Bundesverwaltungsgericht
Tribunal administratif fédéral
Tribunale amministrativo federale
Tribunal administrativ federal



Cour I
A-7025/2010

Arrêt du 4 avril 2011

Composition

Daniel de Vries Reilingh (président du collège),
Pascal Mollard, Charlotte Schoder, juges,
Celia Clerc, greffière.

Parties

X._____, ***,
représenté par A._____, ***,
recourant,

contre

Administration fédérale des contributions AFC,
Eigerstrasse 65, 3003 Berne,
autorité inférieure.

Objet

Entraide administrative (CDI-US).

Faits :

A.
La Confédération suisse (ci-après : la Suisse) et les Etats-Unis d'Amérique (ci-après : Etats-Unis) ont conclu, en date du 19 août 2009, un accord concernant la demande de renseignements de l'Internal Revenue Service des Etats-Unis relative à la société de droit suisse UBS SA (Accord 09, RO 2009 5669). En vertu de cet accord, la Suisse s'est engagée à traiter la demande d'entraide administrative des Etats-Unis concernant les clients américains d'UBS SA selon les critères établis dans l'annexe à l'Accord 09, ainsi que conformément à la convention du 2 octobre 1996 entre la Suisse et les Etats-Unis en vue d'éviter les doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu (CDI-US 96, RS 0.672.933.61). Se fondant sur lesdits critères, les parties à l'Accord 09 ont estimé que la demande d'entraide administrative portait sur environ 4'450 comptes ouverts ou clos. La Suisse s'est en outre engagée à mettre sur pied une unité opérationnelle spéciale permettant à l'Administration fédérale des contributions (ci-après : AFC), dans le cadre de la demande d'entraide précitée, de rendre ses décisions finales dans un délai de 90 jours s'agissant des 500 premières décisions et les décisions restantes dans les 360 jours suivant la date de la réception de ladite demande.

B.
Le 31 août 2009, l'administration fiscale américaine (Internal Revenue Service à Washington, ci-après : IRS) a adressé à l'AFC une demande d'entraide administrative, en invoquant l'Accord 09. Cette demande est fondée sur l'art. 26 CDI-US 96, sur le protocole d'accord faisant partie intégrante de la CDI-US 96, ainsi que sur l'accord mutuel du 23 janvier 2003 entre l'AFC et le département du trésor des Etats-Unis portant sur l'application de l'art. 26 CDI-US 96 (Accord 03, publié in : Rechtsbuch der schweizerischen Bundessteuern, Pestalozzi/Lachenal/Patry [Editeurs], Therwil janvier 2010, vol. 4, ch. I B h 69, annexe 1 version en anglais, annexe 4 version en allemand). L'IRS a requis des informations concernant des contribuables américains qui, durant la période du 1er janvier 2001 au 31 décembre 2008, ont eu le droit de signature ou un autre droit de disposer des comptes bancaires détenus, surveillés ou entretenus par une division d'UBS SA ou une de ses succursales ou filiales en Suisse (ci-après : UBS SA). Ont été concernés les comptes pour lesquels UBS SA (1) n'était pas en possession du formulaire « W-9 » dûment complété par le contribuable et (2) n'avait pas annoncé, dans

les délais et formes requis, au moyen du formulaire « 1099 » et au nom du contribuable concerné, les retraits effectués par ce dernier au fisc américain.

C.
Le 1er septembre 2009, l'AFC a pris une décision à l'encontre d'UBS SA exigeant des renseignements au sens de l'art. 20d al. 2 de l'ordonnance du 15 juin 1998 concernant la convention de double imposition américano-suisse du 2 octobre 1996 (OCDI-US 96, RS 672.933.61). Elle a décidé d'ouvrir une procédure d'entraide administrative et a requis d'UBS SA, dans les délais fixés à l'art. 4 de l'Accord 09, de fournir en particulier les dossiers complets des clients tombant sous l'annexe à l'Accord 09.

D.
Par arrêt A-7789/2009 du 21 janvier 2010 (publié partiellement in : ATAF 2010/7), le Tribunal administratif fédéral a admis un recours contre une décision finale de l'AFC qui concernait, conformément à l'annexe de l'Accord 09, une contestation relevant de la catégorie mentionnée au ch. 2 let. A/b (ci-après : catégorie 2/A/b). Il a considéré que l'Accord 09 était un accord amiable qui devait rester à l'intérieur du cadre fixé par la convention dont il dépendait, soit la CDI-US 96, selon laquelle l'entraide administrative est accordée seulement en cas de fraude fiscale, mais pas en cas de soustraction d'impôt.

Compte tenu de cet arrêt, le Conseil fédéral a – après de nouvelles négociations avec les Etats-Unis – conclu le 31 mars 2010 un protocole modifiant l'accord entre la Suisse et les Etats-Unis concernant la demande de renseignements de l'Internal Revenue Service des Etats-Unis relative à la société de droit suisse UBS SA, signé à Washington le 19 août 2009 (ci-après : Protocole 10, RO 2010 1459). Le Protocole 10 est applicable à titre provisoire dès le jour de sa signature par les parties (cf. art. 3 al. 2 Protocole 10).

E.
Par arrêté fédéral du 17 juin 2010 portant approbation de l'accord entre la Suisse et les Etats-Unis concernant la demande de renseignements relative à UBS SA, ainsi que du protocole modifiant cet accord (RO 2010 2907), l'Assemblée fédérale a approuvé l'Accord 09 et le Protocole 10 et autorisé le Conseil fédéral à les ratifier (la version consolidée de l'Accord 09 et du Protocole 10 est publiée au RS 0.672.933.612 et est

désignée ci-après comme Convention 10, la langue originale de cette convention étant l'anglais). L'arrêté fédéral précité n'a pas été soumis au référendum facultatif en matière de traités internationaux selon l'art. 141 al. 1 let. d ch. 3 de la constitution fédérale de la Confédération suisse du 18 avril 1999 (Cst., RS 101).

F.
Le 15 juillet 2010, le Tribunal administratif fédéral a rendu un arrêt dans l'affaire pilote A-4013/2010 au sujet de la validité de la Convention 10 (publié partiellement in : ATAF 2010/40). Dans cet arrêt, il a jugé que la Convention 10 le liait pleinement au sens de l'art. 190 Cst. Il a également considéré que le droit international ne connaissait pas – à l'exception de la prééminence du *ius cogens* – de hiérarchie matérielle, si bien que la Convention 10 était de même rang que la CDI-US 96. Cette dernière étant antérieure à la Convention 10, ses dispositions ne trouvaient application que pour autant qu'elles soient en conformité avec les règles de la Convention 10, qui – étant plus récentes – primaient.

G.
Le dossier de X._____ en tant que bénéficiaire économique de Y._____, ***, concerné par la présente procédure, a été transmis par UBS SA à l'AFC le 12 février 2010. Dans sa décision finale du 23 août 2010, l'AFC a considéré que toutes les conditions étaient réunies pour accorder l'entraide administrative à l'IRS et fournir les documents édités par UBS SA. La décision a été transmise à A._____ en ce qui concerne tant X._____ que Y._____.

H.
Représenté par ledit mandataire, X._____ (ci-après : recourant) a interjeté – par mémoire du 24 septembre 2010 – recours contre la décision finale du 23 août 2010 auprès du Tribunal administratif fédéral. Principalement, il a demandé – sous suite de dépens – que la décision du 23 août 2010 soit annulée, que la demande d'entraide de l'IRS en tant qu'elle porte sur la relation bancaire UBS *** soit refusée, et qu'il soit ordonné à l'AFC de rendre une décision conforme. Subsidiairement, le recourant a requis qu'il soit ordonné à l'autorité inférieure de communiquer uniquement les documents d'ouverture de compte et les relevés de compte, à l'exclusion des données personnelles, des rapports et autres notes d'UBS SA. En substance, il a invoqué une violation du droit d'être entendu, un défaut d'indépendance et d'impartialité de la procédure d'entraide administrative, la nullité de la Convention 10 et une

violation du principe de proportionnalité. Il a également fait valoir qu'il ne serait pas l'ayant droit économique du compte incriminé et qu'il n'aurait pas fraudé.

I.
Dans sa réponse du 9 décembre 2010, l'AFC a proposé le rejet du recours, dans la mesure où celui-ci serait recevable, sous suite de frais.

J.
Les faits seront repris, pour autant que besoin, dans les considérants qui suivent.

Droit :

1.
Sous réserve des exceptions prévues à l'art. 32 de la loi fédérale du 17 juin 2005 sur le Tribunal administratif fédéral (LTAF, RS 173.32), celui-ci, en vertu de l'art. 31 LTAF, connaît des recours contre les décisions au sens de l'art. 5 de la loi fédérale du 20 décembre 1968 sur la procédure administrative (PA, RS 172.021) prises par les autorités mentionnées à l'art. 33 LTAF. En particulier, les décisions finales prises par l'AFC en matière d'entraide administrative, fondées sur l'art. 26 CDI-US 96, peuvent être contestées devant le Tribunal administratif fédéral conformément à l'art. 33 let. d LTAF en relation avec l'art. 20k al. 1 OCDI-US 96. La procédure devant le Tribunal administratif est régie par la PA, pour autant que la LTAF n'en dispose pas autrement (art. 37 LTAF).

Déposé par une personne qui a qualité pour recourir (cf. art. 48 al. 1 PA) et dans le délai et selon les formes prescrits (cf. art. 50 al. 1 et art. 52 al. 1 PA), le recours est recevable, sous réserve des considérants 3.2.3 et 5.1.2 ci-après.

