

BGer 2C 487/2021 vom 29. Juni 2021

Bundesgericht, 2021-06-29, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_2C_487_2021

FR: TF 2C 487/2021 du 29 juin 2021

IT: TF 2C 487/2021 del 29 giugno 2021

Regeste

Entraide administrative (CDI CH-ES) | Entraide et extradition

Erwägungen

E. 1.1

Le 25 octobre 2018, l'Agencia Tributaria espagnole (ci-après: l'autorité requérante) a adressé une demande d'assistance administrative internationale en matière fiscale à l'Administration fédérale des contributions (ci-après: l'Administration fédérale) portant sur la période du 1er janvier 2016 au 31 décembre 2017 et fondée sur l'art. 25bis de la Convention du 26 avril 1966 entre la Confédération Suisse et l'Espagne en vue d'éviter les doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune (CDI CH-ES; RS 0.672.933.21). L'autorité requérante indiquait être en train de procéder à l'examen de la situation fiscale de la personne faisant usage de la carte de crédit n°***** (ci-après: la carte bancaire) qui serait une résidente espagnole soumise à l'impôt sur le revenu et sur la fortune en Espagne. En effet, des retraits en espèces avaient été effectués au moyen de cette carte dans la région de Malaga pour 89'426 EUR en 2016 et pour 50'373EUR en 2017, et cette carte avait aussi été utilisée pour des paiements dans des commerces locaux, à raison de 210EUR en 2016 et de 1'628EUR en 2017. L'autorité requérante souhaitait partant obtenir de F._____AG, la société émettrice de la carte, l'identité de la personne enregistrée comme titulaire de la carte de crédit ("full details... of the identity of the individual registered as holder of the credit card n°*****"), l'identification du compte bancaire lié à la carte de crédit ("identification of the bank account linked to the above-mentioned credit card"), l'identité des personnes enregistrées comme titulaires et/ou bénéficiaires économiques du compte bancaire lié à la carte de crédit ("full details of the identify of the individuals registered as holders and/or beneficial owners of the bank account linked to the above mentioned credit card"), ainsi que l'identification de tout compte bancaire qui pourrait être ouvert au nom de l'une des ces personnes ("identification of any other bank account that may be registered under the name of any of the above mentioned individuals"). Déférant à une ordonnance de production du 27 novembre 2018, F._____AG a indiqué à l'Administration fédérale que G._____, domiciliée en Uruguay, était la détentrice de la carte et que celle-ci avait été distribuée par la banque H._____SA, qui disposait des autres renseignements requis dans la demande d'assistance administrative du 25 octobre 2018.

E. 1.2

Par ordonnance de production du 11 décembre 2018, l'Administration fédérale a ordonné à la banque H._____SA de produire les renseignements requis, d'informer la personne concernée et/ou toute autre personne physique ou morale détentrice de la relation bancaire objet de la demande d'assistance de l'existence de la procédure d'assistance administrative et

de les inviter à désigner un représentant en Suisse autorisé à recevoir des notifications. La banque H. _____ SA a transmis les informations requises à l'Administration fédérale le 7 janvier 2019. En substance, il en ressortait que la carte était une carte de débit prépayée, émise en lien avec la relation bancaire ***** ouverte dans ses livres durant toute la période visée par la demande. La bénéficiaire économique de cette relation bancaire était G. _____, une citoyenne belge résidente uruguayenne. Son représentant, Me B. _____, avocat à Genève, en était le signataire autorisé. G. _____ était aussi titulaire de la relation bancaire n°***** entre le 24 novembre 2017 et le 31 décembre 2017. Par ordonnance de production complémentaire du 30 janvier 2019, l'Administration fédérale a demandé à la banque H. _____ SA qu'elle lui donne les détails des sociétés qui étaient enregistrées comme titulaires, autorisées et/ou bénéficiaires économiques du compte bancaire *****, et qu'elle identifie tout autre compte bancaire qui serait ouvert dans ses livres au nom de ces sociétés. Le 6 février 2019, la banque H. _____ SA a informé l'Administration fédérale que la société panaméenne A. _____ SA (ci-après: la Société), était titulaire de la relation bancaire *****. La Société était domiciliée auprès de I. _____. Les instructions pour la correspondance désignaient l'étude J. _____ à Genève comme adresse de notification. La Société était aussi titulaire de la relation bancaire ***** ouverte dans ses livres du 30 décembre 2016 au 31 décembre 2017. B. _____, associé de l'étude J. _____, avait reçu le 4 février 2019 un scan du courrier qui était destiné à la Société en sa qualité de titulaire de la relation bancaire. Le 11 février 2019, Me K. _____, associé auprès de l'étude J. _____, a informé l'Administration fédérale que son étude officiait en tant qu'adresse de notification en Suisse pour le compte de la Société. Le 20 février suivant, l'Administration fédérale a adressé à Me K. _____ une notification à l'attention de la Société, en lui indiquant l'adresse de cette entité qui était connue d'elle, et en précisant qu'en tant que personne habilitée à recevoir des notifications, cet avocat était tenu de porter ces informations à la connaissance de la Société. Aucune prise de position n'est parvenue à l'Administration fédérale dans le délai imparti.

