Bundesverwaltungsgericht

Tribunal administratif fédéral

Tribunale amministrativo federale

Tribunal administrativ federal

Cour I
A-3939/2010
{T 0/2}

Arrêt du 18 octobre 2010

Composition

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

Parties

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

contre

Administration fédérale des contributions AFC,
Task Force Amtshilfe USA,
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 (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, 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, 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. L'IRS a requis les 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. 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'a 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 (RS 672.933.61; OCDI-US 96). 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 lettres 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 (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, et 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 lettre d ch. 3 de la constitution fédérale de la Confédération suisse du 18 avril 1999 (Cst., RS 101).

F.
Le dossier de X._____ concerné par la présente procédure a été transmis par UBS SA à l'AFC le 9 décembre 2009. Dans sa décision finale du 20 avril 2010, l'AFC est arrivée à la conclusion 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 le 3 mai 2010 à Bill Isenegger Ackermann SA, avocats, à Zurich.

G.
Par acte du 1er juin 2010, X._____ (ci-après : le recourant) a interjeté recours contre la décision finale susdite auprès du Tribunal administratif fédéral. Il a conclu – sous suite de dépens – à l'annulation de la décision entreprise et à ce que l'entraide administrative sollicitée par l'IRS à son sujet soit refusée.

H.
Par courrier du 3 juin 2010, le Tribunal administratif fédéral a notamment accusé réception du recours précité. S'agissant de la requête du recourant tendant à ce qu'il soit ordonné à l'autorité intimée de produire les documents visés au pt 3 let a et b de la décision attaquée, il a précisé que dans la mesure où il s'agissait des données électroniques en format PDF n° 2 à 6.4 ainsi que du « certificat d'authenticité des documents commerciaux » (« Certificate of Authenticity of Business Records ») mentionnés au ch. 2 du dispositif de la décision entreprise, ces documents faisaient partie du dossier de la cause que l'autorité inférieure devait lui remettre aux fins du jugement du recours. Il a également rendu le recourant attentif au fait qu'il pouvait consulter ces documents auprès de l'AFC.

I.
Dans sa réponse du 13 juillet 2010, l'AFC a conclu au rejet du recours sous suite de frais.

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

Droit :

1.
Le Tribunal administratif fédéral connaît des recours contre les décisions finales prises par l'AFC en matière d'entraide administrative basée sur l'art. 26 CDI-US 96 (cf. art. 20k al. 1 et 4 OCDI-US 96 en rela-

tion avec les art. 31 à 33 de la loi du 17 juin 2005 sur le Tribunal administratif fédéral [LTAF, RS 173.32], ainsi qu'avec l'art. 5 de la loi fédérale du 20 décembre 1968 sur la procédure administrative [PA, RS 172.021]). Le Tribunal administratif fédéral est donc compétent pour connaître de la présente cause.

1.1 L'art. 33a al. 1 PA prévoit que la procédure est conduite dans l'une des quatre langues officielles (énoncées à l'art. 70 al. 1 Cst.) et qu'il s'agit, en règle générale, de la langue dans laquelle les parties ont déposé ou déposeraient leurs conclusions. Dans la procédure de recours, la langue est celle de la décision attaquée. Si les parties utilisent une autre langue officielle, celle-ci peut être adoptée (art. 33a al. 2 PA). En l'espèce, la décision entreprise est rédigée en allemand alors que le recourant a procédé en français. L'autorité intimée a déposé sa réponse du 29 juillet 2010 en français et a expressément consenti à ce que la procédure soit menée dans cette langue. Par conséquent, la langue de la présente procédure – plus particulièrement celle du présent arrêt – est le français (cf. également arrêt du Tribunal administratif fédéral A-3418/2010 du 8 juillet 2010 consid. 2).

1.2 L'intéressé a qualité pour recourir (cf. art. 48 al. 1 PA) et son recours, interjeté dans la forme (cf. art. 52 PA) et le délai (cf. art. 50 al. 2 PA) prescrits par la loi, est – sous réserve du considérant 2 ci-après – recevable.

