

Bundesgericht
Tribunal fédéral
Tribunale federale
Tribunal federal

2C 749/2018

Arrêt du 11 septembre 2018

Ile Cour de droit public

Composition
MM. et Mme les Juges fédéraux Aubry Girardin,
juge président, Donzallaz et Haag.
Greffière : Mme Vuadens.

Participants à la procédure

1. A.X. _____,
2. D. _____,
3. E. _____ SA,
4. F. _____ Sarl,
5. G. _____ MC S.C.A.,
6. H. _____ MC S.C.A.,
7. I. _____ MC S.C.A.,
8. B.X. _____,
9. C.X. _____,
10. J. _____,
11. K. _____,
12. L. _____ LTD,
13. M. _____ SA,
14. N. _____ SA,
15. O. _____ SA,
16. P. _____ Inc.,
17. Q. _____ LTD,
18. R. _____ Sarl,
19. S. _____,
20. T. _____,
21. U. _____ AG,
tous représentés par Me Pierre de Preux, avocat,
recourants,

contre

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

Objet
Assistance administrative CDI CH-ES,

recours contre l'arrêt du Tribunal administratif fédéral, Cour I, du 20 août 2018 (A-3407/2017, A-3414/2017, A-3415/2017, A-3416/2017).

Considérant en fait et en droit :

1.

1.1. Les 20 décembre 2015 et 5 avril 2016, l'Agencia Tributaria espagnole (ci-après : l'autorité espagnole ou l'autorité requérante) a formé quatre demandes d'assistance administrative auprès de l'Administration fédérale des contributions (ci-après : l'Administration fédérale ou l'autorité requise). Ces demandes concernaient A.X. _____, D. _____, B.X. _____ et C.X. _____ et se rapportaient à la période allant du 1er janvier 2010 au 31 décembre 2013. Selon l'autorité espagnole,

il existait de sérieux indices selon lesquels ces personnes auraient résidé en Espagne durant cette période et non au Luxembourg ou en Suisse comme ils l'avaient déclaré. L'autorité requise demandait des informations sur des comptes qu'auraient pu détenir directement les intéressés auprès d'établissements bancaires en Suisse, ou au travers de diverses sociétés.

1.2. Par décisions du 12 mai 2017, l'Administration fédérale a accordé l'assistance administrative à l'autorité requérante.

Saisi de quatre recours, le Tribunal administratif fédéral, après avoir joint les causes, a partiellement admis ceux-ci par arrêt du 20 août 2018. Il a constaté une violation du droit d'être entendu, réparée devant l'instance de recours, et refusé la transmission d'informations en lien avec l'imposition d'après la dépense de B.X._____ et C.X._____, avec suite de frais et dépens.

2.

A l'encontre de l'arrêt du 20 août 2018, A.X._____, D._____, B.X._____ et C.X._____, ainsi que les personnes et sociétés concernées (énumérées sur la page de garde du présent arrêt; ci-après : les recourants) ont formé un recours en matière de droit public auprès du Tribunal fédéral. Ils concluent, sous suite de frais et dépens, à l'annulation de l'arrêt attaqué, à la constatation que les demandes d'assistance administrative de l'autorité fiscale espagnole n'ont pas d'objet actuel et, par conséquent, au refus de l'assistance administrative requise.

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

3.

3.1. 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. 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 (arrêts 2C 594/2015 du 1er mars 2016 consid. 1.2 non publié in ATF 142 II 69, mais in RDAF 2016 II 50; 2C 963/2014 du 24 septembre 2015 consid. 1.3 non publié in ATF 141 II 436). Il découle de la formulation de l'art. 84 al. 2 LTF, selon laquelle 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, que cette liste est exemplative; de tels cas ne doivent être admis qu'avec retenue, le Tribunal fédéral disposant à cet

égard d'un large pouvoir d'appréciation (ATF 139 II 340 consid. 4 p. 342 s.). La présence d'une question juridique de principe suppose, quant à elle, que la décision en cause soit déterminante 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 (ATF 139 II 404 consid. 1.3 p. 410; arrêts 2C 963/2014 consid. 1.3 précité; 2C 638/2015 du 3 août 2015 consid. 1.3, in SJ 2016 I 201). Il faut en tous les cas qu'il s'agisse d'une question juridique d'une portée certaine pour la pratique (notamment arrêts 2C 370/2018 du 4 mai 2018 consid. 3; 2C 54/2014 du 2 juin 2014 consid. 1.1, in StE 2014 A 31.4 Nr. 20).

3.2. Avant d'examiner si le recours remplit ces conditions, il convient de rappeler que le Tribunal fédéral n'a pas pour fonction de trancher des questions abstraites (cf. en matière d'assistance administrative, ATF 142 II 161 consid. 3 p. 173; cf. aussi arrêt 2C 247/2015 du 7 décembre 2015 consid. 7.3). Il faut donc, pour que le recours soit recevable sous l'angle de l'art. 84a LTF, que la question juridique de principe ou le cas particulièrement important mis en évidence par la partie recourante soit déterminant pour l'issue du litige (arrêt 2C 737/2016 du 7 septembre 2016 consid. 4.2). Il doit exister un lien avec les éléments de fait et le raisonnement juridique ressortant de l'arrêt attaqué (arrêt 2C 370/2018 du 4 mai 2018 consid. 4.1).

4.

