

Bundesgericht  
Tribunal fédéral  
Tribunale federale  
Tribunal federal

2C 319/2021

Arrêt du 30 avril 2021

Ile Cour de droit public

Composition

M. et Mmes les Juges fédéraux  
Seiler, Président, Aubry Girardin et Hänni.  
Greffière : Mme Vuadens.

Participants à la procédure

1. A. \_\_\_\_\_,
2. B. \_\_\_\_\_,
3. C. \_\_\_\_\_,

tous les trois représentés par Maîtres Philippe Kenel et Daniel Gatenby,  
recourants,

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 29 mars 2021 (A-3047/2020).

Considérant en fait et en droit :

1.

Le 11 mai 2016, la Direction générale des finances publiques française (ci-après: l'autorité requérante ou l'autorité française) a déposé une demande d'assistance administrative en matière fiscale auprès de l'Administration fédérale des contributions (ci-après: l'Administration fédérale ou l'autorité requise) fondée sur l'art. 28 de la Convention du 9 septembre 1966 entre la Suisse et la France en vue d'éliminer les doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune et de prévenir la fraude et l'évasion fiscales (ci-après: CDI CH-FR, RS 0.672.934.91). L'autorité requérante indiquait qu'une enquête diligentée en Allemagne par le parquet de Bochum et des visites domiciliaires effectuées dans les succursales allemandes de la banque D. \_\_\_\_\_ (Switzerland) AG (ci-après: la Banque) avaient abouti à la saisie de données concernant des contribuables français en lien avec des comptes ouverts auprès de ladite banque. Il était précisé que ces informations avaient été fournies le 3 juillet 2015 sur requête du 20 avril 2015 de l'autorité française à l'administration fiscale allemande sur la base de la Directive 2011/16/UE du Conseil du 15 février 2011 relative à la coopération administrative dans le domaine fiscal.

La demande d'assistance administrative concernait les années 2010 à 2014 pour l'impôt sur le revenu et les années 2010 à 2015 pour l'impôt de solidarité sur la fortune et avait pour base des listes (liste B relative à l'année 2006 et liste C relative à l'année 2008) contenant des numéros de comptes bancaires liés à des personnes inscrites sous un code "domicil" français. Elle visait à obtenir les noms, prénoms, date de naissance et l'adresse la plus actuelle disponible des titulaires, ayants droit économiques selon le formulaire A, et de toute autre personne venant aux droits et obligations de ces derniers auprès de la Banque.

1.1. Donnant suite à une demande de production du 10 juin 2016, la Banque a transmis à l'Administration fédérale les informations demandées entre le 24 juin 2016 et le 28 juillet 2017.

Informée par la Banque du risque de non-respect du principe de spécialité, l'Administration fédérale a exigé et obtenu des autorités compétentes françaises, dans le cadre d'un échange de lettres du 11 juillet 2017, ainsi que par un courrier de l'autorité requérante du même jour, l'assurance que les informations transmises ne seraient communiquées qu'aux personnes et autorités mentionnées à l'art. 28 par. 2 CDI CH-FR et ne seraient utilisées qu'aux fins qui y sont énumérées.

1.2. Le 9 février 2018, l'Administration fédérale a, dans huit décisions finales rendues à l'encontre de certaines personnes concernées, y compris la Banque (dont le Tribunal administratif fédéral avait reconnu la qualité pour recourir in arrêt TAF A-4974/2016 du 25 octobre 2016), accordé l'assistance administrative à l'autorité française.

Par arrêt du 30 juillet 2018, le Tribunal administratif fédéral a admis le recours formé par la Banque et annulé les décisions finales du 9 février 2018. Cette décision a été annulée, sur recours de l'Administration fédérale, par le Tribunal fédéral, dans un arrêt du 26 juillet 2019 (cause 2C 653/2018 partiellement publiée in ATF 146 II 50), confirmant la validité des décisions finales du 9 février 2018.

1.3. A la suite de cet arrêt, l'Administration fédérale a repris le traitement des procédures et, par décision finale du 12 mai 2020 notifiée à A.\_\_\_\_\_, B.\_\_\_\_\_ et C.\_\_\_\_\_, a accordé l'assistance administrative requise par l'autorité française.