1.3 La décision prise le 20 avril 2010 par l'AFC est une décision finale relative à la transmission de renseignements qui peut être attaquée devant le Tribunal administratif fédéral (art. 32 LTAF a contrario et art. 20k al. 1 OCDI-US 96).

2.
Le recourant requiert qu'il soit ordonné à l'autorité intimée de produire les documents visés au point 3 lettre a et b de la décision attaquée. Dans la mesure où les documents visés, soit les données électroniques en format PDF n° 2 à 6.4 ainsi que le « certificat d'authenticité des documents commerciaux » (« Certificate of Authenticity of Business Records »), mentionnés au ch. 2 du dispositif de la décision entreprise, faisaient partie du dossier de la cause que l'autorité inférieure a remis au Tribunal de céans aux fins du jugement du recours, la requête du recourant est sans objet et, par conséquent, irrecevable.

3.

3.1 Le recourant peut invoquer la violation du droit fédéral, y compris l'excès ou l'abus du pouvoir d'appréciation (art. 49 let. a PA), la constatation inexacte ou incomplète des faits pertinents (art. 49 let. b PA) ou l'inopportunité (art. 49 let. c PA; cf. ANDRÉ MOSER/MICHAEL BEUSCH/LORENZ KNEUBÜHLER, Prozessieren vor dem Bundeverwaltungsgerichts, Bâle 2008, n° 2.149; ULRICH HÄFELIN/GEORG MÜLLER/FELIX UHLMANN, Allgemeines Verwaltungsrecht, 5e éd., Zurich/Bâle/Genève 2006, n° 1758 ss). Le droit fédéral au sens de cette disposition comprend les droits constitutionnels des citoyens (ALFRED KÖLZ/ISABELLE HÄNER, Verwaltungsverfahren und Verwaltungsrechtspflege des Bundes, 2ème éd., Zurich 1998, n° 621). Le droit conventionnel en fait également partie (ATF 132 II 81 consid. 1.3). 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 (ATF 121 V 246 consid. 2b p. 249 et les réf. cit.).

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 (ANDREAS AUER/GIORGIO MALINVERNI/MICHEL HOTTELIER, Droit constitutionnel suisse, Vol. I, 2ème éd., Berne 2006, n° 1307, p. 464 ; JEANINE DE VRIES REILINGH, L'application des Pactes des Nations Unies relatifs aux droits de l'homme de 1966 par les Cours constitutionnelles ou par les Cours suprêmes en Suisse, en Allemagne et au Canada, thèse Neuchâtel 1998, n° 107, p. 122). 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. Les dispositions directement applicables doivent être distinguées avant tout des dispositions qui énoncent un programme, 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 (ATF 121 V 246 consid. 2b p. 249 et les réf. cit.).

3.2 Le Tribunal administratif fédéral 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, 2ème éd., Berne 2002, p. 265). L'autorité saisie se limite 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 invitent clairement (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., n° 677; arrêt du Tribunal administratif fédéral A-1857/2007 et A-1911/2007 du 6 avril 2010 consid. 2.1).

4.

4.1 Le droit d'être entendu est de nature formelle, ce qui signifie que sa violation suffit en principe à entraîner l'annulation de la décision attaquée indépendamment des chances de succès du recours sur le fond (cf. ATF 127 V 431 consid. 3d/aa p. 437). Le motif relatif à ce moyen de droit doit donc être examiné en priorité (cf. ATF 124 I 49 consid. 1). En l'occurrence, il y a lieu de rappeler qu'une autorité ne saurait être tenue de traiter tous les arguments soulevés par une partie : seuls les arguments pertinents auront à être retenus (cf. MOOR, op. cit., ch. 2.2.7.3, p. 281; arrêt du Tribunal administratif fédéral A-2047/2006 du 10 novembre 2009 consid. 4). Il s'agit donc pour le Tribunal de céans d'examiner si l'autorité inférieure a, comme l'affirme indirectement le recourant, violé son droit d'être entendu en omettant de l'informer sur l'ouverture de la procédure d'entraide le concernant.

