Bundesgericht
Tribunal fédéral
Tribunale federale
Tribunal federal

2C 737/2016

2C 747/2016

{T 0/2}

Arrêt du 7 septembre 2016

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
A._____,
représentée par Me Pierre Bydzovsky et Me Nicolas Candaux, avocats,
recourante 1 (cause 2C 747/2016),

B._____ & Co SA,
représentée par Me Pierre Vuille, avocat,
recourante 2 (cause 2C 737/2016),

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 15 août 2016.

Considérant en fait et en droit :

1.

1.1. Le 18 décembre 2013, les autorités françaises (ci-après: l'autorité requérante) ont déposé auprès de la Suisse une double demande d'assistance administrative internationale en matière fiscale visant A._____, ressortissante française, à présent au bénéfice d'un permis B délivré par le canton de Genève. Cette demande portait d'une part sur les comptes que A._____ aurait détenus soit directement, soit indirectement, soit au moyen d'une procuration auprès de la Banque C._____ à Genève durant la période du 1er janvier 2010 au 1er janvier 2013 et, d'autre part, sur les revenus et la fortune qu'elle détiendrait par l'intermédiaire de la société B._____ & CO S.A. (ci-après: la société B._____), société immobilière sise à Anières dans le canton de Genève.

L'Administration fiscale du canton de Genève, la Banque C._____ et la société B._____ ont fourni

à l'Administration fédérale divers documents en lien avec la demande du 18 décembre 2013.

1.2. Le 5 novembre 2014, l'Administration fédérale des contributions (ci-après: l'Administration fédérale) a décidé de donner suite à la demande d'assistance administrative et de transmettre aux autorités françaises une copie des documents produits par les autorités genevoises, la Banque C._____ et la société B._____.

Par mémoires séparés, A._____ et la société B._____ ont recouru contre la décision du 5 novembre 2014 auprès du Tribunal administratif fédéral en concluant en substance à son annulation.

Après avoir joint les causes, le Tribunal administratif fédéral, par arrêt du 15 août 2016, a rejeté le recours (recte : les recours).

2.
A l'encontre de l'arrêt du 15 août 2016, A._____ (recourante 1; cause 2C 747/2016) et la société B._____ (recourante 2; cause 2C 737/2016) ont déposé chacune un recours auprès du Tribunal fédéral. Elles concluent toutes deux à l'annulation de l'arrêt attaqué et, principalement, à ce que l'assistance administrative requise le 18 novembre 2013 par l'autorité requérante soit refusée. Subsidiairement, elles demandent le renvoi de la cause à l'Administration fédérale pour instruction complémentaire dans le sens des considérants, puis nouvelle décision notamment pour que cette dernière sollicite de la Direction générale des Finances publiques la production de la demande d'assistance française du 8 avril 2013 évoquée dans la proposition de rectification de la déclaration de succession de feu D._____. La société B._____ requiert aussi une détermination sur les circonstances dans lesquelles les autorités françaises ont été informées de l'existence du compte de A._____ après de la Banque C._____.

Il n'a pas été ordonné d'échange d'écritures.

3.
L'objet du litige porte sur le bien-fondé d'une demande d'assistance administrative internationale en matière fiscale concernant la recourante 1 en application de la Convention du 9 septembre 1966 entre la Suisse et la France en vue d'éliminer les doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune et de prévenir la fraude et l'évasion fiscales, en vigueur depuis le 26 juillet 1967 (RS 0.672.934.91; ci-après, la CDI CH-FR). Elle vise les comptes que la recourante 1 aurait détenus auprès de la Banque C._____, ainsi que les revenus et la fortune attribuables à la recourante 1 par l'intermédiaire de la société recourante 2. Saisis de deux recours, l'un émanant de la contribuable, l'autre de la société B._____, le Tribunal administratif fédéral a joint les causes et statué dans un seul arrêt.

