Bundesverwaltungsgericht
Tribunal administratif fédéral
Tribunale amministrativo federale
Tribunal administrativ federal

Cour I
A-7014/2010

Arrêt du 3 février 2011

Composition

Daniel de Vries Reilingh (président du collège),
Pascal Mollard, Michael Beusch, juges,
Celia Clerc, greffière.

Parties

X._____, ***,
représenté par Y._____, ***,
recourant,

contre

Administration fédérale des contributions AFC,
Amtshilfe USA,
Eigerstrasse 65, 3003 Berne,
autorité inférieure.

Objet

Entraide administrative (CDI-US).

Faits :

A.
La Confédération suisse (ci-après : la Suisse) et les Etats-Unis d'Amérique (ci-après : Etats-Unis) ont conclu, en date du 19 août 2009, un accord concernant la demande de renseignements de l'Internal Revenue Service des Etats-Unis relative à la société de droit suisse UBS SA (Accord 09, RO 2009 5669). En vertu de cet accord, la Suisse s'est engagée à traiter la demande d'entraide administrative des Etats-Unis concernant les clients américains d'UBS SA selon les critères établis dans l'annexe à l'Accord 09, ainsi que conformément à la convention du 2 octobre 1996 entre la Suisse et les Etats-Unis en vue d'éviter les doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu (CDI-US 96, RS 0.672.933.61). Se fondant sur lesdits critères, les parties à l'Accord 09 ont estimé que la demande d'entraide administrative portait sur environ 4'450 comptes ouverts ou clos. La Suisse s'est en outre engagée à mettre sur pied une unité opérationnelle spéciale permettant à l'Administration fédérale des contributions (ci-après : AFC), dans le cadre de la demande d'entraide précitée, de rendre ses décisions finales dans un délai de 90 jours s'agissant des 500 premières décisions et les décisions restantes dans les 360 jours suivant la date de la réception de ladite demande.

B.
Le 31 août 2009, l'administration fiscale américaine (Internal Revenue Service à Washington, ci-après : IRS) a adressé à l'AFC une demande d'entraide administrative, en invoquant l'Accord 09. Cette demande est fondée sur l'art. 26 CDI-US 96, sur le protocole d'accord faisant partie intégrante de la CDI-US 96, ainsi que sur l'accord mutuel du 23 janvier 2003 entre l'AFC et le département du trésor des Etats-Unis portant sur l'application de l'art. 26 CDI-US 96 (Accord 03, publié in : Rechtsbuch der schweizerischen Bundessteuern, Pestalozzi/Lachenal/Patry [Editeurs], Therwil janvier 2010, vol. 4, ch. I B h 69, annexe 1 version en anglais, annexe 4 version en allemand). L'IRS a requis des informations concernant des contribuables américains qui, durant la période du 1er janvier 2001 au 31 décembre 2008, ont eu le droit de signature ou un autre droit de disposer des comptes bancaires détenus, surveillés ou entretenus par une division d'UBS SA ou une de ses succursales ou filiales en Suisse (ci-après : UBS SA). Ont été concernés les comptes pour lesquels UBS SA (1) n'était pas en possession du formulaire « W-9 » dûment complété par le contribuable et (2) n'avait pas annoncé, dans les délais et formes requis, au moyen du

formulaire « 1099 » et au nom du contribuable concerné, les retraits effectués par ce dernier au fisc américain.

C.
Le 1er septembre 2009, l'AFC a pris une décision à l'encontre d'UBS SA exigeant des renseignements au sens de l'art. 20d al. 2 de l'ordonnance du 15 juin 1998 concernant la convention de double imposition américano-suisse du 2 octobre 1996 (OCDI-US 96, RS 672.933.61). Elle a décidé d'ouvrir une procédure d'entraide administrative et a requis d'UBS SA, dans les délais fixés à l'art. 4 de l'Accord 09, de fournir en particulier les dossiers complets des clients tombant sous l'annexe à l'Accord 09.

D.
Par arrêt A-7789/2009 du 21 janvier 2010 (publié partiellement in : ATAF 2010/7), le Tribunal administratif fédéral a admis un recours contre une décision finale de l'AFC qui concernait, conformément à l'annexe de l'Accord 09, une contestation relevant de la catégorie mentionnée au ch. 2 let. A/b (ci-après : catégorie 2/A/b). Il a considéré que l'Accord 09 était un accord amiable qui devait rester à l'intérieur du cadre fixé par la convention dont il dépendait, soit la CDI-US 96, selon laquelle l'entraide administrative est accordée seulement en cas de fraude fiscale, mais pas en cas de soustraction d'impôt.

Compte tenu de cet arrêt, le Conseil fédéral a – après de nouvelles négociations avec les Etats-Unis – conclu le 31 mars 2010 un protocole modifiant l'accord entre la Suisse et les Etats-Unis concernant la demande de renseignements de l'Internal Revenue Service des Etats-Unis relative à la société de droit suisse UBS SA, signé à Washington le 19 août 2009 (ci-après : Protocole 10, RO 2010 1459). Le Protocole 10 est applicable à titre provisoire dès le jour de sa signature par les parties (cf. art. 3 al. 2 Protocole 10).

E.
Par arrêté fédéral du 17 juin 2010 portant approbation de l'accord entre la Suisse et les Etats-Unis concernant la demande de renseignements relative à UBS SA, ainsi que du protocole modifiant cet accord (RO 2010 2907), l'Assemblée fédérale a approuvé l'Accord 09 et le Protocole 10 et autorisé le Conseil fédéral à les ratifier (la version consolidée de l'Accord 09 et du Protocole 10 est publiée au RS 0.672.933.612 et est désignée ci-après comme Convention 10, la langue originale de cette convention étant l'anglais). L'arrêté fédéral précité n'a pas été soumis au référendum facultatif en matière de traités internationaux selon

l'art. 141 al. 1 let. d ch. 3 de la constitution fédérale de la Confédération suisse du 18 avril 1999 (Cst., RS 101).

F.
Le 15 juillet 2010, le Tribunal administratif fédéral a rendu un arrêt dans l'affaire pilote A-4013/2010 au sujet de la validité de Convention 10. Dans cet arrêt, il a jugé que la Convention 10 le liait pleinement au sens de l'art. 190 Cst. Il a également considéré que le droit international ne connaissait pas – à l'exception de la prééminence du *ius cogens* – de hiérarchie matérielle, si bien que la Convention 10 était de même rang que la CDI-US 96. Cette dernière étant antérieure à la Convention 10, ses dispositions ne trouvaient application que pour autant qu'elles soient en conformité avec les règles de la Convention 10, qui – étant plus récentes – primaient.

