

BGer 2C_871/2018 vom 5. Oktober 2018

Bundesgericht, 2018-10-05, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_2C_871_2018

FR: TF 2C_871/2018 du 5 octobre 2018

IT: TF 2C_871/2018 del 5 ottobre 2018

Erwägungen

E. 1.1

Le 29 juin 2017, l'Agencia Tributaria espagnole (ci-après : l'autorité espagnole ou l'autorité requérante) a formé deux demandes d'assistance administrative auprès de l'Administration fédérale des contributions (ci-après: l'Administration fédérale ou l'autorité requise). Ces demandes concernaient X._____, ainsi que la société Y._____ Ltd, sise à B._____, et se rapportaient à la période allant du 1

er janvier 2014 au 31 décembre 2014. L'autorité requérante soupçonnait X._____ d'avoir dissimulé ses activités commerciales en ayant recours à un réseau de sociétés. Celui-ci détiendrait également des biens immobiliers importants en Espagne qui seraient cachés derrière une structure de sociétés. En outre, il aurait effectué des investissements importants en Suisse auprès de la banque A._____ AG. L'objectif de l'autorité espagnole était d'établir la situation fiscale de X._____ en Espagne en tant que résident ou non résident, car dans les deux cas, celui-ci n'aurait pas rempli ses obligations fiscales dans ce pays.

E. 1.2

Par décision du 20 octobre 2017, l'Administration fédérale a accordé l'assistance administrative à l'autorité requérante.

X._____ et la société Y._____ Ltd ont recouru contre cette décision auprès du Tribunal administratif fédéral tout en formant une demande de suspension de la procédure. Ils faisaient valoir qu'une procédure d'accord mutuel entre les autorités fiscales de l'Espagne et du Royaume-Uni était en cours pour déterminer l'assujettissement fiscal de X._____.

Par arrêt du 11 septembre 2018, le Tribunal administratif fédéral, après avoir rejeté la demande de suspension de la procédure, a rejeté le recours. S'agissant de la suspension, les juges ont considéré en substance que l'existence d'une procédure de règlement à l'amiable entre l'Etat requérant et un Etat tiers ne suffisait généralement pas à justifier la suspension de la procédure d'assistance administrative auprès des autorités suisses, compte tenu également du principe de célérité prévalant en ce domaine. Seules étaient décisives les conditions formelles et matérielles de la demande d'assistance telles qu'elles ressortaient de la relation concrète entre l'Etat requérant et l'Etat requis, à l'exclusion d'un Etat tiers.

E. 2

A l'encontre de l'arrêt du 11 septembre 2018, X._____ et la société Y._____ Ltd (ci-après les recourants) ont formé un recours en matière de droit public auprès du Tribunal fédéral. Ils concluent, sous suite de frais et dépens, préalablement à l'octroi de l'effet suspensif et à la suspension de la procédure jusqu'à droit connu sur la procédure d'accord mutuel qui est actuellement en cours entre les autorités fiscales de l'Espagne et du

Royaume-Uni. Sur le fond, ils concluent à l'annulation de l'arrêt attaqué et, principalement à ce que de la décision du 20 octobre 2017 de l'Administration fédérale soit annulée et à ce que les requêtes d'assistance administrative du 29 juin 2017 soient déclarées irrecevables. A titre subsidiaire, ils concluent à ce qu'il soit constaté que la procédure est devenue sans objet, plus subsidiairement encore à ce que la décision du 20 octobre 2017 de l'Administration fédérale et les requêtes d'assistance administrative du 29 juin 2017 soient rejetées. A titre encore plus subsidiaire, ils demandent l'annulation de l'arrêt attaqué et la suspension de la procédure et enfin, le renvoi de la cause devant l'autorité inférieure pour nouvelle décision dans le sens des considérants.

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 . Il appartient au recourant de démontrer de manière suffisante en quoi ces conditions sont réunies (art. 42 al. 2 LTF ; ATF 139 II 340 consid. 4 p. 342; 404 consid. 1.3 p. 410), à moins que tel ne soit manifestement le cas (arrêts 2C_594/2015 du 1

er mars 2016 consid. 1.2 non publié in ATF 142 II 69 , mais in RDAF 2016 II 50; 2C_963/2014 du 24 septembre 2015 consid. 1.3 non publié in ATF 141 II 436). Il découle de la formulation de l' art. 84 al. 2 LTF , selon laquelle un cas est particulièrement important 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, que cette liste est exemplative; de tels cas ne doivent être admis qu'avec retenue, le Tribunal fédéral disposant à cet égard d'un large pouvoir d'appréciation (ATF 139 II 340 consid. 4 p. 342 s.). La présence d'une question juridique de principe suppose, quant à elle, que la décision en cause soit déterminante pour la pratique; tel est notamment le cas lorsque les instances inférieures doivent traiter de nombreux cas 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 (ATF 139 II 404 consid. 1.3 p. 410, 139 II 340 consid. 4 et les références; arrêts 2C_28/2017 du 16 avril 2018 consid. 1.2 non publié in ATF 144 II 206 ; 2C_638/2015 du 3 août 2015 consid. 1.3, in SJ 2016 I 201). Il faut en tous les cas qu'il s'agisse d'une question juridique d'une portée certaine pour la pratique (notamment arrêts 2C_370/2018 du 4 mai 2018 consid. 3; 2C_74972018 du 11 septembre 2018 consid. 3.1; 2C_54/2014 du 2 juin 2014 consid. 1.1, in StE 2014 A 31.4 Nr. 20).