2.
2.1. Le recourant peut invoquer la violation du droit fédéral, y compris l'excès ou l'abus du pouvoir d'appréciation (cf. art. 49 let. a PA), la constatation inexacte ou incomplète des faits pertinents (cf. art. 49 let. b PA) ou l'inopportunité (cf. art. 49 let. c PA; cf. également Moser/Beusch/Kneubühler, op. cit., ch. 2.149 p. 73; Ulrich Häfelin/Georg Müller/Felix Uhlmann, Allgemeines Verwaltungsrecht, 6e éd., Zurich/Bâle/Genève 2010, ch. 1758 ss). Le droit fédéral au sens de l'art. 49 let. a PA comprend les droits constitutionnels des citoyens

(cf. ALFRED KÖLZ/ISABELLE HÄNER, Verwaltungsverfahren und Verwaltungsrechtspflege des Bundes, 2e éd., Zurich 1998, ch. 621). Le droit conventionnel en fait également partie (cf. ATF 132 II 81 consid 1.3 et les références citées; arrêts du Tribunal administratif fédéral A-7014/2010 du 3 février 2011 consid. 3.1 et les références citées, A-4161/2010 du 3 février 2011 consid. 3.1 et A-7094/2010 du 21 janvier 2011 consid. 2.1). Seule peut toutefois être invoquée par les particuliers devant les tribunaux la violation de dispositions directement applicables (« self-executing ») contenues dans les traités internationaux. Comme ceux-ci peuvent renfermer des normes directement applicables et d'autres qui ne le sont pas, c'est par la voie de l'interprétation qu'il convient d'opérer une qualification à cet égard (cf. ATF 121 V 246 consid. 2b et les références citées; arrêts du Tribunal administratif fédéral A-8462/2010 du 2 mars 2011 consid. 2.1 et les références citées, A-7014/2010 du 3 février 2011 consid. 3.1 et les références citées, A-4013/2010 du 15 juillet 2010 consid. 1.2).

Une norme est directement applicable lorsqu'elle confère aux particuliers des droits et obligations directement invocables devant les autorités, sans requérir aucune mesure interne d'exécution (cf. ANDREAS AUER/GIORGIO MALINVERNI/MICHEL HOTTELIER, Droit constitutionnel suisse, vol. I, 2e éd., Berne 2006 [ci-après : vol. 1], ch. 1307 p. 464). Selon la jurisprudence, une norme est directement applicable si elle est suffisamment déterminée et claire par son contenu pour constituer le fondement d'une décision concrète (cf. ATF 126 I 240 consid. 2b et les références citées, 124 III 90 cons. 3a s., 120 Ia 1 consid. 5b; arrêt du Tribunal fédéral 2A.593/2005 du 6 septembre 2006 consid. 5.2; arrêts du Tribunal administratif A-7014/2010 du 3 février 2011 consid. 3.1 et les références citées, A-4161/2010 du 3 février 2011 consid. 3.1 et A-7094/2010 du 21 janvier 2011 consid. 2.1). Les dispositions directement applicables doivent être distinguées avant tout des dispositions qui énoncent un programme, à savoir celles qui se bornent à esquisser la réglementation d'une matière ou qui laissent à l'Etat contractant une liberté d'appréciation ou de décision considérables ou encore qui ne comportent que des idées directrices, de sorte qu'elles s'adressent non pas aux autorités administratives ou judiciaires, mais bien au législateur national (cf. ATF 121 V 246 consid. 2b et les références citées; arrêts du Tribunal administratif fédéral A-8462/2010 du 2 mars 2011 consid. 2.1 et les références citées, A-7014/2010 du 3 février 2011 consid. 3.1 et les références citées).

2.2. Le Tribunal administratif fédéral constate les faits et applique le droit d'office, sans être lié par les motifs invoqués (cf. art. 62 al. 4 PA) ni par l'argumentation juridique développée dans la décision entreprise (cf. PIERRE MOOR, Droit administratif, vol. II, Berne 2002, p. 265). L'autorité saisie se limite toutefois en principe aux griefs soulevés et n'examine les questions de droit non invoquées que dans la mesure où les arguments des parties ou le dossier l'y incitent (cf. ATF 122 V 157 consid. 1a, 121 V 204 consid. 6c; Jurisprudence des autorités administratives de la Confédération [JAAC] 61.31 consid. 3.2.2; KÖLZ/HÄNER, op. cit., ch. 677).

2.3. La procédure devant le Tribunal administratif fédéral est régie essentiellement par la maxime inquisitoire, selon laquelle le Tribunal définit les faits pertinents et les preuves nécessaires, qu'il ordonne et apprécie d'office. Cette maxime doit cependant être relativisée par son corollaire, soit le devoir de collaboration des parties à l'établissement des faits, ainsi que par le droit des parties, compris dans le droit d'être entendu, de participer à la procédure et d'influencer la prise de décision (cf. ATF 128 II 139 consid. 2b, 120 V 357 consid. 1a). Le devoir de collaborer des parties concerne en particulier le recourant qui adresse un recours au Tribunal dans son propre intérêt. Le recourant doit ainsi renseigner le juge sur les faits de la cause, indiquer les moyens de preuve disponibles et motiver sa requête (cf. art. 52 PA; ATF 119 II 70 consid. 1; MOOR, op. cit., ch. 2.2.6.3 p. 258 ss; arrêts du Tribunal administratif fédéral A-8462/2010 du 2 mars 2011 consid. 2.3 et les références citées, A-862/2007 du 17 février 2010 consid. 7.1 et les références citées). Un devoir de collaborer concerne aussi le recourant en ce qui concerne les faits qu'il est mieux à même de connaître, parce qu'ils ont trait spécifiquement à sa situation personnelle, qui s'écarte de l'ordinaire (cf. MOOR, op. cit., ch. 2.2.6.3 p. 260; arrêt du Tribunal fédéral 2C_573/2007 du 23 janvier 2008 consid. 2.3 et les références citées).

Il n'appartient en principe pas à l'autorité de recours d'établir les faits *ab ovo*. Dans le cadre de la présente procédure, il s'agit bien plus de vérifier les faits établis par l'autorité inférieure et de les corriger ou compléter le cas échéant (cf. arrêts du Tribunal administratif fédéral A-8462/2010 du 2 mars 2011 consid. 2.3 et les références citées, A-7014/2010 du 3 février 2011 consid. 3.3, A- 4911/2010 du 30 novembre 2010 consid. 1.4.1 et les références citées; cf. également MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, op. cit., ch. 1.52).

2.4. Le Tribunal administratif fédéral a par ailleurs jugé qu'il convient de ne pas se montrer trop exigeant pour admettre l'existence d'un soupçon initial dès lors qu'au moment du dépôt de la demande d'entraide ou de la transmission des informations requises, il n'est pas encore possible de déterminer si celles-ci seront utiles à l'autorité requérante ou non. En général, il suffit qu'il soit démontré de manière adéquate que les informations requises sont de nature à servir l'avancement de l'enquête. Concrètement, l'état de fait exposé doit laisser apparaître un soupçon initial, les bases légales de la requête doivent être données et les informations et documents requis doivent être décrits. On ne saurait toutefois attendre que – à ce stade de la procédure – l'état de fait ne souffre d'aucune lacune ou d'éventuelles contradictions. Il n'appartient en particulier pas au Juge de l'entraide de vérifier si un acte punissable a été commis. L'examen du Tribunal administratif fédéral est par conséquent limité à vérifier si le seuil du soupçon initial a été franchi ou si l'état de fait constaté par l'autorité inférieure est manifestement lacunaire, faux ou contradictoire (cf. ATAF 2010/26 consid. 5.1; arrêts du Tribunal administratif fédéral A-8462/2010 du 2 mars 2011 consid. 2.4 et les références citées, A-6053/2010 du 10 janvier 2011 consid. 1.5 et les références citées, A-4013/2010 du 15 juillet 2010 consid. 2.2 et les références citées).

Il appartient par la suite à la personne concernée par l'entraide administrative de réfuter de manière claire et décisive le soupçon initial qui paraît fondé, respectivement l'hypothèse sur laquelle s'est basée l'autorité inférieure pour admettre que les critères de l'annexe à la Convention 10 étaient remplis. Si elle réussit à apporter cette preuve, l'entraide doit être refusée (cf. arrêts du Tribunal administratif fédéral A-8462/2010 du 2 mars 2011 consid. 2.4 et les références citées, A-6053/2010 du 10 janvier 2011 consid. 1.5 et les références citées, A-4013/2010 du 15 juillet 2010 consid. 2.2 et les références citées).

3.

3.1. Le recourant soutient que la procédure aurait été entachée de vices de forme, à savoir d'un défaut d'indépendance et d'impartialité de la part de l'AFC, justifiant une annulation de la décision entreprise. Plus précisément, le recourant estime que B._____ aurait participé à l'élaboration des décisions établies sur la base de la Convention 10, anciennement Accord 09, et que la mission octroyée à C._____ par l'AFC représente un transfert de tâches publiques à une entité privée, qui ne respecterait pas les exigences de la délégation de compétence.

Le grief portant sur la composition régulière de l'autorité inférieure a un caractère formel qui impose de l'examiner en premier lieu, avant même la violation du droit d'être entendu, également invoquée par le recourant (cf. arrêt du Tribunal fédéral 2D_130/2008 du 13 février 2009 consid. 2.1; arrêts du Tribunal administratif fédéral A-6302/2010 du 28 mars 2011 consid. 3.1 et A-6258/2010 du 14 février 2011 consid. 3.1).

3.2.

3.2.1. Dans son arrêt A-6258/2010 du 14 février 2011, le Tribunal administratif fédéral a rappelé que la Confédération suisse s'était engagée à mettre sur pied une unité opérationnelle spéciale permettant à l'AFC, dans le cadre de la demande d'entraide administrative, de rendre ses décisions finales au sens de l'art. 20j OCDI-US 96 selon une procédure accélérée (cf. art. 1 al. 2 de la Convention 10). Il a également indiqué que l'AFC, l'Office fédéral de la justice (ci-après : OFJ) et l'IRS se réunissaient une fois par trimestre avec UBS SA dans le but de vérifier l'avancement de la procédure instituée dans le cadre de la Convention 10, en évaluant l'efficacité du programme de divulgation volontaire mis en place pour les clients américains d'UBS SA et en décidant d'autres mesures que les parties pouvaient raisonnablement adopter en vue de soutenir les intérêts légitimes de l'IRS dans l'application du droit fiscal des Etats-Unis (cf. art. 5 de la Convention 10; arrêt du Tribunal administratif fédéral A-6258/2010 du 14 février 2011 consid. 3.3.2; cf. également arrêt du Tribunal administratif fédéral A-6302/2010 du 28 mars 2011 consid. 3.2.1).