Devant le Tribunal fédéral, les deux recours déposés portent ainsi sur la même problématique. Ils ont une motivation comparable et des conclusions similaires, sous réserve du fait que, dans les conclusions subsidiaires en renvoi, seule la recourante 2 demande une détermination des circonstances dans lesquelles les autorités françaises ont été informées de l'existence d'un compte détenu par la recourante 1 auprès de la Banque C._____. Cette différence n'influence toutefois pas les questions juridiques soulevées, qui sont identiques. Il se justifie partant de joindre les causes 2C 737/2016 et 2C 747/2016 et de statuer dans un seul arrêt (cf. art. 24 de la loi fédérale de procédure civile du 4 décembre 1947 [PCF; RS 273]par renvoi de l'art. 71 LTF).

4.

4.1. Selon l'art. 83 let. h LTF, le recours en matière de droit public est irrecevable contre les décisions en matière d'entraide administrative internationale, à l'exception de l'assistance administrative en matière fiscale. Il découle de l'art. 84a LTF que, dans ce dernier domaine, le recours n'est recevable que lorsqu'une question juridique de principe se pose ou lorsqu'il s'agit pour d'autres motifs d'un cas particulièrement important au sens de l'art. 84 al. 2 LTF. 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 463; 2C 638/2015 du 3 août 2015 consid. 1.2, in SJ 2016 I 201). 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 précités 2C 963/2014 consid. 1.3; 2C 638/2015 consid. 1.3; arrêt 2C 54/2014 du 2 juin 2014 consid. 1.1, in StE 2014 A 31.4. Nr. 20).

4.2. Le Tribunal fédéral n'a pas pour fonction de trancher des questions abstraites (cf. en matière d'assistance administrative, arrêt 2C 1174/2014 du 24 septembre 2015 consid. 3 destiné à la publication; cf. aussi arrêt 2C 247/2015 du 7 décembre 2015 consid. 7.3). Il faut donc, pour que le recours soit recevable sous l'angle de l'art. 84a LTF, que la question juridique de principe ou le cas particulièrement important mis en évidence par la partie recourante soit déterminants pour l'issue du litige. En présence d'un arrêt qui comprend une double motivation dont chacun des pans suffit à sceller le sort de la cause (cf. sur ce point ATF 138 III 728 consid. 3.4 p. 734 s.), le recourant doit démontrer que chacune des motivations à l'appui de l'arrêt attaqué remplit les conditions de l'art. 84a LTF, sous peine d'irrecevabilité.

5.
Les recourantes n'invoquent pas, à juste titre, qu'il s'agirait d'un caractère particulièrement important au sens de l'art. 84a LTF. En revanche, elles considèrent que l'arrêt attaqué soulève deux questions juridiques de principe.

5.1. La première question juridique de principe invoquée porte sur les liens hiérarchiques et temporels entre l'art. 28 de la CDI CH-FR et l'art. 12 de la Convention entre la Suisse et la France du 31 décembre 1953 en vue d'éviter les doubles impositions en matière d'impôts sur les successions (convention anciennement publiée in RS 0.672.934.92), dénoncée par la France avec effet au 31 décembre 2014 (RO 2014 3387; ci-après ancienne CDI en matière d'impôts sur les successions ou CDI de 1953).

5.1.1. Selon les recourantes, le Tribunal administratif fédéral ne pouvait appliquer l'art. 28 CDI CH-FR rétroactivement à des faits antérieurs au 1er janvier 2015, soit à une période où l'échange automatique d'information entre la Suisse et la France était régi par l'art. 12 de la CDI de 1953, disposition qui ne permettait pas la transmission d'informations couvertes par le secret bancaire.

5.1.2. Le point de savoir si l'ancienne CDI en matière d'impôts sur les successions est opposable à une demande d'assistance administrative déposée avant son abrogation relève d'une question juridique de principe peut demeurer indécis. Pour que cette problématique se pose, encore faut-il que la CDI de 1953 soit susceptible d'être appliquée. Selon son titre et son article 1, cette convention avait pour but d'éviter les doubles impositions résultant de la perception simultanée d'impôts suisses et français sur les successions. Or, les recourantes perdent de vue que l'arrêt attaqué retient en premier lieu, à son consid. 9.1, que l'autorité requérante n'a nullement mentionné l'impôt sur les successions dans sa requête, que la demande d'assistance vise formellement les impôts sur le revenu et sur la fortune de la recourante 1 et que les informations requises sont pertinentes pour l'imposition de la recourante 1 au chef de ces impôts; partant, les juges précédents ont considéré à titre principal que la cause ne tombait pas dans le champ d'application de la CDI de 1953.

