

Bundesgericht  
Tribunal fédéral  
Tribunale federale  
Tribunal federal

2C 775/2020

Arrêt du 30 septembre 2020

Ile Cour de droit public

Composition

MM. et Mme les Juges fédéraux Seiler, Président,  
Zünd et Aubry Girardin.  
Greffier : M. Ermotti.

Participants à la procédure

A. \_\_\_\_\_ Limited,  
représentée par Me Frédéric Neukomm, avocat,  
recourante,

contre

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

Objet

Assistance administrative (CDI CH-IN),

recours contre l'arrêt du Tribunal administratif fédéral, Cour I, du 31 août 2020 (A-3734/2017).

Considérant en fait et en droit :

1.

Le 31 octobre 2016, le Ministry of Finance, Foreign Tax & Tax Research Division-III de la République de l'Inde (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) visant la société A. \_\_\_\_\_ Limited (ci-après: la Société), dont le siège est en Inde, et se rapportant à la période allant du 1er avril 1999 au 31 mars 2016. L'autorité indienne indiquait qu'elle procédait au contrôle de la Société; celle-ci aurait mis en place des sociétés offshore, dont l'une sise aux Îles Vierges britanniques et l'autre aux Bahamas; elle aurait ouvert et contrôlé des comptes bancaires au nom de ces entités. Selon l'autorité requérante, la Société aurait versé des fonds à ces sociétés, qui auraient procédé à des transferts d'argent, effectués sur des comptes bancaires détenus auprès de banques situées en Suisse. La Société n'ayant fourni aucune information sur ces transactions, l'autorité requérante posait à l'Administration fédérale différentes questions de nature comptable et bancaire relatives à ces sociétés offshore, afin de vérifier le bénéfice en Inde de la Société et de procéder à sa correcte taxation.

Par décision du 31 mai 2017, l'Administration fédérale a accordé l'assistance administrative aux autorités indiennes, tout en excluant l'échange d'informations antérieures au 1er avril 2011.

Le 3 juillet 2017, la Société a déposé un recours contre cette décision auprès du Tribunal administratif fédéral.

Par courriers des 7 juin 2018 et 17 juillet 2018, la Société a indiqué qu'une nouvelle demande d'assistance administrative la concernant, qui portait sur le même objet et la même période fiscale, avait été déposée par

les autorités indiennes. Elle demandait la suspension de la procédure pendante devant le Tribunal administratif fédéral, jusqu'à ce que l'Administration fédérale ait traité la nouvelle demande. Celle-ci s'est opposée à la suspension, indiquant que la nouvelle demande portait sur des informations additionnelles, de sorte que la portée de la requête, objet de la procédure devant le Tribunal administratif fédéral, ne serait en aucun cas réduite. Elle a précisé qu'elle ne rendrait pas de décision finale dans le cadre de la nouvelle procédure, tant que la procédure alors pendante ne serait pas terminée.

Par décision incidente du 3 août 2018, le Tribunal administratif fédéral a rejeté la demande de suspension formée par la Société.

Le 10 octobre 2018, le Tribunal administratif fédéral a donné suite à la requête de B.\_\_\_\_\_ et a admis sa qualité de partie, en tant qu'ayant droit économique des sociétés offshore durant la période visée par la demande. Le 16 mai 2019, il a également admis la qualité de partie de la société C.\_\_\_\_\_SA.

Par arrêt du 31 août 2020, le Tribunal administratif fédéral a admis très partiellement le recours interjeté par la Société, ainsi que par B.\_\_\_\_\_ et C.\_\_\_\_\_ SA, qualifiés d'intervenants à la procédure. L'admission visait à exclure certains documents contenant des informations antérieures au 1er avril 2011 (consid. 3.10 de l'arrêt attaqué). Le recours a été rejeté pour le surplus.

2.

A l'encontre de l'arrêt du 31 août 2020, la Société interjette un recours en matière de droit public au Tribunal fédéral dans lequel elle conclut, sous suite de frais et dépens, à la réforme de l'arrêt du 31 août 2020, principalement en ce sens qu'il soit ordonné la non-entrée en matière aux demandes d'assistance administrative des 31 octobre 2016, 16 octobre 2017 et 26 avril 2018 la concernant, subsidiairement à ce que la non-entrée en matière soit ordonnée concernant les demandes des 16 octobre 2017 et 26 avril 2018. A titre encore plus subsidiaire, elle demande l'annulation de l'arrêt attaqué et le renvoi de la cause à l'autorité précédente pour nouvelle décision dans le sens des considérants.

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 (cf. sur ces notions, ATF 139 II 340 consid. 4 p. 342 s.; 139 II 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; 139 II 404 consid. 1.3 p. 410), 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. 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). Il faut donc, pour que le recours soit recevable sous l'angle de l'art. 84a LTF, que la question juridique de principe soulevée par la partie recourante soit déterminante pour l'issue du litige, ce qui suppose notamment qu'elle soit en lien avec les éléments de fait et le raisonnement juridique ressortant de l'arrêt attaqué (arrêt 2C 672/2018 du 27 août 2018 consid. 3.2, in Archives 87 p. 195; cf. aussi arrêt 2C 1046/2019 du 23 décembre 2019 consid. 3 et les arrêts cités).

4.

