

BGer 2C_904/2021 vom 1. Dezember 2021

Bundesgericht, 2021-12-01, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_2C_904_2021

FR: TF 2C_904/2021 du 1 décembre 2021

IT: TF 2C_904/2021 del 1 dicembre 2021

Erwägungen

E. 1.1

Le 11 mai 2016, la Direction générale des finances publiques française (ci-après: l'autorité requérante ou l'autorité française) a déposé une demande d'assistance administrative en matière fiscale auprès de l'Administration fédérale des contributions (ci-après: l'Administration fédérale ou l'autorité requise) fondée 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). L'autorité requérante indiquait qu'une enquête diligentée en Allemagne par le parquet de Bochum et des visites domiciliaires effectuées dans les succursales allemandes de la banque C. _____ AG (ci-après: la Banque) avaient abouti à la saisie de données concernant des contribuables français en lien avec des comptes ouverts auprès de ladite banque. Il était précisé que ces informations avaient été fournies le 3 juillet 2015 sur requête du 20 avril 2015 de l'autorité française à l'administration fiscale allemande sur la base de la Directive 2011/16/UE du 15 février 2011 relative à la coopération administrative dans le domaine fiscal.

La demande d'assistance administrative concernait les années 2010 à 2014 pour l'impôt sur le revenu et les années 2010 à 2015 pour l'impôt de solidarité sur la fortune et avait pour base des listes (liste B relative à l'année 2006 et liste C relative à l'année 2008) contenant des numéros de comptes bancaires liés à des personnes inscrites sous un code "domicil " français. Elle visait à obtenir les noms, prénoms, date de naissance et l'adresse la plus actuelle disponible des titulaires, ayants droit économiques selon le formulaire A, et de toute autre personne venant aux droits et obligations de ces derniers auprès de la Banque.

E. 1.2

Donnant suite à une demande de production du 10 juin 2016, la Banque a transmis à l'Administration fédérale les informations demandées entre le 24 juin 2016 et le 28 juillet 2017. Les données transmises par C. _____ concernant la présente procédure font état de trois personnes concernées, à savoir D. _____ et E. _____ en qualité de beneficial owners et F. _____, en qualité d'account holder.

E. 1.3

Par courrier du 26 juillet 2016, E. _____ a informé l'Administration fédérale du décès de son époux feu D. _____, survenu en 2010, dont elle déclarait être l'unique héritière, et de son souhait de prendre part à la procédure. A sa demande, l'Administration fédérale lui a transmis l'intégralité des pièces du dossier.

E. 1.4

Informée par la Banque du risque de non-respect du principe de spécialité par l'autorité requérante, l'Administration fédérale a obtenu des autorités compétentes françaises, dans le cadre d'un échange de lettres du 11 juillet 2017 et par un courrier de l'autorité requérante du même jour, l'assurance que les informations transmises ne seraient communiquées qu'aux personnes et autorités mentionnées à l'art. 28 par. 2 CDI CH-FR et ne seraient utilisées qu'aux fins qui y sont énumérées.

E. 1.5

Le 9 février 2018, l'Administration fédérale a, dans huit décisions finales rendues à l'encontre de certaines personnes concernées, y compris la Banque (dont le Tribunal administratif fédéral avait reconnu la qualité pour recourir in arrêt A-4974/2016 du 25 octobre 2016), accordé l'assistance administrative à l'autorité française.

Par arrêt du 30 juillet 2018, le Tribunal administratif fédéral a admis le recours formé par la Banque et annulé les décisions finales du 9 février 2018. Cette décision a été annulée, sur recours de l'Administration fédérale, par le Tribunal fédéral, dans un arrêt du 26 juillet 2019 (cause 2C_653/2018 partiellement publiée in ATF 146 II 150), qui a confirmé la validité des décisions finales du 9 février 2018.

