

BGer 2C 897/2021 vom 29. November 2021

Bundesgericht, 2021-11-29, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_2C_897_2021

FR: TF 2C 897/2021 du 29 novembre 2021

IT: TF 2C 897/2021 del 29 novembre 2021

Regeste

Assistance administrative (MAC) | Entraide et extradition

Erwägungen

E. 1.1

Le 8 novembre 2017, le service belge d'échange d'informations en matière fiscale (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 les art. 5 et 28 de la Convention du Conseil de l'Europe et de l'OCDE du 25 janvier 1988 concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale, telle qu'amendée par le Protocole du 27 mai 2010 (RS 0.652.1, ci-après : MAC [Convention on Mutual Administrative Assistance in Tax Matters]). L'autorité requérante exposait que A._____ et les sociétés "B._____" et "C._____" (ci-après collectivement: les Sociétés) faisaient l'objet d'un contrôle en matière d'impôt sur les personnes physiques et d'impôt sur les sociétés, qui portait sur la période allant du 1er janvier 2014 au 31 décembre 2016. L'autorité requérante soupçonnait A._____ de fraude fiscale liée à une domiciliation fictive en Suisse. En effet, alors qu'il prétendait avoir été fiscalement domicilié en Suisse durant la période sous contrôle, l'autorité requérante était en possession d'éléments montrant qu'il était en réalité fiscalement domicilié en Belgique. Elle sollicitait partant l'assistance administrative de la Suisse afin d'évaluer la situation fiscale de A._____ et des Sociétés.

E. 1.2

Par décision finale du 1er mai 2019, notifiée à A._____ et aux Sociétés, l'Administration fédérale a accordé l'assistance administrative à l'autorité requérante. Par arrêt du 26 octobre 2021, le Tribunal administratif fédéral a rejeté les recours que A._____ et les Sociétés avaient formé contre la décision finale du 1er mai 2019 de l'Administration fédérale.

E. 1.3

A l'encontre de cet arrêt, A._____ et les Sociétés forment un recours en matière de droit public au Tribunal fédéral. Sous suite de frais et dépens, ils concluent au constat que le recours est pourvu de l'effet suspensif, à ce que l'arrêt du 26 octobre 2021 du Tribunal administratif fédéral et la décision finale du 1er mai 2019 de l'Administration fédérale soient déclarés nuls, subsidiairement soient annulés, ainsi qu'au refus de l'assistance administrative, subsidiairement au renvoi de la cause au Tribunal administratif fédéral ou à l'Administration fédérale pour nouvelle décision dans le sens des considérants. 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 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). 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 218 ; arrêt 2C_54/2014 du 2 juin 2014 consid. 1.1, in StE 2014 A 31.4. Nr. 20). Il appartient au recourant de démontrer de manière suffisante en quoi les conditions de recevabilité sont réunies (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 (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 quatre questions juridiques de principe.

E. 3.1

De manière générale, il faut d'abord relever que, pour chacune d'entre elles, l'argumentation des recourants, outre qu'elle est truffée de considérations purement appellatoires et de conjectures, mêle la question de l'existence d'une question juridique de principe avec des griefs au fond formulés à l'encontre de l'arrêt attaqué, de sorte que l'on ne discerne pas clairement la limite entre la question juridique de principe soulevée et l'ensemble des griefs matériels avancés à l'encontre de l'arrêt attaqué. On peut partant se demander si, en pareilles circonstances, le recours répond aux exigences de motivation de l' art. 42 al. 2 LTF . Ce point souffre toutefois de rester indécis, puisque, comme exposé ci-après, le recours ne fait de toute manière apparaître aucune question juridique de principe.

E. 3.2

Les recourants font d'abord valoir, en substance, que la présente cause soulève la question juridique de principe du droit applicable à l'assistance administrative requise. Il s'agirait d'une question juridique de principe, dès lors que l'assistance administrative ne saurait être accordée sur la base d'un droit applicable erroné ou sans base juridique. En l'occurrence, l'autorité requérante a fondé sa demande sur le MAC, alors que cette convention ne serait pas applicable en l'espèce, parce que A. _____ n'est pas domicilié en Belgique, mais en Suisse. Par ailleurs, même si A. _____ était domicilié en Belgique, c'est la clause d'échange de renseignements figurant dans la Convention du 28 août 1978 entre la Confédération suisse et le Royaume de Belgique en vue d'éviter les doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu (RS 0.672.917.21; ci-après: CDI CH-BE) qui seule s'appliquerait; or, la CDI CH-BE poserait des conditions plus restrictives que le MAC à l'octroi de l'assistance administrative, qui ne seraient pas remplies en l'espèce. En