Les recourants considèrent que la présente cause soulève une question juridique de principe et entre dans la catégorie des cas particulièrement importants. Selon le recours, il s'agit de déterminer le sort de la demande d'assistance administrative en cas de dessaisissement par les autorités fiscales

requérantes de la cause au profit des autorités pénales, alors qu'une demande d'assistance administrative internationale est en cours. Les recourants soutiennent, en résumé, que l'arrêt attaqué, qui admet la demande d'assistance administrative, bien qu'en l'espèce l'autorité requérante ait transmis la cause aux autorités répressives, revient à vider de sa substance l'entraide administrative. En effet, la base sur laquelle elle doit reposer, à savoir une procédure administrative régulièrement ouverte et conduite dans l'Etat requérant, n'a plus d'actualité. En outre, l'autorité requérante adopte ce faisant un comportement contraire à la bonne foi, donnant à penser à tort que l'autorité requérante serait en droit d'obtenir les renseignements requis et surtout, empêchant les recourants d'exercer leurs droits, faute de disposer d'un cadre procédural. L'arrêt attaqué, qui admet une telle pratique susceptible de se reproduire dans des cas similaires, poserait ainsi une question relevant de l'art. 84a LTF.

4.1. La présentation de la question juridique de principe effectuée par les recourants porte sur des prémisses différentes de celles de l'arrêt attaqué. Ainsi, les recourants envisagent la situation dans laquelle la procédure administrative à l'origine de la demande aurait été close par l'autorité requérante durant la procédure d'assistance administrative, ce qui, selon eux, aurait fait perdre tout objet à la demande formée devant les autorités suisses.

L'arrêt attaqué constate toutefois, d'une manière qui lie la Cour de céans, dès lors que les recourants forment, de manière inadmissible, des griefs appellatoires et se prévalent de leur propre appréciation des preuves (cf. art. 105 al. 1 et 106 al. 2 LTF), les éléments suivants : les autorités fiscales espagnoles ont transféré le dossier concernant les recourants au Ministère public, en raison d'éléments révélant des soupçons d'infractions fiscales. L'autorité requérante avait toutefois expressément indiqué, en date du 3 mars 2017, à l'Administration fédérale que les informations requises dans le contexte des demandes d'assistance litigieuses étaient toujours nécessaires en vue de la taxation correcte des personnes concernées ("In view of the above, we can confirm that the requested information is still relevant in order to assess accurately the amount of unpaid tax by the individuals concerned"; arrêt p. 21). Contrairement à ce qu'affirment les recourants, l'arrêt attaqué constate expressément que la procédure fiscale ouverte à leur encontre n'est pas close, mais seulement suspendue, respectivement interrompue. Les juges précédents retiennent du reste que les indications fournies ultérieurement par les autorités espagnoles étaient suffisamment claires et explicites sur le sujet. Enfin, aucun élément ne permettait de conclure à la mauvaise foi de l'autorité requérante. Il n'y avait en particulier pas de contradiction entre le maintien d'une demande d'assistance nonobstant sa suspension jusqu'à droit connu sur une autre procédure, sous réserve du respect du principe de spécialité (arrêt p. 23 s.).

4.2. Envisagée à la lumière des constatations de l'arrêt attaqué, la problématique soulevée par les recourants ne révèle pas de question juridique de principe qui n'aurait pas déjà été tranchée par le Tribunal fédéral. Il convient de rappeler que le fait de déterminer si des informations remplissent la condition de la pertinence vraisemblable a déjà fait l'objet de nombreuses décisions (cf. notamment ATF 143 II 185 consid. 3.3. p. 194 s. et les références; 142 II 161 consid. 2.1.1 p. 165 s.; arrêt 2C 387/2016 du 5 mars 2018 consid. 5.1, in RF 73/2018 p. 438). Savoir si une demande d'assistance administrative conserve un intérêt actuel eu égard aux spécificités de la procédure nationale a aussi déjà été tranché par la jurisprudence (cf. arrêt 2C 28/2017 du 16 avril 2018 consid. 4.6 destiné à la publication, en lien avec un accord conclu avec le contribuable; arrêt 2C 241/2016 du 7 avril 2017 consid. 5.6 en lien avec une procédure de rectification prétendument close; cf. aussi ATF 142 II 161 consid. 2.2 p. 170 s.; 218 consid. 3.6 et 3.7 p. 229 s.). Enfin, la portée du principe de la bonne foi lors de l'appréciation des indications données par les autorités requérantes dans le cadre de l'assistance administrative est désormais connue (ATF 143 II 202 consid. 8.7.1 p. 221 s. et 8.7.4 p. 223 s.; 142 II 161 consid. 2.1.3 p. s. et consid. 2.4 p. 172; 218 consid. 3.3 p. 228 s.).

4.3. La problématique invoquée par les recourants, outre qu'elle se fonde sur des éléments ne ressortant pas de l'arrêt attaqué, ne révèle pas de question qui n'aurait pas déjà été tranchée dans la jurisprudence précitée.

Le recours ne soulève donc pas de question juridique de principe, ni ne révèle un cas particulièrement important justifiant d'entrer en matière en application de l'art. 84a LTF.

5.

Dans ces circonstances, le recours sera déclaré irrecevable en application de l'art. 107 al. 3 LTF en lien avec l'art. 42 al. 2 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).

6.

Les frais sont à la charge des recourants, débiteurs solidaires (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.

Le recours est irrecevable.

2. Les frais judiciaires, arrêtés à 2'000 fr. sont mis à la charge des recourants, solidairement entre eux.

3.

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

Lausanne, le 11 septembre 2018
Au nom de la IIe Cour de droit public
du Tribunal fédéral suisse

La Juge président : F. Aubry Girardin

La Greffière : S. Vuadens