Bundesgericht
Tribunal fédéral
Tribunale federale
Tribunal federal

2C 325/2017

Arrêt du 3 avril 2017

IIe Cour de droit public

Composition
MM. et Mme les Juges fédéraux Seiler, Président,
Aubry Girardin et Stadelmann.
Greffière : Mme Vuadens.

Participants à la procédure
1. X._____,
2. Y._____ Ltd.,
tous les deux représentés par Me André Gruber, 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 15 mars 2017.

Considérant en fait et en droit :

1.
Le 20 décembre 2015, l'autorité compétente espagnole a formé une demande d'assistance administrative en matière fiscale au sujet de X._____ portant sur les comptes que celui-ci aurait détenus auprès de la Banque A._____ AG (ci-après: la Banque) directement ou indirectement du 1er janvier 2010 au 31 décembre 2013, ainsi que sur les opérations en lien avec ces comptes.

Le 28 janvier 2016, l'autorité espagnole a déposé une seconde demande d'assistance administrative, toujours au sujet de X._____ et pour la même période, afin d'obtenir des informations concernant la société Y._____ Ltd (ci-après: la Société), sise aux Iles Vierges Britanniques, qui avait un compte (le numéro a été fourni) auprès de la Banque et dont le contribuable était l'ayant-droit économique.

Après avoir obtenu les informations de la Banque, l'Administration fédérale des contributions (ci-après: AFC) a, par deux décisions du 1er juin 2016, accordé l'assistance administrative requise par l'Espagne concernant les deux demandes.

Contre les décisions de l'AFC du 1er juin 2016, X._____ et la Société ont formé recours auprès du Tribunal administratif fédéral. Après avoir joint les deux causes et déclaré la requête de suspension de la procédure sans objet, le Tribunal administratif fédéral a rejeté les recours par arrêt du 15 mars 2017.

2.
Le 27 mars 2017, X._____ et la Société ont déposé un recours en matière de droit public au Tribunal fédéral contre l'arrêt du 15 mars 2017. Ils concluent à l'annulation de cette décision et, principalement, à l'annulation des décisions rendues le 1er juin 2016 par l'AFC et à ce que l'assistance administrative les concernant ne soit pas accordée; subsidiairement, ils demandent le renvoi de la cause devant l'autorité inférieure pour nouvelle décision dans le sens des considérants. Ils sollicitent également la constatation de l'effet suspensif à leur recours.

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. 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 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; arrêt 2C 963/2014 du 24 septembre 2015 consid. 1.3 non publié in ATF 141 II 436; 2C 638/2015 du 3 août 2015 consid. 1.2, in SJ 2016 I 201; 2C 252/2015 du 4 avril 2015 consid. 3, in RDAF 2015 II 224). Il découle de la formulation de l'art. 84 al. 2 LTF que la loi ne contient qu'une liste exemplative de cas susceptibles d'être qualifiés de particulièrement importants. 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 précités 2C 963/2014 consid. 1.3; 2C 638/2015 consid. 1.3). Il faut en tous les cas qu'il s'agisse d'une question juridique d'une portée certaine pour la pratique (arrêts 2C 469/2016 du 27 mai 2016 consid. 3; 2C 54/2014 du 2 juin 2014 consid. 1.1, in StE 2014 A 31.4 Nr. 20).

4.
Les recourants exposent que trois questions juridiques de principe au sens de l'art. 84a LTF se posent.

4.1. La première question concerne leur droit de réplique. Les recourants soutiennent que le Tribunal administratif fédéral aurait rendu l'arrêt final sans les avoir avertis, les privant ainsi du droit de répliquer.

Comme les recourants le reconnaissent eux-mêmes, le Tribunal fédéral a déjà tranché cette problématique. Il a ainsi retenu que si l'autorité judiciaire incite les recourants à attendre une invitation pour réagir à la réponse, elle ne peut statuer sans leur avoir donné l'occasion de former une réplique (cf. arrêt 1C 72/2012 du 7 août 2012 consid. 2). La jurisprudence a toutefois précisé que, sous réserve d'une telle incitation, il n'existe pas un droit à être invité formellement à s'exprimer avant qu'une autorité judiciaire ne rende un arrêt (arrêt 2D 46/2012 du 16 janvier 2013 consid. 4.2.2). La question juridique posée par les recourants a donc une réponse dans la jurisprudence. Quant au point de savoir si, dans le cas d'espèce, le Tribunal administratif fédéral aurait incité les recourants à rester passifs et à attendre d'avoir l'occasion de former une réplique, comme ils le prétendent, est une question qui relève de l'appréciation des circonstances d'espèce, mais qui ne pose pas une question juridique de principe.

4.2. La deuxième et la troisième questions soulevées par les recourants sont liées. Elles portent sur le degré de pertinence des éléments que doit produire une partie pour renverser la présomption de bonne foi de l'Etat requérant et, en présence de tels éléments, de l'obligation pour les autorités requises de demander des explications complémentaires. Les recourants reprochent en substance au Tribunal administratif fédéral de n'avoir pas admis qu'ils avaient apporté des éléments concrets sur la provenance illicite des preuves sur lesquelles les autorités espagnoles avaient fondé leurs demandes d'assistance; ces informations résultaient, selon les recourants,

d'une perquisition et d'une mise sous-scellés entachées de graves vices de procédure et auraient justifié que les autorités suisses demandent des informations complémentaires à l'Etat requérant.