Le Tribunal de céans a relevé que c'était dans ce contexte – plus précisément afin de rendre, conformément aux termes de la Convention 10, ses décisions relatives aux quelques 4'450 comptes concernés dans les 360 jours suivant la date de réception de la demande d'entraide administrative – que l'AFC avait mis en place une procédure efficace se fondant sur le traitement électronique des dossiers édités par UBS SA, dossiers dont le contrôle avait été effectué – selon les instructions de l'AFC – par la société d'audit C._____. Au vu des pièces relatives aux dossiers d'entraide administrative, le Tribunal a jugé que C._____ avait fourni, dans le cadre des procédures d'entraide administrative liées à la demande de renseignements de l'IRS, des analyses préliminaires relatives aux critères financiers énoncés dans l'annexe à la Convention 10. En d'autres termes, il a considéré qu'on pouvait admettre que la mission confiée à C._____ consistait en un

travail préliminaire de calcul, de sorte que ladite société n'était pas intervenue dans le processus décisionnel. L'examen juridique était en effet effectué par l'AFC, qui – après avoir repris, contrôlé et, le cas échéant, corrigé les analyses fournies par C._____ – établissait les décisions finales en fonction de sa propre appréciation du cas, des pièces du dossier officiel fourni par UBS SA, ainsi que des éventuelles observations des parties (cf. arrêt du Tribunal administratif fédéral A-6258/2010 du 14 février 2011 consid. 3.3.2; cf. également arrêt du Tribunal administratif fédéral A-6302/2010 du 28 mars 2011 consid. 3.2.1).

3.2.2. Dans l'arrêt susdit du 14 février 2011, le Tribunal de céans a également souligné que, selon la jurisprudence, tant que les autorités administratives procédaient elles-mêmes à l'examen juridique, qu'elles rendaient personnellement leurs décisions et qu'elles les signaient correctement, on ne pouvait leur reprocher de confier le reste du processus d'analyse à une entité de droit privé. Un transfert de ce genre n'était d'ailleurs pas soumis aux exigences usuelles en matière de transfert de tâches publiques à des sujets de droit privé, plus spécifiquement l'association de particuliers à la tâche publique ne devait dans un tel cas pas reposer sur une base légale. Le seul élément déterminant était donc que les autorités administratives eussent rendu personnellement les décisions en question, dans une composition régulière et dans la forme prescrite, peu importait notamment que les décisions n'eussent pas été préparées par les autorités administratives elles-mêmes (cf. arrêt du Tribunal administratif fédéral A-6258/2010 du 14 février 2011 consid. 3.3.3; arrêt du Tribunal administratif du canton de Zurich SB.2005.00033 du 21 septembre 2005 consid. 3.2; cf. également arrêt du Tribunal administratif fédéral A-6302/2010 du 28 mars 2011 consid. 3.2.2).

En définitive, le Tribunal administratif fédéral a admis que peu importait la qualification des rapports entre l'AFC et C._____ en tant que délégation de compétence ou simple mandat, puisque dans les deux cas de figure une base légale n'était pas nécessaire. En effet, dans la mesure où l'AFC rendait elle-même ses décisions en matière d'entraide administrative, dans la forme prescrite et dans une composition régulière, elle était habilitée – en l'absence même de base légale – à confier à C._____, en particulier, l'analyse préliminaire des dossiers édités par UBS SA (cf. arrêt du Tribunal administratif fédéral A-6258/2010 du

14 février 2011 consid. 3.3.4; cf. également arrêt du Tribunal administratif fédéral A-6302/2010 du 28 mars 2011 consid. 3.2.2).

3.2.3. Le Tribunal de céans considère qu'aucun motif ne justifie de revenir sur la jurisprudence – exposée ci-avant – établie dans l'arrêt A-6258/2010 du 14 février 2011. Celle-ci est donc confirmée. Par conséquent – compte tenu du fait que l'AFC a rendu elle-même la décision querellée, dans la forme prescrite et dans une composition, qui, on le verra ci-après (cf. consid. 3.3), est régulière – le grief du recourant tendant au non-respect des exigences de la délégation de compétence s'avère mal fondé.

Au demeurant – comme relevé à juste titre par l'AFC dans sa décision finale du 23 août 2010 ainsi que dans ses observations du 9 décembre 2010 – le recourant ne saurait se prévaloir d'un quelconque intérêt juridiquement protégé, ni d'ailleurs d'un quelconque intérêt de fait, pour se plaindre d'une éventuelle violation de la loi fédérale du 16 décembre 1994 sur les marchés publics (LMP, RS 172.056.1). Le grief du recourant – selon lequel l'AFC n'aurait pas respecté, dans le cadre des procédures d'entraide administrative liées à la demande de renseignements de l'IRS, les dispositions de la LMP dans l'attribution des tâches confiées à C._____ – s'avère irrecevable.

Notons encore que le déroulement de la procédure d'adjudication ainsi que le contenu du contrat entre l'OFJ et C._____, de même que les détails relatifs à ceux-ci, ne sont pas relevants dans le cadre de la présente procédure, de sorte que de telles informations ne sauraient être fournies (cf. arrêt du Tribunal administratif fédéral A-6258/2010 du 14 février 2011 consid. 3.5; cf. également arrêt du Tribunal administratif fédéral A-6302/2010 du 28 mars 2011 consid. 3.4).

3.3.

3.3.1. Dans son arrêt A-6258/2010 du 14 février 2011, le Tribunal administratif fédéral a en outre jugé que – dans la mesure où C._____ n'avait été appelée ni à rendre ni à préparer les décisions établies sur la base de la Convention 10, sa mission s'étant limitée à contrôler le contenu des dossiers transmis par UBS SA à l'AFC – les règles déterminantes en matière d'indépendance et d'impartialité des autorités administratives ne trouvaient pas application à l'égard de ladite société et/ou de ses collaborateurs (cf. art. 29 al. 1 Cst. en relation avec l'art. 10 al. 1 PA; arrêt du Tribunal administratif fédéral A-6258/2010 du

14 février 2011 consid. 3, spéc. consid. 3.2 et 3.4.1 et les références citées; cf. également arrêts du Tribunal administratif fédéral A-6302/2010 du 28 mars 2011 consid. 3.3.1 et A-6933/2010 du 17 mars 2011 consid. 5.3).

Le Tribunal de céans considère qu'aucun motif ne justifie de revenir sur la jurisprudence ainsi établie dans l'arrêt susdit, de sorte que celle-ci doit être confirmée. D'ailleurs, le recourant n'expose nullement quelles circonstances, en particulier quels comportements de C._____ et/ou de ses collaborateurs, seraient de nature à faire naître un doute quant à leur indépendance ou leur impartialité. Or, seules des circonstances constatées objectivement doivent être prises en considération, les impressions purement individuelles d'une des personnes impliquées ne présentant pas un caractère décisif (cf. arrêt du Tribunal administratif fédéral A-6258/2010 du 14 février 2011 consid. 3.2.2 et 3.4.1 et les références citées; cf. également arrêt du Tribunal administratif fédéral A-6302/2010 du 28 mars 2011 consid. 3.3.1).

3.3.2. S'agissant de la question de l'indépendance et de l'impartialité de l'AFC, le Tribunal de céans a encore relevé – dans son arrêt précité du 14 février 2011 – qu'il était juste d'affirmer que certains passages des décisions d'entraide administrative de l'AFC correspondaient à des passages de l'avis établi par B._____ pour UBS SA, avis qui évaluait les chances de succès d'une demande d'entraide administrative des Etats-Unis dans le cas UBS. Cela étant, le Tribunal a jugé que c'était après un examen approfondi que l'AFC avait repris les arguments de l'avis qu'elle partageait. La reprise ou non de certains passages de cet avis n'avait relevé que de la décision de l'AFC, prise en toute autonomie. L'AFC avait d'ailleurs décidé de ne pas reprendre telles quelles les explications de cet avis. Le Tribunal administratif fédéral a ainsi considéré que ces circonstances ne révélaient pas une quelconque apparence de prévention de la part de l'AFC et/ou de ses collaborateurs et que cette situation ne faisait pas non plus redouter une activité partiale de cette autorité. Il a encore admis qu'on ne pouvait considérer que B._____ avait participé à l'élaboration des décisions établies sur la base de la Convention 10, anciennement Accord 09 (cf. arrêt du Tribunal administratif fédéral A-6258/2010 du 14 février 2011 consid. 3.4.2; cf. également arrêt du Tribunal administratif fédéral A-6302/2010 du 28 mars 2011 consid. 3.3.2).

L'argumentation du recourant ne mettant nullement en cause la

jurisprudence établie dans l'arrêt A-6258/2010 du 14 févier 2011, il convient de la confirmer.

3.3.3. Dans ces circonstances, le grief relatif à un défaut d'indépendance et d'impartialité de l'autorité inférieure apparaît comme infondé.

4.

Le recourant invoque en outre une violation de son droit d'être entendu, motifs pris que l'autorité inférieure n'aurait pas examiné les arguments soulevés dans ses observations du 19 juillet 2010 et qu'elle n'aurait pas donné suite à ses offres de preuves.

4.1.

4.1.1. Le droit d'être entendu garanti par l'art. 29 al. 2 Cst. est de nature formelle, de sorte que sa violation entraîne l'annulation de la décision attaquée indépendamment de l'incidence de cette violation sur le fond (cf. ATF 134 V 97, 127 V 431 consid. 3d/aa; ANDREAS AUER/GIORGIO MALINVERNI/MICHEL HOTTELIER, Droit constitutionnel suisse, vol. II : Les droits fondamentaux, 2e éd., Berne 2006 [ci-après : vol. II], ch. 1346).