G.
Le dossier de X._____ concerné par la présente procédure a été transmis par UBS SA à l'AFC le 23 janvier 2010. Dans sa décision finale du 23 août 2010, l'AFC a considéré que toutes les conditions étaient réunies pour accorder l'entraide administrative à l'IRS et fournir les documents édités par UBS SA. La décision a été notifiée le 27 août 2010 à Y._____, mandataire de l'intéressé.

H.
Par mémoire du 27 septembre 2010, X._____ (ci-après : le recourant) a interjeté recours contre la décision finale susmentionnée auprès du Tribunal administratif fédéral. A titre préalable, il a demandé que l'effet suspensif soit accordé à son recours et qu'aucune information ne soit transmise jusqu'à droit connu. Quant au fond, il a conclu – sous suite de frais et dépens – principalement à ce que la décision du 23 août 2010 soit réformée, en ce sens que l'entraide administrative requise par les Etats-Unis soit refusée et que la demande d'échange de renseignements déposée par l'IRS soit rejetée. Subsidiairement, le recourant a requis l'annulation de ladite décision et le renvoi de la cause à l'AFC. Il a invoqué en substance une violation du droit au respect de la sphère privée, une violation du principe de l'égalité et de la protection contre l'arbitraire, une violation du principe « pas de peine sans loi », ainsi qu'une violation du principe de non-rétroactivité. Le recourant a également allégué être de nationalité *** et avoir quitté les Etats-Unis en août 1991, de sorte qu'il n'était pas domicilié dans ce pays pendant la période située entre 2001 et 2008. Les critères de la Convention 10 ne seraient ainsi pas remplis dans son cas.

I.
Dans sa réponse du 15 novembre 2010, l'AFC a conclu – sous suite de frais – au rejet du recours dans la mesure où il était recevable.

J.
Dans sa réplique du 7 janvier 2011, le recourant a persisté dans ses conclusions et arguments. Il a en outre produit toute une série de documents attestant, selon lui, de son domicile en A._____ entre 1991 et le 4 août 2003.

K.
Les faits seront repris, pour autant que besoin, dans les considérants qui suivent.

Droit :

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), celui-ci, en vertu de l'art. 31 LTAF, connaît 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 les autorités mentionnées à l'art. 33 LTAF. En particulier, les décisions finales prises par l'AFC en matière d'entraide administrative, fondées sur l'art. 26 CDI-US 96, peuvent être contestées devant le Tribunal administratif fédéral conformément à l'art. 33 let. d LTAF en relation avec l'art. 20k al. 1 OCDI-US 96. La procédure devant le Tribunal administratif est régie par la PA, pour autant que la LTAF n'en dispose pas autrement (art. 37 LTAF).

Déposé par une personne qui a qualité pour recourir (cf. art. 48 al. 1 PA) et dans le délai et selon les formes prescrits (cf. art. 50 al. 1 et art. 52 al. 1 PA), le recours est recevable. Il y a dès lors lieu d'entrer en matière.

2.
Le recourant demande que l'effet suspensif soit accordé à son recours et qu'aucune information ne soit transmise jusqu'à droit connu. Conformément à l'art. 55 al. 1 PA, l'acte de recours bénéficie de cet effet de par la loi, si bien que cette requête est sans objet. Le Tribunal de céans a au demeurant expressément rappelé – dans sa décision incidente du 6 octobre 2010 – que l'entraide administrative ne pouvait être accordée et en particulier qu'aucun document ou information bancaire ne pouvait être transmis à des autorités étrangères avant l'entrée en force de l'arrêt définitif et exécutoire qui mettrait fin à la présente procédure.

3.

3.1. Le recourant peut invoquer la violation du droit fédéral, y compris l'excès ou l'abus du pouvoir d'appréciation (cf. art. 49 let. a PA), la constatation inexacte ou incomplète des faits pertinents (cf. art. 49 let. b PA) ou l'inopportunité (cf. art. 49 let. c PA; cf. ANDRÉ MOSER/MICHAEL BEUSCH/LORENZ KNEUBÜHLER, Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, Bâle 2008, ch. 2.149 p. 73; ULRICH HÄFELIN/GEORG MÜLLER/FELIX UHLMANN, Allgemeines Verwaltungsrecht, 6e éd., Zurich/Bâle/Genève 2010, ch. 1758 ss). Le droit fédéral au sens de l'art. 49 let. a PA comprend les droits constitutionnels des citoyens (cf. ALFRED KÖLZ/ISABELLE HÄNER, Verwaltungsverfahren und Verwaltungsrechtspflege des Bundes, 2e éd., Zurich 1998, ch. 621). Le droit conventionnel en fait également partie (cf. ATF 132 II 81 consid 1.3 et les références citées; arrêts du Tribunal administratif fédéral A-4935/2010 du 11 octobre 2010 consid. 3.1 et A-4936/2010 du 21 septembre 2010 consid. 3.1). Seule peut toutefois être invoquée par les particuliers devant les tribunaux la violation de dispositions directement applicables (« self-executing ») contenues dans les traités internationaux. Comme ceux-ci peuvent renfermer des normes directement applicables et d'autres qui ne le sont pas, c'est par la voie de l'interprétation qu'il convient d'opérer une qualification à cet égard (cf. ATF 121 V 246 consid. 2b et les références citées; arrêt du Tribunal administratif fédéral E-6525/2009 du 29 juin 2010 consid. 5.2.2 et les références citées).

Une norme est directement applicable lorsqu'elle confère aux particuliers des droits et obligations directement invocables devant les autorités, sans requérir aucune mesure interne d'exécution (cf. ANDREAS AUER/GIORGIO MALINVERNI/MICHEL HOTTELIER, Droit constitutionnel suisse, Vol. I, 2e éd., Berne 2006, ch. 1307 p. 464). Selon la jurisprudence, une norme est directement applicable si elle est suffisamment déterminée et claire par son contenu pour constituer le fondement d'une décision concrète (cf. ATF 126 I 240 consid. 2b et les références citées, 124 III 90 cons. 3a s., 120 Ia 1 consid. 5b; arrêt du Tribunal fédéral 2A.593/2005 du 6 septembre 2006 consid. 5.2; arrêt du Tribunal administratif fédéral E-6525/2009 du 29 juin 2010 consid. 5.2.2). Les dispositions directement applicables doivent être distinguées avant tout des dispositions qui énoncent un programme, à savoir celles qui se bornent à esquisser la réglementation d'une matière ou qui laissent à l'Etat contractant une liberté d'appréciation ou de décision considérables ou encore qui ne comportent que des idées directrices, de sorte qu'elles s'adressent non pas aux autorités administratives ou judiciaires, mais bien au législateur national (cf. ATF 121 V 246 consid. 2b et les références citées; arrêts du Tribunal administratif fédéral A-4935/2010 du 11 octobre 2010 consid. 3.1 et A-4936/2010 du 21 septembre 2010 consid. 3.1).

