

BVGer A-127/2022 vom 14. Juni 2024

Bundesverwaltungsgericht, 2024-06-14, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bvger_A-127_2022

FR: TAF A-127/2022 du 14 juin 2024

IT: TAF A-127/2022 del 14 giugno 2024

Regeste

Assistance administrative

Erwägungen

E. 2

We request a cover-letter attached to the electronic transfer of information, certifying that the records are authentic and that they were exported from B._____ official records by bank certified bank personnel. For clarification, one document that applies for the entirety of the data. » A.d Par ailleurs, la demande d'assistance administrative précise : « a) all information obtained through the request will be treated confidentially and used solely for those purposes set out in the agreement that constitutes the basis for this request; b) the request is in line with the laws and administrative practices of the authority in charge and the agreement which forms the basis for this request; c) in similar circumstances, the information would be available under the application of domestic laws and administrative practices; d) it has exhausted all regular sources of information available under its domestic tax procedure; e) and it allows the Swiss FTA to grant access to the contents of the request, considering the names of the civil-servants involved are redacted, and will remain confidential. » A.e Par courriel du 4 septembre 2020, l'AFC a informé l'autorité requérante que la demande d'assistance contenait uniquement des noms et des numéros d'identification personnelle sans numéros de comptes bancaires. A la lumière de cet élément, l'AFC a indiqué interpréter les questions présentées en ce sens que les informations requises à la let. A.c supra le sont pour chaque compte sur lequel les personnes listées dans l'annexe A sont documentées comme account holder (i), beneficial owner (ii) et/ou successor(s) in interest of the persons mentioned under i and ii. A.f Par courriel du 6 septembre 2020 à l'AFC, l'autorité requérante a confirmé l'interprétation de l'AFC précitée. B. B.a L'AFC a ouvert la procédure (...) dans laquelle A._____ est personne formellement concernée. B.b L'autorité inférieure a également ouvert les procédures (...), (...), (...) et (...) qui se rapportent à d'autres personnes. B.c Par ordonnance de production du 24 septembre 2020, l'AFC a demandé à la banque de produire, dans un délai échéant au 30 novembre 2020, les documents et renseignements requis par la demande d'assistance administrative. La banque a en outre été priée d'informer les personnes concernées résidant à l'étranger de l'ouverture de la procédure d'assistance administrative et de les inviter à désigner un représentant en Suisse autorisé à recevoir des notifications. B.d Par courrier du 30 novembre 2020 à l'AFC, la banque a transmis les renseignements requis. B.e Par lettre du 5 janvier 2021 et procurations annexées, Maître Olivia Berger (ci-après : Maître Berger) a annoncé à l'AFC avoir été mandatée pour représenter les intérêts de A._____ et a requis la consultation des dossiers (...), (...), (...), (...) et (...). B.f Par d'autres courriers durant le premier trimestre 2021, Maître Berger a également annoncé à l'AFC avoir été mandatée pour représenter les

