

Bundesgericht  
Tribunal fédéral  
Tribunale federale  
Tribunal federal

2C 801/2020

Arrêt du 7 octobre 2020

Ile Cour de droit public

Composition

MM. et Mme les Juges fédéraux Seiler, Président,  
Zünd et Aubry Girardin.  
Greffière: Mme Vuadens.

Participants à la procédure

1. A. \_\_\_\_\_,  
2. B. \_\_\_\_\_,  
tous les deux représentés par Me Nicolas Candaux, avocat,  
recourants,

contre

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

Objet

Assistance administrative (CDI CH-ES),

recours contre l'arrêt du Tribunal administratif fédéral, Cour I, du 2 septembre 2020 (A-1272/2019).

Considérant en fait et en droit :

1.

Le 6 septembre 2018, l'Agencia Tributaria espagnole (ci-après: l'autorité requérante) a adressé à l'Administration fédérale des contributions (ci-après: l'Administration fédérale) une demande d'assistance administrative concernant un résident et contribuable en Espagne, à savoir A. \_\_\_\_\_, domicilié à Alicante, qui faisait l'objet d'un contrôle pour les années 2015 et 2016.

La demande visait à obtenir l'identité du détenteur de la carte de crédit n°\*\*\*\*\* émise par la banque banque C. \_\_\_\_\_ SA à Lugano et l'identification du compte bancaire lié à cette carte de crédit. L'autorité requérante a indiqué qu'au regard de sa déclaration d'impôt, A. \_\_\_\_\_ ne semblait pas disposer de ressources économiques suffisantes pour effectuer des transactions comme celles réalisées avec la carte de crédit susmentionnée. Il aurait en outre déclaré ne pas être titulaire de ladite carte de crédit et du compte bancaire y relatif, mais en être uniquement son utilisateur, tout en refusant de transmettre les informations sur le titulaire de cette carte.

Selon les informations remises par la banque banque C. \_\_\_\_\_ SA à l'Administration fédérale, le titulaire de la carte de crédit est B. \_\_\_\_\_, domicilié à Alicante, et les avoirs rechargés sur la carte provenaient de l'institution financière tessinoise D. \_\_\_\_\_ SA. A la demande de l'Administration fédérale, cette dernière a confirmé que le titulaire de la carte de crédit était bien B. \_\_\_\_\_ et que la carte avait été alimentée pour la dernière fois en avril 2016 par un compte bancaire de la banque E. \_\_\_\_\_ au Panama.

2.

Par décision finale du 11 février 2019, l'Administration fédérale a accordé l'assistance administrative à l'Agencia Tributaria. Elle a notamment décidé d'indiquer l'identité du détenteur de la carte de crédit et de mentionner que, selon ses informations, aucun compte bancaire n'était directement lié à la carte de crédit, mais que celle-ci avait été alimentée depuis un compte bancaire de la banque E.\_\_\_\_\_ au Panama.

Tant A.\_\_\_\_\_ que B.\_\_\_\_\_, à qui la décision avait aussi été notifiée, ont respectivement recouru auprès du Tribunal administratif fédéral.

Après avoir joint les deux causes, le Tribunal administratif fédéral a, par arrêt du 2 septembre 2020, rejeté les recours, tout en enjoignant l'autorité inférieure à mentionner que les informations transmises dans le cadre de l'assistance administrative ne pouvaient être utilisées dans la procédure qu'à l'encontre de A.\_\_\_\_\_.

3.

Contre l'arrêt du 2 septembre 2020, A.\_\_\_\_\_ et B.\_\_\_\_\_ déposent un recours en matière de droit public au Tribunal fédéral. A titre préalable, ils demandent l'effet suspensif et la suspension de la procédure, jusqu'à droit connu quant à l'issue de la demande de réexamen qu'ils ont formée le 24 septembre 2020 auprès de l'Administration fédérale. Sur le fond, ils concluent, sous suite de frais et dépens, principalement à l'annulation de l'arrêt attaqué et de la décision de l'Administration fédérale du 11 février 2019, subsidiairement à l'annulation de l'arrêt attaqué et au renvoi de la cause au Tribunal administratif fédéral pour nouvelle décision dans le sens des considérants; à titre encore plus subsidiaire, ils demandent l'annulation de l'arrêt attaqué et à ce qu'il soit ordonné à l'Administration fédérale de donner suite à la demande de l'État requérant, tout en indiquant uniquement le fait que A.\_\_\_\_\_ n'est pas le titulaire de la carte de crédit mentionnée dans la requête et en limitant la demande à la seule année 2016.

