

BGer 2C_764/2021 vom 8. Oktober 2021

Bundesgericht, 2021-10-08, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_2C_764_2021

FR: TF 2C_764/2021 du 8 octobre 2021

IT: TF 2C_764/2021 del 8 ottobre 2021

Erwägungen

E. 1.1

Le 3 novembre 2016, la Direction générale des finances publiques française (ci-après: l'autorité requérante ou l'autorité française) a déposé trois demandes d'assistance administrative en matière fiscale auprès de l'Administration fédérale des contributions (ci-après: l'Administration fédérale) concernant A._____, fondées 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). Elle exposait être en train de procéder à l'examen de la situation fiscale de l'intéressé pour les périodes fiscales 2013 et 2014. A._____ se déclarait résident fiscal suisse et avait produit une attestation d'assujettissement qui avait été établie par l'administration fiscale du canton de Genève. Or, l'autorité requérante avait découvert que son épouse résidait à Paris, avenue B._____, depuis le 30 juin 2008, et que A._____ résidait probablement aussi à cette adresse en 2013 et 2014. Il était par ailleurs gérant de fait de plusieurs sociétés françaises et l'examen des frais de déplacement comptabilisés dans ces sociétés révélait que les trajets qu'il avait effectués en train ou en avion avaient principalement Paris comme points de départ et de retour. A._____ devait partant être considéré comme résident fiscal français au regard des dispositions conventionnelles applicables. En outre, l'autorité requérante avait découvert que A._____ détenait des comptes bancaires en Suisse, ouverts auprès de la banque C._____ et de la Banque D._____, dont elle fournissait le numéro ou l'IBAN. Or, les contribuables français devaient déclarer l'ensemble de leurs revenus et patrimoine, qu'ils soient de source suisse ou étrangère. Dans ce contexte, l'autorité requérante sollicitait l'assistance administrative de la Suisse pour obtenir des renseignements sur les comptes bancaires précités et, d'autre part, des renseignements auprès de l'Administration fiscale cantonale du canton de Genève. Parmi les questions posées à cette dernière, l'autorité requérante souhaitait notamment savoir si A._____ était considéré comme résident fiscal suisse en 2013 et 2014, s'il disposait d'un foyer permanent d'habitation à l'adresse E._____, F._____, G._____, s'il avait souscrit en Suisse à des déclarations fiscales sur une base réelle d'imposition ou au contraire sur une base forfaitaire, ainsi que le montant des impôts réglés.

Déférant à des ordonnances de production de l'Administration fédérale, les deux banques et l'Administration fiscale cantonale du canton de Genève ont transmis à l'Administration fédérale les renseignements requis.

E. 1.2

Par décision finale du 5 mars 2019, l'Administration fédérale a accordé l'assistance administrative à l'autorité requérante pour tous les renseignements reçus des détenteurs de renseignements. A._____ a recouru contre cette décision auprès du Tribunal

administratif fédéral, concluant principalement à son annulation et au rejet des demandes d'assistance administrative; subsidiairement, à son annulation et au renvoi de la cause à l'Administration fédérale pour nouvelle décision.

Par arrêt du 10 septembre 2021, le Tribunal administratif fédéral a rejeté le recours dans la mesure de sa recevabilité, tout en demandant à l'Administration fédérale de préciser, dans sa décision finale, que les informations transmises ne pourraient être utilisées qu'à l'encontre de A._____ dans le cadre d'une procédure fiscale, conformément à l'art. 28 par.2 CDI CH-FR.

Le Tribunal administratif fédéral a notamment retenu que, contrairement à ce qu'il soutenait, A._____ était bien imposé sur une base forfaitaire en Suisse, puisque l'autorité fiscale genevoise avait confirmé qu'il bénéficiait du régime d'imposition d'après la dépense. Cette information était par ailleurs un renseignement qui devait être transmis, car il était vraisemblablement pertinent pour déterminer la résidence fiscale de A._____ entre la Suisse et la France. En effet, l'art. 4 par. 6 let. b CDI CH-FR prévoyait qu'une personne qui n'est imposable dans un Etat sur une base forfaitaire déterminée d'après la valeur locative de la résidence qu'elle possède sur le territoire de cet Etat n'était pas considérée comme un résident fiscal de cet Etat, et le Tribunal fédéral avait jugé que, dès lors, l'information relative au mode d'imposition remplissait la condition de la pertinence vraisemblable dans le contexte de l'assistance administrative avec la France (ATF 145 II 112 consid. 2.2.3; arrêt attaqué consid. 6.4.2.1 à 6.4.2.4).

E. 2

A l'encontre de l'arrêt du 10 septembre 2021, A._____ forme un recours en matière de droit public au Tribunal fédéral. Il conclut, sous suite de frais et dépens, à l'admission de son recours, à l'annulation de l'arrêt du 10 septembre 2021 du Tribunal administratif fédéral et à la confirmation que "les conditions de l'assistance administrative ne sont pas réalisées du fait de la violation du principe de la pertinence vraisemblable en relation avec l'information sollicitée concernant le mode d'imposition du recourant".