Selon la jurisprudence, une autorité se rend coupable d'un déni de justice formel prohibé par l'art. 29 al. 1 Cst. si elle ne statue pas sur des griefs qui présentent une certaine pertinence (cf. ATF 125 III 440 consid. 2a, 124 V 130 consid. 4; arrêt du Tribunal fédéral 5P.334/2004 du 14 octobre 2004 et les références citées). En outre, la jurisprudence déduit du droit d'être entendu, garanti à l'art. 29 al. 2 Cst. et concrétisé à l'art. 35 PA, le devoir pour l'autorité de motiver sa décision. Le but est que le destinataire puisse la comprendre et l'attaquer utilement s'il y a lieu, et que l'autorité de recours puisse exercer son contrôle. Pour répondre à ces exigences, il suffit que l'autorité mentionne, au moins brièvement, les motifs qui l'ont guidée et sur lesquels elle a fondé sa décision, de manière à ce que l'intéressé puisse se rendre compte de la portée de celle-ci et l'attaquer en connaissance de cause (cf. ATF 126 I 97 consid. 2b, 124 V 180 consid. 1a, 123 I 31 consid. 2c). Elle n'a toutefois pas l'obligation d'exposer et de discuter tous les faits, moyens de preuves et griefs invoqués par les parties. Elle peut au contraire se limiter à ceux qui peuvent être tenus comme pertinents (cf. ATF 135 V 65 consid. 2.6, 134 I 83 consid. 4.1, 133 III 439 consid. 3.3 et les références citées; arrêt du Tribunal fédéral 9C_699/2009 du 24 février 2010 consid. 3.1 et les références citées; ATAF 2009/35 consid. 6.4.1; arrêts du Tribunal administratif fédéral A-6258/2010 du 14 février 2011 consid. 5.2.2 et les

références citées, A-3939/2010 du 18 octobre 2010 consid. 4.1; MOOR, op. cit., ch. 2.2.7.3 p. 281).

Rien n'empêche une motivation par renvoi à la décision attaquée ou à un précédent jugement, dans la mesure où il s'agit d'un processus largement admis en droit suisse et qui ne contrevient pas au droit d'être entendu, au sens de l'art. 29 al. 2 Cst. Une telle manière de procéder est admise pour autant que la motivation à laquelle il est renvoyé réponde aux exigences déduites de l'art. 29 al. 2 Cst. (cf. arrêts du Tribunal fédéral 2C_379/2010 du 19 novembre 2010 consid. 3.1 et les références citées, 1C_395/2009 du 13 octobre 2009 consid. 4, 5P.378/2003 du 8 décembre 2003 consid. 3; arrêt du Tribunal administratif fédéral A-6258/2010 du 14 février 2011 consid. 5.2.2).

4.1.2. En l'espèce, le Tribunal administratif fédéral s'est déterminé, dans son jugement A-4013/2010 du 15 juillet 2010, de manière très détaillée sur la validité et l'applicabilité de la Convention 10, plus spécifiquement sur la problématique de la non-rétroactivité des lois (cf. notamment consid. 4.4 et 6.5.2), et sur celle de la « recherche indéterminée de moyens de preuve » (« fishing expedition »; cf. notamment consid. 7.2.3 et 8.4), ainsi qu'indirectement sur la question de la nullité de l'accord. Dès lors que, dans ses observations à l'autorité inférieure, le recourant a soulevé des objections quant à la validité et l'applicabilité de la Convention 10 – sur lesquelles le Tribunal administratif fédéral s'était déjà prononcé dans son arrêt du 15 juillet 2010 précité d'une manière qui liait l'AFC – rien n'empêchait l'autorité inférieure de renvoyer à la motivation pertinente figurant dans ledit jugement du Tribunal administratif fédéral. De plus, la décision entreprise énonce les raisons pour lesquelles l'entraide administrative est accordée. L'autorité inférieure y explique en particulier que l'entraide est accordée lorsqu'il existe des soupçons sérieux quant à la commission de « fraudes et délits semblables » et les conditions qui doivent être remplies à cet effet. Elle a retenu que le recourant était le bénéficiaire économique de la relation bancaire dont Y._____ était la titulaire. Elle a également résumé les arguments invoqués par le recourant et, pour les réfuter, a notamment renvoyé aux considérants précédents. L'AFC a en outre indiqué pour quels motifs la mission confiée à C._____ ne constituait pas une violation des garanties d'indépendance et d'impartialité. Bien que cette motivation puisse paraître succincte à certains égards, elle permettait au recourant de comprendre que ses objections n'étaient pas considérées comme suffisantes par l'autorité inférieure, ainsi que les motifs pour lesquels

l'AFC accordait l'entraide administrative. Le Tribunal de céans constate d'ailleurs que le recourant a été en mesure de contester utilement la décision prise le 23 août 2010 par l'autorité inférieure.

Dans ces conditions, il y lieu d'admettre, d'une part, que la décision attaquée satisfait aux exigences de motivation découlant du droit d'être entendu et, d'autre part, que l'autorité inférieure n'a commis aucun déni de justice formel au sens de l'art. 29 al. 1 Cst., en statuant sur certaines des objections du recourant par renvoi à ses considérants précédents ainsi qu'à la motivation de l'arrêt du Tribunal administratif fédéral A-4013/2010 du 15 juillet 2010. Le grief du recourant doit par conséquent être écarté.

4.2.

4.2.1. Le droit d'être entendu, tel qu'il est garanti par l'art. 29 al. 2 Cst., comprend entre autres le droit pour l'intéressé de produire des preuves pertinentes, d'obtenir qu'il soit donné suite à celles-ci, de participer à l'administration des preuves essentielles ou à tout le moins de s'exprimer sur son résultat, lorsque cela est de nature à influer sur la décision à rendre (cf. ATF 129 II 497 consid. 2.2). En ce qui concerne la partie elle-même, il y a lieu de préciser qu'en matière fiscale, son droit d'être entendu est respecté si elle a pu s'exprimer par écrit sur les questions de fait et de droit qui la concernent (cf. arrêt du Tribunal administratif fédéral A-1360/2006 du 1er mars 2007 consid. 3.2.2 et les références citées). Quoi qu'il en soit, le droit d'être entendu n'empêche pas l'autorité de mettre un terme à l'instruction lorsque les preuves administrées lui ont permis de former sa conviction et que, procédant d'une manière non arbitraire à une appréciation anticipée des preuves proposées, elle a la certitude qu'elles ne pourraient l'amener à modifier son opinion (cf. ATF 133 II 391 consid. 4.2.3 et les références citées; arrêts du Tribunal administratif fédéral A-6258/2010 du 14 février 2011 consid. 3.5, A-6120/2008 du 18 mai 2010 consid. 1.3.3, A-1604/2006 du 4 mars 2010 consid. 2.4 et les références citées, A-1504/2006 du 25 septembre 2008 consid. 2 et A-3069/2007 du 29 janvier 2008 consid. 2.1; MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, op. cit., ch. 3.144).

4.2.2. Dans le cas précis, il convient de constater que, dans ses observations du 19 juillet 2010, le recourant n'a pas requis de mesures d'instruction précises, ni fait d'offres de preuve concrètes. L'autorité inférieure pouvait donc mettre un terme à l'instruction, ce d'autant plus que l'administration des preuves à sa disposition lui avait permis de

former sa conviction, en particulier, quant à l'octroi de l'entraide administrative. Le grief du recourant s'avère ainsi infondé.

5.
Il reste à se prononcer sur le bien-fondé matériel de la décision attaquée, plus précisément, sur la validité et l'applicabilité de la Convention 10.

5.1.
5.1.1. Dans l'arrêt A-6258/2010 du 14 février 2011, le Tribunal administratif fédéral s'est prononcé notamment sur la question de la nullité de la Convention 10, au sens de l'art. 52 de la convention de Vienne sur le droit des traités du 23 mai 1969 (CV, RS 0.111). Il est arrivé à la conclusion que l'art 52 CV ne pouvait être invoqué que par des Etats et non par des particuliers (cf. arrêt du Tribunal administratif fédéral A-6258/2010 du 14 février 2011 consid. 6.1 et les références citées; cf. également arrêt du Tribunal administratif fédéral A-6933/2010 du 17 mars 2011 consid. 4.1.1).

Il a également jugé que – même si on admettait que des particuliers pouvaient se prévaloir de l'art. 52 CV, ce qui n'était manifestement pas le cas – la Convention 10 ne serait pas nulle pour autant. En effet, en introduisant une procédure pénale ainsi qu'une procédure civile contre UBS SA, les Etats-Unis n'avaient fait qu'appliquer à cette banque leur droit interne, ce qui ne pouvait en soi constituer une contrainte au sens de l'art. 52 CV. A ce propos, le Tribunal administratif fédéral a également précisé que s'il était vrai que d'importants intérêts économiques de la Suisse dépendaient de la résolution du conflit lié à UBS SA, il n'en demeurait pas moins que le comportement des Etats-Unis à l'égard de ladite banque et de la Suisse ne pouvait pas pour autant être qualifié de contrainte au sens de l'art. 52 CV. Il a en outre relevé que même si on retenait que les procédures ouvertes, conformément au droit américain, à l'encontre d'UBS SA constitueraient des formes de contrainte, en particulier d'ordre économique, ce qui n'était pas le cas en l'espèce, ces pressions ne pouvaient être considérées comme contraires aux principes incorporés dans la Charte des Nations Unies du 26 juin 1945 (ci-après : la Charte, RS 0.120). En effet, les différentes démarches entreprises par les Etats-Unis à l'égard d'UBS SA ne correspondaient nullement à la perpétration d'un acte illicite, puisqu'elles ne constituaient notamment pas un recours à la force, une violation de l'égalité souveraine des Etats, ou encore une intervention dans les affaires de compétences nationales. Or, une contrainte licite ne pouvait aucunement entraîner la

nullité d'un traité. Enfin, le Tribunal administratif fédéral a encore indiqué que même si on admettait l'existence d'une contrainte illicite, ce qui n'était pas non plus le cas en l'occurrence, le lien de causalité entre cette dernière et la conclusion de la Convention 10 n'était pas établi de manière suffisante. La Suisse ne s'était en effet pas trouvée dans une situation d'absence de toute autre voie, hormis celle à laquelle elle avait donné son consentement. L'Accord 09, devenu la Convention 10, avait par ailleurs été négocié par la Suisse et les Etats-Unis, notamment, dans le respect du principe de l'égalité souveraine des Etats (cf. arrêt du Tribunal administratif fédéral A-6258/2010 du 14 février 2011 consid. 6.2 et 6.3 et les références citées; cf. également arrêt du Tribunal administratif fédéral A-6933/2010 du 17 mars 2011 consid. 4.1.1).

5.1.2. Le Tribunal de céans considère qu'aucun motif ne justifie de revenir sur la jurisprudence – exposée ci-avant – établie dans l'arrêt A-6258/2010 du 14 février 2011. Celle-ci est donc confirmée (cf. arrêt du Tribunal administratif fédéral A-6933/2010 du 17 mars 2011 consid. 4.1.2). Par conséquent et au vu de ce qui précède, il y a lieu de constater que le grief du recourant portant sur la nullité, au sens de l'art. 52 CV, de la Convention 10 est irrecevable et que même si on admettait que le recourant pouvait se prévaloir de l'art. 52 CV, ce qui n'est pas le cas en l'espèce, son grief devrait de toute manière être considéré comme mal fondé.