intérêts d'autres personnes et requis la consultation des dossiers précités. B.g Par courriel du 31 mai 2021, l'AFC a mis à disposition les dossiers précités (sous let. B.e) à Maître Berger pour consultation, sous forme électronique. L'autorité inférieure a en outre indiqué les informations qu'elle prévoyait de transmettre à l'autorité fiscale israélienne accompagnées des documents utiles et a informé A._____ du fait qu'elle pouvait, dans un délai de dix jours, consentir à la transmission des données ou prendre position par écrit. B.h Par courrier du 30 juin 2021, Maître Berger a transmis ses observations en s'opposant, au nom de sa mandante, à tout envoi d'informations à l'autorité requérante. C. Par treize décisions finales du 8 décembre 2021, rendues sous le numéro (...), dont une notifiée au mandataire de A._____ et 36 autres de décisions finales des 8 et 15 décembre 2021 rendues sous les numéros (...), (...), (...) et (...), notifiées à d'autres personnes, l'AFC a accordé l'assistance administrative à l'autorité requérante pour les renseignements transmis par la banque. D. Par actes joints du 10 janvier 2022, A._____ (ci-après : la recourante), agissant par l'intermédiaire de ses mandataires, a interjeté 49 recours par devant le Tribunal administratif fédéral (ci-après : le TAF ou le Tribunal) à l'encontre des décisions finales de l'AFC des 8 et 15 décembre 2021 précitées. Par ces recours, la recourante a conclu, sous suite de frais et dépens, quant à la forme, à la recevabilité des recours ; préalablement, à l'octroi de l'effet suspensif ; principalement, à l'annulation des décisions de l'AFC et au refus de l'assistance administrative ; subsidiairement, au caviardage du nom de la recourante dans les documents à transmettre à l'autorité requérante ; plus subsidiairement, à acheminer la recourante à prouver par toutes voies de droit utiles les faits énoncés dans l'acte de recours et en tout état, au rejet de toute autre ou contraire conclusion. D.a Le Tribunal a ouvert les causes A-127/2022, A-1597/2022, A-1598/2022, A-1599/2022, A-1600/2022, A-1601/2022, A-1602/2022, A-1603/2022, A-1604/2022, A-1605/2022, A-1606/2022, A-1607/2022, A-1608/2022, A-1609/2022, A-1610/2022, A-1611/2022, A-1612/2022, A-1613/2022, A-1614/2022, A-1615/2022, A-1616/2022, A-1617/2022, A-1618/2022, A-1619/2022, A-1620/2022, A-1621/2022, A-1622/2022, A-1623/2022, A-1624/2022, A-1625/2022, A-1626/2022, A-1627/2022, A-1628/2022, A-1629/2022, A-1630/2022, A-1631/2022, A-1632/2022, A-1633/2022, A-1634/2022, A-1635/2022, A-1636/2022, A-1637/2022, A-1638/2022, A-1639/2022, A-1640/2022, A-1641/2022, A-1643/2022, A-1644/2022 et A-1645/2022. D.b Par décision incidente du 11 avril 2022, le Tribunal a joint les causes A-1597/2022, A-1598/2022, A-1599/2022, A-1600/2022, A-1601/2022, A-1602/2022, A-1603/2022, A-1604/2022, A-1605/2022, A-1606/2022, A-1607/2022, A-1608/2022 et A-1609/2022 sous le numéro A-1597/2022. Dites causes correspondent aux décisions rendues dans la procédure conduite sous le numéro (...) par-devant l'autorité inférieure, dans laquelle la recourante est personne formellement concernée. D.c Par la même décision, le Tribunal a ordonné la jonction des causes A-127/2022, A-1610/2022, A-1611/2022, A-1612/2022, A-1613/2022, A-1614/2022, A-1615/2022, A-1616/2022, A-1617/2022, A-1618/2022, A-1619/2022, A-1620/2022, A-1621/2022, A-1622/2022, A-1623/2022, A-1624/2022, A-1625/2022, A-1626/2022, A-1627/2022, A-1628/2022, A-1629/2022, A-1630/2022, A-1631/2022, A-1632/2022, A-1633/2022, A-1634/2022, A-1635/2022, A-1636/2022, A-1637/2022, A-1638/2022, A-1639/2022, A-1640/2022, A-1641/2022, A-1643/2022, A-1644/2022 et A-1645/2022 sous le numéro A-127/2022. Dites causes correspondent aux décisions rendues dans les procédures conduites sous les numéros (...), (...), (...) et (...) par-devant l'autorité inférieure et qui se rapportent à d'autres personnes. D.d Dans sa réponse du 27 mai 2022 adressée au Tribunal, l'AFC a conclu, sous suite de frais et dépens, à l'irrecevabilité des recours et subsidiairement à leur rejet. D.e Par réplique du 28

