

Bundesgericht
Tribunal fédéral
Tribunale federale
Tribunal federal

2C 825/2020

Arrêt du 13 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. _____ LIMITED,
2. B. _____ S.A.,
3. C. _____ LIMITED,
toutes les trois représentées par Me Lucio Amoruso, avocat,
recourantes,

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 8 septembre 2020 (A-3049/2019).

Considérant en fait et en droit :

1.

Le 30 novembre 2018, l'Agencia Tributaria espagnole (ci-après : l'autorité requérante) a déposé une demande d'assistance administrative internationale en matière fiscale auprès de l'Administration fédérale des contributions (ci-après : l'Administration fédérale ou l'autorité requise), afin de procéder à l'examen de la situation fiscale de D. _____ pour la période allant du 1er janvier 2013 au 31 décembre 2015. Elle a exposé que, d'après les renseignements à sa disposition, D. _____ contrôlerait les sociétés étrangères A. _____ LIMITED, B. _____ LIMITED et C. _____ SA (ci-après : les Sociétés), qui détiendraient des comptes bancaires en Suisse, auprès de la banque E. _____ SA (ci-après : la Banque).

Après avoir obtenu les informations de la Banque, l'Administration fédérale, par décision finale du 16 mai 2019, a accordé l'assistance administrative aux autorités espagnoles. Cette décision a été notifiée à D. _____, en tant que personne concernée, ainsi qu'aux Sociétés, en tant que personnes habilitées à recourir.

Par quatre mémoires distincts, D. _____ et les Sociétés ont recouru auprès du Tribunal administratif fédéral à l'encontre de la décision du 16 mai 2019.

Celui-ci, après avoir joint les causes, a rejeté les recours par arrêt du 8 septembre 2020, tout en enjoignant l'Administration fédérale de signaler à l'autorité requérante que les informations à transmettre ne pourront être utilisées que dans une procédure concernant D. _____.

2.

Parallèlement à D. _____ (cause 2C 823/2020), les Sociétés forment un recours en matière de droit public au Tribunal fédéral contre l'arrêt du 8 septembre 2020. Sous suite de frais et dépens, elles concluent à l'annulation de l'arrêt attaqué et, principalement, au rejet de la demande du 30 novembre 2018, à ce que l'intégralité des documents obtenus soit restituée à la Banque et à ce que, en substance, la destruction intégrale du dossier auprès de l'Administration fédérale soit ordonnée. A

titre subsidiaire, elles demandent le renvoi de la cause au Tribunal administratif fédéral pour qu'il statue à nouveau dans le sens des considérants et à ce qu'il soit ordonné à l'Administration fédérale de conserver dans la plus stricte confidentialité l'intégralité des documents obtenus.

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

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 145 IV 99 consid. 1 p. 104; 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 145 IV 99 consid. 1.5 p. 107; 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 Pra 2016/60 p. 574 et in RDAF 2016 II 50).

4.

Les recourantes invoquent l'existence d'une question juridique de principe en lien avec l'existence d'un trust. Elles allèguent qu'entre 2011 et 2012, la contribuable visée par la demande se serait complètement et définitivement dessaisie de sa fortune, en créant un trust dénommé "Lovely Trust", dont les bénéficiaires seraient constitués de sa future descendance. Cette structure aurait été mise en place avant la période concernée par la demande d'assistance et au moment où la contribuable visée n'était pas domiciliée en Espagne. Les recourantes voient ainsi une question juridique de principe dans le point de savoir si les autorités espagnoles sont légitimées, en vertu du droit espagnol, à réintégrer dans le patrimoine de cette contribuable des biens dont elle se serait valablement dessaisie avant d'être assujettie à l'impôt en Espagne, en requalifiant rétroactivement le trust créé en 2011 en vertu de son droit interne.

4.1. On peut se demander si les recourantes, qui ne sont pas directement concernées par la demande, mais se sont vu conférer la qualité de parties à ladite procédure par l'Administration fédérale (cf. sur la problématique de la participation des tiers à la procédure, arrêt 2C 376/2019 du 13 juillet 2020 consid. 7 destiné à la publication), ont un intérêt digne de protection à soulever cette question qui concerne exclusivement la contribuable en Espagne. Ce point peut demeurer indécis, compte tenu de ce qui suit.

