Bundesgericht
Tribunal fédéral
Tribunale federale
Tribunal federal

2C 274/2016

{T 0/2}

Arrêt du 7 avril 2016

IIe Cour de droit public

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

Participants à la procédure
1. A.X._____,
2. B.X._____,
3. Y._____,
tous les trois représentés par Me Pascal Dévaud, avocat,
recourants,

contre

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

Objet
Assistance administrative (CDI CH-FR),

recours contre l'arrêt du Tribunal administratif fédéral, Cour I, du 4 mars 2016.

Considérant en fait et en droit :

1.
Le 15 septembre 2014, la France a déposé une demande d'assistance administrative en matière fiscale concernant les époux X._____, domiciliés en France jusqu'en août 2013, et C._____ Trust (ci-après: le Trust), établi selon le droit de Îles Vierges Britanniques. La demande portait sur les comptes que ceux-ci auraient détenus directement ou indirectement auprès de la banque D._____ Bank (ci-après: la Banque) à Genève entre janvier 2010 et janvier 2014.
Les divers documents produits par la Banque ont révélé que le Trust était titulaire, par l'intermédiaire d'un trustee, de la relation n°*** ** **, clôturée le 6 mai 2011, et que A.X._____ était l'ayant droit économique d'une relation bancaire ouverte au nom de Y._____, une société de droit français sise à Paris, qui avait été clôturée le 5 avril 2011. Les parts de Y._____ étaient détenues à titre fiduciaire par le trustee.
Le 1 er avril 2015, l'Administration fédérale des contributions (ci-après: l'Administration fédérale) a décidé d'accorder l'assistance administrative à la France.
Le recours formé par les époux X._____ et par Y._____ auprès du Tribunal administratif fédéral a été rejeté par arrêt du 4 mars 2016. En substance, celui-ci a retenu que, dès lors qu'il avait été établi que le nom des époux X._____ et du Trust ne figuraient pas sur les listes soustraites à la Banque dans le cadre de l'affaire dite "E._____", la demande d'assistance ne violait pas le principe de la bonne foi. Sur le fond, tous les

renseignements requis remplissaient la condition de la pertinence vraisemblable et devaient être transmis dans leur intégralité en vertu de l'art. 28 par. 5 de la Convention du 9 septembre 1966 entre la Suisse et la France en vue d'éliminer les doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune et de prévenir la fraude et l'évasion fiscale en vigueur depuis le 26 juillet 1967 (RS 0.672.934.91; ci-après: CDI CH-FR), l'art. 4 al. 3 de la loi fédérale sur l'assistance administrative internationale en matière fiscale (LAAF; RS 651.1) devant pour sa part être interprété de manière restrictive. Le point de savoir si les époux X._____ avaient ou non rempli leurs obligations fiscales en lien avec le Trust n'avait pas à être examiné par les autorités suisses dans le cadre de la
procédure d'assistance administrative en matière fiscale. Il en allait de même des caractéristiques juridiques du Trust et de la question de savoir si les époux X._____ étaient ou non ayants droit économiques de Y._____ du fait que les parts dans cette dernière étaient détenues à titre fiduciaire par le trustee.

2.
Agissant le 29 mars 2016 par la voie du recours en matière de droit public, les époux X._____ et Y._____ demandent au Tribunal fédéral, sous suite de frais et dépens, de déclarer nul, subsidiairement d'annuler l'arrêt du Tribunal administratif fédéral du 4 mars 2016 et la décision du 1 er avril 2015 de l'Administration fédérale; de refuser l'assistance administrative, subsidiairement de renvoyer la cause au Tribunal administratif fédéral ou à l'Administration fédérale pour nouvelle décision dans le sens des considérants. Ils demandent l'effet suspensif.
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 ne soit manifestement le cas (arrêts 2C 594/2015 du 1 er mars 2016 consid. 1.2; 2C 963/2014 du 24 septembre 2015 consid. 1.3 destinés à publication; 2C 638/2015 du 3 août 2015 consid. 1.2; 2C 252/2015 du 4 avril 2015 consid. 3, in RDAF 2015 II 224; 2C 511/2013 du 27 août 2013 consid. 1.3 non publié in ATF 139 II 451 mais in Pra 2014/12 p. 83). 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 (cf. arrêts 2C 963/2014 précité consid. 1.3; 2C 54/2014 du 2 juin 2014 consid. 1.1, in StE 2014 A 31.4. Nr. 20).

4. Les recourants formulent cinq griefs qui soulèveraient tous, de leur point de vue, une question juridique de principe.

4.1. Ils soutiennent d'abord que l'arrêt attaqué, qui ne sépare pas les faits du droit, ne serait pas compréhensible et violerait de ce fait les art. 8, 9 et 29 Cst. Cette question serait de grande portée pratique, le Tribunal administratif fédéral étant susceptible d'adopter cette forme pour un grand nombre de décisions.
Ce grief, qui a trait à la motivation de l'arrêt attaqué, ne soulève toutefois aucune question juridique de principe, la jurisprudence en la matière étant clairement établie. Au surplus, on ne discerne aucune violation manifeste des droits invoqués par les recourants qui serait susceptible de se répéter un grand nombre de fois.