juillet 2022, la recourante a maintenu les conclusions déposées dans son acte du 10 janvier 2022. D.f Par duplique du 19 août 2022, l'AFC a persisté dans ses conclusions. D.g Par déterminations spontanées du 30 mai 2024, la recourante a affirmé, pièces à l'appui, avoir rempli toutes ses obligations fiscales pour les années couvertes par la demande en Israël. Pour autant que de besoin, les autres faits et les arguments des parties seront repris dans les considérants en droit ci-après. Droit : 1. 1.1 Sous réserve des exceptions prévues à l'art. 32 de la loi fédérale du 17 juin 2005 sur le Tribunal administratif fédéral (LTAF, RS 173.32) - non réalisées en l'espèce - ledit Tribunal connaît, selon l'art. 31 LTAF, des recours contre les décisions au sens de l'art. 5 de la loi fédérale du 20 décembre 1968 sur la procédure administrative (PA, RS 172.021), prises par l'AFC (art. 33 let. d LTAF, ainsi que les art. 5 al. 1 et 17 al. 3 de la loi fédérale du 28 septembre 2012 sur l'assistance administrative internationale en matière fiscale [LAAF, RS 651.1]). 1.2 Pour ce qui concerne le droit interne, l'assistance administrative internationale en matière fiscale est actuellement régie par la LAAF, entrée en vigueur le 1er février 2013 (RO 2013 231, 239). Les dispositions dérogatoires de la convention applicable dans les cas d'espèces sont réservées (art. 1 al. 2 LAAF). Déposée le (...) 2020, la demande d'assistance litigieuse entre dans le champ d'application de cette loi (art. 24 LAAF a contrario). La procédure de recours est au demeurant soumise aux règles générales de la procédure fédérale, sous réserve de dispositions spécifiques de la LAAF (art. 19 al. 5 LAAF et 37 LTAF).

E. 2.1

La décision est un acte juridique. Elle a pour objet de régler une situation juridique, c'est-à-dire de déterminer les droits et obligations de sujets de droit en tant que tels ; en ce sens, elle crée, supprime, modifie ou constate des droits et obligations (cf. art. 5 al. 1 PA).

E. 2.2

Selon un principe général du droit, si une personne ne recourt pas contre une décision qui lui est régulièrement notifiée, cette décision devient définitive et ne peut plus faire l'objet d'un recours ordinaire (décision bénéficiant de la force de chose jugée). Un recours formé contre une telle décision est par conséquent irrecevable. Selon la jurisprudence, une nouvelle notification d'une même décision ne fait pas courir un nouveau délai de recours, lorsque le délai de recours précédent avait été correctement indiqué et qu'il est écoulé depuis lors (ATF 118 V 190 consid. 3a ; arrêt du TF 2C_705/2021 du 7 février 2022 consid. 6.3). Il en va à fortiori de même lorsqu'une personne qui fait l'objet d'une décision définitive recourt contre la même décision qui serait notifiée ultérieurement à une autre personne. Lui permettre de recourir contre cette seconde décision reviendrait à faire fi du caractère définitif de la décision qui lui a déjà été notifiée, ainsi que des délais de recours applicables, ce qui ne serait pas compatible avec le principe de sécurité juridique (cf. arrêt du TF 2C_1049/2020 du 20 décembre 2021 consid. 7, spécialement 7.7, dans lequel le Tribunal fédéral a confirmé qu'une personne qui omet de participer à une procédure en tant que partie n'a pas de droit à être invitée ultérieurement à y participer). L'irrecevabilité du recours doit être prononcée indépendamment du point de savoir si c'est volontairement ou non que la personne n'a pas recouru contre la décision qui lui a été régulièrement notifiée antérieurement (arrêt du TF 2C_1049/2020 du 20 décembre 2021 consid. 7.5). L'irrecevabilité ne viole par ailleurs pas le droit d'être entendu de cette personne, dès lors qu'elle a eu l'occasion de recourir contre la décision antérieure (cf. aussi arrêt du TF 2C_1049/2020 du 20 décembre 2021 consid. 7.5 ; pour tout ce paragraphe cf. ATF 148 II 536 consid. 9.5.1).

E. 2.3

Dans le domaine de l'assistance administrative internationale en matière fiscale, il n'est pas rare que plusieurs personnes aient qualité pour recourir dans une procédure (cf. art. 3 let. a et 19 al. 2 LAAF ; ATF 146 I 172 consid. 7.1.1). L'Administration fédérale doit en principe notifier une décision finale à chaque personne habilitée à recourir (cf. art. 17 al. 1 LAAF). Or, ces personnes ne sont pas forcément soumises aux mêmes règles de notification de l'art. 17 LAAF et la LAAF n'impose pas à l'Administration fédérale de procéder aux différentes notifications en même temps. L'Administration fédérale peut donc devoir procéder à plusieurs notifications de la même décision finale à des moments différents, avec un délai de recours qui échoit par conséquent de manière échelonnée. Pour les motifs qui viennent d'être exposés, une personne qui ne recourt pas dans les délais contre la décision finale qui lui a été notifiée de manière régulière ne peut pas recourir contre la même décision finale notifiée ultérieurement à une autre personne (ATF 148 II 536 consid. 9.5.2 ; voir aussi dans ce sens arrêts du TAF A-1607/2021 du 22 avril 2022 consid. 1.4.3.4 ; A-5639/2020 ; A-5646/2020 du 15 septembre 2021 consid. 1.3.3.4 confirmés par l'arrêt du TF précité).

