

Bundesgericht
Tribunal fédéral
Tribunale federale
Tribunal federal

2C 937/2021

Arrêt du 2 décembre 2021

Ile Cour de droit public

Composition
M. et Mmes les Juges fédéraux
Seiler, Président, Aubry Girardin et Hänni.
Greffière : Mme Vuadens.

Participants à la procédure

A. _____,
représenté par Maîtres Philippe Kenel et Daniel Gatenby, recourant,

contre

Administration fédérale des contributions, Service d'échange d'informations en matière fiscale SEI,
Eigerstrasse 65, 3003 Berne,
intimée.

Objet

Assistance administrative (CDI CH-FR),

recours contre l'arrêt du Tribunal administratif fédéral, Cour I, du 4 novembre 2021 (A-6134/2020).

Considérant en fait et en droit :

1.

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 B. _____ 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.

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.

Par courrier du 11 août 2016, A. _____ a informé l'Administration fédérale qu'il souhaitait prendre part à la procédure. A sa demande, l'Administration fédérale lui a transmis l'intégralité des pièces du dossier.

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.

1.3. 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.

1.4. A la suite de cet arrêt, l'Administration fédérale a repris le traitement des procédures et, par décision finale du 30 octobre 2020 notifiée à A. _____, a accordé l'assistance administrative requise.

Par arrêt du 4 novembre 2021, le Tribunal administratif fédéral, après avoir rejeté la demande de suspension de la procédure pour autant qu'elle ne soit pas sans objet, a rejeté le recours que A. _____ avait formé contre la décision finale du 30 octobre 2020 de l'Administration fédérale.

1.5. A l'encontre de cet arrêt, A. _____ forme un recours en matière de droit public au Tribunal fédéral. Sous suite de frais et dépens, il requiert, 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. Il conclut, principalement, à l'annulation de l'arrêt du 4 novembre 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 refus de l'assistance administrative en tant qu'elle porte sur l'année 2010, qui était prescrite; plus subsidiairement, à l'annulation de l'arrêt attaqué et au renvoi de la cause à l'autorité précédente pour nouvelle décision dans le sens des considérants.

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

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).

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).

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 doit concerner le domaine de l'assistance administrative en matière fiscale, c'est-à-dire l'application des normes spécifiques à ce domaine, qu'elles soient de rang international ou qu'il s'agisse de dispositions du droit interne (arrêts 2C 765/2021 du 12 octobre 2021 consid. 3.1; 2C 651/2021 du 13 septembre 2021 consid. 6.1 et les références).

4.

Le recourant soutient que la présente cause soulève trois questions juridiques de principe.

4.1. Il fait d'abord valoir qu'elle pose la question de savoir si l'Administration fédérale peut transmettre des renseignements qui concernent des périodes fiscales prescrites selon le droit de l'Etat requérant.

Le Tribunal fédéral s'est déjà prononcé sur la portée d'objections liées à d'éventuels obstacles procéduraux qui, en application du droit interne de l'Etat requérant, empêcheraient l'utilisation des renseignements obtenus (ATF 144 II 206 consid. 4.3), et notamment sur l'exception de la prescription (cf. arrêts 2C 800/2020 du 7 octobre 2020 consid. 6.3; 2C 588/2018 du 13 juillet 2018 consid. 4.3). La question soulevée par le recourant a donc déjà reçu une réponse.

4.2. Le recourant fait ensuite valoir que la présente cause soulève la question de savoir si l'Administration fédérale peut transmettre des informations concernant un compte dont le solde, qui n'est que de quelques centaines de francs, n'aura aucune influence sur une hypothétique taxation en France et qui ne constitue de ce fait pas un renseignement vraisemblablement pertinent.

La question que le recourant soulève trouve aussi une réponse dans la jurisprudence que le Tribunal fédéral a développée sur la condition de la pertinence vraisemblable et sur le rôle qui incombe à l'Etat requis quant à l'appréciation de la réalisation de cette condition (ATF 142 II 161 consid. 2.1.1; 143 II 185 consid. 3.3.2; 144 II 206 consid. 4.3).