5.2. Au demeurant, il y a lieu de constater, à la lumière des nombreux arrêts rendus par le Tribunal de céans auxquels il est renvoyé (cf. notamment arrêts du Tribunal administratif fédéral A-4013/2010 du 15 juillet 2010 consid. 4, 5, 6 et 8.3.3, A-8462/2010 du 2 mars 2011 consid. 4.1 et A-7014/2010 du 3 février 2011 consid. 4.1 et les références citées), que l'objection portant sur une violation du droit au respect de la sphère privée (cf. art. 8 CEDH) peut sans autre être écartée. La Convention 10 est en l'occurrence une base légale suffisante pour accorder l'entraide et ce nonobstant la non-soumission au référendum (facultatif). Même si la Suisse ne pouvait – dans le cas précis – obtenir les mêmes informations selon son propre droit, elle reste liée par ses engagements internationaux et doit accorder l'entraide lorsque les conditions sont remplies (cf. notamment arrêt du Tribunal administratif fédéral A-8462/2010 du 2 mars 2011 consid. 4.1.7).

6.

Le recourant allègue en substance qu'il ne serait pas le bénéficiaire

économique de Y._____ et qu'il n'aurait disposé d'aucun droit sur les avoirs déposés sur le compte incriminé. Aux dires du recourant, Y._____ serait d'ailleurs détenue par un trust irrévocable, soit Z._____ Trust. Le recourant soutient ainsi que les critères contenus dans l'annexe à la Convention 10, permettant d'accorder l'entraide administrative, ne seraient pas remplis dans son cas. Il estime en outre que, pendant la période concernée par la demande d'entraide, il n'aurait pas eu à déclarer les actifs et revenus détenus par Z._____ Trust.

6.1. Les critères permettant d'accorder l'entraide administrative dans le cadre de la demande de renseignements de l'IRS sont définis dans l'annexe à la Convention 10. Ils se répartissent selon quatre catégories. Dans le cas présent, les éléments constitutifs de la catégorie concernée, à savoir la catégorie 2/B/b, sont les suivants :

- « US persons » (indépendamment de leur domicile),
- ayants droit économiques
- de « offshore company accounts » (comptes de sociétés offshore)
- fondées ou exploitées entre 2001 et 2008, et
- dont il y a de sérieuses raisons de penser qu'ils ont commis des « fraudes ou délits semblables ».

La notion de « fraudes ou délits semblables » est définie en ce qui concerne la catégorie 2/B/b comme suit :

- le contribuable n'a pas prouvé, suite à la notification de l'AFC, qu'il s'est conformé à ses obligations de déclarer liées aux intérêts qu'il possède dans des comptes de sociétés offshore (en autorisant l'AFC à demander à l'IRS des copies de déclaration FBAR pour la période concernée),

- (i) le compte de la société offshore a existé pendant une période prolongée (c'est-à-dire au moins trois ans dont un an couvert par la demande d'entraide administrative), et

- (ii) les revenus générés se montent à plus de 100 000 francs en moyenne par an pour toute période de trois ans incluant un an au moins couvert par la demande d'entraide administrative. L'analyse prend en compte le revenu brut (intérêts et dividendes) et les gains en capital (équivalant, dans le cadre de la demande d'entraide administrative, à 50 % du produit brut des ventes réalisées sur le compte durant la période considérée).

La version anglaise de l'annexe à la Convention 10, seule déterminante (cf. arrêt du Tribunal administratif fédéral A-4013/2010 du 15 juillet 2010 consid. 7.1), reprend les conditions susdites dans les termes suivants : « US persons (irrespective of their domicile) who beneficially owned "offshore company

accounts" that have been established or maintained during the years 2001 through 2008 and for which a reasonable suspicion of "tax fraud or the like" can be demonstrated ».

La notion « Tax fraud and the like » est définie comme suit : « the US person failed to prove upon notification by the Swiss Federal Tax Administration that the person has met his or her statutory tax reporting requirements in respect of their interests in such offshore company accounts (i.e. by providing consent to the SFTA to request copies of the taxpayer's FBAR returns from the IRS for the relevant years). Absent such confirmation, the Swiss Federal Tax Administration would grant information exchange where (i) the offshore company account has been in existence over a prolonged period of time (i.e., at least 3 years including one year covered by the request), and (ii) generated revenues of more than CHF 100'000 on average per annum for any 3-year period that includes at least 1 year covered by the request. For the purpose of this analysis, revenues are defined as gross income (interest and dividends) and capital gains (which for the purpose of assessing the merits of this administrative information request are calculated as 50% of the gross sales proceeds generated by the accounts during the relevant period) ».

6.2. Dans l'arrêt A-6053/2010 du 10 janvier 2011, le Tribunal administratif fédéral s'est prononcé – s'agissant d'un dossier ayant également concerné la catégorie 2/B/b – notamment sur les critères « offshore company accounts » et « ayants droit économiques » (dans la version anglaise, seule déterminante, de l'annexe à la Convention 10 : « beneficially owned »). Il est arrivé à la conclusion que ces critères devaient être interprétés de manière autonome, en fonction des règles générales contenues à l'art. 31 ss CV (cf. arrêt du Tribunal administratif fédéral A-6053/2010 du 10 janvier 2011 consid. 5.3; cf. également arrêts du Tribunal administratif fédéral A-6903/2010 du 23 mars 2011 consid. 4.2, A-7012/2010 du 21 mars 2011 consid. 5.2 et A-7013/2010 du 18 mars 2011 consid. 5.2). Il en avait déjà jugé ainsi s'agissant du terme « US domiciled » (cf. arrêt du Tribunal administratif fédéral A-4911/2010 du 30 novembre 2010 consid. 4.3).

6.2.1. Comme exposé ci-avant, le Tribunal de céans a retenu que la notion « offshore company accounts » devait être interprétée conformément à l'art. 31 CV. A cet égard, il a rappelé que le texte était le point de départ de toute interprétation et que c'était le sens habituel, le sens ordinaire des termes qui devait être retenu, mais dans leur contexte et à l'époque de la conclusion du traité. Selon le sens habituel, le terme « company » devait être compris comme désignant toute entité relevant du droit des sociétés, qui – conformément à la législation de l'État d'incorporation ou de constitution – dispose de la personnalité juridique. L'adjonction « offshore » conférait toutefois une signification autonome à ce terme, compte tenu tant de l'objet que du but de la Convention 10. Le

Tribunal administratif fédéral a ainsi admis que la notion « offshore company accounts » incluait les comptes bancaires de collectivités au sens large, soit des formes de sociétés « offshore » qui n'étaient pas reconnues en droit des sociétés et/ou en droit fiscal suisse ou américain comme des sujets (fiscaux) autonomes. Ces entités devaient simplement être en mesure d'entretenir avec une institution financière, telle qu'une banque, des relations de client durables, respectivement de « détenir des biens ». Pouvaient ainsi entrer en considération en tant que « company » les fondations et les trusts de droit étranger, car les deux entités étaient en mesure de « détenir des biens » et d'entretenir une relation de client durable avec une banque. Le Tribunal de céans est arrivé à la conclusion que, en particulier, des comptes UBS de trusts pouvaient constituer des « offshore company accounts », conformément à la Convention 10 (cf. arrêt du Tribunal administratif fédéral A-6053/2010 du 10 janvier 2011 consid. 7.2; cf. également arrêts du Tribunal administratif fédéral A-6903/2010 du 23 mars 2011 consid. 4.2.1, A-7012/2010 du 21 mars 2011 consid. 5.2.1 et A-7013/2010 du 18 mars 2011 consid. 5.2.1).

6.2.2. Dans son arrêt du 10 janvier 2011 précité, le Tribunal administratif fédéral a également considéré que la Convention 10 ne visait pas – contrairement à la CDI-US 96, respectivement au modèle de Convention fiscale concernant le revenu et la fortune de l'Organisation de coopération et de développement économiques (ci-après: MC OCDE) – à éviter les doubles impositions, mais la transmission de renseignements relatifs à d'éventuelles infractions fiscales (« tax fraud or the like ») commises à l'encontre des Etats-Unis. La notion « beneficially owned », contenue dans la Convention 10 se trouvait dès lors dans un contexte différent de la notion « bénéficiaire effectif » (dans la version anglaise : « beneficial owner ») utilisée aux art. 10 (dividendes), 11 (intérêts) et 12 (redevances) de la CDI-US 96, respectivement du MC OCDE. Cette circonstance, en particulier le but et l'objectif de la Convention 10, devait être prise en considération dans le cadre de son interprétation. Bien que le but et l'objectif poursuivis par le concept « beneficial owner » figurant dans les règles distributives de la CDI-US 96, respectivement du MC OCDE, d'une part et par le critère d'identification « beneficially owned » de la Convention 10 d'autre part soient différents, cette notion servait dans les deux cas à déterminer l'intensité des relations entre un sujet fiscal et un objet fiscal d'un point de vue économique. Il paraissait dès lors judicieux et utile de prendre en considération la jurisprudence et la doctrine relatives au concept « beneficial owner » du MC OCDE comme point de repère dans le cadre de l'interprétation du terme « beneficially owned »

contenu dans la Convention 10. Plus particulièrement, le Tribunal de céans a admis que – conformément à la doctrine et à la jurisprudence – le concept « beneficial owner » se référait à la réalité économique et ne s'appuyait pas sur la forme juridique (civile) (« substance over form ») (cf. arrêts du Tribunal administratif fédéral A-6053/2010 du 10 janvier 2011 consid. 7.3.2 et les références citées; cf. également arrêts du Tribunal administratif fédéral A-6903/2010 du 23 mars 2011 consid. 4.2.2, A-7012/2010 du 21 mars 2011 consid. 5.2.2, A-7013/2010 du 18 mars 2011 consid. 5.2.2, A-5974/2010 du 14 février 2011 consid. 3 et A-6538/2010 du 20 janvier 2011 consid. 3.2.1).

