

BGer 2C_554/2021 vom 26. Juli 2021

Bundesgericht, 2021-07-26, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_2C_554_2021

FR: TF 2C_554/2021 du 26 juillet 2021

IT: TF 2C_554/2021 del 26 luglio 2021

Erwägungen

E. 1.1

Le 9 avril 2020, l'autorité fiscale du Royaume-Uni (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 l'art. 25 de la Convention du 8 décembre 1977 entre la Confédération suisse et le Royaume-Uni de Grande-Bretagne et d'Irlande du Nord en vue d'éviter les doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu (CDI CH-GB; RS 0.672.936.712), concernant la société A. _____ Limited. La demande, qui portait sur une période comprise entre le 6 avril 2011 et le 31 décembre 2017, concernait l'impôt sur les sociétés. En substance, l'autorité requérante y exposait notamment que A. _____ Limited participait à des contrats de "joint venture" pour acquérir des pierres précieuses afin de les revendre, ou de les transformer en bijoux puis de les vendre. Il ressortait d'une audition menée par l'autorité requérante auprès du directeur général de A. _____ Limited que cette société concluait entre 50 et 100 contrats de joint venture par an. L'autorité requérante soupçonnait A. _____ Limited d'utiliser ces structures pour dissimuler du capital et du bénéfice imposables au moyen de sociétés offshore et qu'elle avait notamment transféré par ce biais des bénéfices imposables aux sociétés offshore B. _____ Limited (Hong Kong) et C. _____ Limited (Maurice). Or, ces deux entités semblaient disposer chacune d'un compte bancaire en Suisse, ouvert auprès de la banque D. _____ sous les numéros ***** et *****. Dans ces circonstances, l'autorité requérante demandait l'assistance administrative de la Suisse pour obtenir, d'une part, des renseignements sur l'identité des personnes qui disposaient d'un droit de signature sur ces comptes et, d'autre part, les relevés bancaires y afférents. Les premiers renseignements permettraient d'identifier qui contrôle les comptes, alors que les relevés bancaires permettraient d'identifier les bénéficiaires des profits imposables qui auraient été ainsi transférés hors du Royaume-Uni.

E. 1.2

Par décision finale du 6 octobre 2020, l'Administration fédérale a accordé l'assistance administrative et décidé de transmettre à l'autorité requérante tous les renseignements qu'elle avait requis. Les relevés bancaires comprenaient le nom de personnes physiques et morales, que l'Administration fédérale n'entendait pas caviarder.

Par arrêt du 22 juin 2021 et après avoir joint les causes, le Tribunal administratif fédéral a rejeté les recours que A. _____ Limited et B. _____ Limited avaient formés contre la décision finale du 6 octobre 2020 de l'Administration fédérale, rappelant cette dernière à son devoir d'informer l'autorité requérante que les informations qui lui seraient transmises ne pourraient être utilisées qu'à l'encontre de A. _____ Limited (principe de spécialité). Contrairement à ce que soutenaient les recourantes, les noms des personnes figurant dans les relevés bancaires étaient des renseignements qui remplissaient la condition de la

pertinence vraisemblable, car ils étaient susceptibles d'apporter à l'autorité requérante des informations utiles pour éclaircir la situation fiscale de A. _____ Limited et n'apparaissaient pas par hasard dans la documentation.

E. 1.3

Contre cet arrêt, A. _____ Limited et B. _____ Limited forment un recours en matière de droit public au Tribunal fédéral. Ils concluent, sous suite de frais et dépens, principalement, à l'annulation de la décision finale du 6 octobre 2020 de l'Administration fédérale et au rejet de l'assistance administrative; subsidiairement, à l'annulation de la décision finale du 6 octobre 2020 de l'Administration fédérale et au renvoi de la cause à l'autorité précédente pour nouvelle décision. 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 recourantes font valoir que la présente cause soulève trois questions juridiques de principe, toutes en lien avec le nom des tiers figurant dans la documentation bancaire.

E. 3.1

Elles soutiennent en premier lieu que la présente cause pose la question juridique de principe de savoir s'il est admissible, au regard de l'interdiction pour l'autorité requérante de procéder à une pêche aux renseignements, que celle-ci obtienne des relevés bancaires mentionnant le nom de tiers sans avoir mentionné leur nom dans sa demande ou, à tout le moins, avoir indiqué le cercle des personnes potentiellement recherchées. Or, rien n'indiquait que ces tiers étaient liés à A. _____ Limited.

E. 3.2

La notion de pêche aux renseignements a déjà été circonscrite dans la jurisprudence, et en particulier dans l'arrêt 2C_1162/2016 du 4 octobre 2017. Le Tribunal fédéral y a précisé qu'elle présentait à la fois un caractère procédural (une demande ne doit pas être formée à des fins exploratoires, mais être liée à l'existence d'une enquête dans l'Etat requérant) et qu'elle constituait par ailleurs une limite matérielle à l'échange de renseignements, en ce sens que l'assistance administrative ne doit pas permettre à l'Etat requérant d'obtenir des renseignements qui n'auraient pas de lien suffisamment concret avec l'état de fait présenté dans la demande (cf. arrêt 2C_1162/2016 du 4 octobre 2017 consid. 9.1.1 et 9.1.2; cf. aussi arrêt 2C_141/2018 du 24 juillet 2020 consid. 7.5). Le Tribunal fédéral y a aussi précisé que le fait qu'une demande d'assistance administrative contienne toutes les informations

requis selon la convention applicable permettait aussi de vérifier si et dans quelle mesure la demande constituait ou non une pêche aux renseignements (cf. arrêts précités 2C_1162/2016 consid. 9.2 et 2C_141/2018 consid. 7.5).