E. 1.6

Le 5 mars 2020, l'Administration fédérale a prié E. _____ de lui communiquer le certificat d'héritiers de feu D. _____, dont elle lui avait entre-temps adressé l'acte de décès. Par courriel du 13 mars 2020, le mandataire de E. _____ a transmis à l'Administration fédérale un acte notarié attestant que feu D. _____ laissait une conjointe survivante, E. _____, ainsi que deux héritiers, à savoir leurs deux enfants communs A. _____ et B. _____, et qu'il avait donné à son épouse tous les biens composant sa succession, avec l'accord des enfants. Dans le même courriel, il informait l'Administration fédérale du décès récent de feu E. _____ et qu'il représentait A. _____, qui était son unique héritière. Le 30 mars 2020, l'Administration fédérale a rappelé que A. _____ était déjà considérée comme personne concernée en qualité d'héritière de feu D. _____ et qu'elle partait du principe que tant celle-ci que B. _____ étaient héritiers de feu E. _____. Le 3 avril 2021, A. _____ a transmis à l'Administration fédérale l'acte de décès de feu E. _____, le testament de cette dernière, par lequel elle léguait tout son patrimoine à A. _____, ainsi qu'une déclaration de B. _____ par laquelle il déclarait accepter irrévocablement le contenu du testament.

Par décision finale du 12 mai 2020 notifiée à B. _____ par publication anonyme dans la Feuille fédérale et par décision finale du 19 mars 2021 notifiée à A. _____, l'Administration fédérale a accordé l'assistance administrative à la France. La décision finale du 19 mars 2021 précisait que les autres personnes concernées (dont B. _____), qui ne s'étaient pas manifestées, s'étaient vu notifier une décision finale par publication dans la Feuille fédérale. Par courriel du 12 avril 2021, le mandataire de A. _____ a informé l'Administration fédérale qu'il représentait également le recourant et a demandé que la décision finale le concernant lui soit communiquée.

Par actes du 19 avril 2021, A. _____ et B. _____ ont formé séparément un recours auprès du Tribunal administratif fédéral contre la décision finale de l'Administration fédérale du 12 mai 2020, respectivement du 19 mars 2021.

Après avoir joint les causes et admis la recevabilité du recours de B. _____, le Tribunal administratif fédéral a, par arrêt du 27 octobre 2021, rejeté la demande de suspension de la procédure, pour autant qu'elle ne soit pas sans objet, et rejeté les recours.

E. 1.7

A l'encontre de cet arrêt, A. _____ et B. _____ forment un recours en matière de droit public au Tribunal fédéral. Sous suite de frais et dépens, ils requièrent, à titre préalable, que l'effet suspensif soit accordé au recours et que la procédure soit suspendue jusqu'à droit connu dans la procédure pénale visant l'ex-employée de la Banque qui aurait illégalement transporté les données à la base de la présente procédure en Allemagne. Ils concluent, principalement, à l'annulation de l'arrêt du 27 octobre 2021 du Tribunal administratif fédéral et au refus de l'assistance administrative dans le cadre de la présente procédure; subsidiairement, à l'annulation de l'arrêt attaqué et au renvoi de la cause devant l'instance précédente en lui intimant de mettre à leur disposition l'ensemble des pièces pour leur permettre de prendre position; plus subsidiairement, d'annuler l'arrêt attaqué et de retirer les données concernant A. _____ et B. _____ des renseignements à transmettre de corriger les informations à transmettre en ce sens qu'elles reflètent l'adresse la plus actuelle disponible dans la documentation bancaire concernant E. _____, à savoir une adresse en Israël.

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

E. 2

Avant d'examiner une requête de suspension de la procédure, le Tribunal fédéral doit déterminer si les conditions pour entrer en matière sur le recours en matière d'assistance administrative internationale fiscale sont réalisées (arrêt 2C_320/2021 du 30 avril 2021 consid. 2).

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. 3.1

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). Dans le contexte de l' art. 84a LTF , la question juridique de principe soulevée doit concerner le domaine de l'assistance administrative internationale en matière fiscale, c'est-à-dire l'application des normes spécifiques à ce domaine (arrêt 2C_651/2021 du 13 septembre 2021 consid. 6.1).