4.2. Le Tribunal administratif fédéral examiné la problématique soulevée par les recourantes, mais l'a jugée non pertinente. Il a tout d'abord retenu que, compte tenu de l'état de fait décrit par l'autorité requérante dans sa demande, il y avait lieu de considérer que les documents requis étaient vraisemblablement pertinents pour contrôler la situation fiscale de la contribuable en Espagne. En effet, dans le cadre de l'échange automatique de renseignements en relation avec l'année fiscale 2017, les autorités fiscales espagnoles avaient reçu des autorités suisses l'information selon laquelle cette personne contrôlerait les Sociétés recourantes, qui détiendraient des comptes auprès de la Banque. De surcroît, l'institution du trust n'étant pas reconnue dans l'ordre juridique espagnol, Lovely Trust était considéré par les autorités espagnoles comme étant fiscalement transparent, de sorte que les biens qu'il détenait, ainsi que les revenus qu'il générerait pouvaient être imposés dans le chef de la contribuable résidant en Espagne.

4.3. Comme l'a indiqué pertinemment le Tribunal administratif fédéral, savoir si le trust créé par la personne concernée est ou non opposable aux autorités fiscales espagnoles est une question qui relève du droit interne espagnol. Or, la jurisprudence s'est déjà prononcée sur la portée d'objections liées à l'application du droit interne de l'État requérant et à son interprétation par les autorités suisses. Il a précisé qu'au-delà de la plausibilité des informations requises en vue d'une imposition, il n'appartient pas à l'État requis de se prononcer sur le bien-fondé de l'imposition envisagée par l'État requérant pour décider de la pertinence d'une demande d'assistance (cf. ATF 144 II 206 consid. 4.3 p. 214 s. et les arrêts cités). Le Tribunal fédéral a également déjà décrit ce que recouvre la notion de pertinence vraisemblable (cf. ATF 145 II 112 consid. 2.2.1 p. 115 s.; 142 II 161 consid. 2.1.1 p. 165). Contrairement à ce que soutiennent les recourantes, le fait que le trust ait été constitué avant que la contribuable ne s'installe en Espagne ne change rien à ces principes.

Il en découle que la problématique évoquée par les recourantes, à supposer que celles-ci soient

légitimées à l'invoquer, ne relève pas de l'art. 84a LTF.

5.

Les recourantes font valoir en outre l'existence d'un cas particulièrement important au sens de l'art. 84 al. 2 LTF, en lien avec la violation de principes fondamentaux de procédure. Elles reprochent en substance au Tribunal administratif fédéral de n'avoir pas pris en compte des faits et des moyens de preuves qu'elles avaient exposés devant lui.

5.1. La portée à donner à la notion de cas particulièrement important au sens de l'art. 84 al. 2 LTF a été récemment explicitée par la jurisprudence, comme le soulignent les recourantes elles-mêmes (cf. ATF 145 IV 99 consid. 1 p. 104 ss; arrêt 1C 379/2020 du 27 juillet 2020 consid. 1.1). Le Tribunal fédéral a aussi relevé que, dans le cadre de l'obligation incombant à la partie recourante de démontrer les conditions d'entrée en matière posées à l'art. 84 LTF (art. 42 al. 2 LTF; cf. consid. 3), il ne suffit pas d'invoquer des violations des droits fondamentaux de procédure pour justifier l'entrée en matière; seule une violation importante, suffisamment détaillée et crédible peut conduire, le cas échéant, à considérer que la condition de recevabilité posée à l'art. 84 al. 2 LTF est réalisée (ATF 145 IV 99 consid. 1.5 p. 107; arrêt 1C 446/2020 du 30 septembre 2020 consid. 1).

5.2. Les recourantes se contentent d'invoquer des violations de règles de procédure par le Tribunal administratif fédéral, mais sans que l'on puisse en aucune mesure discerner en quoi celles-ci seraient crédibles et suffisamment sérieuses pour relever de l'art. 84 al. 2 LTF. Il ne suffit pas d'affirmer que la remise des informations requises conduirait à une situation grave et choquante en lien avec le redressement fiscal en Espagne de la personne visée par la demande d'assistance pour le démontrer.

6.

Il en découle que ni la question juridique de principe ni le cas particulièrement important soulevés par les recourantes ne justifient d'entrer en matière en application de l'art. 84a LTF.

7.

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).

8.

Succombant, les recourantes doivent supporter les frais de justice devant le Tribunal fédéral, solidairement entre elles (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 de justice, arrêtés à 3'000 fr., sont mis à la charge des recourantes, solidairement entre elles.

3.

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

Lausanne, le 13 octobre 2020

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

Le Président : Seiler

La Greffière : Vuadens