E. 4

La question juridique de principe soulevée par les recourants est en lien avec le refus prononcé par le Tribunal administratif fédéral de suspendre la procédure dans l'attente de l'issue de la procédure de règlement amiable entre l'Espagne et le Royaume-Uni, afin de déterminer l'assujettissement fiscal du recourant 1. Ils soutiennent que savoir à quelles conditions l'Etat requis doit suspendre la procédure d'assistance administrative, lorsque, parallèlement, une procédure de règlement amiable au sens de l'art. 25 du Modèle de Convention fiscale concernant le revenu et la fortune de l'OCDE (ci-après: MC OCDE)

destinée à régler un litige sur la compétence fiscale de l'Etat requérant avec un Etat tiers est pendante, relève de l' art. 84a LTF .

E. 4.1

Les principes applicables en matière de suspension de la procédure sont connus. La procédure est conduite par le juge dans les cas prévus par la loi. Une suspension de la procédure peut se justifier par des raisons d'opportunité (art. 6 al. 1 PCF ; disposition appliquée par le Tribunal administratif fédéral, Benoît Bovay, Procédure administrative, 2^e éd. 2015, p. 606), notamment lorsque le jugement d'un autre litige peut influencer l'issue du procès en cours, singulièrement que la décision dépend du sort d'un autre procès (arrêt 9C_293/2014 du 16 octobre 2014 consid. 2.2.2). Le principe de la célérité pose cependant des limites à la suspension d'une procédure. Aussi ne doit-elle être admise qu'exceptionnellement, en particulier lorsqu'il se justifie d'attendre la décision d'une autre autorité, ce qui permettrait de trancher une question décisive (ATF 130 V 90 consid. 5 p. 95.; arrêt 1B_238/2018 du 5 septembre 2018 consid. 2.1). De manière générale, la décision de suspension relève du pouvoir d'appréciation du juge saisi; ce dernier procédera à la pesée des intérêts des parties, l'exigence de célérité l'emportant en cas de doute (ATF 130 V 90 consid. 5 p. 95; 119 II 386 consid. 1b p. 389).

E. 4.2

En l'espèce, aucune loi interne n'impose aux autorités suisses de suspendre une procédure d'assistance administrative fiscale internationale en cours au motif que l'Etat requérant mènerait parallèlement une procédure de règlement amiable. La CDI CH-ES ne prévoit aucune obligation en ce sens et, contrairement à ce que soutiennent les recourants, le commentaire de l'art. 25 MC OCDE qu'ils produisent (cf. recours p. 10), qui traite de cette procédure de règlement à l'amiable, ne prévoit aucune obligation de suspendre une demande d'assistance administrative en présence d'une telle procédure, mais réserve le respect du principe de la bonne foi des Etats concernés. Au demeurant, la procédure amiable menée en l'espèce ne concerne pas la Suisse, mais l'Espagne et le Royaume-Uni. En revanche, l' art. 4 al. 2 LAAF oblige les autorités de mener la procédure avec diligence.

E. 4.3

Dans ce contexte, il convient de se demander si, comme le soutiennent les recourants, l'existence d'une procédure de règlement à l'amiable, visant à résoudre un conflit de compétence fiscale opposant l'Etat requérant à un Etat tiers, justifierait, sous l'angle de l' art. 84a LTF , que le Tribunal fédéral pose des conditions particulières en matière de suspension de la procédure d'assistance, afin de préciser principes généraux applicables (cf. supra consid. 4.1).

Comme le Tribunal fédéral l'a déjà souligné, l'Etat requérant peut former une demande d'assistance administrative même en cas de conflit de résidences effectif, et ce afin d'obtenir de l'Etat requis des documents qui viendraient appuyer sa prétention (ATF 142 II 161 consid. 2.2.2 p. 170). Quoi qu'en disent les recourants, et bien que cette jurisprudence concerne la procédure d'assistance elle-même et non sa suspension, il en découle que l'existence d'une procédure de règlement à l'amiable ne justifie pas, de manière générale, de suspendre une procédure d'assistance menée parallèlement, ni de poser, dans l'abstrait, des conditions justifiant une suspension. En conclusion, s'il n'est pas exclu que, dans des cas exceptionnels, compte tenu du principe de célérité de la procédure d'assistance

administrative ancré dans la loi (cf. supra consid. 4.1 in fine), il s'impose à l'Etat requis de suspendre ladite procédure dans l'attente de l'issue d'une procédure de règlement à l'amiable, cette question dépend des circonstances. Elle relève donc du pouvoir d'appréciation de l'autorité saisie et peut être résolue en application des principes connus régissant la suspension, ce qui exclut l'existence d'une question juridique de principe au sens de l' art. 84a LTF .

Le recours est par conséquent irrecevable.

E. 5.1

Dans leurs conclusions, les recourants ont demandé la suspension de la présente procédure. La suspension de la procédure devant le Tribunal fédéral doit respecter les mêmes principes que ceux exposés précédemment. Compte tenu du fait que le recours doit, sur le fond, être déclaré irrecevable, il n'y a aucun motif de déroger au principe de célérité et de suspendre à titre exceptionnel la procédure devant le Tribunal fédéral. On ne voit du reste pas, et les recourants ne le démontrent pas non plus, en quoi l'issue de la procédure amiable serait de nature à influencer de manière décisive la présente procédure. Il convient de préciser que l'Espagne, dans sa demande, a pris soin de préciser que les renseignements requis étaient nécessaires pour établir la situation fiscale du recourant 1 en tant que résident ou non résident dans le pays. La demande de suspension doit donc être rejetée.

E. 5.2

Quant à la requête d'effet suspensif formée par les recourants, elle était d'emblée inutile, l' art. 103 al. 2 let . d LTF prévoyant d'office que le recours auprès du Tribunal fédéral a effet suspensif en matière d'assistance administrative fiscale internationale.

E. 6

Compte tenu l'issue du litige, les frais seront mis à la charge des recourants, débiteurs solidaires (art. 66 al. 1 et 5 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.