4.2 La jurisprudence a déduit du droit d'être entendu – découlant de l'art. 29 al. 2 Cst. – en particulier le droit pour le justiciable de s'expliquer avant qu'une décision ne soit prise à son détriment, celui de fournir des preuves quant aux faits de nature à influer sur le sort de la décision (ATF 125 V 332 consid. 3a p. 335), celui d'avoir accès au dossier (ATF 131 V 35 consid. 4.2, 129 I 249 consid. 4.1) ainsi que celui de participer à l'administration des preuves, d'en prendre connaissance et de se déterminer à leur propos (ATF 129 I 249 consid. 3, 127 I 54 consid. 2b p. 56, 126 I 15 consid. 2a/aa).

S'agissant plus précisément du droit de fournir des preuves, la jurisprudence a exposé que l'autorité avait l'obligation, sous l'angle du droit d'être entendu, de donner suite aux offres de preuve présentées en temps utile et dans les formes requises, à moins qu'elles ne soient

manifestement inaptes à apporter la preuve ou qu'il s'agisse de prouver un fait sans pertinence (cf. ATF 131 I 153 consid. 3; 124 I 241 consid. 2; 121 I 306 consid. 1b). En outre, l'autorité n'a pas l'obligation d'exposer et de discuter tous les faits, moyens de preuve et griefs invoqués par les parties, mais elle peut au contraire se limiter à ceux qui, sans arbitraire, lui paraissent pertinents (ATF 126 I 97 consid. 2b et les arrêts cités; arrêt du Tribunal fédéral 4P.312/2006 du 27 février 2007 consid. 6.1).

En ce qui concerne l'accès aux éléments de preuve pertinents figurant au dossier, il suffit que les parties connaissent les preuves apportées et que ces éléments soient à leur disposition si elles le requièrent (ATF 128 V 272 consid. 5b/bb in fine, 112 Ia 202 consid. 2a). Le droit d'être entendu, notamment celui de consulter les pièces du dossier, est également expressément garantit par la PA (cf. art. 26 ss PA), qui reprend, pour l'essentiel, la jurisprudence du Tribunal fédéral précitée (MOOR, op. cit., p. 275 et 286). Ainsi, l'art. 26 al. 1 PA prévoit que la partie ou son mandataire a le droit de consulter tous les actes servant de moyens de preuves au siège de l'autorité appelée à statuer (arrêt du Tribunal administratif fédéral A-6912/2007 du 30 mars 2010 consid. 7.1).

Enfin, l'art. 20e OCDI-US 96 garantit également des droits de procédure à la personne concernée par une demande d'échange de renseignements de l'autorité américaine compétente. Il dispose que l'AFC notifie à la personne concernée qui a désigné un mandataire suisse habilité à recevoir les notifications, la décision adressée au détenteur de renseignements ainsi qu'une copie de la demande de l'autorité américaine compétente, pour autant que la demande n'exige pas expressément le maintien du secret (art. 20e al. 1 OCDI-US 96). Si la personne concernée n'a pas désigné de mandataire habilité à recevoir des notifications, la notifications devra être entreprise par l'autorité américaine compétente selon le droit américain. Simultanément, l'AFC fixe à la personne concernée un délai pour consentir à l'échange de renseignements ou pour désigner un mandataire habilité à recevoir des notifications (art. 20e al. 2 OCDI-US 96). La personne concernée peut, sauf exceptions, prendre part à la procédure et consulter le dossier (art. 20e al. 3 OCDI-US 96).