Par arrêt du 29 mars 2021, le Tribunal administratif fédéral, après avoir rejeté pour autant qu'elle ne soit pas sans objet la demande de suspension de la procédure, a rejeté le recours formé par A.\_\_\_\_\_, B.\_\_\_\_\_ et C.\_\_\_\_\_, enjoignant à l'autorité inférieure d'informer l'autorité requérante que les informations transmises dans le cadre de la procédure ne pouvaient être utilisées, conformément à l'art. 28 par. 2 CDI CH-FR, que dans une procédure concernant les recourants.

1.4. A l'encontre de cet arrêt, A.\_\_\_\_\_, B.\_\_\_\_\_ et C.\_\_\_\_\_ interjettent un recours en matière de droit public au Tribunal fédéral. A titre préalable, ils requièrent l'effet suspensif et la suspension de la procédure jusqu'à droit connu dans la procédure pénale visant l'ex-employée de la Banque qui aurait illégalement transporté les données à la base de la présente procédure en Allemagne. A titre principal, ils concluent à l'annulation de l'arrêt du 29 mars 2021 du Tribunal administratif fédéral et au refus de l'assistance administrative dans le cadre de la présente procédure. Subsidièrement, ils demandent le renvoi de la cause à l'autorité précédente pour nouvelle décision, le tout sous suite de frais et dépens.

2.

S'agissant de la requête visant à suspendre la procédure, il convient de préciser d'emblée ce qui suit.

Suspendre une procédure va par définition à l'encontre du principe de célérité. Or, ce dernier revêt une importance particulière dans le domaine de l'assistance administrative (ATF 142 II 218 consid. 2.5; 2C 232/2020 du 19 janvier 2021 consid. 5.1). Devant le Tribunal fédéral, le législateur en a du reste tenu compte, en prévoyant un délai de recours de 10 jours à l'art. 100 al. 2 let. b LTF et en posant la règle selon laquelle la décision de non-entrée en matière doit être prononcée dans un délai de 15 jours dès la fin d'un éventuel échange d'écritures (art. 107 al. 3 LTF), dispositions introduites pour accélérer le prononcé des décisions en la matière (cf. Marc Forster, in Bundesgerichtsgesetz, Basler Kommentar, 3 e éd. 2018, n° 10 ad art. 100 BGG; Bernard Corboz, in Commentaire de la LTF, 2e éd. 2014, n° 30 ad art. 107 LTF). La jurisprudence a du reste rappelé que la suspension d'une procédure dans le domaine de l'assistance administrative, dès lors qu'elle s'oppose au principe de la célérité, ne doit être admise qu'à titre exceptionnel (arrêt 2C 804/2019 du 21 avril 2020 consid. 3.4 et 3.5, in Archives 89 p. 75).

Il en découle qu'avant d'examiner la requête de suspension, le Tribunal fédéral doit déterminer si les conditions pour entrer en matière sur le recours en matière d'assistance administrative sont réalisées. En effet, la suspension de la procédure ne saurait aboutir à retarder le prononcé d'une décision de non-entrée en matière et partant l'entrée en force de la décision déjà rendue sur le fond. Un tel procédé aboutirait à une prolongation artificielle de la procédure, contraire au principe de célérité. Il y a ainsi lieu d'adapter la pratique en ce sens, étant précisé que la suspension perd tout objet si le recours est irrecevable.

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 (cf. sur ces notions, ATF 139 II 340 consid. 4; 404 consid. 1.3). La reconnaissance d'un cas particulièrement important doit être admise avec retenue. Le Tribunal fédéral jouit à cet égard d'un large pouvoir d'appréciation (ATF 145 IV 99 consid. 1.2 et les références; 139 II 340 consid. 4). 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).

3.2. 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), 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 (notamment, arrêt 2C 67/2021 du 28 janvier 2021 consid. 2).

4.

Les recourants soutiennent que la procédure soulève trois questions juridiques de principe.