La jurisprudence a, sur ces questions également, déjà fourni une réponse. Le Tribunal fédéral a, à plusieurs reprises, retenu que, conformément aux principes généraux régissant le droit international (art. 31 de la Convention de Vienne du 23 mai 1969 sur le droit des traités [RS 0.111]; ATF 142 II 218 consid. 3.3 p. 228 s.), la bonne foi de l'Etat requérant l'assistance administrative devait être présumée; cette présomption pouvait cependant être renversée en présence d'éléments suffisamment établis et concrets (arrêt 2C 893/2015 du 16 février 2017 consid. 8.7.4 destiné à la publication; cf. ATF 142 II 161 consid. 2.4 p. 172). En présence de tels éléments, les autorités suisses peuvent en informer l'autorité requérante par écrit en lui donnant la possibilité de compléter sa demande par écrit (cf. art. 6 al. 3 LAAF), voire, en cas de mauvaise foi avérée, refuser d'entrer en matière (cf. art. 7 let. c LAAF).

Les recourants se fondent sur ces principes, mais en contestent l'application par le Tribunal administratif fédéral. Ils lui reprochent en substance de n'avoir pas admis qu'ils avaient apporté des éléments concrets sur la provenance illicite des preuves sur lesquelles les autorités espagnoles ont fondé leurs demandes d'assistance; ces informations résulteraient d'une perquisition et d'une mise sous-scellés entachées de graves vices de procédure. Ces éléments auraient justifié, d'après les recourants, que les autorités suisses demandent des informations complémentaires à l'Etat requérant, ce qu'elles n'ont pas fait, malgré les requêtes réitérées des intéressés.

Cette argumentation est étroitement liée aux circonstances d'espèce. A l'instar de la première question soulevée, les recourants contestent la façon dont le Tribunal administratif fédéral a appliqué les principes posés par la jurisprudence en lien avec la présomption de bonne foi de l'Etat requérant à leur cause. Or, savoir si les juges précédents ont correctement évalué les éléments apportés par les recourants, pour en conclure que ceux-ci n'étaient pas propres à renverser la présomption de bonne foi des autorités espagnoles, de sorte que des renseignements supplémentaires n'avaient pas à être demandés, ne révèle pas d'une question juridique de principe, mais de la simple application de ces principes aux circonstances d'espèce. Cette problématique ne justifie pas d'entrer en matière en regard de l'art. 84a LTF.

5.
Dans la mesure où les recourants soutiennent enfin que leur cause est un cas particulièrement important (art. 84 al. 2 LTF, par renvoi de l'art. 84a LTF), ils se méprennent. Cette disposition concerne les situations dans lesquelles il y a des raisons de supposer que la procédure à l'étranger viole des principes fondamentaux ou comporte d'autres vices graves. Le cas particulièrement important visé à l'art 84 al. 2 LTF ne doit être admis que de manière restrictive (cf. en matière d'extradition, ATF 134 IV 156 consid. 1.3.1 et 1.3.2 p. 160; arrêt 1C 361/2016 du 16 septembre 2016 consid. 1.2), par exemple lorsqu'il existe des risques de danger pour la vie ou l'intégrité corporelle d'une personne à extrader ou en présence d'une affaire politiquement sensible ou ayant une grande portée humanitaire (ALAIN WURZBURGER, in Commentaire de la LTF, 2e éd. 2014, no 15 ad art. 84 LTF). Il faut que l'on puisse supposer avec une vraisemblance suffisante que l'on se trouve dans une telle situation, ce qu'il appartient au recourant de démontrer (arrêt 2C 1175/2016 du 3 janvier 2017 consid. 4.2.1). L'importance de l'affaire pour la personne concernée ou les sommes en jeu ne sont en revanche pas déterminantes (WURZBURGER, in op. cit., no 16 ad art. 84
LTF).

En l'occurrence, les allégations des recourants et les avis de droit produits à leur appui, selon lesquels des preuves auraient été récoltées de manière illicite par les autorités espagnoles lors d'une perquisition et d'une mise sous scellés de documents ne suffisent pas à rendre vraisemblable que la procédure à l'étranger violerait des principes fondamentaux ou comporterait d'autres vices graves au sens précité. Les vices dont se prévalent les recourants sont de nature procédurale et ne relèvent à l'évidence pas de l'art. 84 al. 2 LTF. Comme l'a retenu pertinemment le Tribunal administratif fédéral, il est loisible au recourant 1 de remettre en cause, par le biais de la voie judiciaire interne, les vices de procédure dont il se prétend victime et, le cas échéant, d'obtenir le retrait des preuves qui auraient été obtenues en violation des règles procédurales espagnoles. Une telle procédure est du reste pendante en Espagne. Le contribuable n'est donc pas lésé de ce point de vue, cette problématique

relevant du droit interne de l'Etat requérant (cf. arrêt 2C 893/2015 précité consid. 6.3.6 destiné à la publication; ATF 142 II 218 consid. 3.7 p. 230).

6.
Les considérants qui précèdent conduisent à 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).

7.
Succombant, les recourants doivent supporter les frais de justice devant le Tribunal fédéral, solidairement entre eux (art. 66 al. 1 et 5 LTF). Il n'est pas alloué de dépens (art. 68 al.1 et 3 LTF).

Compte tenu de l'issue du litige, la demande tendant à la constatation de l'effet suspensif au recours, est sans objet, à supposer que les recourants aient eu un intérêt à faire constater une conséquence juridique prévue par l'art. 103 al. 2 let. d LTF (cf. arrêt 2C 411/2016 du 13 février 2017 consid. 1.6 non destiné à la publication).

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 SEI et au Tribunal administratif fédéral, Cour I.

Lausanne, le 3 avril 2017
Au nom de la IIe Cour de droit public
du Tribunal fédéral suisse

Le Président : Seiler

La Greffière : Vuadens