

Bundesgericht
Tribunal fédéral
Tribunale federale
Tribunal federal

2C 67/2021

Arrêt du 28 janvier 2021

Ile Cour de droit public

Composition

MM. et Mmes les Juges fédéraux

Aubry Girardin, juge président, Donzallaz et Hänni.

Greffière : Mme Vuadens.

Participants à la procédure

A. _____,
représenté par Me Laurence Cornu, avocate,
recourant,

contre

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

Objet

Assistance administrative (CDI CH-FR),

recours contre l'arrêt du Tribunal administratif fédéral, Cour I, du 15 décembre 2020
(A-2013/2019, A-2015/2019).

Considérant en fait et en droit :

1.

1.1. Le 30 avril 2018, la Direction générale des finances publiques française (ci-après: l'autorité requérante) a formé une demande d'assistance administrative en matière fiscale auprès de l'Administration fédérale des contributions (ci-après: l'Administration fédérale ou l'autorité requise). La requête concernait la société française B. _____, qui faisait l'objet d'un contrôle fiscal concernant l'impôt français sur les sociétés, et portait sur les exercices comptables 2014 à 2016. L'autorité requérante demandait des informations au sujet de la société de droit suisse C. _____ SA, sise à Genève et propriétaire à 100 % du capital-actions de B. _____. Elle souhaitait notamment obtenir les noms et adresses des associés / actionnaires (bénéficiaires effectifs) et des dirigeants de C. _____ SA, avec la répartition du capital et les pourcentages de détentions des associés / actionnaires, ainsi que les noms et adresses des personnes françaises ayant perçu des dividendes versés par cette entité pour les années visées.

Par décision du 28 mars 2019, l'Administration fédérale a accordé l'assistance administrative à l'autorité requérante. Elle a en particulier indiqué, s'agissant des associés et actionnaires de C. _____ SA, que la société était administrée durant la période concernée par D. _____, domicilié en Suisse, par A. _____, domicilié en France et, depuis février 2016, par E. _____, domicilié en France. Les 20'000 actions au porteur d'une valeur nominale de 10 fr. chacune de C. _____ SA étaient détenues par D. _____ à raison de 90,005 % et par A. _____, à raison de 9,995 %. Aucun dividende n'avait été versé pendant la période concernée.

A l'encontre de cette décision, tant C. _____ SA que A. _____ ont recouru auprès du Tribunal administratif fédéral, demandant tous deux principalement la suppression, respectivement le caviardage de l'indication selon laquelle A. _____ détenait les 10 % (exactement 9,995 %) des actions de C. _____ SA.

Après avoir joint les causes, le Tribunal administratif fédéral a, par arrêt du 15 décembre 2020, rejeté les recours, tout en enjoignant à l'Administration fédérale de préciser à l'autorité requérante que les informations transmises ne pouvaient être utilisées que dans le cadre d'une procédure à l'encontre de B._____.

1.2. A l'encontre de cet arrêt, A._____ forme un recours en matière de droit public au Tribunal fédéral. Il conclut à l'admission du recours et à la réforme de l'arrêt du 15 décembre 2020, en ce sens que l'Administration fédérale est tenue de supprimer, respectivement de caviarder dans sa réponse à la demande du 30 avril 2018 la phrase suivante : " Selon les informations transmises par l'administration fiscale du canton de Genève, les 10 % (exactement 9,995 %) restants étaient détenus par A._____ ". Subsidiairement, il demande le renvoi de la cause à l'autorité inférieure pour nouvelle décision dans le sens des considérants.

2.

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). 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. 1.4; 139 II 340 consid. 4; 404 consid. 1.3), à moins que tel ne soit manifestement le cas (arrêt 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).

Comme 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; cf. aussi arrêt 2C 247/2015 du 7 décembre 2015 consid. 7.3), il faut, pour que le recours soit recevable sous l'angle de l'art. 84a LTF, que la question soulevée par la partie recourante soit déterminante pour l'issue du litige (arrêt 2C 737/2016 du 7 septembre 2016 consid. 4.2).

3.

Le recourant soulève une question juridique de principe en relation avec la communication de l'identité d'un tiers. Il soutient qu'il est " essentiel de déterminer la protection dont peut jouir un tiers lorsque la demande de renseignement vise manifestement à obtenir des informations en vue d'imposer un contribuable tiers qui n'est pas directement visé par la demande de renseignements". Tout en admettant que le Tribunal fédéral a déjà rendu nombre d'arrêts au sujet de la transmission d'informations sur l'identité de tiers, le recourant soutient que la présente cause pose une question nouvelle. Celle-ci consiste à déterminer si non seulement l'identité, mais aussi des informations précises concernant un actionnaire largement minoritaire de la société mère de la personne morale concernée par la demande de renseignements peuvent être requises.

3.1. Comme le relève le recourant, la possibilité pour l'Administration fédérale de transmettre des données comportant le nom de tiers dans le cadre d'une demande d'assistance administrative a fait l'objet de plusieurs arrêts qui permettent de cerner cette problématique (cf. notamment ATF 144 II 29 consid. 4.2.4; 143 II 506 consid. 5.2.1; 142 II 161 consid. 4.6.1; 141 II 436 consid. 4.5 et 4.6; arrêt 2C 387/2016 du 5 mars 2018 consid. 5.1 in fine, in StE 2018 A 32 Nr. 33). En outre, le fait que ces tiers soient en relation directe non pas avec la personne à l'étranger visée par la demande d'assistance administrative, mais avec une société suisse qui en est proche a aussi été examiné. La transmission d'informations au sujet de ces tiers est admissible, à condition que ces données soient vraisemblablement pertinentes en lien avec l'imposition du contribuable visé par la demande (cf. notamment arrêt 2C 690/2015 du 15 mars 2016 sur les prix de transfert; ATF 146 I 172 concernant la remise par une société suisse de contrats mentionnant les noms de sociétés en lien avec les droits d'image du contribuable étranger). Le fait que ces tiers soient actionnaires minoritaires ne change rien au principe précité, n'en déplaie au recourant. En application de la jurisprudence, il s'agit donc seulement d'examiner si les informations litigieuses, à savoir en l'espèce l'identité du recourant et le pourcentage d'actions de C._____ SA qu'il possède, peuvent être déterminantes pour l'imposition de la société française qui est détenue à 100 % par cette entité. Or, savoir si c'est à juste titre que le Tribunal administratif fédéral a admis que tel était le cas relève de l'appréciation des circonstances d'espèce, mais pas de l'art. 84a LTF.

3.2. Lorsque le recourant ajoute que la question est particulièrement essentielle, car la requête viserait manifestement à l'imposer, il perd de vue que la jurisprudence s'est également déjà

prononcée sur les limites à l'utilisation des informations reçues dans le cadre d'une demande d'assistance administrative à l'égard de tiers non visés par ladite demande (cf. ATF 146 I 172 consid. 7.1.3; 146 I 150 consid. 7.2; arrêt 2C 537/2019 du 13 juillet 2020 consid. 3.4 destiné à la publication; cf. aussi déjà ATF 142 II 161 consid. 4.6.1). Du reste, le dispositif de l'arrêt attaqué fait expressément une réserve à ce sujet, de sorte que le risque évoqué ne se pose pas en pratique en lien avec la présente procédure.

3.3. Il en découle que rien ne justifie d'entrer en matière en application de l'art. 84a LTF.

4.

4.1. 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).

4.2. 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 au mandataire 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 28 janvier 2021

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

La Juge président : F. Aubry Girardin

La Greffière : S. Vuadens