Il a encore relevé que le concept de « beneficial owner » de la CDI-US 96, respectivement du MC OCDE, comme condition pour pouvoir bénéficier des avantages de la Convention applicable prenait en considération l'étendue des pouvoirs de disposer de l'objet en cause par le sujet fiscal concerné. Ainsi, une fiduciaire ou administratrice (ou encore des agents, « nominees » ou société de relais [« conduit companies »]) agissant simplement pour le compte de la partie intéressée était exclue du bénéfice de la Convention. A la différence de la CDI-US 96 (qui accorde les avantages de la Convention lorsque la personne est qualifiée de « beneficial owner »), le critère d'identification « beneficially owned » de la Convention 10 avait pour but d'assurer que les informations bancaires d'une « US person » puissent être transmises aux autorités fiscales américaines lorsque cette personne avait intercalé une entité afin d'échapper à son obligation de déclarer la fortune se trouvant sur le compte bancaire détenu par la société et les revenus en provenant. Le terme « beneficially owned » de la Convention 10 servait ainsi à appréhender, en application du principe « substance over form » ou, autrement dit, d'un point de vue économique, des situations où la « offshore company » ne sert qu'à contourner l'obligation de déclarer, respectivement où ladite « offshore company » a été utilisée à des fins de soustractions fiscales à l'égard des Etats-Unis (cf. arrêts du Tribunal administratif fédéral A-6053/2010 du 10 janvier 2011 consid. 7.3.2 et les références citées et A-6538/2010 du 20 janvier 2011 consid. 3.2.1; cf. également arrêts du Tribunal administratif fédéral A-6903/2010 du 23 mars 2011 consid. 4.2.2, A-7012/2010 du 21 mars 2011 consid. 5.2.2, A-7013/2010 du 18 mars 2011 consid. 5.2.2 et A-5974/2010 du 14 février 2011 consid. 3).

6.2.3. Le Tribunal de céans a encore considéré que lorsque la « US person » concernée était investie du pouvoir de disposer des avoirs déposés sur le compte bancaire UBS, respectivement des revenus en provenant, elle ne s'était pas séparée, d'un point de vue économique, de cette fortune et des revenus en provenant. En application du principe « substance over form », la société offshore (« offshore company ») devait dans ce cas être traitée comme transparente au sens de la Convention 10 et le bénéficiaire économique devait être considéré comme pouvant disposer des avoirs bancaires concernés. Il convenait de tenir compte des éléments du cas particulier pour juger si et dans quelle mesure le pouvoir de disposer économiquement et le contrôle des avoirs

déposés sur le compte UBS ainsi que des revenus en provenant étaient effectivement donnés durant la période de 2001 à 2008 (cf. arrêts du Tribunal administratif fédéral A-6053/2010 du 10 janvier 2011 consid. 7.3.2 et les références citées et A-6538/2010 du 20 janvier 2011 consid. 3.2.1; cf. également arrêts du Tribunal administratif fédéral A-6903/2010 du 23 mars 2011 consid. 4.2.3, A-7012/2010 du 21 mars 2011 consid. 5.2.3, A-7013/2010 du 18 mars 2011 consid. 5.2.3 et A-5974/2010 du 14 février 2011 consid. 3.1).

7.

7.1. La Convention du 1er juillet 1985 relative à la loi applicable au trust et à sa reconnaissance (CLHT, RS 0.221.371) – entrée en vigueur pour la Suisse le 1er juillet 2007 – définit le trust à son art. 2 comme étant : « les relations juridiques créées par une personne, le constituant – par acte entre vifs ou à cause de mort – lorsque des biens ont été placés sous le contrôle d'un trustee dans l'intérêt d'un bénéficiaire ou dans un but déterminé ». Le trust est constitué de manière unilatérale par le constituant (settlor). Il n'est pas nécessaire que le trustee accepte sa charge, ni que les bénéficiaires consentent à leur désignation, pour que le trust prenne forme (cf. PETER BÖCKLI, Der angelsächsische Trust : Zivilrecht und Steuerrecht, in : Steuer Revue [STR] 2007, p. 715 ss; MATTHIAS SEILER, Trust und Treuhand im schweizerischen Recht unter besonderer Berücksichtigung der Rechtsstellung des Trustees, Zurich/Bâle/Genève 2005, p. 13 et 43 ss). Ce qui est déterminant pour la constitution du trust est le transfert de la propriété des biens affectés au trust par le constituant au trustee (cf. BÖCKLI, op. cit., p. 714 s.; LUC THÉVENOZ, Créer et gérer des trusts en Suisse après l'adoption de la Convention de La Haye, in : Journée 2006 de droit bancaire et financier, Genève/Zurich/Bâle 2007, p. 61 s.). A l'origine, un trust une fois constitué devient irrévocable (cf. BÖCKLI, op.cit., p. 719). La fortune affectée au trust n'est plus la propriété du constituant de manière définitive. Le trust n'étant pas une personne morale et ne disposant pas de la personnalité juridique, il n'est pas le propriétaire des biens du trust ni des revenus qui en découlent (cf. Circulaire no 30 de la Conférence suisse des impôts du 22 août 2007 : imposition des trusts, in : Archives de droit fiscal suisse [Archives] 76 p. 531 ss). Le propriétaire légal (« legal ownership ») des biens est le trustee, qui peut être une ou plusieurs personnes physiques, voir même une personne morale. Le patrimoine ne se mélange toutefois pas à la fortune propre du trustee mais constitue une masse distincte (« Sondervermögen »; cf. BÖCKLI, op.cit., p 715 ss; LUC THÉVENOZ, Trusts en Suisse : Adhésion à la Convention de La Haye sur les trusts et

codification de la fiducie, Zurich 2001, p. 25 s. [ci-après : Trusts en Suisse]; cf. également JESSICA SALOM, L'attribution du revenu en droit fiscal suisse et international, Genève 2010, p. 21 ss et les références citées; arrêts du Tribunal administratif fédéral A-6903/2010 du 23 mars 2011 consid. 5.1 et A-7013/2010 du 18 mars 2011 consid. 6.1).

Les bénéficiaires du trust, qu'ils soient désignés ou désignables, sont les propriétaires équitables (« equitable ownership ») du trust. Néanmoins, ils ne disposent à aucun moment d'un droit d'administrer ou de disposer des biens du trust. Leurs droits, bien que n'étant pas de nature réelle, leur confèrent un droit de suite (« remedy of tracing ») auprès de tiers auxquels les actifs auraient été transférés sans droit (cf. BÖCKLI, op.cit., p. 715 ss; THÉVENOZ, Trusts en Suisse, p. 27; SEILER, op. cit., p. 18 s.; ROBERT DANON, Trusts express privés et impôts sur le revenu et la fortune Analyse du régime actuel et réflexions de lege feranda, in : Archives 72, p. 262). Lorsque le trust n'a pas pour but d'accumuler de la fortune, le trustee peut ou doit distribuer les biens ou les revenus en découlant aux bénéficiaires. Si le trust est discrétionnaire (« discretionary trust »), ce qui signifie que le trustee doit désigner les bénéficiaires ainsi que l'étendue de leurs bénéfices, les bénéficiaires n'acquièrent leur « propriété équitable » (« equitable ownership ») que lorsque le trustee exerce son pouvoir de discrétion. Dans l'intervalle, ces derniers n'ont qu'une expectative d'acquérir la propriété équitable des biens ou de leurs revenus (cf. BÖCKLI, op.cit., p. 720 ss; ALASTAIR HUDSON, Equity and Trusts, 5e éd., Oxon 2007, p. 50 s.; cf. également SALOM, op. cit., p. 23 ss et les références citées; arrêts du Tribunal administratif fédéral A-6903/2010 du 23 mars 2011 consid. 5.1 et A-7013/2010 du 18 mars 2011 consid. 6.1).

7.2. En l'espèce, se basant sur les documents transmis par UBS SA, l'AFC a admis que Y._____ était la titulaire du compte *** et que le recourant en était l'ayant droit économique.

7.2.1. Au regard des documents intitulés, respectivement, « Ouverture de compte et de dépôt (pour entreprises, collectivités et autres institutions », « Confirmation des ayants droit économiques » et « Identification de l'ayant droit économique », il apparaît que le compte UBS incriminé a été ouvert au nom de Y._____, laquelle est indiquée comme titulaire du compte, et qu'il a existé durant une période d'au moins 3 ans entre 1999 et 2008 (cf. pièces no ***_4_00008 s. et _00070 s. du dossier de l'AFC). Le formulaire A « Identification de l'ayant droit économique », établi le

13 avril 1999, indique que le recourant était l'ayant droit économique auquel appartenaient les valeurs confiées à UBS SA. Plus précisément, en réponse à la phrase « Le/La soussigné(e) déclare : », c'est la rubrique « que l'ayant droit économique des valeurs patrimoniales est : Nom/Prénom (ou raison sociale) ; Adresse/Siège, Etat » qui a été cochée par Y._____ et les données du recourant qui ont été indiquées (cf. pièce no ***_4_00071 du dossier de l'AFC).

7.2.2. Par conséquent et au vu de ce qui précède, il y a lieu de constater que sur la base des documents transmis par UBS SA, l'AFC disposait de suffisamment d'éléments pour conclure que Y._____ était la titulaire du compte *** et que le recourant en était l'ayant droit économique (cf. consid. 2.4 ci-avant).

7.3. Dans ces conditions, il reste à examiner si le recourant réussit à réfuter de manière claire et décisive les soupçons fondés quant à la personne de l'ayant droit économique. Autrement dit, il appartient au recourant d'apporter la preuve qu'il n'était pas le bénéficiaire économique du compte concerné (cf. consid. 2.4 ci-avant).

7.3.1. Dans le cadre de la procédure devant le Tribunal de céans, le recourant a produit toute une série de documents. A teneur de ces différentes pièces, notamment du relevé du registre du commerce concernant Y._____ (cf. pièce no 2 du dossier du recourant), ainsi que du « Memorandum of Association and Articles of Association of Y._____ » (cf. pièce no 2bis du dossier du recourant; cf. également pièces no ***_4_00030 ss du dossier de l'AFC), il apparaît que Y._____ a été constitué le 26 avril 1996, conformément à la législation des ***. Cette société avait D._____ comme fondé de procuration et E._____ comme directeur, tous deux ainsi que F._____ disposaient d'un droit de signature sur le compte incriminé (cf. pièces no 4 et 5 du dossier du recourant; cf. également pièces no ***_4_00017 à _00023, _00063 s. du dossier de l'AFC). Le recourant précise qu'il n'a pour sa part jamais eu de pouvoir de signature sur la relation bancaire ***.