E. 2.4

Par ailleurs, le principe de l'économie de la procédure commande à l'autorité de mener la procédure de la manière la plus raisonnable possible, en évitant des pertes de temps inutiles, des actes sans portée réelle, ou en facilitant le cheminement ordonné des opérations (cf. Pierre Moor/ Etienne Poltier, Droit administratif, vol. II, 3ème éd., Berne 2011, p. 264 s., N 2.2.4.7 ; ATF 133 II 257 consid. 5.3 ; arrêt du TF 2C_84/2012 du 15 décembre 2012 consid. 3.3.4). Selon l'art. 4 al. 2 LAAF, la procédure d'assistance administrative est menée avec diligence (cf. principe de célérité de la procédure selon l'art. 29 al. 1 de la Constitution fédérale de la Confédération suisse du 18 avril 1999 [Cst., RS 101]).

E. 2.5

Également sur des motifs d'économie de la procédure, en tant que cour suprême, le Tribunal fédéral ne devrait en principe connaître qu'une seule fois de la même affaire, à la fin de la procédure (Bernard Corboz, Introduction à la nouvelle loi sur le Tribunal fédéral, in SJ 2006 II p. 323 et 325 ; Fabienne Hohl, Le recours en matière civile selon la loi sur le Tribunal fédéral du 17 juin 2005, in Les recours au Tribunal fédéral, 2007, p. 85 ; Message du Conseil fédéral concernant la révision totale de l'organisation judiciaire fédérale, FF 2001 p. 4000 ss, 4035 ; cf. ATF 123 I 325 consid. 3b ; 117 Ia 88 consid. 3b ; 116 Ia 197 consid. 1b), à moins que l'on se trouve dans l'un des cas où la loi autorise exceptionnellement, précisément pour des raisons d'économie de la procédure (cf. ATF 123 III 140 consid. 2a ; 117 II 349 consid. 2a), un recours immédiat contre une décision préjudicielle ou incidente (ATF 133 III 629 consid. 2.1).

E. 2.6

Comme évoqué ci-dessus (cf. supra consid. 2.3), l'art. 19 al. 2 LAAF confère la qualité pour recourir dans le cadre des procédures d'assistance administrative aux personnes qui remplissent les conditions de l'art. 48 PA. La qualité pour recourir des personnes qui ne sont pas des personnes concernées au sens de l'art. 3 let. a LAAF suppose l'existence d'un intérêt digne de protection qui n'existe que dans des situations très particulières (ATF 146 I 172 consid. 7.1.2 et 7.1.3).

E. 2.7

Enfin, les recours ont un effet suspensif ex lege (art. 19 al. 3 LAAF). L'éventuelle transmission de renseignements par l'AFC ne doit ainsi avoir lieu qu'une fois la décision de rejet des recours entrée en force (cf. art. 20 al. 1 LAAF ; ATF 144 II 130 consid. 5.1 ; arrêt du TAF A-6266/2017 du 24 août 2018 consid. 1.3).

E. 3.1

En l'espèce, par un acte unique, la recourante a introduit 36 recours à l'encontre des décisions rendues par l'AFC dans les procédures (...), (...), (...) et (...). Ces recours font l'objet de la présente cause A-127/2022. Par le même acte, la recourante a également introduit treize recours à l'encontre des décisions rendues dans la procédure (...), laquelle fait l'objet de la cause A-1597/2022.