4.

Les recourants justifient leur requête de suspension de la présente procédure par le dépôt, le 24 septembre 2020, d'une demande de réexamen de la décision du 11 février 2019 auprès de l'Administration fédérale. Ils invoquent à cet égard un élément nouveau concernant la façon dont l'autorité requérante calcule la prescription et dont ils auraient eu connaissance le 19 septembre 2020 dans le cadre d'une autre procédure. Ce faisant, ils perdent d'une part de vue que la question de la prescription dans l'État requérant relève du droit espagnol et que, selon la jurisprudence, le Tribunal fédéral n'a pas à examiner des objections liées au bien-fondé de la procédure fiscale conduite à l'étranger ni à s'interroger sur d'éventuels obstacles procéduraux qui, en application du droit interne de l'État requérant, empêcheraient l'utilisation des renseignements obtenus (ATF 144 II 206 consid. 4.3 p. 214 s. et les arrêts cités). D'autre part, compte tenu de la diligence qui doit prévaloir en matière d'assistance administrative internationale en matière fiscale, seules des circonstances exceptionnelles justifient la suspension d'une procédure en ce domaine (arrêt 2C 804/2019 du 21 avril 2020 consid. 3.4 et 3.5, in Archives 89 p. 75).

Le dépôt

d'une demande de réexamen, en lien avec une note de l'autorité requérante formée dans une autre procédure qui permettrait d'en conclure que la prescription 2015 serait acquise en l'espèce et donc que la demande ne pourrait porter que sur 2016, ne suffit en aucun cas à conclure à de telles circonstances exceptionnelles (cf. consid. 6.3). La requête de suspension sera partant rejetée.

5.

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 p. 342 s.; 404 consid. 1.3 p. 409 s.). Il appartient au recourant de démontrer de manière suffisante en quoi ces conditions sont réunies (art. 42 al. 2 LTF; ATF 139 II 340 consid. 4 p. 342; 404 consid. 1.3 p. 410), à moins que tel ne soit manifestement le cas (arrêt 2C 594/2015 du 1<sup>er</sup> mars 2016 consid. 1.2 non publié in ATF 142 II 69, mais in Pra 2016/60 p. 574 et in RDAF 2016 II 50).

6.

Les recourants se prévalent de trois questions juridiques de principe.

6.1. Ils relèvent tout d'abord que l'arrêt attaqué confirme la transmission à l'autorité requérante du nom du titulaire de la carte de crédit, alors que la demande d'assistance concerne une autre personne. Savoir si une telle demande est admissible soulève, selon eux, une question juridique de principe.

Cette problématique n'est pas nouvelle et se résout par l'application des principes régissant la matière, en particulier la pertinence vraisemblable et la subsidiarité. Premièrement, le nom du titulaire de la carte de crédit, même s'il ne s'agit pas de la personne concernée par la demande, doit être fourni si l'information est vraisemblablement pertinente (sur la notion de pertinence vraisemblable, cf. ATF 145 II 112 consid. 2.2.1 p. 115 s. et les arrêts cités). Deuxièmement, le principe de la spécialité implique que les informations transmises ne peuvent en principe être utilisées, dans le cadre d'une demande d'assistance, qu'à l'encontre de la personne visée par la requête, sauf si cette possibilité résulte des lois des deux Etats et que l'autorité compétente de l'Etat qui fournit les renseignements autorise cette utilisation (cf. arrêt 2C 376/2019 du 13 juillet 2020 consid. 7.1.3 destiné à la publication; ATF 142 II 161 consid. 4.6.1 p. 180). Savoir si le Tribunal administratif fédéral a considéré à juste titre que ces deux principes permettaient la transmission du nom du titulaire de la carte de crédit est une pure question d'appréciation des circonstances d'espèce, mais ne relève pas de l'art. 84a LTF.