E. 1.3

Par décision finale du 24 avril 2019 notifiée à la Société à son domicile de notification en Suisse en tant que personne habilitée à recourir, l'Administration fédérale a accordé l'assistance administrative à l'autorité requérante. Par acte du 24 mai 2019, la Société, B. _____, C. _____, D. _____ et E. _____ ont recouru contre la décision finale du 24 avril 2019 de l'Administration fédérale auprès du Tribunal administratif fédéral, concluant au constat de sa nullité, subsidiairement à son annulation, pour violation de leur droit d'être entendus et du principe de la proportionnalité. Le Tribunal administratif fédéral a statué par arrêt du 2 juin 2021. Il a d'abord constaté que C. _____, D. _____ et E. _____, administratrices de la Société, n'avaient pas qualité pour recourir. Le recours devait partant être déclaré irrecevable en tant qu'il avait été formé par ces personnes. Il a ensuite estimé que la Société ne pouvait pas requérir que ses administratrices soient entendues par l'Administration fédérale, dès lors qu'elle ne pouvait pas recourir pour faire valoir l'intérêt d'un tiers. Pour le reste, il a jugé que les conditions formelles et matérielles de l'assistance administrative requise étaient remplies. Par conséquent, le Tribunal administratif fédéral a rejeté le recours dans la mesure de sa recevabilité, en enjoignant à l'Administration fédérale d'informer l'autorité requérante de ses obligations s'agissant du respect du principe de spécialité.

E. 1.4

Contre cet arrêt, la Société, B. _____, C. _____, D. _____ et E. _____. forment un recours en matière de droit public au Tribunal fédéral. Ils concluent, sous suite de frais et dépens, principalement, à l'annulation de l'arrêt attaqué, subsidiairement au renvoi de la cause à l'Administration fédérale pour nouvelle décision dans le sens des considérants. Ils requièrent l'effet suspensif.

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 (cf. sur ces notions, ATF 139 II 340 consid. 4; 404 consid. 1.3). Il appartient au recourant de démontrer de manière suffisante en quoi ces conditions sont réunies (art. 42 al. 2 LTF ; ATF 145 IV 99 consid. 1.4; 139 II 340 consid. 4; 404 consid. 1.3), à moins que tel ne soit manifestement le cas (arrêt 2C_594/2015 du 1 er 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. 3