3.2. Le Tribunal administratif fédéral constate les faits et applique le droit d'office, sans être lié par les motifs invoqués (cf. art. 62 al. 4 PA) ni par l'argumentation juridique développée dans la décision entreprise

(cf. PIERRE MOOR, Droit administratif, vol. II, Berne 2002, p. 265). L'autorité saisie se limite toutefois en principe aux griefs soulevés et n'examine les questions de droit non invoquées que dans la mesure où les arguments des parties ou le dossier l'y incitent (cf. ATF 122 V 157 consid. 1a, 121 V 204 consid. 6c; Jurisprudence des autorités administratives de la Confédération [JAAC] 61.31 consid. 3.2.2; KÖLZ/HÄNER, op. cit., ch. 677).

3.3. La procédure devant le Tribunal administratif fédéral est régie essentiellement par la maxime inquisitoire, selon laquelle le Tribunal définit les faits pertinents et les preuves nécessaires, qu'il ordonne et apprécie d'office. Cette maxime doit cependant être relativisée par son corollaire, soit le devoir de collaboration des parties à l'établissement des faits, ainsi que par le droit des parties, compris dans le droit d'être entendu, de participer à la procédure et d'influencer la prise de décision (cf. ATF 128 II 139 consid. 2b, 120 V 357 consid. 1a). Le devoir de collaborer des parties concerne en particulier le recourant qui adresse un recours au Tribunal dans son propre intérêt. Le recourant doit ainsi renseigner le juge sur les faits de la cause, indiquer les moyens de preuve disponibles et motiver sa requête (cf. art. 52 PA; ATF 119 II 70 consid. 1; MOOR, op. cit., ch. 2.2.6.3 p. 258 ss; arrêt du Tribunal administratif fédéral A-862/2007 du 17 février 2010 consid. 7.1 et les références citées). Un devoir de collaborer concerne aussi le recourant en ce qui concerne les faits qu'il est mieux à même de connaître, parce qu'ils ont trait spécifiquement à sa situation personnelle, qui s'écarte de l'ordinaire (cf. MOOR, op. cit., ch. 2.2.6.3 p. 260; arrêt du Tribunal fédéral 2C_573/2007 du 23 janvier 2008 consid. 2.3 et les références citées).

Il n'appartient en principe pas à l'autorité de recours d'établir les faits *ab ovo*. Dans le cadre de la présente procédure, il s'agit bien plus de vérifier les faits établis par l'autorité inférieure et de les corriger ou compléter le cas échéant (cf. arrêt du Tribunal administratif fédéral A-4911/2010 du 30 novembre 2010 consid. 1.4.1 et les références citées; cf. également MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, op. cit., ch. 1.52).

3.4. Le Tribunal administratif fédéral a par ailleurs jugé qu'il convient de ne pas se montrer trop exigeant pour admettre l'existence d'un soupçon initial dès lors qu'au moment du dépôt de la demande d'entraide ou de la transmission des informations requises, il n'est pas encore possible de déterminer si celles-ci seront utiles à l'autorité requérante ou non. En général, il suffit qu'il soit démontré de manière adéquate que les informations requises sont de nature à servir l'avancement de l'enquête. Concrètement, l'état de fait exposé doit laisser apparaître un soupçon initial, les bases légales de la requête doivent être données et les

informations et documents requis doivent être décrits. On ne saurait toutefois attendre que – à ce stade de la procédure – l'état de fait ne souffre d'aucune lacune ou d'éventuelles contradictions. Il n'appartient en particulier pas au Juge de l'entraide de vérifier si un acte punissable a été commis. L'examen du Tribunal administratif fédéral est par conséquent limité à vérifier si le seuil du soupçon initial a été franchi ou si l'état de fait constaté par l'autorité inférieure est manifestement lacunaire, faux ou contradictoire (cf. ATAF 2010/26 consid. 5.1; arrêts du Tribunal administratif fédéral A-6053/2010 du 10 janvier 2011 consid. 1.5 et les références citées, A-4911/2010 du 30 novembre 2010 consid. 1.4.2 et 1.4.3, A-4013/2010 du 15 juillet 2010 consid. 2.2 et les références citées).

Il appartient par la suite à la personne concernée par l'entraide administrative de réfuter de manière claire et décisive le soupçon initial qui paraît fondé, respectivement, l'hypothèse sur laquelle s'est basée l'autorité inférieure pour admettre que les critères de l'annexe à la Convention 10 étaient remplis. Si elle réussi à apporter cette preuve, l'entraide doit être refusée (cf. arrêts du Tribunal administratif fédéral A-6053/2010 du 10 janvier 2011 consid. 1.5 et les références citées, A-4911/2010 du 30 novembre 2010 consid. 1.4.2 et 1.4.3 et A-4013/2010 du 15 juillet 2010 consid. 2.2 et les références citées).

4.

Le recourant conteste la validité et l'applicabilité de la Convention 10, qui viole – selon lui – le doit au respect de la sphère privée, le principe de l'égalité et de la protection contre l'arbitraire, le principe « pas de peine sans loi », ainsi que le principe de l'interdiction de la rétroactivité.

4.1.

4.1.1. Le 15 juillet 2010 le Tribunal administratif fédéral a rendu un arrêt dans l'affaire pilote A-4013/2010 portant sur la demande d'entraide administrative des Etats-Unis concernant des contribuables américains, clients d'UBS SA. Dans ce prononcé, le Tribunal de céans est arrivé à la conclusion que la Convention 10 était contraignante pour les autorités suisses. Ni le droit interne ni la pratique interne des autorités permettaient d'y déroger. Il a exposé que, conformément à l'art. 190 Cst., les autorités étaient tenues d'appliquer le droit international, dont fait en particulier partie la Convention 10 et que – en tout état de cause – la conformité du droit international avec la constitution fédérale et les lois fédérales ne pouvait être examinée lorsque le droit international était plus récent. Le Tribunal administratif fédéral a ainsi admis que la Convention 10 devait être appliquée, même si elle était contraire à la constitution fédérale ou à des lois fédérales (cf. arrêt du Tribunal administratif fédéral A-4013/2010 du 15 juillet 2010 consid. 3 et les références citées; cf. également arrêts du Tribunal administratif fédéral A-4835/2010 du 11 janvier 2011

consid. 5.1.1, A-6053/2010 du 10 janvier 2011 consid. 2.1 et A-4876/2010 du 11 octobre 2010 consid. 3.1).