E. 3.2

Comme l'a expliqué l'AFC dans son mémoire de réponse du 27 mai 2022, suite au dépôt de la demande d'assistance de l'autorité requérante concernant 794 titulaires présumés de comptes, l'autorité inférieure a choisi d'ouvrir une procédure distincte par personne concernée. Dans cette constellation, dans l'éventualité où plusieurs personnes concernées sont liées à un même compte, les mêmes informations peuvent apparaître dans différentes procédures associées à ces personnes. Par ailleurs, chacune de ces procédures peut également contenir d'autres informations qui lui sont propres. L'AFC a ainsi ouvert la procédure (...) qui concerne directement la recourante. Dans la mesure où d'autres personnes sont liées aux comptes dont la transmission des informations est envisagée, des informations contenues dans cette procédure se retrouvent également dans les procédures (...), (...), (...) et (...), lesquels concernent d'autres personnes listées dans la demande d'assistance administrative. Il apparaît dès lors que la recourante agit en qualité de personne formellement concernée dans la procédure A-1597/2022 (i.e. (...)) et de tiers dans la présente procédure A-127/2022 (i.e. (...), (...), (...) et (...)).

E. 3.3

A cet égard, le Tribunal constate que la pratique de l'AFC d'ouvrir une procédure distincte par personne concernée permet à chaque décision de régler une situation juridique. La décision détermine ainsi les droits et obligations de la personne concernée en tant que telle (cf. supra consid. 2.1 ss). En outre, puisque la transmission des informations est in fine subordonnée à l'entrée en force de toutes les décisions qui contiennent des informations qui se recoupent dans d'autres procédures (cf. supra consid. 2.1 ss), il apparaît que la recourante peut faire valoir l'ensemble de ses droits directement dans le cadre de la procédure où elle est formellement concernée, sans qu'il soit nécessaire que dite recourante intervienne en qualité de tiers dans les autres procédures.

E. 3.4

En effet, la notification de décisions à des tiers qui concernent, in parte, les mêmes informations n'a pas pour effet de créer des voies de recours supplémentaires. Ce raisonnement est conforme au droit d'être entendu de la recourante puisque cette dernière a la possibilité de faire valoir l'ensemble de ses griefs dans le cadre de la procédure principale. Du reste, cette solution s'accorde au principe de l'économie de procédure et son corollaire, selon lequel le Tribunal fédéral ne devrait en règle générale connaître qu'une seule fois de la même affaire, à la fin de la procédure (cf. supra consid. 2.5). Enfin, le Tribunal constate que ce qui vient d'être exposé s'inscrit, par analogie, dans le cadre de la jurisprudence fédérale existante relative à l'absence de création de voie de recours

supplémentaires lors de la notification différée d'une décision unique à différents destinataires en matière d'assistance administrative (cf. supra consid. 2.3 ss).

E. 3.5

Ainsi, vu que la recourante a pu faire valoir ses droits relatifs à toutes les informations la concernant dans la procédure A-1597/2022 dans laquelle elle est une personne formellement concernée, les recours introduits par cette dernière en qualité de tiers dans la présente procédure peuvent être déclarés irrecevables.

E. 3.6

Compte tenu de ce qui précède, la demande d'instruction supplémentaire de la recourante figurant dans ses déterminations spontanées du 30 mai 2024 doit être rejetée.

E. 4

Vu l'issue de la cause, les frais de procédure sont mis à la charge de la recourante (art. 63 al. 1 PA et art. 1 ss du Règlement du 21 février 2008 concernant les frais, dépens et indemnités fixés par le Tribunal administratif fédéral [FITAF, RS 173.320.2]). Calculés en fonction de la valeur litigieuse, de l'ampleur et de la difficulté de la cause, de la façon de procéder des parties et de leur situation financière (art. 2 al. 1 1ère phrase FITAF), les frais sont arrêtés à 750 francs. Ils seront prélevés sur l'avance de frais de 12'500 francs déjà versée et le solde de 11'750 francs sera restitué à la recourante une fois le présent arrêt entré en force. Il n'est pas alloué de dépens (art. 64 al. 1 PA a contrario, art. 7 al. 1 FITAF a contrario et art. 7 al. 3 FITAF).

E. 5

La présente décision rendue dans le domaine de l'assistance administrative internationale en matière fiscale peut faire l'objet d'un recours en matière de droit public auprès du Tribunal fédéral (art. 83 let. h de la loi fédérale du 17 juin 2005 sur le Tribunal fédéral [LTF, RS 173.110]). Le délai de recours est de dix jours (art. 100 al. 2 let. b LTF). 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 (art. 84a LTF). Le Tribunal fédéral est seul habilité à décider du respect de ces conditions. (Le dispositif est porté à la page suivante)

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.