4.3. Le recourant fait finalement valoir que la présente cause soulève la question de savoir si l'Administration fédérale avait le droit de prendre une décision sur la base d'éléments auxquels il n'avait pas eu accès, à savoir une déclaration des autorités fiscales allemandes faite dans le cadre d'une procédure d'assistance administrative en cours, une prise de position soumise par B._____ dans le cadre d'une enquête en cours diligentée par le Ministère public de la Confédération, ainsi que le mandat de perquisition émis par le Parquet de Bochum le 3 juillet 2013. Selon lui, ces pièces auraient été utilisées à son détriment, parce que ce serait sur leur base que l'Administration fédérale aurait retenu qu'il n'existait aucun lien de causalité entre le CD de données acheté illégalement par les autorités allemandes et les informations sur lesquelles se fonde la demande d'assistance administrative litigieuse.

La question soulevée porte sur le droit d'être entendu et ne concerne donc pas l'application des normes spécifiques au domaine de l'assistance administrative internationale en matière fiscale. Elle ne peut donc pas représenter une question juridique de principe au sens de l'art. 84a LTF (cf. ci-dessus consid. 3).

Reste à déterminer si l'entrée en matière sur le recours se justifie sous l'angle du cas particulièrement important au sens de l'art. 84 al. 2 LTF.

5.

En vertu de l'art. 84 al. 2 LTF, 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. Selon la formulation expresse de l'art. 84 al. 2 LTF ("notamment"), la loi contient une liste non exhaustive de cas particulièrement importants (ATF 145 IV 99 consid. 1.1 et les références; 139 II 340 consid. 4). La reconnaissance d'un cas particulièrement important doit être admise avec retenue. Le Tribunal fédéral jouit à cet égard d'un large pouvoir d'appréciation (ATF 145 IV 99 consid. 1.2 et les références; 139 II 340 consid. 4). Seule une violation importante et suffisamment crédible des principes fondamentaux de la procédure, y compris dans la procédure suisse (arrêt 2C 651/2021 du 13 septembre 2021 consid. 7.1 et les références) peut faire apparaître le cas comme particulièrement important. Il ne suffit donc pas d'invoquer de violations des droits fondamentaux de procédure pour justifier l'entrée en matière; seule une violation importante, suffisamment détaillée et crédi-

ble peut conduire, le cas échéant, à considérer que la condition de recevabilité de l'art. 84 al. 2 LTF est réalisée (ATF 145 IV 99 consid.

1.5; arrêts 2C 765/2021 du 12 octobre 2021 consid. 4.1; 1C 698/2020 du 8 février 2021 consid. 2).

5.1. En l'occurrence, le Tribunal administratif fédéral a nié que le droit d'être entendu du recourant ait été violé. Contrairement à ce qu'il soutenait, le contenu des pièces qu'il prétend ne pas avoir pu consulter ressortait explicitement de la décision finale du 30 octobre 2020 de l'Administration fédérale. Dès lors, il n'était pas déterminant de savoir si ces éléments figuraient également dans d'autres documents qui auraient été soustraits à l'appréciation du recourant. Au demeurant, dans son arrêt 2C 320/2021 du 30 avril 2021 consid. 4.2, le Tribunal fédéral a aussi retenu que la demande d'assistance administrative litigieuse se fondait sur les données trouvées lors des perquisitions effectuées dans les succursales allemandes de la banque B._____, qui avaient été communiquées à la France selon une procédure légale, en application de la Directive 2011/16/UE.

5.2. Dans son recours au Tribunal fédéral, le recourant se limite à critiquer l'appréciation des juges précédents. Son grief ne permet toutefois pas de démontrer de manière suffisamment détaillée et crédible une violation de son droit d'être entendu qui serait suffisamment grave pour faire apparaître la présente cause comme particulièrement importante au sens de l'art. 84 al. 2 LTF.

6.

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 le recourant ait 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).

7.

Succombant, le recourant doit supporter les frais de justice devant le Tribunal fédéral (art. 66 al. 1 LTF). Il ne sera 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 judiciaires, arrêtés à 3'000 fr., sont mis à la charge du recourant.

3.

Le présent arrêt est communiqué aux mandataires du recourant, à l'Administration fédérale des contributions, Service d'échange d'informations en matière fiscale SEI, et au Tribunal administratif fédéral, Cour I.

Lausanne, le 2 décembre 2021

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

Le Président : Seiler

La Greffière : Vuadens