En vertu de l' art. 42 al. 2 LTF , il incombe au recourant d'expliquer que les conditions d'entrée en matière posées à l' art. 84a LTF sont remplies (ATF 145 IV 99 consid. 1.5). La partie recourante doit ainsi démontrer, sous peine d'irrecevabilité, que la décision attaquée soulève une question juridique de principe ou relève pour un autre motif d'un cas particulièrement important, à moins que cela ne fasse aucun doute (art. 42 al. 2 2 e phrase LTF; cf. ATF 141 II 353 consid. 1.2; 140 III 501 consid. 1.3; récemment arrêts 2C_901/2020 du 5 novembre 2021 consid. 2.1; 4A_248/2021 du 9 novembre 2021 consid. 1.2). En outre, l'objet de la contestation portée devant le Tribunal fédéral est définie par l'arrêt attaqué (ATF 142 I 155 consid. 4.4.2). C'est cette décision dont le Tribunal fédéral doit examiner la conformité au droit et non pas la décision initiale rendue par l'autorité administrative. La partie recourante doit donc s'en prendre à l'arrêt du Tribunal administratif fédéral et expliquer en quoi cet arrêt remplit les conditions justifiant d'entrer en matière au sens de l' art. 84a LTF .

E. 3.2

Les recourants font valoir que la présente cause soulève deux questions juridiques de principe.

E. 3.2.1

Se plaignant d'une violation de l' art. 9 Cst. , ils considèrent que se pose en premier lieu la question de savoir si l'Administration fédérale avait le pouvoir de modifier unilatéralement les informations obtenues de la Banque en y ajoutant des noms qui n'apparaissaient pas, en l'occurrence leurs noms en qualité d'héritiers. Ils n'invoquent toutefois que l'arbitraire et n'indiquent pas quelles règles ou principes propres à l'assistance administrative auraient été violés. Ils ne citent du reste même pas l' art. 18a LAAF , qui prévoit que l'assistance administrative peut être exécutée concernant des personnes décédées et que leurs successeurs en droit se voient conférer le statut de partie. En outre, ils ne s'en prennent pas directement à l'arrêt attaqué, mais font seulement grief au Tribunal administratif fédéral de ne pas s'être prononcé sur la question qu'ils soulèvent, de sorte que l'on ne sait pas si, en définitive, la question qu'ils posent se résume en une simple violation de leur droit d'être entendus. En conséquence, sur cette première question, la motivation n'est pas suffisante pour que la Cour de céans comprenne en quoi elle devrait entrer en matière sous l'angle de l' art. 84a LTF .

E. 3.2.2

En lien avec la seconde question, les recourants se prévalent des art. 9, 13 et 29 Cst. Ils se demandent si l'Administration fédérale a le droit de transmettre des informations dont ils affirment qu'il aurait été prouvé qu'elles étaient erronées. Ils reprochent en particulier au Tribunal administratif fédéral d'avoir retenu que les recourants "viennent aux droits de leur père" et d'avoir ainsi procédé à une constatation inexacte et manifestement arbitraire des faits pertinents. On ne voit pas que cette problématique de nature factuelle puisse concerner une question juridique de principe. Les recourants soutiennent que tel est cependant le cas dans la mesure où la constatation inexacte porterait atteinte à un certain nombre de droits fondamentaux. Or, il ne suffit pas d'invoquer pêle-mêle la violation de droits constitutionnels sans explication circonstanciée pour remplir les exigences de motivation découlant de l' art. 42 al. 2 LTF . D'ailleurs, en lien avec la violation de droits fondamentaux, seule une violation importante, suffisamment détaillée et crédible peut conduire, le cas échéant, à considérer que la condition de recevabilité posée à l' art. 84 al. 2

LTF auquel l'art. 84a renvoie est réalisée (ATF 145 IV 99 consid. 1.4 et 1.5).

E. 4

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 ne saurait entrer en considération (art. 113 a contrario LTF).

Cette conséquence fait perdre tout objet à la demande de suspension de la procédure (cf. supra consid. 2).

Il en va de même de la demande d'effet suspensif, à supposer que les recourants aient eu un intérêt à demander son octroi, puisque l'effet suspensif est prévu par 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.