La recourante considère que la présente cause soulève la question juridique de principe de savoir comment le Tribunal administratif fédéral doit traiter le cas où une nouvelle demande d'assistance administrative est soumi-

se à l'Administration fédérale en lien avec une procédure pendante devant lui, notamment dans l'hypothèse où l'étendue des informations demandées dans la seconde demande est plus restreint (recours p. 7). Elle soutient aussi qu'il y a une incertitude caractérisée liée au risque de décisions contradictoires, puisque deux autorités sont saisies d'une même cause. Enfin, se pose la question de principe de déterminer s'il est admissible, en regard des art. 2 al. 1 et 16 ss LAAF, que l'Administration fédérale ne rende pas de décision formelle sur une nouvelle demande d'assistance administrative réduisant la portée d'une première demande attaquée en justice.

4.1. Il ressort de la motivation du recours et des pièces produites que la recourante se réfère à deux demandes d'assistance formées par l'autorité indienne les 16 octobre 2017 et 26 avril 2018, dont elle affirme qu'elles restreindraient la demande originale du 31 octobre 2016, raison pour laquelle elle avait demandé au Tribunal administratif fédéral qu'il suspende la procédure, afin que l'Administration fédérale puisse se prononcer à leur sujet.

Il se trouve que l'arrêt attaqué du 31 août 2020 ne contient aucune motivation juridique sur cette problématique. Il ressort en revanche de l'état de fait de cet arrêt, qui lie la Cour de céans (art. 105 al. 1 LTF), que la demande de suspension formée par la recourante en lien avec une nouvelle demande d'assistance la concernant a été rejetée par le Tribunal administratif fédéral le 3 août 2018. L'arrêt attaqué ne mentionne pas les motifs à la base de ce rejet. Il relève seulement que l'Administration fédérale s'est opposée à la demande de suspension en alléguant que la nouvelle requête d'assistance portait sur des informations additionnelles, de sorte que la portée de la demande du 31 octobre 2016 n'était en aucun cas réduite et qu'elle ne rendrait pas de décision finale sur le sujet, tant que la présente cause ne serait pas terminée (arrêt attaqué p. 5).

4.2. Il en découle que la problématique soulevée par la recourante ne relève pas de l'arrêt final, mais d'une procédure incidente de suspension, qui a été tranchée par décision du 3 août 2018. Selon l'art. 93 al. 3 LTF, les parties peuvent attaquer devant le Tribunal fédéral les décisions incidentes par un recours contre la décision finale, dans la mesure où elles influent sur le contenu de celle-ci (art. 93 al. 3 LTF). Par conséquent, il est possible de soulever une question juridique de principe au sens de l'art. 84a LTF en lien avec une telle décision incidente dans le cadre d'un recours contre l'arrêt final du Tribunal administratif fédéral.

Il faut toutefois que, conformément à l'art. 42 al. 2 LTF, le recours permette de saisir en quoi ladite décision incidente soulève concrètement une question juridique de principe (cf. supra consid. 3). Or, la motivation présentée par la recourante ne remplit pas cette exigence. En effet, les questions présentées dans le recours supposent que l'État requérant, alors que la procédure liée à une première demande d'assistance est pendante devant le Tribunal administratif fédéral, forme une nouvelle requête réduisant sa demande d'assistance initiale. En revanche, si la nouvelle demande porte sur d'autres informations, on ne voit pas en quoi le fait que l'instance judiciaire tranche dans la première procédure, sans attendre que l'Administration fédérale se prononce sur la nouvelle demande, soulèverait des problèmes procéduraux particuliers.

4.3. En l'occurrence, la recourante affirme que les nouvelles demandes formées par l'État requérant revenaient à réduire la demande initiale, objet de la présente procédure. Or, non seulement elle ne produit pas la décision incidente du 3 août 2018 se prononçant sur la suspension, mais elle n'explique pas non plus quels en seraient les motifs, de sorte que la Cour de céans n'est pas en mesure de comprendre si les questions soulevées dans l'abstrait par la recourante se posent concrètement en l'espèce. A cela s'ajoute que l'affirmation de la recourante selon laquelle les nouvelles demandes réduiraient la demande du 31 octobre 2016 examinée par le Tribunal administratif fédéral est contredite par l'interprétation de l'Administration fédérale reproduite dans l'arrêt attaqué, qui souligne que la nouvelle requête portait sur des informations additionnelles. De plus, la recourante admet elle-même que l'interprétation de l'Administration fédérale est partagée par le Tribunal administratif fédéral, puisqu'elle souligne, en p. 17 de son écriture, que celui-ci aurait considéré, de façon erronée et sans justification dans sa décision incidente du 23 (recte: 3) août 2018 que la requête du 16 octobre 2017 était en fait un complément à la requête du 16 octobre 2017 (recte : 31 octobre 2016).

En résumé, la recourante n'a pas démontré en quoi les questions juridiques qu'elle qualifie de principe se

poseraient concrètement. En outre, rien ne permet de retenir que ces questions se poseraient avec évidence, les éléments à disposition du Tribunal fédéral démontrant au contraire que les autorités précédentes ont considéré que les nouvelles demandes n'avaient pas pour effet de réduire la demande initiale.

5.

L'entrée en matière en application de l'art. 84a LTF ne se justifie donc pas, ce qui conduit à 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).

6.

Succombant, la recourante doit supporter les frais de justice devant le Tribunal fédéral (art. 66 al. 1 LTF). Il n'est 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 de la recourante.

3.

Le présent arrêt est communiqué au mandataire de la recourante, 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 septembre 2020

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

Le Président : Seiler

Le Greffier : Ermotti