nécessités liées à l'entraide administrative (cf. ATF 149 I 316 consid. 6.5.1 et 6.5.2; cf. aussi ATF 149 II 302 consid. 7.3.1 et 7.3; qui renvoient tous deux à l'arrêt de la CourEDH

G.S.B. c. Suisse du 22 décembre 2015, § 93). Le requérant se borne à se plaindre que l'octroi de l'assistance administrative entraînerait la communication de renseignements privés qui le concernent à l'État requérant. Il ne fait toutefois valoir aucune circonstance particulière propre à faire apparaître que la présente cause soulèverait une nouvelle question juridique de principe liée à l'art. 8 CEDH qui n'aurait pas encore été tranchée.

E. 6

Il découle de ce qui précède que le recours doit être déclaré irrecevable selon la procédure applicable en vertu 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 LTF a contrario).

E. 7

Au vu de l'issue du recours, la requête d'effet suspensif contenue dans le recours est sans objet, à supposer que le requérant ait eu un intérêt à demander son octroi, le recours ayant un effet suspensif de plein droit en vertu de l'art. 103 al. 2 let. d LTF (arrêt 2C_424/2025 du 26 août 2025 consid. 4). Pour le même motif, la requête tendant à ordonner la production par le Tribunal administratif fédéral de l'intégralité du dossier est également sans objet.

E. 8

Comme la Cour de céans est entrée en matière sur le recours formé par l'Administration fédérale à l'encontre de l'arrêt attaqué (cause 2C_27/2026; supra consid. 4) et que ce recours a également un effet suspensif en vertu de l'art. 103 al. 2 let. d LTF, il sera expressément rappelé à l'Administration fédérale qu'elle est tenue de s'abstenir de toute transmission de renseignements à l'autorité requérante en réponse aux demandes d'assistance administrative des 21 décembre 2022 et 27 décembre 2023 concernant le requérant jusqu'à droit jugé par le Tribunal fédéral sur son propre recours.

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