4.1.2. Concernant plus précisément la relation entre les différentes conventions (la Convention 10, la CDI-US 96 [en particulier son art. 26] et la CEDH [en particulier son art. 8]), il a indiqué qu'elle était déterminée d'après les seules règles de l'art. 30 de la convention de Vienne sur le droit des traités du 23 mai 1969 (CV, RS 0.111) et que le droit international ne connaissait pas – à l'exception de la prééminence du *ius cogens* – de hiérarchie matérielle. Le Tribunal de céans a ainsi considéré que les règles de la Convention 10 primaient sur les autres dispositions de droit international, y compris l'art. 8 CEDH, celui-ci ne contenant pas de *ius cogens*. Il a toutefois retenu que, même si l'art. 8 al. 1 CEDH était applicable, les conditions prescrites à l'art. 8 al. 2 CEDH, qui permet de restreindre le droit au respect de la vie privée et familiale, étaient réalisées. La Convention 10 était en effet une base juridique suffisante à la lumière de la jurisprudence de la Cour européenne des droits de l'homme. Les importants intérêts économiques de la Suisse ainsi que l'intérêt à pouvoir respecter les engagements internationaux pris prévalaient en outre sur l'intérêt individuel des personnes concernées par l'entraide administrative à tenir secrète leur situation patrimoniale (cf. arrêt du Tribunal administratif fédéral A-4013/2010 du 15 juillet 2010 consid. 4.5 et 6 et les références citées).

4.1.3. Le Tribunal de céans a également exposé, dans l'arrêt A-4013/2010 précité, que l'art. 7 al. 1 CEDH (pas de peine sans loi) n'était pas pertinent en matière de procédure d'entraide administrative. Cette disposition était exceptionnellement applicable dans le cadre de la procédure d'entraide suisse si la personne concernée par l'entraide était menacée, dans l'Etat requérant, par une procédure violant l'art. 7 CEDH (cf. ATF 135 I 191 consid. 2.1, 126 II 324 consid. 4c). Or, tel n'était pas le cas en l'espèce (cf. arrêt du Tribunal administratif fédéral A-4013/2010 du 15 juillet 2010 consid. 5.4.3; cf. également arrêt du Tribunal administratif fédéral A-4876/2010 du 11 octobre 2010 consid. 3.1).

4.1.4. Le Tribunal administratif fédéral a en outre constaté que la Convention 10 n'avait pas été soumise au référendum (facultatif). Il n'en restait pas moins qu'elle liait la Suisse. Il en irait autrement seulement si le fait de ne pas soumettre la Convention 10 au référendum facultatif constituait une violation manifeste du droit interne suisse concernant la compétence pour conclure des traités et concernait une règle de droit interne d'importance fondamentale (cf. art. 46 al. 1 CV). Tel n'était en

l'occurrence pas le cas (cf. arrêt du Tribunal administratif fédéral A-4013/2010 du 15 juillet 2010 consid. 5.3.4).

4.1.5. Le Tribunal de céans a aussi jugé que les parties à un accord international étaient libres de prévoir expressément ou de manière implicite son application rétroactive (cf. arrêts du Tribunal administratif fédéral A-4876/2010 du 11 octobre 2010 consid. 3.1 et A-4013/2010 du 15 juillet 2010 consid. 4.4). Des règles de procédure pouvaient par ailleurs être appliquées de manière rétroactive à des faits antérieurs, car l'interdiction de la non-rétroactivité ne valait que pour le droit pénal matériel et non pas pour le droit de procédure, dont les dispositions en matière d'entraide administrative faisaient partie (cf. arrêts du Tribunal administratif fédéral A-4835/2010 du 11 janvier 2011 consid. 5.1.5, A-4876/2010 du 11 octobre 2010 consid. 3.1 et A-4013/2010 du 15 juillet 2010 consid. 6.5.2).

Par ailleurs, les parties à la Convention 10 avaient voulu qualifier différemment des faits qui s'étaient déroulés antérieurement à la signature de l'Accord 09, ce qui était communément appelé « effet rétroactif ». Cette volonté d'appliquer avec effet rétroactif l'Accord 09 – devenu la Convention 10 – ressortait clairement des critères pour accorder l'entraide fixés dans l'annexe à la Convention 10. Bien que les parties eussent précisé, à l'art. 8 de la Convention 10, que cette dernière entrerait en vigueur au moment de sa signature, elles avaient voulu cet « effet rétroactif » (cf. arrêts du Tribunal administratif fédéral A-7094/2010 du 21 janvier 2011 consid. 4.1.4 et A-4904/2010 du 11 janvier 2011 consid. 4.2).

4.1.6. En conclusion, la Convention 10 – qui contient certains critères abstraits pour identifier les contribuables concernés par la demande d'entraide administrative des Etats-Unis, sans toutefois les citer nommément – est contraignante pour le Tribunal administratif fédéral au sens de l'art. 190 Cst. Aussi, on ne saurait vérifier si les critères relatifs à l'octroi de l'entraide administrative définis par la Convention 10 – plus spécifiquement les critères relatifs à la domiciliation aux Etats-Unis, à la titularité de comptes non déclarés (non-W9), ainsi qu'au calcul du revenu et de la valeur des compte-titres ou des comptes de dépôt – sont adéquats. L'argument, selon lequel la demande d'entraide administrative en cause constituerait un cas de « fishing expedition » irrecevable ne peut ainsi être suivi (cf. arrêt du Tribunal administratif fédéral A-4013/2010 du 15 juillet 2010 consid. 7.2.3 et 8.4 et les références citées). Il s'ensuit que les personnes visées ne peuvent se défendre contre l'octroi de l'entraide administrative qu'en prouvant que c'est de manière erronée que les critères ressortant de la Convention 10 ont été appliqués à leur cas ou en démontrant que les résultats chiffrés auxquels ont abouti les calculs de l'AFC sont erronés (cf. arrêt du Tribunal administratif fédéral A-

4013/2010 du 15 juillet 2010 consid. 8.3.3 et les références citées; cf. également arrêt du Tribunal administratif fédéral A-4876/2010 du 11 octobre 2010 consid. 3.1).

Le Tribunal administratif fédéral a déjà eu l'occasion (cf. arrêts du Tribunal administratif fédéral A-4835/2010 du 11 janvier 2011 consid. 5.1.6, A-4904/2010 du 11 janvier 2011 consid. 4.1.6 et A-4876/2010 du 11 octobre 2010 consid. 3.1; cf. également arrêt du Tribunal administratif fédéral A-6053/2010 du 10 janvier 2011 consid. 2.2 ss) d'affirmer qu'aucun motif ne justifiait de revenir sur la jurisprudence établie dans l'arrêt A-4013/2010 du 15 juillet 2010. Celle-ci est dès lors une nouvelle fois confirmée.