Les recourants soutiennent que la présente cause soulève d'abord une question juridique de principe en lien avec le devoir d'information de l'Administration fédérale à l'égard des administrateurs d'une société impliquée dans une procédure d'assistance administrative en matière fiscale. Selon eux, eu égard au risque potentiel que leur responsabilité soit engagée, les administrateurs d'une telle société seraient directement concernés par l'échange de renseignements, indépendamment de la question du respect du principe de la spécialité par l'autorité requérante. La présente cause poserait donc la question juridique de principe du devoir de l'Administration fédérale d'informer d'office les administrateurs d'une société concernée par l'assistance administrative. Dans plusieurs arrêts rendus le 13 juillet 2020, le TF a examiné en détail la situation des tiers dans la procédure d'assistance administrative et il en a dégagé des principes (ATF 146 I 172 consid. 7.1. et 7.2; cf. aussi les arrêts 2C_287/2019 consid. 4.1; 2C_537/2019 consid. 3.4 et 2C_545/2019 consid. 4.5). Il en ressort en substance qu'outre les personnes concernées par une demande d'assistance administrative au sens de l' art. 3 let. a LAAF , l'Administration fédérale n'est tenue d'informer d'office de l'existence d'une procédure d'assistance administrative que les personnes dont la qualité pour recourir est évidente, ce qui suppose l'existence d'un intérêt digne de protection évident. Or, s'agissant d'un tiers, on ne se trouve en principe pas dans une telle situation d'évidence, même si le nom de ce tiers devait apparaître dans la documentation à transmettre, eu égard au principe de spécialité qui le protège de l'utilisation des informations les concernant par l'Etat requérant. Il faut que le tiers puisse se prévaloir d'autres circonstances, par exemple l'existence d'un risque concret que l'Etat requérant ne respectera pas le principe de spécialité. Le fait qu'en l'espèce, les tiers soient les administratrices de la Société ne change rien à l'application des principes qui viennent d'être rappelés et qui ont du reste été dûment exposés par le Tribunal administratif fédéral. Le Tribunal administratif fédéral a au surplus expressément rappelé, au terme de son arrêt et dans son dispositif, que les informations transmises ne pouvaient être utilisées qu'en vue de la taxation de la personne visée par la demande (arrêt attaqué consid. 5.2.2.3 et dispositif ch. 2). La présente cause ne soulève partant aucune question juridique de principe nouvelle en lien avec le devoir d'information de l'Administration fédérale.

E. 4

Les requérants soutiennent ensuite que la présente cause pose une question juridique de principe, consistant à déterminer si une société qui est partie dans une procédure d'assistance administrative ne pourrait pas former un recours dans l'intérêt de ses administrateurs, dès lors que leurs intérêts sont convergents. De l'avis des requérants, au vu de cette convergence d'intérêts, on ne se trouverait pas dans la situation d'un recours formé dans l'intérêt d'un tiers, en principe inadmissible. Ils en concluent que la Société pourrait faire valoir une violation du droit d'être entendues de ses administrateurs, contrairement à ce qu'a retenu le Tribunal administratif fédéral. Les requérants se limitent à alléguer l'existence d'une convergence entre les intérêts des administrateurs de la Société et ceux de la Société elle-même. Or, il n'est pas certain que les intérêts de l'une et des autres soient forcément convergents. Quoi qu'il en soit, il ne suffit pas de soulever une question et de la qualifier de question juridique de principe pour que le Tribunal fédéral doive entrer en matière (supra consid. 2). En l'espèce, les requérants n'expliquent pas en quoi cette supposée convergence d'intérêts devrait avoir pour conséquence procédurale qu'une Société pourrait agir dans l'intérêt de ses administrateurs et en quoi cette question revêtirait les caractéristiques d'une question juridique de principe.

E. 5

Les requérants se plaignent ensuite du fait que l'identité de la Société soit communiquée à l'autorité requérante. En tant que société offshore imposée en transparence, ils allèguent que la documentation bancaire requise aurait déjà été transmise à l'autorité requérante en vertu de l'échange automatique de renseignements bancaires et qu'elle ne serait pas vraisemblablement pertinente pour établir le domicile fiscal de la personne visée par la demande d'assistance administrative litigieuse. La jurisprudence a déjà défini la notion de pertinence vraisemblable qui est au cœur de l'échange de renseignements (ATF 145 II 112 consid. 2.2.1; 142 II 161 consid. 2.1.1). Savoir si les informations requises dans une situation particulière remplissent cette condition ne relève pas de la question juridique de principe, mais de la seule appréciation des circonstances d'espèce (cf. arrêt 2C_379/2021 du 18 mai 2021 consid. 3.2.2). C'est partant en vain que les requérants tentent de tirer parti de la prétendue transparence fiscale de la Société pour en déduire l'existence d'une question juridique de principe.

E. 6

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 ne saurait entrer en considération (art. 113 a contrario LTF). Cette conséquence fait perdre tout objet à la demande d'effet suspensif, à supposer que les requérants aient eu un intérêt à demander son octroi, puisque l'effet suspensif est prévu à l'art. 103 al. 2 let. d LTF (arrêts 2C_467/2021 du 15 juin 2021 consid. 5.2; 2C_53/2021 du 22 janvier 2021 consid. 5).

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