Le fait que, dans une argumentation subsidiaire, le Tribunal administratif fédéral ait considéré que, même si les autorités françaises avaient agi dans le but de taxer la recourante 1 aussi en vertu de l'impôt sur les successions, cela n'aurait pas empêché que l'assistance pût être accordée, n'y change rien. En effet, la première motivation présentée par le Tribunal administratif fédéral suffit à justifier la non-application de la CDI de 1953 et ne pose

aucune question juridique de principe ni ne révèle un cas particulièrement important, ce que n'invoquent du reste pas les recourantes. Il n'y a donc pas lieu d'entrer
en matière sous cet angle en vertu de l'art. 84a LTF (cf. supra consid. 4.2).

5.2. La seconde question juridique de principe posée par les recourantes concerne le principe de la bonne foi garanti par les art. 26 et 31 de la Convention de Vienne du 23 mai 1969 sur le droit des traités (RS 0.111), ainsi que par l'art. 7 let. c de la loi fédérale sur l'assistance administrative internationale en matière fiscale (LAAF; RS 651.1). Elles demandent au Tribunal fédéral de déterminer si, en présence d'indices convergents de violation du secret bancaire, l'Administration fédérale peut se passer de solliciter de l'autorité requérante étrangère des explications sur l'origine des données sur lesquelles elle se fonde. Selon les recourantes, le fait qu'en l'espèce, un tiers non identifié ait obtenu l'identité de la recourante 1 en tant que titulaire d'un des comptes de la Banque C._____ en se faisant passer pour son époux au téléphone représentait un soupçon suffisant pour démonter l'origine illicite des informations utilisées par la France à l'origine de sa demande d'assistance administrative et justifiait d'interpeller l'autorité requérante.

A nouveau, la question posée par les recourantes, fût-elle de principe, n'est pas pertinente pour l'issue du litige. Les juges précédents ont estimé qu'il n'existait aucun élément tangible propre à démontrer l'existence d'une quelconque infraction. Pour ce faire, ils ont constaté en fait, d'une manière qui lie la Cour de céans (art. 105 al. 1 LTF), que si l'appel suspect qu'alléguait la recourante avaient eu lieu, il émanait d'une personne qui visiblement était déjà au courant dudit compte, que l'on ne comprenait pas pourquoi les autorités françaises auraient utilisés un tel procédé, alors qu'elles pouvaient demander l'assistance administrative à la Suisse, ce qu'elles avait du reste fait, et que la découverte du compte ne résultait de toute façon pas de cet appel, puisque l'interlocuteur disposait déjà du numéro du compte. Ces circonstances excluent d'emblée la problématique de la mauvaise foi et d'un éventuel acte illicite.

5.3. La présente cause ne soulève ainsi aucune question juridique de principe ni ne revêt, pour d'autres motifs, les caractéristiques d'un cas particulièrement important au sens de l'art. 84a LTF.

Il en découle que les recours en matière de droit public doivent être déclarés irrecevables (cf. art. 107 al. 3 LTF). L'arrêt attaqué émanant du Tribunal administratif fédéral, la voie du recours constitutionnel subsidiaire est pour sa part d'emblée exclue (art. 113 a contrario LTF).

6.
Les recourantes, qui succombent, supporteront les frais de la procédure fédérale, solidairement entre elles (art. 66 al. 1 et 5 LTF). Il ne sera pas alloué de dépens (art. 68 al. 3 LTF).

Par ces motifs, le Tribunal fédéral prononce :

1.
Les causes 2C 737/2016 et 2C-747/2016 sont jointes.

2.
Les recours sont irrecevables.

3.
Les frais judiciaires, arrêtés à 4'000 fr., sont mis à la charge des recourantes, solidairement entre elles.

4.
Le présent arrêt est communiqué aux mandataires des recourantes, à l'Administration fédérale des contributions et au Tribunal administratif fédéral, Cour I.

Lausanne, le 7 septembre 2016
Au nom de la IIe Cour de droit public

du Tribunal fédéral suisse

Le Président : Seiler

La Greffière: Vuadens