4.2. En l'espèce, il y a lieu de constater, à la lumière des arrêts susdits, que les objections suivantes relatives à la validité et à l'applicabilité de la Convention 10 peuvent sans autre être écartées : violation du doit au respect de la sphère privée (cf. art. 13 Cst. et art. 8 CEDH), violation du principe de l'égalité (cf. art. 8 Cst. et art. 14 CEDH) et de la protection contre l'arbitraire (cf. art. 9 Cst.), violation du principe de la légalité en droit pénal « *nulla poena sine lege* » (cf. art. 7 CEDH), ainsi que violation du principe de l'interdiction de la rétroactivité. La Convention 10 est en l'occurrence une base légale suffisante pour accorder l'entraide. Enfin, même si la Suisse ne pouvait – dans le cas précis – pas obtenir les mêmes informations selon son propre droit, elle reste liée par ses engagements internationaux et doit accorder l'entraide lorsque les conditions sont remplies.

5.
Le recourant allègue qu'étant de nationalité *** et n'étant plus domicilié aux Etats-Unis depuis août 1991, les critères contenus dans l'annexe à la Convention 10 permettant d'accorder l'entraide administrative ne seraient pas remplis dans son cas.

5.1. Les critères permettant d'accorder l'entraide administrative dans le cadre de la demande de renseignements de l'IRS sont définis dans l'annexe à la Convention 10. Ils se répartissent selon quatre catégories. Dans le cas présent, les éléments constitutifs de la catégorie concernée 2/A/b sont les suivants :

- les clients d'UBS SA,
- domiciliés aux Etats-Unis,
- qui étaient titulaires directs et ayant droit économiques,
- de comptes-titres non déclarés (non-W-9) et de comptes de dépôt d'UBS SA d'une valeur de plus d'un million de francs suisses, pendant une période située entre 2001 et 2008, et
- dont il y a de sérieuses raisons de penser qu'ils ont commis des « fraudes ou délits semblables ».

La notion de « fraudes ou délits semblables » est définie en ce qui concerne la catégorie 2/A/b comme suit :

- (i) le contribuable domicilié aux Etats-Unis n'a pas fourni de formulaire W-9 pendant au moins trois ans (dont un an au moins couvert par la demande d'entraide administrative), et
- (ii) le compte détenu auprès d'UBS SA a généré des revenus de plus de 100'000 francs suisse en moyenne par an pour toute période de trois ans comprenant un an au moins couvert par la demande d'entraide administrative. L'analyse prend en compte le revenu brut (intérêts et dividendes) et les gains en capital (équivalant, dans le cadre de la demande d'entraide administrative, à 50% du produit brut des ventes réalisées sur le compte durant la période considérée).

La version anglaise de l'annexe à la Convention 10, seule déterminante (cf. arrêt du Tribunal administratif fédéral A-4013/2010 du 15 juillet 2010 consid. 7.1), reprend les conditions susdites dans les termes suivants : « US domiciled clients of UBS who directly held and beneficially owned “undisclosed (non-W-9) custody accounts” and “banking deposit accounts” in excess of CHF 1 million (at any point in time during the period of years 2001 through 2008) with UBS and for which a reasonable suspicion of “tax fraud or the like” can be demonstrated ».

La notion de « tax fraud or the like » est définie comme suit : « (i) the US-domiciled taxpayer has failed to provide a Form W-9 for a period of at least 3 years (including at least 1 year covered by the request) and (ii) the UBS account generated revenues of more than CHF 100,000 on average per annum for any 3-year period that includes at least 1 year covered by the request. For the purpose of this analysis, revenues are defined as gross income (interest and dividends) and capital gains (which for the purpose of assessing the merits of this administrative information request are calculated as 50% of the gross sales proceeds generated by the accounts during the relevant period) ».

5.2. Dans l'arrêt A-4911/2010 du 30 novembre 2010, le Tribunal administratif fédéral s'est prononcé sur le critère « domiciliés aux Etats-Unis » (dans la version anglaise, seule déterminante, de l'annexe à la Convention 10 : « US domiciled »). Il est arrivé à la conclusion que ce critère devait être interprété de manière autonome, conformément aux règles générales contenues à l'art. 31 ss CV (cf. arrêt du Tribunal administratif fédéral A-4911/2010 du 30 novembre 2010 consid. 4.3).

5.2.1. Selon le droit américain (cf. Internal Revenue Code [IRC], titre 26 du recueil de loi des Etats-Unis; cf. également Treasury Regulations), pour être considérée comme une personne résidente (« resident alien ») aux Etats-Unis d'un point de vue fiscal l'une des trois conditions (ou « tests ») suivantes doit être réalisées :

a) « Permament Residence Test »: les conditions de ce test sont remplies lorsque le contribuable dispose d'un droit d'établissement permanent conformément à la loi sur l'immigration (« Lawfull Permanent

resident's test » ou « Green card Test »; section 7701 (b) (6) IRC). Ce statut est conservé aussi longtemps que le sujet de droit concerné est en possession d'une « green card ». Ce test ne repose pas sur la présence du contribuable aux Etats-Unis durant l'année fiscale en cours, et peut même être satisfait si le contribuable a des liens plus étroits avec un autre Etat (cf. section 7701 (b) (2) (A) IRC; MARC BAUEN/RAPHAËL GANI, La fiscalité internationale des Etats-Unis, Genève/Zurich/Bâle 2008, p. 69);

b) test des 183 jours: cette condition est réalisée lorsqu'une personne physique est présente sur territoire américain pendant au moins 183 jours durant l'année fiscale considérée (cf. BAUEN/GANI, op.cit., p. 70);

c) « Substantial Presence Test » ou « Cumulative Presence Test » : ce cas de figure, qui est subsidiaire au test des 183 jours précité, implique de tenir compte de la présence cumulée d'une personne sur trois ans et de calculer la moyenne pondérée des jours de présence. Les conditions de ce test sont remplies lorsque durant la période considérée la personne a été présente aux Etats-Unis pendant au moins 183 jours (cf. section 7701 (b) (3) (A) IRC; BAUEN/GANI, op.cit., p. 70-71; cf. également arrêt du Tribunal administratif fédéral A-4911/2010 du 30 novembre 2010 consid. 5.2 et les références citées).