4.2. Les recourants font ensuite valoir, en invoquant une violation des art. 28 par.1 CDI CH-FR et 17 al. 2

LAAF, que les informations requises ne rempliraient pas la condition de la pertinence vraisemblable, car ils n'auraient violé aucune de leurs obligations fiscales en France.
Comme le relève à juste titre le Tribunal administratif fédéral, il n'incombe pas aux autorités suisses de trancher le point de savoir si les recourants étaient ou non tenus à l'obligation de déclaration spécifique aux trusts prévue par la législation française. S'agissant de la condition de la pertinence vraisemblable, les recourants ne soulèvent aucune question juridique de principe en lien avec cette notion, mais se limitent à remettre en cause l'appréciation des circonstances d'espèce par les juges précédents.

4.3. Les recourants contestent être les ayants droit économiques du Trust, qui serait discrétionnaire et irrévocable. Ils soutiennent également, de manière peu claire, que le Tribunal administratif fédéral aurait renversé sa propre jurisprudence en ce sens que l'examen du caractère discrétionnaire d'un trust devrait désormais se limiter aux demandes groupées. Ce point présenterait dès lors les caractéristiques d'une question juridique de principe.

L'analyse des caractéristiques juridiques du Trust constitue une question de fond qui devra être tranchée par les autorités françaises et qui n'a pas à être traitée par les autorités suisses dans le contexte de l'assistance administrative. Elle ne saurait en conséquence constituer une question juridique de principe. L'on ne voit au surplus pas en quoi l'arrêt attaqué poserait une telle question en lien avec les demandes groupées, celles-ci étant soumises à des conditions différentes de celles qui s'appliquent dans le cas des demandes individuelles.

4.4. Les recourants considèrent encore que l'arrêt attaqué viole la Convention de Vienne du 23 mai 1969 sur le droit des traités (RS 0.111), l'art. 29 Cst. et l'art. 7 LAAF, car la France aurait obtenu les informations présentées dans la demande de manière illicite.
Il s'agit là d'un grief relatif à l'établissement des faits et non pas d'une question juridique. Au demeurant, les recourants perdent de vue que les juges précédents ont constaté qu'aucun élément ne permettait de retenir que la demande aurait reposé sur un comportement contraire à la bonne foi ou un acte punissable; en particulier, il a été confirmé que le nom des époux X._____ et du Trust ne figuraient pas sur les listes soustraites à la banque D._____ dans le cadre de l'affaire E._____. Savoir si les autorités suisses auraient encore dû procéder à des vérifications supplémentaires en lien avec le trustee ne relève pas de l'art. 84a LTF.

4.5. Les recourants soulignent finalement que les juges précédents se sont fondés sur les arrêts 2C 963/2014 et 2C 1174/2014 du 24 septembre 2015 du Tribunal fédéral pour accorder l'assistance administrative, ces deux arrêts ayant conclu à l'inapplicabilité de l'art. 127 LIFD en lien avec les informations détenues par une banque. Or, l'applicabilité de l'art. 127 LIFD aurait été reconnue par le Tribunal fédéral dans l'arrêt plus récent 2C 594/2015, du 1er mars 2016. La question de l'applicabilité de l'art. 127 LIFD poserait donc une question juridique de principe qui consisterait à éclaircir ces approches divergentes.
Les recourants ont interprété de manière erronée la portée de l'arrêt 2C 594/2015, en omettant le fait qu'il concernait des renseignements non bancaires détenus par une société suisse. L'arrêt 2C 1174/2014 concernait en revanche, comme en l'espèce, des renseignements bancaires, de sorte qu'il est logique que le Tribunal administratif fédéral ait appliqué cet arrêt, qui déclare l'art. 28 par. 5 2e phrase CDI CH-FR self executing, ce qui exclut toute disposition de droit interne contraire. Quant à l'arrêt 2C 963/2014, il ne traite pas du droit interne au sens de l'art. 28 par. 3 CDI CH-FR. Par conséquent, on ne voit pas que la jurisprudence de la Cour de céans nécessiterait un éclaircissement.

5.
La présente cause ne soulève ainsi aucune question juridique de principe. Il en découle que le recours en matière de droit public doit être déclaré irrecevable, sans qu'il y ait lieu d'ordonner un échange d'écritures. La voie du recours constitutionnel subsidiaire n'est pas ouverte contre les arrêts du Tribunal administratif fédéral (art. 113 a contrario LTF).
La requête d'effet suspensif est partant devenue sans objet. Succombant, les recourants doivent supporter les frais de la procédure fédérale, solidairement entre eux (art. 66 al. 1 et 5 LTF). Il n'est pas alloué de dépens.

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 et au Tribunal administratif fédéral, Cour I.

Lausanne, le 7 avril 2016
Au nom de la IIe Cour de droit public
du Tribunal fédéral suisse

Le Président : Seiler

La Greffière : Vuadens