4.3 Une violation du droit d'être entendu peut, à titre exceptionnel, être considérée comme guérie lorsque la cognition de l'instance de

recours n'est pas limitée par rapport à celle de l'instance inférieure et qu'il n'en résulte aucun préjudice pour le recourant (ATF 126 V 130 consid. 2b p. 132, 124 II 132 consid. 2d p. 128).

5.

5.1 En l'occurrence, le recourant fait valoir qu'il s'était, dès le début 2009, « mis spontanément en règle avec le fisc américain », ayant rempli et signé la « W-9 Voluntary Disclosure Form » autorisant l'UBS SA à fournir toute information nécessaire à l'IRS. En mai 2009, il avait ensuite mis un terme à ses relations bancaires avec l'UBS SA et fait transférer le montant de USD 347'000.-- sur son compte bancaire aux Etats-Unis. N'ayant plus aucune relation bancaire en Suisse et ayant régularisé sa situation fiscale avec les Etats-Unis, il n'avait aucune raison de s'attendre à recevoir un courrier de l'UBS SA, en septembre 2009 ou plus tard. Ainsi, jusqu'à la réception du courrier du 3 mai 2010 de l'Etude d'avocats Bill Isenegger Ackermann SA, il ignorait se trouver sur la liste des 4'450 clients américains de l'UBS SA recherchés par les autorités fiscales américaines. Il ne ressortait pas non plus de la décision attaquée si, lors de la communication de son dossier par l'UBS SA à l'AFC, l'UBS SA avait alors indiqué à l'AFC que la relation bancaire avait été clôturée en mai 2009 et qu'il avait régularisé sa situation vis-à-vis du fisc américain pour les années 2003 à 2009.

L'autorité intimée prétend que selon ses informations, le courrier de l'UBS transmis via « Registered Mail » aurait été reçu le 9 octobre 2009 par le recourant. Toutefois, elle ne fournit aucune pièce et n'indique aucune référence du dossier pour prouver son affirmation. Le dossier n'en contient pas davantage. L'AFC fait en outre valoir que les destinataires des envois de l'UBS SA avaient « pu être informés par le biais d'articles publiés largement par voie de presse aux USA ». Elle indique enfin qu'il ressort bel et bien du dossier que le recourant a clôturé son compte bancaire auprès de l'UBS SA en mai 2009, mais qu'il n'y figure par contre aucun élément relatif à une déclaration dudit compte à l'IRS par le biais d'un formulaire W-9.

L'autorité intimée ne parvient pas à démontrer que le recourant ait été informé de l'ouverture de la procédure d'entraide administrative à son encontre et qu'il ait pu prendre part à la procédure, comme le prévoit d'ailleurs l'art. 20e al. 3 OCDI-US 96. Les publications dans les journaux américains invoquées par l'autorité intimée ne sont à

l'évidence pas suffisantes pour que le recourant soit informé de l'ouverture de la procédure d'entraide administrative contre lui et pour qu'il ait pu participer à la procédure devant l'autorité intimée. Premièrement, il ne pouvait savoir, sur la base de publications dans ces journaux, qu'il était lui-même concerné par la procédure d'échange de renseignements. Ensuite, il ne pouvait déduire de ces publications que les informations relatives au compte litigieux seraient transmises à l'AFC aux fins de la procédure d'échange de renseignements. La décision entreprise a ainsi été prise en violation du droit d'être entendu de l'intéressé. Reste à examiner la question de la guérison de ce vice.