Lorsque les conditions du « Substantial Presence Test » précité sont remplies, la personne est présumée être résidente des Etats-Unis. Elle peut renverser cette présomption en démontrant qu'elle possède un domicile fiscal (« tax home ») dans un autre Etat et qu'elle entretient avec ce dernier des liens plus étroits (« closer connections »; cf. section 7701 (b) (3) (B) IRC; BAUEN/GANI, op.cit., p. 71). Les critères pris en compte dans le cadre du « closer connections »/« tax home » test sont les suivants : lieu de résidence permanente du contribuable; lieu de résidence de la famille du contribuable; lieu de situation des objets d'usage personnel du contribuable; lieu de situation des organisations sociales, politiques, culturelles ou religieuses avec lesquelles le contribuable entretient des relations régulières; lieu des transactions bancaires courantes du contribuable; lieu où le contribuable exerce son activité professionnelle; lieu de situation de l'autorité qui a délivré le permis de conduire au contribuable; domicile politique du contribuable; domicile indiqué par le contribuable dans les documents et formulaires officiels (cf. section 301.7701 (b)-2(d) (1) Treasury Regulations; cf. également arrêt du Tribunal administratif fédéral A-4911/2010 du 30 novembre 2010 consid. 5.2; THOMAS A. JESCH/ANDREAS STRIEGEL, Grundlagen des US-amerikanischen Steuerrechts, Berlin 2007, p. 247).

5.2.2. Selon la jurisprudence du Tribunal fédéral relative à l'interdiction de la double imposition intercantonale (cf. art. 127 al. 3, 1ère phrase Cst.), on entend en principe par domicile fiscal le domicile civil, c'est-à-dire le lieu où la personne réside avec l'intention de s'y établir durablement (cf. art. 23 al. 1 du code civil suisse du 10 décembre 1907 [CC, RS 210]), ou le lieu où se situe le centre de ses intérêts. Le lieu où la personne assujettie a le centre de ses intérêts personnels se détermine en fonction de l'ensemble des circonstances objectives et non en fonction des déclarations de cette personne (cf. ATF 132 I 29 consid. 4.1, 131 I 145 consid. 4.1; arrêts du Tribunal fédéral 2C_625/2009 du 16 février 2010 consid. 3.1, 2C_827/2008 du 16 juin 2009 consid. 3.1 et les références

citées; arrêts du Tribunal administratif fédéral A-4911/2010 du 30 novembre 2010 consid. 5.3, A-5584/2008 du 11 juin 2010 consid. 2.3 et les références citées).

Les éléments suivants sont essentiels à la détermination du lieu où le contribuable a le centre de ses intérêts : lieu de travail; lieu de résidence de la famille, qui peut cas échéant comprendre les concubins ainsi que les parents et les frères et soeurs; lieu des relations sociales (activités associatives, cercle d'amis et connaissances); lieu de dépôt des papiers et d'exercice des droits politiques (cf. ATF 132 I 29 consid. 4.2, 125 I 54 consid. 3a ; arrêt du Tribunal fédéral 2C_748/2008 du 19 mars 2009 consid. 3.1; arrêt du Tribunal administratif fédéral A-4911/2010 du 30 novembre 2010 consid. 5.3 et les références citées). Si une personne séjourne alternativement à deux ou plusieurs endroits, son domicile fiscal se trouve au lieu avec lequel elle entretient les relations les plus étroites (cf. ATF 132 I 29 consid. 4.2, 131 I 145 consid. 4.1; arrêts du Tribunal fédéral 2C_625/2009 du 16 février 2010 consid. 3.1, 2C_827/2008 du 16 juin 2009 consid. 3.1 et les références citées; arrêts du Tribunal administratif fédéral A-4911/2010 du 30 novembre 2010 consid. 5.3, A-5584/2008 du 11 juin 2010 consid. 2.5 et les références citées).

5.2.3. Les critères dits de « closer connection » correspondent dans une large mesure aux conditions permettant de déterminer, conformément au droit fiscal suisse, le domicile fiscal. Dans les deux ordres juridiques, le domicile fiscal est fixé en fonction du lieu où se situe le centre des intérêts du contribuable, lieu qui est lui-même défini en prenant en considération des critères qui – comme exposé ci-avant – sont dans une large mesure comparables en droit suisse et américain. Le Tribunal administratif fédéral a, dans l'arrêt A-4911/2010 précité (cf. consid. 5.4 et les références citées), admis que la notion « US domiciled » ressortant de l'annexe à la Convention 10 – et, partant, la catégorie de personnes touchée par la demande d'entraide administrative – devait être déterminée à la lumière des règles nationales des Etats contractants, lesquelles correspondaient pour l'essentiel. Il s'ensuit qu'une personne concernée par la procédure d'entraide administrative doit être considérée comme « US domiciled », si le centre de ses intérêts se situe – conformément aux critères énoncés ci-avant (cf. consid. 5.2.1 et 5.2.2) – aux Etats-Unis durant la période relevante au sens de la Convention 10.

5.3.

5.3.1. En l'espèce, l'AFC a admis que le domicile du recourant se trouvait, à tout le moins jusqu'au 4 août 2003, à B._____, c'est-à-dire aux Etats-Unis.

Se basant sur les documents transmis par UBS SA, l'autorité inférieure a notamment relevé, dans sa réponse du 15 novembre 2010, que par lettre du 28 décembre 2006 à l'attention d'UBS SA à ***, le recourant avait communiqué un changement de domicile des Etats-Unis en C._____. Dans ce courrier, le recourant a écrit : « Ci-joint je vous prie de trouver une copie de mon permis de séjour en C._____ "[…]" ainsi que celui de ma femme. Nous attirons votre attention que nous ne sommes plus résidents aux USA mais en C._____. Je vous prie pour cette raison de prendre les mesures nécessaires à ce changement de résidence » (cf. pièce no ***_5_00270 du dossier de l'AFC). Par la suite, un formulaire intitulé « Changement de domicile » portant la date du 16 janvier 2007 a été établi. Il indiquait la nouvelle adresse du recourant (« Résidence […], C._____ »), valable à partir du 16 janvier 2007 (cf. pièce no ***_4_00022 du dossier de l'AFC).

L'AFC a également mis en évidence que, selon l'acte de vente du 10 juin 2003 établi par Z._____, notaire, portant sur un immeuble dans la commune de *** (appartement […]), le domicile de X._____ et X.A._____ se trouvait à B._____ (cf. pièces no ***_5_00238 ss du dossier de l'AFC). Enfin, l'AFC a indiqué que – d'après la copie de l'autorisation de séjour du recourant – la date d'entrée de celui-ci en C._____ était le 5 août 2003 (cf. pièce no ***_4_00055 du dossier de l'AFC).

