Bundesgericht
Tribunal fédéral
Tribunale federale
Tribunal federal

{T 0/2}

2C_638/2015

Arrêt du 3 août 2015

IIe Cour de droit public

Composition
MM. et Mme les Juges fédéraux Zünd, Président,
Aubry Girardin et Stadelmann.
Greffier : M. Dubey.

Participants à la procédure
B._____,
représentée par Me Olivier Nicod, avocat,
recourante,

contre

Administration fédérale des contributions, Service d'échange d'informations en matière fiscale SEI,
intimée.

Objet
Entraide administrative (CDI-F),

recours contre l'arrêt du Tribunal administratif fédéral, Cour I, du 9 juillet 2015.

Faits :

A.
Le 30 décembre 2013, la Direction générale des finances publiques française a adressé à l'Administration fédérale des contributions une demande d'assistance administrative à l'encontre de A._____, de la société française B._____ et de la société suisse C._____ SA, tendant à l'obtention d'informations sur l'impôt sur le revenu et sur l'impôt sur les sociétés pour les années 2010 et 2011. Durant ces deux années, le capital de B._____ était détenu par la société suisse C._____ SA. A._____ était directeur et salarié de B._____ et de C._____ SA; il détenait l'entier du capital-actions de la société suisse et disposait de la signature individuelle.

Par ordonnance de production du 22 janvier 2014, l'Administration fédérale des contributions a requis de l'Administration fiscale du canton de Genève et de C._____ SA qu'elles lui fournissent les documents et renseignements faisant l'objet de la demande d'assistance française du 30 décembre 2013. Les 5 et 14 février 2014, l'Administration fiscale genevoise a transmis à l'Administration fédérale des contributions les informations demandées, ce qu'a aussi fait le mandataire de C._____ SA le 10 février 2014. Par courriers des 13 et 15 mai 2014, l'Administration fédérale des contributions a notifié à C._____ SA les informations telles qu'elle avait l'intention de les transmettre à l'autorité requérante française, en lui impartissant un délai pour prendre position. Le 25 juin 2014, C._____ SA s'est opposée à la transmission des informations. Le 11 juillet 2014, l'Administration fédérale des contributions a transmis à C._____ SA une copie de la demande d'assistance administrative du 30 décembre 2013. C._____ SA a confirmé son opposition à la transmission des informations. Le 10 octobre 2014, l'Administration fédérale des contributions a notifié à A._____ les informations telles qu'elle avait l'intention de les
transmettre à l'autorité requérante française, en lui impartissant un délai de dix jours pour prendre position. Celui-ci s'est aussi opposé à leur transmission.

Par décision du 4 novembre 2014, l'Administration fédérale des contributions a décidé d'accorder aux autorités compétentes françaises l'assistance administrative concernant C._____ SA,

B._____ et A._____ et de leur transmettre les informations et la documentation sélectionnées.

B.
Par mémoire du 5 décembre 2014, B._____ a interjeté un recours contre la décision du 4 novembre 2014 auprès du Tribunal administratif fédéral. Elle a conclu à la nullité de la décision du 4 novembre 2014 et, subsidiairement, à son annulation et au renvoi de la cause à l'Administration fédérale des contributions pour nouvelle décision. Elle a soutenu que l'Administration fédérale des contributions ne lui aurait pas notifié l'ouverture de la procédure d'assistance administrative, la privant ainsi du droit de consulter le dossier et de se déterminer avant que ne soit rendue la décision du 4 novembre 2014.

C.
Par arrêt du 9 juillet 2015, le Tribunal administratif fédéral a partiellement admis le recours de C._____ SA en interdisant de préciser le statut fiscal en Suisse de C._____ SA et en exigeant le caviardage non seulement du poste " impôts et taxes " mais aussi du " résultat de l'exercice " dans les documents comptables. Il a constaté que l'Administration fédérale des contributions avait notifié l'ouverture de la procédure d'assistance administrative ainsi que les informations qu'elle voulait transmettre à l'autorité requérante française exclusivement à A._____ et à la société C._____ SA. Dans la mesure où C._____ SA dirigeait B._____ et que A._____ administrait C._____ SA et la représentait dans sa fonction de direction de B._____, cette dernière ne pouvait pas se prévaloir de son ignorance. Elle devait se laisser opposer la connaissance qu'en avaient les deux autres recourants qui sont ses organes, sous peine de tomber dans l'abus de droit. Dans ces circonstances, malgré le défaut de notification formelle, elle avait néanmoins eu connaissance de la procédure d'assistance administrative par l'intermédiaire de ses propres organes, de sorte qu'il était exclu de constater la nullité de la décision du 4
novembre 2014 ou de l'annuler.

D.
Agissant par la voie du recours en matière de droit public, B._____ demande au Tribunal fédéral d'annuler l'arrêt rendu le 9 juillet 2015 par le Tribunal administratif fédéral, de constater l'inexistence de la décision du 4 novembre 2014, subsidiairement d'en constater la nullité, plus subsidiairement de l'annuler. Elle fait valoir que la cause soulève deux questions juridiques de principe : 1° Les exigences formelles, propres à la procédure applicable à l'assistance administrative internationale en matière fiscale, justifient-elles l'application d'un régime spécial plus formaliste, dérogeant à la jurisprudence du Tribunal fédéral en matière de procédure administrative ? Le cas échéant, la jurisprudence relative au défaut de notification d'un jugement civil est-elle transposable au défaut de notification d'une décision en matière d'entraide administrative fiscale ? 2° La méconnaissance totale de la qualité de partie d'une personne concernée principalement par une demande d'assistance administrative internationale en matière fiscale entraînant l'absence d'information au sens de l'art. 14 al. 1 de la loi fédérale du 28 septembre 2012 sur l'assistance administrative internationale en matière fiscale (loi sur l'assistance
administrative fiscale, LAAF; RS 672.5), respectivement l'absence de toute notification de la décision finale, constitue-t-elle un vice de procédure suffi-samment grave pour entraîner la nullité de la décision, respectivement constitue-t-elle uniquement, à l'instar de ce que soutient le Tribunal administratif fédéral, un vice de procédure mineur qui ne remet pas en cause la validité de la décision ?