5.2 En l'occurrence, le droit d'être entendu du recourant n'a été respecté à aucun stade de la procédure devant l'autorité intimée dont l'intéressé ignorait même l'existence. Tant par équité que par respect du principe de l'égalité des armes, il se justifie que l'AFC prenne une nouvelle décision après avoir donné l'occasion au recourant d'exercer son droit d'être entendu. La violation de ce droit n'est ainsi pas susceptible d'être réparée dans le cadre de la présente procédure de recours, ce d'autant plus que le recours devant l'autorité de céans n'est pas précédé d'une procédure de réclamation ou de recours et que l'arrêt du Tribunal administratif fédéral est définitif (cf. consid. 6.3 ci-après). En raison du caractère formel de la garantie constitutionnelle, la violation du droit d'être entendu entraîne l'annulation de la décision attaquée, indépendamment des chances de succès du recourant sur le fond (ATF 126 V 132 consid. 2b et les arrêts cités; cf. également l'arrêt du Tribunal administratif fédéral A-3786/2010 du 15 juillet 2010 et les réf. cit.). En conséquence – dans la mesure où il est recevable (cf. consid. 2 ci-avant) – le recours doit être déclaré bien-fondé s'agissant du grief de violation du droit d'être entendu. La décision entreprise est annulée et l'affaire renvoyée à l'autorité inférieure pour qu'elle donne au recourant la possibilité d'exercer son droit d'être entendu et en particulier de se déterminer (cf. consid 4.2 ci-avant; art. 20e OCDI-US 96). Compte tenu des éléments nouveaux invoqués par le recourant, l'autorité intimée devra – dans le cadre de la nouvelle décision qu'elle est appelée à prendre – compléter l'état de fait et examiner à nouveau si les conditions pour accorder l'échange de renseignements sont remplies.

6.

6.1 Conformément à l'art. 63 al. 1 PA, les frais de procédure sont mis, dans le dispositif, à la charge de la partie qui succombe. Ceux-ci sont fixés selon l'art. 4 du règlement du 21 février 2008 concernant les frais, dépens et indemnités fixés par le Tribunal administratif fédéral (FITAF, RS 173.320.2). Aucun frais n'est mis à la charge de l'autorité inférieure déboutée (art. 63 al. 2 PA). Aux termes de l'art. 64 al. 1 PA, l'autorité de recours peut allouer, d'office ou sur requête, à la partie ayant entièrement ou partiellement gain de cause, une indemnité pour les frais indispensables et relativement élevés qui lui ont été occasionnés (cf. ég. art. 7 ss FITAF).

6.2 Vu l'issue de la cause, les frais de procédure sont laissés à la charge de l'état (cf. arrêt du Tribunal administratif fédéral A-3786/2010 du 15 juillet 2010 et les réf. cit.). L'avance de frais versée par le recourant, d'un montant de Fr. 20'000.--, lui est restituée. Le recourant, qui est représenté par un avocat, a en outre droit à une indemnité à titre de dépens réduite pour les frais encourus devant le Tribunal de céans, laquelle, compte tenu du degré de complexité de la présente cause, du travail effectivement nécessaire et du tarif horaire retenu (cf. art. 10 al. 1 et 2 FITAF), est arrêtée à Fr. 7'500.-- (TVA comprise), montant mis à la charge de l'autorité intimée.

6.3 La voie du recours au Tribunal fédéral n'est pas ouverte à l'encontre du présent arrêt (art. 83 let. h LTAF).

Par ces motifs, le Tribunal administratif fédéral prononce :

1.

Le recours est admis dans la mesure où il est recevable. La décision attaquée est annulée et l'affaire est renvoyée à l'Administration fédérale des contributions, Task Force Amtshilfe USA, pour qu'elle donne l'occasion au recourant de se déterminer et qu'elle rende une nouvelle décision, compte tenu des arguments invoqués et pièces produites et à produire le cas échéant par le recourant, au sujet de l'octroi éventuel de l'entraide administrative dans le cas qui le concerne.

2.

Il n'est pas perçu de frais de procédure.

3.
L'avance de frais effectuée par le recourant, d'un montant de Fr. 20'000.--, lui est restituée.

4.
Il est octroyé au recourant une indemnité de dépens réduite de Fr. 7'500.--, à charge de l'autorité intimée.

5.
Le présent arrêt est adressé :

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

Le présidente du collège : La greffière :

Daniel de Vries Reilingh Celia Clerc

Expédition :