5.3.2. Par conséquent et au vu de ce qui précède, il y a lieu de constater que l'AFC disposait de suffisamment d'éléments pour conclure que le domicile du recourant était aux Etats-Unis – plus précisément à B._____ – à tout le moins jusqu'au 4 août 2003 (cf. consid. 3.4 ci-avant). A cet égard, il sied d'indiquer que si le recourant a, en particulier, relevé le défaut de signature de l'acte notarié du 10 juin 2003 transmis par l'UBS SA à l'AFC (cf. pièce no ***_5_00238 ss du dossier de l'AFC), il n'a produit aucun acte de vente portant sur l'appartement […], qui serait signé et qui indiquerait un autre lieu de domicile que B._____. Or, il appartenait au recourant de veiller à ce que les informations le concernant mentionnées dans l'acte notarié en cause fussent conforme à la réalité. Celui-ci n'a d'ailleurs pas prétendu ne pas avoir signé l'acte de vente dans sa teneur, telle que ressortant du dossier transmis par UBS SA. Aussi, nonobstant l'absence de signature dudit document, l'AFC

était fondée à le prendre en considération quant à la détermination du domicile fiscal du recourant. En outre, les soupçons relatifs à l'existence d'un domicile fiscal aux Etats-Unis – au sens des dispositions applicables (cf. consid. 5.2.1 à 5.2.3 ci-avant) – sont renforcés par le fait que le 29 octobre 2002, le recourant a déclaré lui-même envers l'UBS être un résident des Etats-Unis en cochant la case prévue à cet effet (plus précisément en répondant "Yes" à la question "Are you a resident and/or do you have a permanent residence permit in the USA?"; cf. pièce no ***_4_00002 du dossier de l'AFC). Par ailleurs, le passeport du recourant, établi le 23 mars 1998 par le consulat général *** à B._____ et valable jusqu'au 22 mars 2008, indiquait comme lieu de domicile B._____, aux Etats-Unis (cf. pièces no ***_4_00049 s. du dossier de l'AFC). Le passeport de son épouse, établi le 24 mars 1998 par le consulat général *** à B._____ et valable jusqu'au 23 mars 2008, indiquait également comme domicile B._____, aux Etats-Unis (cf. pièce no ***_4_00054 du dossier de l'AFC). L'état de fait, tel que constaté par l'AFC dans sa décision finale du 23 août 2010, n'apparaît dès lors pas manifestement erroné, lacunaire ou contradictoire.

5.4. Dans ces conditions, il reste à examiner si le recourant réussit à réfuter de manière claire et décisive les soupçons quant à l'existence – à tout le moins jusqu'au 4 août 2003 – d'un domicile fiscal aux Etats-Unis. Autrement dit, il appartient au recourant d'apporter la preuve que son domicile se trouvait en réalité ailleurs (cf. consid. 3.4 ci-avant).

5.4.1. Dans le cadre de la procédure devant le Tribunal de céans, le recourant a produit toute une série de documents établis entre 1991 et 2010. A teneur de ces différentes pièces, notamment de l'attestation du 22 janvier 2003 du Syndic de la Copropriété « *** », il apparaît que le recourant et son épouse sont propriétaires d'un appartement de 4 pièces sis à A.A._____ dans la commune de *** (cf. pièce no 6 du dossier du recourant). En 1991, deux voitures et deux motos ainsi que du mobilier ont en particulier été transportés des Etats-Unis vers A._____ (cf. pièces no 31 à 34 du dossier du recourant). Par ailleurs, plusieurs documents, dont des courriers relatifs aux assurance-maladie, assurance-ménage et assurance-automobile ainsi que des actes judiciaires et des pièces bancaires, ont été notifiés entre 1992 et 2003 à l'adresse du recourant à A.A._____ (cf. pièces no 7 à 9, 11 et 12, 15 et 19, ainsi que 37 à 43 du dossier du recourant). Une note interne d'UBS SA du 13 mai 1994 indique également l'adresse du recourant à A.A._____ (cf. pièce no 24 du dossier du recourant).

En outre, il ressort des pièces déposées par le recourant que celui-ci détenait un compte bancaire respectivement auprès de la […] de Banque (cf. pièces no 10 et 20 du dossier du recourant) et de la Banque […] (cf. pièce no 21 du dossier du recourant). Le recourant a également produit une facture établie par le Service de la redevance de l'audiovisuel centre de *** relative aux redevances pour téléviseur pour la période du 1er juillet 2000 au 30 juin 2001 (cf. pièce no 14 du dossier du recourant), des factures d'électricité et de gaz de […] pour les années 2000 et 2002 (cf. pièce no 16 du dossier du recourant), des factures établies entre 1999 et 2002 par Port […] *** relatives à un emplacement d'amarrage (cf. pièce no 17 du dossier du recourant), ainsi qu'une facture du 5 novembre 2001 du concessionnaire […] à *** (cf. pièce no 18 du dossier du recourant). Des notes d'honoraires de médecins, ainsi que divers certificats et attestations médicales établis entre 1997 et 2010 ont aussi été déposés par le recourant (cf. pièces no 3 à 5 du dossier du recourant).

Enfin, outre les relevés bancaires, de cartes de crédit et les polices d'assurances-maladie d'un assureur *** ([…]; cf. les pièces no 37 à 43 du dossier du recourant) joints à sa réplique du 7 janvier 2011, le recourant a produit différents avis d'imposition de A._____ (cf. pièces 13 et 35 du dossier du recourant).

5.4.2. L'ensemble de ces éléments tendent à démontrer que le recourant disposait d'un lieu de séjour à A.A._____ *a priori* déjà en 1991. Cela étant, les documents susdits ne permettent pas de prouver de manière claire et décisive l'existence d'un domicile fiscal en A._____, ni d'ailleurs que le recourant entretenait des relations plus étroites avec ce pays qu'avec les Etats-Unis.

En effet, le fait que le passeport du recourant émis le 17 février 1989 comporte un Visa E-2 fait à *** le 22 novembre 1989, valable pour des entrées multiples aux Etats-Unis jusqu'en 1994 (cf. pièce no 36 du dossier du recourant), ne signifie pas encore que le domicile fiscal de l'intéressé se situait en A._____. Compte tenu de la mention figurant sur cet exemplaire du passeport "Der Wohnsitz ist jetzt D._____", la valeur probante de ce document, à peine lisible, est de toute manière sujette à des doutes. Quoi qu'il en soit, le fait de détenir un Visa E-2 pour les Etats-Unis, qui autorisait le recourant à séjourner et travailler aux Etats-Unis, à y entrer autant de fois qu'il le souhaitait et d'y amener son épouse et ses enfants mineurs, démontre que le recourant y était domicilié au sens des normes relevantes. De même, le fait de détenir au titre de propriétaire un logement et d'y avoir transporté depuis les Etats-Unis, en particulier, des véhicules et du mobilier n'est pas suffisamment probant quant à l'existence d'un domicile fiscal en A._____. Ces éléments tendent, tout au plus, à démontrer que le recourant était à même de passer son temps libre en divers endroits, dont en A._____, plus particulièrement à A.A._____. Or, le séjour à un endroit, motivé, pour l'essentiel, par le fait d'y passer son temps libre, ne saurait en

principe être constitutif du centre d'intérêts d'une personne. A cet égard, il y a lieu de relever que le certificat médical établi le 1er juillet 2009 par W._____ à *** (cf. pièce no 4 du dossier du recourant) – alors que le recourant était déjà domicilié et assujetti de manière illimitée dans le canton du C.C._____ (cf. pièces no 22 et 23 du dossier du recourant) – contribue à démontrer, si besoin était, que le recourant a séjourné en A._____, plus précisément à A.A._____, pour y passer ses vacances et qu'il n'y disposait pas de son domicile fiscal au sens de la Convention 10.