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

Considérant en droit :

1.

1.1. Dirigé contre une décision finale (art. 90 LTF) émanant du Tribunal administratif fédéral (art. 86 al. 1 let. a LTF), dans une cause de droit public (art. 82 let. a LTF), seule la voie du recours en matière de droit public est envisageable (art. 113 LTF a contrario).

1.2. Selon l'art. 84a LTF, le recours contre une décision rendue en matière d'assistance administrative internationale en matière fiscale n'est recevable que lorsqu'une question juridique de principe se pose ou qu'il s'agit pour d'autres motifs d'un cas particulièrement important au sens de l'art. 84 al. 2 LTF. Selon ce dernier, 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. Il appartient au recourant de démontrer de manière suffisante en quoi les conditions de l'art. 84a LTF sont réunies (art. 42 al. 2 LTF; ATF 139 II 404 consid. 1.3 p. 410; 340 consid. 4 p. 342), à moins que tel soit manifestement le cas (arrêt 2C_511/2013 du 27 août 2013 consid. 1.3 non publié in ATF 139 II 451 mais in Pra 2014/12 p. 83). Les art. 84 et 84a LTF tendent à limiter l'accès au Tribunal fédéral, de sorte que les conditions posées ne doivent être admises qu'avec retenue. Le Tribunal fédéral jouit d'une grande marge d'appréciation pour déterminer s'il s'agit d'une question juridique de principe ou d'un cas particulièrement important (arrêt 2C_252/2015 du 4 avril 2015 consid. 3; ATF 139 II 340 consid. 4 p. 342 s. et
les références citées).

1.3. Il découle de la formulation de l'art. 84 al. 2 LTF que la loi ne contient qu'une liste exemplative de cas susceptibles d'être qualifiés de particulièrement importants. La présence d'une question juridique de principe suppose, quant à elle, que la décision en cause soit importante 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. Des questions juridiques de principe peuvent se poser également à la suite de l'adoption de nouvelles normes matérielles ou de procédure (ATF 139 II 404 consid. 1.3 p. 410; arrêt 2C_511/2013 précité, consid. 1.3). Il faut en tous les cas qu'il s'agisse d'une question juridique d'une portée certaine pour la pratique (cf. arrêt 2C_54/2014 du 2 juin 2014 consid. 1.1, in StE 2014 A 31.4. n° 20). Cette condition n'est pas réalisée lorsque l'élément déterminant pour trancher le cas d'espèce n'est en principe pas propre à se reproduire dans d'autres situations (ATF 139 II 340 consid. 4 p. 343 et les
références citées; arrêt 2C_252/2015 du 4 avril 2015 consid. 3).

1.4. En l'espèce, la recourante fait valoir que la cause soulève deux questions juridiques de principe en relation avec l'absence pure et simple de notification d'une décision administrative qui devrait être considérée, selon elle, comme inexistante, nulle ou pour le moins inopposable à l'administré qui ne l'a pas reçue.

Il ne s'agit toutefois pas de questions juridiques de principe. Il est vrai que le Tribunal fédéral a décidé qu'un jugement n'existe légalement qu'une fois qu'il a été officiellement communiqué aux parties et que tant qu'il ne l'a pas été, il est inexistant, son inefficacité devant être relevée d'office. Il ressort toutefois du même arrêt qu'il y a lieu de distinguer la notification irrégulière de l'absence totale de notification du jugement (ATF 122 I 97 consid. 3a p. 98 ss). La décision du 4 novembre 2014 a bien été notifiée à certaines parties visées par la demande, mais a fait l'objet d'un vice pour l'une d'entre elles.

Toutefois, qu'il s'agisse d'une absence totale de notification ou, comme en l'espèce, d'un vice de notification, force est de constater que la jurisprudence en la matière est bien établie et que le Tribunal administratif fédéral s'est appuyé sur cette jurisprudence pour rendre l'arrêt attaqué. Il s'ensuit que la présente cause ne comporte pas de questions juridiques de principe, mais constitue un cas d'application de la jurisprudence.

1.5. Enfin, le recours n'expose pas en quoi la présente cause, pour d'autres motifs, constituerait un cas particulièrement important. Une telle démonstration incombait à la recourante, de sorte que le Tribunal fédéral n'examine pas cette question d'office (cf. consid. 1.2 ci-dessus).

2.
Les considérants qui précèdent conduisent à l'irrecevabilité du recours en matière de droit public (art. 107 al. 3 LTF). Succombant, la recourante doit supporter les frais de justice devant le Tribunal fédéral (art. 66 al. 1 LTF). Il n'est pas alloué de dépens (art. 68 al.1 et 3 LTF).

Par ces motifs, le Tribunal fédéral prononce :

1.
Le recours est irrecevable.

2.
Les frais de justice, arrêtés à 1'000 fr., sont mis à la charge de la recourante.

3.

Le présent arrêt est communiqué aux parties et au Tribunal administratif fédéral, Cour I.

Lausanne, le 3 août 2015

Au nom de la IIe Cour de droit public
du Tribunal fédéral suisse

Le Président : Zünd

Le Greffier : Dubey