6.2. La deuxième question juridique de principe invoquée par les recourants consiste à savoir si l'Administration fédérale peut, lorsqu'une demande concerne un émetteur de cartes de crédit et qu'aucun compte bancaire n'est ouvert, aussi se renseigner auprès de l'institut financier qui se charge de fournir les avoirs rechargés sur la carte.

Les recourants relèvent eux-mêmes, à juste titre, que le Tribunal fédéral a déjà considéré qu'une telle demande de renseignements était admissible (arrêt 2C 287/2019 du 13 juillet 2020 consid. 3.2 et 3.3). Contrairement à ce qu'ils soutiennent, on ne voit pas en quoi le fait que le titulaire de la carte de crédit ne soit pas la personne concernée par la demande d'assistance administrative soulèverait une nouvelle question de principe non résolue dans ce contexte, dans la mesure où ces informations sont vraisemblablement pertinentes pour évaluer la situation fiscale du contribuable visé. La question a donc déjà été tranchée par la jurisprudence.

6.3. Les recourants estiment que l'arrêt attaqué soulève une troisième question juridique de principe portant sur la non-application par les autorités espagnoles du ch. IV. ad art. 25bis par. 6 du Protocole à la Convention conclue le 26 avril 1966 entre la Confédération suisse et l'Espagne en vue d'éviter les doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune (CDI CH-ES; RS 0.672.933.21) dans sa version actuelle, qui découle du Protocole du 27 juillet 2011 (RO 2013 2367). Cette disposition prévoit en substance que le délai de prescription ne court pas entre le dépôt de la demande de renseignements et la réception desdits renseignements. Cette question se recoupe avec l'argumentation des recourants à l'appui de leur demande de suspension, dans laquelle ils indiquent avoir formé une requête de réexamen, en raison d'informations récentes dont ils déduisent que la prescription des prétentions fiscale 2015 visées par la demande d'assistance serait atteinte. Comme déjà indiqué (cf. supra consid. 4), savoir si les prétentions fiscales 2015 sont ou non prescrites au motif que l'Espagne n'appliquerait pas le ch. IV. ad art. 25bis par. 6 du Protocole à la CDI CH-ES est une question qui relève du droit interne espagnol.

La jurisprudence s'est déjà prononcée 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 p. 214 s. et les arrêts cités). La question a donc déjà reçu une réponse.

7.

Il en découle qu'aucune des trois questions soulevées par les recourants ne justifie une entrée en matière en application de l'art. 84a LTF.

8.

Dans ces circonstances, il convient de prononcer l'irrecevabilité du recours en matière de droit public (art. 107

al. 3 LTF). L'arrêt attaqué émanant du Tribunal administratif fédéral, la voie du recours constitutionnel subsidiaire est, pour sa part, d'emblée exclue (art. 113 a contrario LTF).

Compte tenu de l'issue du litige, la demande tendant à la constatation de l'effet suspensif au recours est sans objet, à supposer que les recourants aient eu un intérêt à faire constater une conséquence juridique prévue par l'art. 103 al. 2 let. d LTF (arrêt 2C 829/2019 du 8 octobre 2019 consid. 5 et l'arrêt cité).

9.

Succombant, les recourants supporteront, solidairement entre eux, les frais de justice devant le Tribunal fédéral (art. 66 al. 1 et 5 LTF). Il ne sera pas alloué de dépens (art. 68 al.1 et 3 LTF).

Par ces motifs, le Tribunal fédéral prononce :

1.

La demande de suspension de la procédure est rejetée.

2.

Le recours est irrecevable.

3.

Les frais judiciaires, arrêtés à 3'000 fr., sont mis à la charge des recourants, solidairement entre eux.

4.

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

Lausanne, le 7 octobre 2020

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

Le Président : Seiler

La Greffière: Vuadens