4.1. Comme le soulignent les recourants eux-même, les deux premières questions sont liées. Elles se rapportent à l'entrée en vigueur de la loi française n° 2018-898 du 23 octobre 2018 relative à la lutte contre la fraude, dans la mesure où celle-ci a, selon les recourants, instauré l'automaticité des dépôts de plaintes devant le Procureur de la République. Cette nouvelle loi impliquerait ainsi une nouvelle pesée des intérêts, afin de tenir compte de l'intérêt privé des personnes concernées à ce qu'aucune donnée ne soit transmise aux autorités de poursuite pénale, soulevant ainsi des questions nouvelles relatives à la proportionnalité en lien avec la pertinence vraisemblable. Le principe de la spécialité serait aussi concerné, car l'engagement pris par les autorités françaises de respecter ce principe n'aurait plus de valeur, dès lors que celles-ci ne pourraient tenir cet engagement en vertu du droit interne français.

4.1.1. Les questions posées par les recourants trouvent leur réponse dans les règles de droit international et la jurisprudence existante.

4.1.2. Ainsi, l'engagement des Etats de respecter le droit international ne dépend pas de leur droit interne, mais du principe *Pacta sunt servanda*. Ce principe, de nature coutumière, est codifié à l'art. 26 de la Convention de Vienne du 23 mai 1969 sur le droit des traités (RS 0.111) et signifie que les conventions internationales entrées en force lient les Etats parties et que ceux-ci s'engagent à exécuter les obligations qu'ils contiennent de bonne foi, celle-ci étant par ailleurs présumée (ATF 146 II 150 consid. 7.1; 143 II 136 consid. 5.2.1). Dans l'ATF 146 II 150, le Tribunal fédéral a déjà été confronté à une objection liée à l'application du droit interne de même nature que celle soulevée dans le recours, à savoir l'existence d'une loi française contraignant les autorités administratives à transmettre les informations aux autorités pénales, indépendamment des engagements découlant de la CDI CH-FR (cf. consid. 7.4 de l'arrêt précité). La jurisprudence a analysé entre autres cette objection en se fondant sur des éléments de faits qui sont également applicables à la présente cause, en particulier les assurances données par les autorités françaises de respecter l'art. 28 al. 2 CDI CH-FR (cf. ATF 146 II 150 consid. 7.5 à 7.9).

Il a aussi été constaté que les autorités judiciaires pénales françaises avaient expressément indiqué refuser d'utiliser les informations découlant de l'assistance administrative car cette utilisation serait contraire à l'art. 28 al. 2 CDI CH-FR (ATF 146 II 150 consid. 7.8.2). Dans ce contexte, on ne voit pas que la loi française dont se prévaut les recourants serait de nature à soulever des questions juridiques nouvelles, propres à justifier une entrée en matière en regard de l'art. 84a LTF.

4.2. La troisième question juridique de principe concerne l'appréciation de la bonne foi des autorités françaises. Les recourants affirment que la France se serait engagée à ne pas faire usage de données volées de manière générale, et pas seulement en lien avec les données E.\_\_\_\_\_, de sorte que la même approche devrait prévaloir également avec les données de la Banque.

Premièrement, comme l'a constaté le Tribunal administratif fédéral, la demande de la France se fonde sur les données trouvées lors des perquisitions effectuées dans les succursales allemandes de la Banque ordonnées par les autorités pénales et non pas sur des données qui auraient été vendues illégalement à l'Allemagne. De plus, ces données ont été transmises à la France en application de la

Directive 2011/16 UE (cf. supra consid. 1.1), soit selon une procédure légale. La question soulevée n'est donc pas pertinente.

Au demeurant, savoir si la France s'est engagée de manière générale à ne pas faire usage de données volées ou uniquement en lien avec les données E. \_\_\_\_\_ est une question qui relève du fait et non du droit. En outre, la jurisprudence y a déjà clairement répondu (cf. ATF 143 II 224 consid. 6.5 et 6.6), ce qui clôt le débat.

5.

Hormis les trois questions juridiques de principe examinées ci-avant, les recourants soutiennent que la présente procédure est un cas particulièrement important pour deux raisons.

5.1. Premièrement, ils font valoir qu'un très grand nombre de personnes est concerné, comme cela l'a déjà été reconnu dans l'arrêt 2C 653/2018 du 26 juillet 2019 consid. 1.2.3 non publié in ATF 146 II 150.

