

BGer 2C_644/2023 vom 29. November 2023

Bundesgericht, 2023-11-29, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_2C_644_2023

FR: TF 2C_644/2023 du 29 novembre 2023

IT: TF 2C_644/2023 del 29 novembre 2023

Erwägungen

E. 1

En date du 27 août 2021, le Service indien d'échange d'informations en matière fiscale (Foreign Tax and Tax Research Division, Ministry of Finance; 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. 26 de la Convention du 2 novembre 1994 entre la Confédération suisse et la République de l'Inde en vue d'éviter les doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu (ci-après: CDI CH-IN; RS 0.672.942.31). En substance, l'autorité requérante demandait des renseignements afin de procéder à l'examen de la situation fiscale de la société B. _____ Ltd (ci-après: la Société), pour la période du 1er avril 2011 au 31 mars 2017. Elle suspectait notamment un montage financier impliquant de nombreuses personnes qui aurait permis à cette société d'échapper à l'impôt en Inde.

E. 1.1

Donnant suite à une ordonnance de production du 24 septembre 2021, C. _____ et D. _____, anciens directeurs de la société E. _____ SA, ont transmis à l'Administration fédérale une partie des informations demandées. Certains documents étaient caviardés.

E. 1.2

Par ordonnance de production complémentaire du 23 novembre 2021, l'Administration fédérale leur a demandé des documents et des renseignements supplémentaires et que les documents caviardés lui soient transmis à nouveau avec de simples propositions de caviardage. Constatant que les documents reçus étaient illisibles, l'Administration fédérale s'est adressée à deux reprises aux intéressés, dont une fois par une mise en demeure, avant qu'une version lisible des documents ne lui soit remise.

Dans cette ordonnance de production complémentaire, l'Administration fédérale priait également les intéressés d'informer la Société visée par l'enquête fiscale, ainsi que la société A. _____ Inc., de l'ouverture de la procédure d'assistance administrative et de les inviter à désigner un représentant en Suisse autorisé à recevoir des notifications.

E. 1.3

Par lettre du 16 décembre 2021, A. _____ Inc. a annoncé avoir mandaté un avocat. Elle s'est opposée à toute transmission d'information et a demandé, à tout le moins, que seules les versions caviardées des documents soient communiquées.

E. 1.4

Par décision finale du 30 août 2022, notifiée à la Société visée par l'enquête fiscale, l'Administration fédérale a accordé l'assistance administrative à l'autorité requérante pour

tous les renseignements transmis par les deux anciens directeurs de la société E. _____ SA, dans lesquels apparaît A. _____ Inc. Celle-ci a contesté cette décision devant le Tribunal administratif fédéral, qui a rejeté le recours par arrêt du 25 octobre 2023.

E. 1.5

Contre cet arrêt, A. _____ Inc. forme un recours en matière de droit public au Tribunal fédéral. En substance, elle demande, sous suite de frais et de dépens, principalement, l'annulation de l'arrêt attaqué et le refus de l'assistance administrative en matière fiscale à l'Inde. Subsidiairement, elle requiert la réforme de l'arrêt attaqué en ce sens que les documents transmis soient caviardés selon la proposition initiale des détenteurs d'informations.

E. 1.6

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 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 du Tribunal fédéral. Il faut en tous les cas qu'il s'agisse d'une question juridique d'une portée certaine pour la pratique (cf. ATF 139 II 404 consid. 1.3; 340 consid. 4; arrêt 2C_289/2015 du 5 avril 2016 consid. 1.2.1 non publié in ATF 142 II 218). Lorsque le point soulevé ne concerne que l'application des principes jurisprudentiels à un cas d'espèce, il ne peut être qualifié de question juridique de principe (ATF 146 II 276 consid. 1.2.1; 141 II 113 consid. 1.4.1), à moins qu'il n'existe un motif pertinent de s'écarter de la jurisprudence (cf. en matière d'entraide internationale en matière fiscale: ATF 139 II 340 consid. 4; 404 consid. 1.3; arrêts 2C_252/2023 du 23 mai 2023 consid. 2.1; 2C_703/2020 du 15 mars 2021 consid. 1.2.2). En outre, comme le Tribunal fédéral n'a pas pour fonction de trancher des questions abstraites (cf. ATF 142 II 161 consid. 3), il faut que la question soulevée par la partie recourante se pose concrètement dans le cas d'espèce et qu'elle soit déterminante pour l'issue du litige (cf. arrêts 2C_262/2023 du 23 mai 2023 consid. 2; 2C_802/2022 du 11 octobre 2022 consid. 2.1 et les arrêts cités).

Enfin, il appartient à la partie recourante de démontrer de manière suffisante en quoi les conditions de recevabilité de l' art. 84a LTF sont remplies (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 (cf. ATF 141 II 353 consid. 1.2; 139 II 340 consid. 4; 404 consid. 1.3).

E. 3

La recourante soutient que la présente cause soulève deux questions juridiques de principe.

E. 3.1

Elle soulève d'abord la question de savoir si l'Administration fédérale peut entrer en matière sur une demande d'assistance administrative dans laquelle la ou les véritables personnes concernées n'ont pas été nommées, alors qu'il ressortirait, selon la recourante, de la demande de renseignements que l'autorité requérante disposerait de ces informations. La recourante est d'avis que les personnes visées par l'enquête fiscale seraient en réalité des personnes physiques, soit un groupe de contribuables indiens, et non la Société indiquée comme étant sous enquête par l'autorité requérante, et dont les taxations auraient été, de l'avis de la recourante, clôturées pour les périodes fiscales visées par la demande d'entraide.