Les avis d'imposition relatifs à la taxe d'habitation pour les années 1998, 1999 et 2001 établis par les autorités compétentes de A._____ ne modifient pas cette appréciation (cf. pièces no 13 et 35 du dossier du recourant). En effet, conformément aux art. 1407 ss du Code général des impôts de la République française (ci-après: CGI), la taxe d'habitation est due en particulier pour tous les locaux meublés affectés à l'habitation et est établie au nom des personnes qui ont, à quelque titre que ce soit, la disposition ou la jouissance des locaux imposables. Il s'ensuit que cette taxe ne suppose nullement une domiciliation en A._____ au sens fiscal du terme.

Par ailleurs, l'avis d'imposition des revenus fonciers nets pour 1998 produit par le recourant (cf. pièce no 35 du dossier du recourant) ne porte que sur des revenus fonciers et mentionne l'application du taux minimum de 25% applicable en vertu de l'art. 197A CGI. Or, l'art. 197A CGI est applicable pour le calcul de l'impôt sur le revenu dû par les personnes qui n'ont pas leur domicile fiscal en A._____.

En outre, le courrier du 9 avril 2010 de V._____ (cf. pièce no 1 du dossier du recourant) ne permet pas non plus de réfuter de manière claire et décisive les soupçons que le domicile du recourant se trouvait aux Etats-Unis, à tout le moins jusqu'au 4 août 2003. En effet, ledit document a été établi postérieurement à la période ici considérée, soit à la suite de l'ouverture de la procédure d'entraide administrative concernant le recourant. Or, les pièces établies après coup, pour le besoin de la cause, ont, sur le plan fiscal, une valeur probante limitée (cf. arrêts du Tribunal administratif fédéral du A-1107/2008 et A-1108/2008 du 15 juin 2010 consid. 8.2.2 et 9.1.2.2 et les références citées, A-6048/2008 du 10 décembre 2009 consid. 6.1.1), de sorte que la pièce susmentionnée ne saurait être retenue. Au demeurant, s'agissant en l'occurrence d'une confirmation émanant d'un ancien conseiller juridique du recourant, sa valeur probante paraît de toute manière très réduite compte tenu des

exigences élevées en matière de preuve (cf. consid. 3.4 ci-avant; cf. également arrêt du Tribunal administratif fédéral A-4911/2010 du 30 novembre 2010 consid. 6.4.2).

5.4.3. En conclusion, vu ce qui précède, l'ensemble des documents remis par le recourant ne remplissent pas les conditions de preuve exigées par la jurisprudence du Tribunal administratif fédéral précitée (cf. arrêt du Tribunal administratif fédéral A-4911/2010 du 30 novembre 2010 consid. 1.4.2, 1.4.3 et 6.4.2 et les références citées). En effet, les pièces produites ne sont pas de nature à réfuter de manière claire et décisive les soupçons quant à l'existence – à tout le moins jusqu'au 4 août 2003 – d'un domicile fiscal aux Etats-Unis.

6.
Durant la période en cause, c'est-à-dire à tout le moins jusqu'au 4 août 2003, le recourant avait son domicile aux Etats-Unis. On rappellera à cet égard que – conformément aux termes de la Convention 10 – il suffit que le recourant ait eu son domicile aux Etats-Unis à un moment donné durant la période concernée (cf. arrêts du Tribunal administratif fédéral A-4904/2010 du 11 janvier 2011 consid. 6 et A-4013/2010 du 15 juillet 2010 consid. 9.1). Le recourant était en outre titulaire du compte UBS numéro ***. Il remplit ainsi les conditions de la Convention 10 relatives à sa personne.

Le seuil du million de francs suisses a été dépassé le 31 décembre 2002 ainsi que le 31 décembre 2005 selon la décision entreprise et la réponse de l'AFC du 15 novembre 2010. Le recourant ne le conteste pas. Il ne prétend au demeurant pas avoir rempli les formulaires W-9.

D'après la décision entreprise et la réponse de l'AFC du 15 novembre 2010, des gains en capital de CHF 308'724.-- et de CHF 474'197.-- ont été réalisés durant la période, respectivement, de 2000 à 2002 ainsi que de 2005 à 2006. Le seuil relatif aux revenus annuels moyens sur trois ans a ainsi été dépassé durant les années, respectivement, de 2000 à 2002 ainsi que de 2004 à 2006. Les chiffres fournis par l'autorité inférieure ne sont pas contestés par le recourant. Ce dernier ne fait pas non plus valoir que l'autorité inférieure aurait fait des erreurs de calculs ou d'addition. Tous les critères de la catégorie 2/A/b sont ainsi remplis et c'est dès lors à juste titre que l'AFC a décidé d'accorder l'entraide administrative sollicitée.

7.
Les considérations qui précèdent conduisent le Tribunal administratif fédéral à rejeter le recours. Vu l'issue de la cause – en application de l'art. 63 al. 1 PA et de l'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) – les frais de procédure par CHF 20'000.--, comprenant l'émolument judiciaire et les débours, sont mis à la charge du recourant qui succombe. L'autorité de recours impute, dans le dispositif, l'avance sur les frais de procédure correspondants. Une indemnité à titre de dépens n'est pas allouée au recourant (cf. art. 64 al. 1 PA *a contrario*, respectivement art. 7 al. 1 FITAF *a contrario*).

8.
Conformément à l'art. 83 let. h de la loi du 17 juin 2005 sur le Tribunal fédéral (LTF, RS 173.110), le présent prononcé ne peut pas être contesté par-devant le Tribunal fédéral.

Par ces motifs, le Tribunal administratif fédéral prononce :

1.
Le recours est rejeté.

2.
Les frais de procédure, d'un montant de CHF 20'000.--, sont mis à la charge du recourant. Ce montant est compensé par l'avance de frais, déjà versée, d'un montant équivalent.

3.
Il n'est pas alloué de dépens.

4.
Le présent arrêt est adressé :

– au recourant (Recommandé)
– à l'instance inférieure (n° de réf. *** ; Recommandé)

Le président du collège : La greffière :

Daniel de Vries Reilingh Celia Clerc

Expédition :