Il est vrai qu'il se justifie d'entrer en matière selon l'art. 84 al. 2 LTF en particulier si l'arrêt attaqué crée une incertitude caractérisée pour les justiciables et les autorités, dans une situation qui est susceptible de se reproduire de manière fréquente en pratique (cf., en lien avec la question juridique de principe, arrêt 4A 563/2017 du 19 février 2019 consid. 1.2 non publié in ATF 145 III 143 et les références citées; ATF 140 III 501 consid. 1.3; 135 III 1 consid. 1.3). Tel était le cas de l'arrêt du Tribunal administratif fédéral, objet du recours dans la cause 2C 653/2018, car il créait pour l'Administration fédérale une incertitude caractérisée sur la suite à donner à nombre de demandes collectives par rapport à l'interdiction des fishing expeditions. Il se trouve que le Tribunal fédéral, dans l'arrêt publié in ATF 146 II 150, a spécifiquement tranché les questions qui méritaient d'être clarifiées. Ce n'est pas parce qu'il est entré en matière que, par la suite, le Tribunal fédéral devrait se prononcer sur tous les recours déposés, dans ce même contexte et à titre individuel, par les nombreux contribuables français identifiés au moyen des numéros de compte fournis par l'autorité requérante et ce indépendamment de l'existence d'une question juridique de principe. Ouvrir la voie du recours pour le seul motif que d'autres contribuables pourraient être dans la même situation reviendrait à faire perdre tout sens aux limitations prévues à l'art. 84a LTF.

5.2. Deuxièmement, les recourants soutiennent que la procédure comporte un vice grave, en raison d'une violation de leur droit d'être entendus, car des pièces auxquelles ils n'avaient pas eu accès auraient été utilisées à leur détriment.

Seule une violation importante et suffisamment crédible des principes fondamentaux de la procédure peut conduire à considérer que la condition de recevabilité posée par l'art. 84 al. 2 LTF, par renvoi de l'art. 84a LTF, est réalisée (ATF 145 IV 99 consid. 1.5; arrêt 2C 890/2020 du 4 novembre 2020 consid. 6.1).

En l'occurrence, l'arrêt attaqué retient que les pièces en question qui, selon les recourants, permettraient de démontrer que la présente requête se fonderait sur des données volées, ne sont pas déterminantes, dès lors qu'il a été indiqué qu'il n'y avait pas de lien entre d'éventuelles données achetées par l'Allemagne et les données litigieuses, transmises à la France et que les autorités françaises n'avaient pas donné d'assurances qu'elles n'utiliseraient pas de telles données, comme elles l'avaient fait pour les données E. \_\_\_\_\_. D'autre part, les juges soulignent que le contenu de ces pièces ressort explicitement de la décision attaquée, de sorte que les recourants ont eu connaissance des éléments essentiels sur la base desquels l'Administration fédérale a fondé sa décision.

Il ressort de cette motivation que, même si l'on devait retenir une violation du droit d'être entendu, ce que les recourants peinent du reste à rendre crédible, celle-ci ne traduirait pas l'existence d'une violation importante de ce droit, équivalant à une violation des principes fondamentaux de la procédure.

6.

6.1. Dans ces circonstances, le recours en matière de droit public doit être déclaré irrecevable (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).

6.2. Cette conséquence fait perdre tout objet à la demande de suspension de la procédure (cf. supra consid. 2).

Il en va de même de la demande d'effet suspensif, à supposer que les recourants aient eu un intérêt à demander son octroi, puisque l'effet suspensif est prévu par l'art. 103 al. 2 let. d LTF (arrêts 2C 53/2021 du 22 janvier 2021 consid. 5; 2C 1046/2019 du 23 décembre 2019 consid. 5).

7.

La recourants, qui succombent, supporteront les frais de justice devant le Tribunal fédéral, solidairement entre eux (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 3'000 fr., sont mis à la charge des recourants, solidairement entre eux.

3.

Le présent arrêt est communiqué aux mandataires 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 30 avril 2021

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

Le Président : Seiler

La Greffière : Vuadens