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

E. 3

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).

E. 4

Le recourant soutient que la présente cause pose une question de principe.

E. 4.1

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 2183 ; arrêt 2C_54/2014 du 2 juin 2014 consid. 1.1, in StE 2014 A 31.4. Nr. 20).

E. 4.2

Le recourant fait en substance valoir que la présente cause pose la question juridique de principe de savoir si le mode d'imposition du recourant est une information qui respecte le principe de la pertinence vraisemblable, au regard des dispositions conventionnelles applicables. Il soutient que, contrairement à ce qu'a retenu le Tribunal administratif fédéral en se fondant sur l' ATF 145 II 112 , l'art. 4 par. 6 let. b CDI CH-FR ne s'appliquerait pas aux personnes qui, comme lui, sont imposées "d'après la dépense" et qui doivent être distinguées de celles qui ne sont imposées que "sur une base forfaitaire" au sens de l'art. 4 par. 6 let. b CDI CH-FR. La jurisprudence établie dans l' ATF 145 II 112 devrait partant être revue en ce sens.

E. 4.2.1

Dans un arrêt publié in ATF 145 II 112 , le Tribunal fédéral a admis que le renseignement selon lequel une personne est imposée d'après la dépense en Suisse remplit la condition de la pertinence vraisemblable dans le cadre d'une demande d'assistance administrative française qui visait notamment à établir le lieu de la résidence fiscale de la personne visée. Cette jurisprudence a été confirmée dans une autre affaire d'assistance administrative française (arrêt 2C_805/2018 du 23 août 2019). Dans cet arrêt, le Tribunal fédéral a dûment précisé que la question de savoir si la base de calcul de l'imposition forfaitaire au sens de l'art. 4 al. 6 let. b CDI CH-FR était ou non plus étroite que celle de l'imposition d'après la dépense n'était pas relevante dans le contexte de l'examen de la pertinence vraisemblable et que ce qui était décisif sous cet angle était que les autorités fiscales françaises avaient indiqué vouloir vérifier la résidence fiscale des intéressés. Or, dans ce contexte, la manière dont ces personnes était imposées en Suisse était bien une information vraisemblablement pertinente (arrêt 2C_805/2018 du 23 août 2019 consid. 4.4). A cela s'ajoute que, de manière plus générale, le renseignement concernant le mode d'imposition d'une personne en Suisse a été considéré comme vraisemblablement pertinent dans le contexte de l'échange de renseignements fondé sur des conventions qui ne comprennent pas de disposition comparable à l'art. 4 par. 6 let. b CDI CH-FR (arrêts 2C_764/2018 du 7 juin 2019 [Espagne] et 2C_1053/2018 du 22 juillet 2019 [Suède]).

La question est donc tranchée et le recourant n'apporte pas d'élément justifiant d'y revenir (sur les conditions d'un revirement de jurisprudence, cf. ATF 139 V 307 consid. 6.1; 138 III 270 consid. 2.2.2; 138 III 359 consid. 6.1). Le fait que la jurisprudence initiée par l' ATF 145 II 112 ait fait l'objet de critiques (cf. XAVIER OBERSON/GREGORY CLERC, Imposition d'après la dépense et CDI CH-FR: l'incertitude grandit au regard de la récente jurisprudence du Tribunal fédéral, in RDAF 2019 II p. 220; JULIEN BEKER, Le mode d'imposition du contribuable est-il un renseignement vraisemblablement pertinent ?, publié le 5 avril 2019, disponible à l'adresse <https://www.cdbf.ch/1057>; PHILIPPE KENEL, Imposition d'après la dépense et assistance administrative en matière fiscale, in Not@lex 2019 p. 118; THIERRY DE MITRI, Entraide administrative: le mode d'imposition, une information vraisemblablement pertinente?, in Novità fiscali 2019/12 p. 590 s.) ne suffit pas pour y revenir. Au demeurant, certains auteurs sont plus nuancés, ou favorables à cette

jurisprudence (CÉDRIC BALLENEGGER, Commentaire de l' ATF 145 II 112 in RDAF 2021 II 200; RENÉ MATTEOTTI/TATJANA WINGEIR, Pauschalbesteuerung als voraussichtlich erhebliche Information, Commentaire de l' ATF 145 II 112 , in Archives 88, p. 533).

E. 4.2.2

Le recourant échoue partant à démontrer que la présente cause soulève une question juridique de principe.

E. 4.3

Il ne fait par ailleurs pas valoir que l'on serait en présence d'un cas particulièrement important et rien dans la présente cause ne laisse apparaître que l'on se trouverait dans une telle situation.

E. 5

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 rappelé que la voie du recours constitutionnel subsidiaire n'entre pas en ligne de compte, dès lors que l'arrêt attaqué émane du Tribunal administratif fédéral (art. 113 LTF a contrario).

Succombant, le recourant 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.