A cela s'ajoute que le Tribunal fédéral a aussi souligné que ce serait méconnaître le sens et le but de l'assistance administrative que d'exiger de l'Etat requérant qu'il présente une demande dépourvue de lacune et de contradiction, la demande d'assistance impliquant par nature certains aspects obscurs que les informations demandées à l'Etat requis doivent précisément éclaircir (cf. ATF 142 II 161 consid. 2.1.1 in fine; 139 II 404 consid. 7.2.2).

Le point de savoir si une demande d'assistance administrative constitue une pêche aux renseignements prohibée est une question qui se règle en application de ces principes et qui relève donc de l'appréciation du cas d'espèce. Eu égard à la jurisprudence qui vient d'être rappelée, on ne comprend pas, et les recourantes ne l'expliquent du reste pas, en quoi le fait que l'autorité requérante n'ait pas mentionné dans sa demande les noms des tiers qui apparaîtraient dans les relevés bancaires dont elle a demandé la transmission aurait pour conséquence que cette demande équivaudrait à une pêche aux renseignements. Il n'y a partant aucune question juridique nouvelle à traiter en lien avec cette problématique dans le cas d'espèce.

E. 3.3

Les recourantes font ensuite valoir que la présente cause pose la question juridique de principe de savoir si l'identité des tiers qui apparaissent dans des transactions figurant dans les relevés bancaires peut constituer un renseignement vraisemblablement pertinent lorsque l'Etat requérant ne mentionne pas leur nom dans sa demande, ni n'indique le cercle des personnes potentiellement liées à la personne qui est visée par la procédure d'assistance administrative.

La question de la transmissibilité de renseignements permettant d'identifier des tiers a aussi été traitée par la jurisprudence, en lien avec l'art. 4 al. 3 de la loi fédérale du 28 septembre 2012 sur l'assistance administrative internationale en matière fiscale (LAAF; RS 651.1), qui prévoit que la transmission de renseignements concernant des personnes qui ne sont pas des personnes concernées est exclue lorsqu'ils ne sont "pas vraisemblablement pertinents pour l'évaluation de la situation fiscale de la personne concernée ou lorsque les intérêts légitimes de personnes qui ne sont pas des personnes concernées prévalent sur l'intérêt de la partie requérante à la transmission des renseignements". Le Tribunal fédéral a souligné que cette disposition, qui concrétise les engagements conventionnels destinés à échanger des renseignements "vraisemblablement pertinents", n'autorise la transmission du nom de tiers que si cette information remplit la condition de la pertinence vraisemblable, que leur remise s'avère partant conforme au principe de la proportionnalité, le caviardage rendant vide de sens la demande d'assistance administrative (ATF 144 II 29 consid. 4.2.3; 143 II 506 consid. 5.2.1; 142 II 161 consid. 4.6.1; 141 III 436 consid. 4.5 et 4.6). Le Tribunal fédéral a précisé que l' art. 4 al. 3 LAAF avait pour but de protéger les personnes n'ayant rien à voir avec les faits décrits dans la demande d'assistance administrative et dont les noms apparaissent par pur hasard dans la documentation destinée à être transmise (arrêts 2C_703/2020 du 15 mars 2021 consid. 4.2.3; 2C_619/2018 du 21 décembre 2018 consid. 3.1). Le nom d'un tiers doit donc être transmis si cette information est de nature à contribuer à élucider la situation fiscale du contribuable visé par la procédure (ATF 144 II 29 consid. 4.2.3).

Pour juger du caractère transmissible de renseignements permettant d'identifier des tiers, c'est donc le critère de la pertinence vraisemblable qui s'applique, ce que l'instance précédente a précisément vérifié. Le point de savoir si la condition de la pertinence vraisemblable est remplie ou non relève donc de l'appréciation du cas d'espèce, et celui-ci ne pose aucune nouvelle question juridique de principe à ce sujet.

E. 3.4

Les recourantes font finalement valoir que la présente cause pose la question juridique de principe consistant à établir si "le caviardage des noms de tiers non concernés (ou non impliqués/liés) est de nature à rendre vide de sens la demande (...) dans le cas où l'Etat requérant obtiendrait l'intégralité des renseignements demandés concernant la personne concernée et les personnes habilitées à recourir".

Le sens de la question soulevée est peu clair et les recourantes ne la développent du reste pas plus. On peut partant douter que le recours soit suffisamment motivé sur ce point (art. 42 al. 2 LTF ; cf. supra consid. 2). Cette question peut toutefois rester ouverte. En effet, le nom des tiers figurant dans les relevés bancaires n'est pas destiné à être caviardé, puisque les recourantes ont requis en vain ce caviardage devant l'instance précédente (arrêt attaqué consid. 5.3.1 à 5.3.3). La question soulevée est ainsi purement théorique. Or, il n'incombe pas au Tribunal fédéral de trancher des questions abstraites (ATF 142 II 161 consid. 3).

E. 4

Au vu de ce qui précède, le recours doit être déclaré irrecevable 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 ne saurait entrer en considération (art. 113 a contrario LTF).

Cette conséquence fait perdre tout objet à la demande d'effet suspensif contenue dans le recours, à supposer que les recourantes aient eu un intérêt à demander son octroi, l'effet suspensif étant déjà 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.