l'occurrence toutefois, l'autorité requérante avait choisi le MAC comme fondement de sa demande, et ce choix la liait pour toute la procédure. Le raisonnement des recourants repose sur la prémisse selon laquelle A._____ n'est pas fiscalement domicilié en Belgique, mais en Suisse. Or, il ne s'agit là que d'une allégation appellatoire qui ne correspond pas aux faits constatés, dans la mesure où la question du lieu de la domiciliation fiscale de A._____ est précisément au coeur de la demande d'assistance administrative litigieuse, l'autorité requérante soutenant que la domiciliation en Suisse de A._____ n'est que fictive et qu'elle dispose d'éléments montrant qu'il est en réalité domicilié fiscalement en Belgique. En outre, l'allégation des recourants selon laquelle la clause d'échange de renseignements contenue dans la CDI CH-BE serait plus restrictive que le MAC est une affirmation que les recourants n'étaient en rien. Au surplus, le Tribunal fédéral a déjà eu l'occasion de se prononcer sur la question de savoir si l'autorité requérante doit indiquer sur quelle base conventionnelle (CDI ou MAC) elle fonde sa demande d'assistance administrative et sur les conséquences du choix opéré (arrêt 2C_780/2018 du 1er février 2021 consid. 3.5). Partant, et pour autant que l'on doive inférer du mémoire de recours que les recourants soulèvent une question juridique en lien avec cette problématique, celle-ci a déjà reçu une réponse dans la jurisprudence.

E. 3.3

Les recourants soutiennent ensuite que la question de la bonne foi dans l'application des conventions avec les Etats étrangers relève d'une question juridique de principe importante en matière internationale, dès lors que l'on ne saurait admettre que l'entraide puisse être accordée sur la foi d'affirmations péremptoires de l'Etat requérant, dont la bonne foi n'est que présumée. Selon les recourants, toutes les affirmations de l'autorité requérante pour démontrer le domicile fiscal de A._____ en Belgique seraient erronées, comme ils l'avaient pourtant démontré devant les instances précédentes. Le Tribunal fédéral a déjà eu l'occasion d'exposer la portée de la bonne foi dans le contexte de l'assistance administrative internationale en matière fiscale, et notamment lorsque la personne visée par une demande d'assistance administrative est assujettie à l'impôt de manière illimitée en Suisse (ATF 142 II 161 consid. 2.1.3 et 2.4) ou prétend être résidente fiscale dans un Etat tiers (ATF 142 II 218 consid. 3.3; 3.5 à 3.8). La question soulevée par les recourants trouve ainsi déjà une réponse dans la jurisprudence.

E. 3.4

Les recourants font ensuite valoir que l'autorité requérante a adopté un comportement contraire à la bonne foi en formulant sa demande sur la base du MAC, parce qu'elle a affirmé des faits erronés, à savoir l'existence d'un possible acte intentionnel passible de poursuites en Belgique. En effet, le fisc belge ne serait aucunement lésé par A._____, quel que soit son lieu de domicile. L'autorité requérante aurait omis de mentionner ce fait primordial dans le cas d'espèce. Cela démontrerait que les autorités belges tentent d'obtenir plus d'informations par le MAC que par la CDI existant entre la Suisse et la Belgique, ce qui constituerait une violation du principe de la bonne foi. Cette argumentation, pour autant qu'elle soit compréhensible, repose sur de pures conjectures ou de simples procès d'intention. Elle ne fait en outre apparaître aucune question juridique de principe.

E. 3.5

Enfin, les recourants font valoir que l'utilité potentielle des documents à transmettre est une question de principe qui doit être revue par le Tribunal fédéral, car cela relèverait du

principe même de l'octroi de l'entraide à une autorité étrangère. Ils soulignent que le Tribunal fédéral a déjà traité de cette question dans l' ATF 145 II 112 . De l'avis des recourants, quelle que soit la convention appliquée (MAC ou CDI), la notion de transmission de documents pertinents serait essentielle. Or, pour tenter de démontrer l'éventuel domicile fiscal de A._____ en Belgique, les relevés bancaires et les déclarations fiscales de l'intéressé ne seraient d'aucune utilité à l'autorité requérante. La question soulevée a trait à la condition de la pertinence des renseignements échangés et de leur utilité potentielle pour l'Etat requérant. Or, et de l'aveu même des recourants, cette question a déjà été traitée par le Tribunal fédéral. Elle fait même l'objet d'une jurisprudence établie (cf. ATF 142 II 161 consid. 2.1.1 p. 165 143 II 185 consid. 3.3.2; 144 II 206 consid. 4.3). Au surplus, le Tribunal fédéral s'est aussi déjà exprimé sur la pertinence vraisemblable de renseignements bancaires dans le contexte d'une demande d'assistance visant une personne assujettie à l'impôt de manière illimitée en Suisse et dont l'Etat requérant soutenait qu'elle était résident fiscale de cet Etat (ATF 142 II 161 consid. 4.6.2).

E. 3.6

Il découle de ce qui précède qu'aucune des questions invoquées par les recourants ne relève de la question juridique de principe.

E. 4

Le recours doit donc 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 son objet à la conclusion en constatation que le recours a un effet suspensif, à supposer que les recourants aient eu un intérêt à formuler une telle conclusion, puisque l'effet suspensif est prévu à l' art. 103 al. 2 let . d LTF (arrêts 2C_554/2021 du 26 juillet 2021 consid. 4; 2C_467/2021 du 15 juin 2021 consid. 5.2).

E. 5

Succombant, les recourants doivent supporter les frais de justice devant le Tribunal fédéral, à parts égales et solidairement (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.