Le recourant soutient que Y._____ était détenue par Z._____ Trust (cf. pièces no 4 à 6 du dossier du recourant). Conformément au « Share Certificate » (cf. pièce no 3 du dossier du recourant) en relation avec le document intitulé « Z._____ Trust *** Irrevocable Short Forme Discretionary Declaration » (ci-après : « Declaration of Trust »; pièce no 6 du dossier du recourant), il résulte que Z._____ Trust était détenteur

de deux actions d'un montant de US 1.00 chacune – libérées par Y._____ – constituant l'apport initial dudit trust. A teneur de la « Declaration of Trust », il appert que Z._____ Trust a été constitué le 21 août 1996, en vertu de la législation de ***(cf. Part 1 (1) de « Declaration of Trust »). Ledit trust a été conçu expressément comme un trust irrévocable (cf. Part 1 (1) de « Declaration of Trust ») et discrétionnaire (cf. Part 1 (4) et Part 2 de « Declaration of Trust »). Le recourant allègue qu'il a été le settlor du Z._____ Trust et que le trustee avait été, respectivement, G._____ de 1996 à 2002, H._____ de 2002 à 2006, et I._____ à partir de 2006 (cf. pièces no 6 et 7 du dossier du recourant). Le recourant relève également que les activités du Z._____ Trust visaient pour l'essentiel la promotion d'écoles au *** et au ***, ainsi que dans d'autres pays d'*** (cf. pièce no 8 du dossier du recourant). Selon la « Declaration of Trust », les bénéficiaires du Z._____ Trust étaient : « 1. Any trust association body or other organisation or any individual to whom payment may be made which would qualify as being made for charitable purposes and which, in the Trustees' opinion, is for the furtherance of conservation, preservation, exploration and education worldwide but not so that any beneficiary is resident in ***; 2. Any trust association body or other organisation in any part of the world the objects of which are charitable ». Le recourant estime ainsi ne pas être le bénéficiaire du Z._____ Trust. Il précise toutefois avoir supervisé, sur place, certains des projets humanitaires et caritatifs financés par ledit trust (cf. pièce no 9 du dossier du recourant).

Le recourant soutient encore que – ainsi que cela résulterait du mémo adressé à D._____ par E._____ – ce dernier aurait été emprunté, au moment de l'ouverture du compte UBS ***, pour indiquer qui en était l'ayant droit économique (cf. pièce no 11 du dossier du recourant). Le recourant explique que, comme les bénéficiaires du Z._____ Trust n'étaient pas nommément désignés, et que le trustee ne pouvait lui-même se désigner bénéficiaire, c'était le nom du settlor, soit le recourant, qui avait été indiqué comme bénéficiaire économique des valeurs confiées à UBS SA, lors de l'ouverture de la relation bancaire litigieuse (cf. pièce no 10 du dossier du recourant; cf. également pièce no ***_4_00071 du dossier de l'AFC). Le recourant allègue enfin ne jamais avoir donné d'instruction au trustee du Z._____ Trust (cf. pièce no 13 du dossier du recourant).

7.3.2. L'ensemble de ces éléments tendent à démontrer que Z._____ Trust détenait deux actions de Y._____, constituant son apport initial.

On ignore toutefois le montant du capital-actions total émis par Y._____ durant les années en cause et, en particulier, si Z._____ Trust en détenait la totalité. A cet égard, on relèvera que – conformément à l'art. 5.2 du « Memorandum of Association and Articles of Association of Y._____ » (cf. pièces no ***_4_00030 ss, spéc. _00034 du dossier de l'AFC) – le « Authorised Capital » (capital autorisé) de Y._____ était constitué de 5'000 actions d'une valeur nominative de US 1.00 chacune. Les documents susdits ne permettent donc pas de prouver de manière claire et décisive que Y._____ et, partant, le compte UBS *** étaient effectivement détenus par Z._____ Trust.

Le courrier du 28 juin 2010 de D._____ (cf. pièce no 4 du dossier du recourant) est le seul document au dossier à indiquer expressément que Y._____ serait devenue la propriété du Z._____ Trust. Or, cette pièce ne permet pas de prouver de manière claire et décisive que Y._____, plus précisément la relation bancaire incriminée, relevait des actifs du Z._____ Trust. En effet, ledit document a été établi postérieurement à la période ici considérée, soit à la suite de l'ouverture de la procédure d'entraide administrative concernant le recourant. Or, les pièces établies après coup, pour le besoin de la cause, ont, sur le plan fiscal, une valeur probante limitée (cf. arrêts du Tribunal administratif fédéral A-7014/2010 du 3 février 2011 consid. 5.4.2, A-1107/2008 et A-1108/2008 du 15 juin 2010 consid. 8.2.2 et 9.1.2.2 et les références citées, A-6048/2008 du 10 décembre 2009 consid. 6.1.1), de sorte que la pièce susmentionnée ne saurait être retenue. Au demeurant, s'agissant en l'occurrence d'une confirmation émanant du fondé de procuration de Y._____, sa valeur probante paraît de toute manière réduite compte tenu des exigences élevées en matière de preuve (cf. consid. 2.4 ci-avant; cf. également arrêt du Tribunal administratif fédéral A-4911/2010 du 30 novembre 2010 consid. 6.4.2).

Par conséquent et au vu de ce qui précède, il y a lieu d'admettre que l'ensemble des documents remis par le recourant ne remplit pas les conditions de preuve exigées par la jurisprudence précitée du Tribunal administratif fédéral (cf. arrêt du Tribunal administratif fédéral A-4911/2010 du 30 novembre 2010 consid. 1.4.2, 1.4.3 et 6.4.2 et les références citées). En effet, les pièces produites ne permettent pas de prouver que Y._____, plus précisément le compte UBS ***, relevait des actifs du Z._____ Trust. Or, toute l'argumentation du recourant vise à démontrer que – dans la mesure où Y._____ serait détenue par un trust irrévocable et discrétionnaire, soit Z._____ Trust – il ne peut être

considéré comme le bénéficiaire économique de Y._____ et, partant, de la relation bancaire litigieuse.

7.3.3. Dans ces conditions, le Tribunal de céans considère que les documents déposés par le recourant ne permettent pas de prouver que Y._____ et, partant, le compte UBS *** relevaient des actifs du Z._____ Trust. Ces documents ne sont pas de nature à réfuter de manière claire et décisive les soupçons quant au fait que le critère « beneficially owned » (dans la traduction en français « ayants droit économiques ») est rempli dans le cas du recourant.

8.
Durant la période en cause, le recourant, qui est de nationalité américaine, était l'ayant droit économique du compte bancaire UBS ***. Ce compte était détenu par Y._____ pendant les années 1999 à 2007. Le recourant remplit ainsi les conditions de la Convention 10 relatives à sa personne.

Le recourant n'a pas autorisé l'AFC à demander à l'IRS des copies des déclarations FBAR pour la période concernée, estimant d'ailleurs ne pas avoir été tenu de déclarer les actifs et revenus du trust. Or, on vient de voir que – contrairement à l'opinion du recourant – il devait être considéré comme bénéficiaire économique (« beneficially owned »; cf. consid. 7.2.2 et 7.3.3 ci-avant), de sorte que – conformément à l'annexe à la Convention 10 – il était tenu d'autoriser l'AFC à demander à l'IRS les copies des déclarations FBAR, s'il entendait prouver qu'il s'était conformé à ses obligations de déclarer liées aux intérêts qu'il possédait dans le compte incriminé. Cela étant dit, on rappellera que les raisons pour lesquelles l'autorisation n'a pas été donnée à l'AFC est sans pertinence et n'a pas à être examinée. D'ailleurs, le Juge de l'entraide n'a pas à examiner si le contribuable concerné devait ou non déclarer au fisc américain les avoirs en cause, pas plus qu'il n'a à se prononcer sur la culpabilité de celui-ci, ni qu'il n'a à vérifier si un acte punissable a été commis (cf. consid. 2.4 ci-avant).

La relation bancaire concernée a en outre existé pendant plus de trois, dont un an au moins durant la période 2001 à 2008.

D'après la décision entreprise, des revenus d'au moins CHF 348'617.-- ont été réalisés en 2000. Le seuil relatif aux revenus annuels moyens sur trois ans a ainsi été dépassé durant les années 2000 à 2002. Les chiffres fournis par l'autorité inférieure ne sont pas contestés par le recourant. Ce dernier ne fait pas non

plus valoir que l'autorité inférieure aurait fait des erreurs de calculs ou d'addition. Tous les critères de la catégorie 2/B/b sont ainsi remplis et c'est dès lors à juste titre que l'AFC a décidé d'accorder l'entraide administrative sollicitée.

9.
Le recourant soutient encore que la décision attaquée ne serait pas proportionnée, puisque violant la sphère privée du recourant, elle lui ferait courir le risque d'une peine d'emprisonnement. Le recourant soutient également que seuls les documents d'ouverture de compte et les relevés de compte devraient être communiqués, à l'exclusion des données personnelles, des rapports et autres notes d'UBS SA.