E. 3.1.1

La question juridique soulevée par la recourante repose ainsi sur la prémisse que la demande de renseignements viserait un groupe de contribuables indiens non identifiés. Or, il ressort des faits de l'arrêt attaqué, qui lie le Tribunal fédéral (cf. art. 105 al. 1 LTF), qu'il n'existait en l'espèce aucun motif de considérer que la requête aurait visé, plutôt que la Société, un groupe de personnes physiques dont les identités n'auraient pas été révélées. Au contraire, l'instance précédente a estimé qu'il était normal que la requête d'entraide mentionne à plusieurs reprises d'autres contribuables, dès lors que l'autorité requérante avait mis en lumière un montage financier impliquant de nombreuses personnes, lequel aurait permis à la Société concernée d'éluider l'impôt en Inde. Il ressort aussi de l'arrêt attaqué que la documentation ne permettait nullement de conclure à l'existence de taxations clôturées. Dans ce contexte, la question soulevée par la recourante apparaît sans objet.

Au surplus, même si, comme le soutient la recourante, l'autorité requérante avait formulé une demande groupée ou collective, le Tribunal fédéral a déjà posé les principes jurisprudentiels permettant d'exclure une pêche aux renseignements inadmissible (cf. ATF 146 II 150 consid. 6.1; 143 II 628 consid. 5; 143 II 136 consid. 6; arrêt 2C_500/2023 du 27 septembre 2023 consid. 2.2 et 2.3).

Partant, les critiques de la recourante en lien avec l'identité et le nombre éventuel de personnes visées par la demande de renseignements ne sauraient être qualifiées de question juridique de principe ouvrant la voie du recours en matière de droit public.

E. 3.2

La recourante fait valoir que la cause soulève la seconde question juridique de principe de savoir si l'Administration fédérale peut transmettre des documents contenant des données de tiers, ceci sans les caviarder ou en informer les personnes concernées.

E. 3.2.1

Ces questions trouvent une réponse dans la jurisprudence. Tout d'abord, il ressort, notamment de l'ATF 144 II 29 cité par la recourante elle-même, que la transmission de données de tiers est admise à condition qu'elle soit vraisemblablement pertinente par rapport à l'objectif fiscal visé par l'autorité requérante (arrêt précité consid. 4.2.3 et 4.2.4; cf. aussi ATF 143 II 506 consid. 5.2.1; 143 II 185 consid. 3.3.3; 142 II 161 consid. 4.6.1 et 4.6.2; 141 II 436 consid. 4.5 et 4.6). Le Tribunal fédéral a également fixé des critères permettant de déterminer dans quels cas il convient d'informer les tiers dont les données figurent dans les documents recherchés par l'autorité requérante; ils doivent être informés lorsqu'ils disposent de manière évidente d'un intérêt digne de protection leur conférant la

qualité pour recourir (cf. ATF 146 I 172 consid. 7.1.3; 143 II 506 consid. 5; arrêts 2C_825/2019 du 21 décembre 2021 consid. 3.2 non publié in ATF 148 II 349). Enfin, la jurisprudence a établi dans quelles circonstances il se justifie de caviarder les données de tiers (cf. ATF 143 II 506 consid. 5; 142 II 161 consid. 4.6.1 et 4.6.2).

E. 3.2.2

En l'occurrence, les juges précédents n'ont fait qu'appliquer la jurisprudence précitée en retenant, d'une part, que les données concernant des tiers étaient vraisemblablement pertinentes pour l'examen de la situation fiscale de la Société sous enquête et, d'autre part, que le seul fait que ces données apparaissent dans la documentation ne justifiait pas, à lui seul, d'en informer les tiers. La question soulevée par la recourante a ainsi trait à l'application de principes jurisprudentiels, dont il n'existe aucun motif de s'écarter - ce que la recourante ne prétend du reste pas - de sorte qu'aucune question juridique de principe ne se pose.

E. 3.2.3

Au demeurant, c'est à juste titre que l'instance précédente a émis des doutes, sous l'angle de la recevabilité, quant à l'intérêt digne de protection de la recourante à défendre les intérêts de tiers (cf. ATF 146 I 172 consid. 7.1.4; 139 II 404 consid. 11.1; cf. ég. arrêt 2C_825/2019 précité consid. 3.2 non publié in ATF 148 II 349). Cette question peut toutefois demeurer indécise dès lors que la présente cause ne soulève aucune question juridique de principe au sens de l' art. 84a LTF .

E. 4.1

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. 4.2

Cette conséquence fait perdre tout objet à la requête d'effet suspensif contenue dans le recours, à supposer que la recourante ait eu un intérêt à demander son octroi, l'effet suspensif étant déjà prévu à l' art. 103 al. 2 let . d LTF (cf. arrêts 2C_625/2023 du 15 novembre 2023 consid. 3.2; 2C_262/2023 du 23 mai 2023 consid. 4 et les arrêts cités).

E. 5

Succombant, la recourante doit supporter les frais de justice devant le Tribunal fédéral (art. 66 al. 1 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.