9.1. Selon la jurisprudence en matière d'entraide judiciaire internationale, en vertu du principe de la proportionnalité, l'entraide ne peut être accordée que dans la mesure nécessaire à la découverte de la vérité recherchée par les autorités de l'Etat requérant. La question de savoir si les renseignements demandés sont nécessaires ou simplement utiles à la procédure instruite dans l'Etat requérant est en principe laissée à l'appréciation des autorités de cet Etat. L'Etat requis ne disposant généralement pas des moyens lui permettant de se prononcer sur l'opportunité de l'administration de preuves déterminées au cours de l'instruction menée à l'étranger, il ne saurait sur ce point substituer sa propre appréciation à celle de l'autorité chargée de l'instruction. La coopération internationale ne peut être refusée que si les actes requis sont sans rapport avec l'infraction poursuivie et manifestement impropres à faire progresser l'enquête, de sorte que la demande apparaît comme le prétexte à une recherche indéterminée de moyens de preuve (cf. ATF 122 II 367 consid. 2c, 121 II 241 consid. 3a, 120 Ib 251 consid. 5c; arrêts du Tribunal fédéral 1A.150/2005 du 8 août 2005 consid. 5.1, 1A.165/2004 du 27 juillet 2004 consid. 3.1). Le principe de la proportionnalité empêche aussi l'autorité suisse d'aller au-delà des requêtes qui lui sont adressées et d'accorder à l'Etat requérant plus qu'il n'a demandé (cf. ATF 121 II 241 consid. 3a, 118 Ib 111 consid. 6, 117 Ib 64 consid. 5c et les références citées). Au besoin, il appartient à l'Etat requis d'interpréter la demande selon le sens que l'on peut raisonnablement lui donner; rien ne s'oppose à une interprétation large de la requête s'il est établi que toutes les conditions à l'octroi de l'entraide sont remplies; ce mode de procéder évite aussi une éventuelle demande complémentaire (cf. ATF 121 II 241 consid. 3a; arrêts du Tribunal fédéral 1A.259/2006 du 26 janvier 2007 consid. 2.1, 1A.201/2005 du 1er septembre 2005 consid. 2.1, 1A.98/2004 du 15 juin 2004 consid. 2.1). Sur cette base, peuvent aussi être transmis

des renseignements et des documents qui ne sont pas expressément mentionnés dans la demande (cf. ATF 121 II 241 consid. 3b; arrêts du Tribunal pénal fédéral RR.2010.170 du 14 septembre 2010 consid. 2.1, RR.2010.39 du 28 avril 2010 consid. 5.1, RR.2010.8 du 16 avril 2010 consid. 2.2; cf. également arrêt du Tribunal administratif fédéral A-6933/2010 du 17 mars 2011 consid. 10.1).

Selon la jurisprudence tant du Tribunal fédéral que du Tribunal administratif fédéral, les principes fondamentaux en matière d'entraide judiciaire sont également applicables à l'entraide administrative fondée sur l'art. 26 CDI-US 96, ce qui correspond à la pratique constante et apparaît judicieux compte tenu des buts comparables de l'entraide judiciaire et de l'entraide administrative (cf. arrêt du Tribunal fédéral 2A.608/2005 du 10 août 2006 consid. 3; arrêts du Tribunal administratif fédéral A-6933/2010 du 17 mars 2011 consid. 10.1, A-6176/2010 du 18 janvier 2011 consid. 2.4.2 et A-4013/2010 du 15 juillet 2010 consid. 7.2.1).

9.2. En l'espèce, dans sa demande d'entraide administrative du 31 août 2009, l'IRS a expressément requis la remise, en format papier ou électronique, des documents suivant :

1. Informations sur le compte bancaire (y compris les indications sur l'ouverture du compte, les souscriptions enregistrées, les relevés de compte, les pièces sur l'organisation des sociétés, tels que les actes de fondation ou d'autres documents démontrant le bénéficiaire économique) des clients américains d'UBS SA et des personnes morales qui leur sont liées.

2. Les correspondances et communication officielles entre UBS SA et ses clients américains et, lorsqu'elles existent, entre ces derniers et les personnes morales qui leur sont liées.

3. Les données internes tirées du système de gestion d'informations concernant les clients américains d'UBS SA et, lorsqu'elles existent, les personnes morales qui leur sont rattachées.

4. Les circulaires internes, notices, rapports et procès-verbaux de séances d'UBS SA (incluant la « Client Advisor Workbench Information ») concernant les relations bancaires et les mouvements de papiers-valeurs de leurs clients américains et, lorsqu'elles existent, les personnes

morales qui leur sont rattachées.

5. Toutes les inscriptions en rapport avec les comptes concernés et les comptes connexes dans la mesure où ces informations ne seraient pas déjà comprises dans les point 1 à 4 susmentionnés.

La demande d'entraide administrative de l'IRS tend donc à la production d'une documentation bancaire complète, relative notamment à l'établissement, la tenue et la gestion de comptes détenus auprès UBS SA par des clients américains et des personnes morales qui leur sont liées. L'autorité requérante veut pouvoir examiner l'ensemble de la documentation bancaire relatives aux comptes concernés, ce qui – compte tenu de l'enquête devant être menée aux Etats-Unis – n'a en soi rien d'excessif, de sorte que l'AFC n'a pas violé le principe de la proportionnalité en donnant suite à la demande de renseignements de l'IRS (cf. arrêt du Tribunal administratif fédéral A-6933/2010 du 17 mars 2011 consid. 10.3). Rappelons une nouvelle fois encore que le Juge de l'entraide ne se prononce nullement sur la culpabilité de la personne concernée et qu'il ne lui appartient pas de vérifier si un acte punissable a été commis (cf. consid. 2.4 et 8 ci-avant). Il se limite à vérifier si le seuil du soupçon initial a été franchi ou si l'état de fait constaté par l'autorité inférieure est manifestement lacunaire, faux ou contradictoire (cf. consid. 2.4 ci-avant). Il n'a dès lors pas à tenir compte dans son appréciation des éventuels risques de condamnation encourus aux Etats-Unis par les contribuables concernés.

Par ailleurs, le Tribunal de céans a considéré que les règles de la Convention 10 primaient sur les autres dispositions de droit international, y compris l'art. 8 CEDH, cette dernière disposition ne contenant pas de *ius cogens.* Il a également jugé que même si l'art. 8 al. 1 CEDH était applicable, les conditions prescrites à l'art. 8 al. 2 CEDH, qui permet de restreindre le droit au respect de la vie privée et familiale, étaient réalisées (cf. arrêt du Tribunal administratif fédéral A-4013/2010 du 15 juillet 2010 consid. 4.5 et 6 et les références citées; cf. également arrêt du Tribunal administratif fédéral A-6302/2010 du 28 mars 2011 consid. 6.2.2 et les références citées). Il s'en suit que – comme exposé ci-avant (cf. consid. 5.2) – la Convention 10 ne viole nullement le droit au respect de la sphère privée, de sorte qu'on ne saurait admettre que les décisions d'octroi de l'entraide administrative rendues conformément audit traité – dont fait en particulier partie la décision entreprise – violeraient le droit au respect de la sphère privée.

9.3. Cela étant précisé, il convient tout d'abord de relever qu'il appartient au recourant de démontrer, outre l'absence de lien vraisemblable avec l'enquête devant être menée aux Etats-Unis, l'existence d'un intérêt spécifique à éviter une divulgation, qui l'emporterait sur l'intérêt de l'autorité requérante à pouvoir se livrer à un examen de l'ensemble des documents relatifs au compte ***. Sans qu'une remise en vrac de la documentation ne soit pour autant admise, il incombe en effet au recourant de coopérer avec l'autorité d'exécution, respectivement avec le Tribunal de céans, en indiquant les informations qu'il n'y aurait pas lieu de transmettre, ainsi que les motifs précis qui commanderaient d'agir de la sorte (cf. ATF 130 II 14 consid. 4.3 s., 128 II 407 consid. 6.3.1, 127 II 151 consid. 4c/aa, 126 II 258 consid. 9b/aa, 126 II 258 consid. 9c; arrêts du Tribunal fédéral 1A.259/2006 du 26 janvier 2007 consid. 2.2, 1A.198/2003 du 8 janvier 2004 consid. 4.3, 1A.199/2003 du 17 décembre 2003 consid. 5.3). Or, hormis ses objections de principe à la transmission de certains documents, le recourant ne fournit pas une telle argumentation de détail, de sorte que pour ce motif déjà son grief est infondé.

De plus, au vu de ce qui précède, il y a lieu de constater que les données bancaires transmises par UBS SA à l'AFC sont nécessaires à la découverte de la vérité recherchée par les autorités fiscales américaines. Les renseignements ressortant du dossier ***, édité par UBS SA, sont manifestement en rapport avec le but poursuivi par l'enquête devant être menée aux Etats-Unis et propres à la faire progresser. A cet égard, on relèvera que – contrairement à l'opinion du recourant – ce ne sont non seulement les documents d'ouverture de compte et les relevés de compte qui doivent être considérés comme portant directement sur la relation bancaire incriminée et ayant un rapport manifeste avec l'enquête devant être menée aux Etats-Unis, mais également les pièces contenant les données personnelles du recourant ainsi que les rapports et autres notes d'UBS SA. Dans ces circonstances – compte tenu de la mise en balance de la protection du domaine privé avec l'intérêt de l'enquête susdite – le grief du recourant est, pour ce motif également, mal fondé et sa conclusion tendant au retrait pure et simple des pièces contenant ses données personnelles, ainsi que des rapports et autres notes internes à UBS SA doit être rejetée.

10.
Les considérations qui précèdent conduisent le Tribunal administratif fédéral à rejeter le recours, dans la mesure où il est recevable

(cf. consid. 3.2.3 et 5.1.2). Vu l'issue de la cause – en application de l'art. 63 al. 1 PA et de l'art. 1 ss du Règlement du 21 février 2008 concernant les frais, dépens et indemnités fixés par le Tribunal administratif fédéral (FITAF, RS 173.320.2) – les frais de procédure par CHF 20'000.--, comprenant l'émolument judiciaire et les débours, sont mis à la charge du recourant, qui succombe. L'autorité de recours impute, dans le dispositif, l'avance sur les frais de procédure correspondants. Une indemnité à titre de dépens n'est pas allouée au recourant (cf. art. 64 al. 1 PA *a contrario*, respectivement art. 7 al. 1 FITAF *a contrario*).

11.
Conformément à l'art. 83 let. h de la loi du 17 juin 2005 sur le Tribunal fédéral (LTF, RS 173.110), le présent prononcé ne peut pas être contesté par-devant le Tribunal fédéral.

Par ces motifs, le Tribunal administratif fédéral prononce :

1.
Le recours est rejeté, dans la mesure où il est recevable.

2.
Les frais de procédure, d'un montant de CHF 20'000.--, sont mis à la charge du recourant. Ce montant est compensé par l'avance de frais, déjà versée, d'un montant équivalent.

3.
Il n'est pas alloué de dépens.

4.
La demande de retrait des données personnelles, ainsi que des rapports et autres notes d'UBS SA relatifs à la relation bancaire *** est rejetée.

5.
Le présent arrêt est adressé :

– au recourant (Recommandé)
– à l'autorité inférieure (n° de réf. *** ; Recommandé)

Le président du collège : La greffière :

Daniel de Vries Reilingh Celia Clerc

Expédition :