Bundesgericht
Tribunal fédéral
Tribunale federale
Tribunal federal

2C 232/2016

2C 256/2016

{T 0/2}

Arrêt du 22 mars 2016

IIe Cour de droit public

Composition
MM. et Mme les Juges fédéraux Zünd, Président,
Aubry Girardin et Stadelmann
Greffier : M. Dubey.

Participants à la procédure
1. 2C 232/2016
X._____,
représenté par Me Thierry Ulmann, avocat,
recourant,

2. 2C 256/2016
Y._____,
représentée par Me David Ecoffey, avocat,
recourante,
contre

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

Objet
Assistance administrative (CDI-FR),

recours contre l'arrêt du Tribunal administratif fédéral, Cour I, du 26 février 2016.

Considérant en fait et en droit :

1.
Le 10 octobre 2013, la Direction générale des finances publiques française (ci-après: l'autorité requérante française) a déposé une demande d'assistance administrative en matière fiscale à l'encontre de X._____ (ci-après: le recourant 1), résident fiscal français, concernant l'impôt sur le revenu 2010 et 2011 ainsi que l'impôt sur la fortune 2010 à 2013.

Le 14 novembre 2013, la banque A._____ (ci-après: la banque) a produit les documents requis par ordonnance de production du 30 octobre 2013 de l'Administration fédérale des contributions faisant notamment apparaître pour la première fois l'existence de la société Y._____ (ci-après: la recourante 2) en tant que titulaire d'un compte dont le recourant 1 était l'ayant droit économique.

Le 30 mai 2014, l'Administration fédérale des contributions a décidé d'accorder l'assistance administrative concernant les recourants à l'autorité requérante française et de lui transmettre les références de tous les comptes bancaires dont le recourant 1 est directement ou indirectement titulaire au sein de la banque, quelles que soient les structures interposées, ainsi que les comptes pour lesquels il dispose d'une procuration, les références de tous les comptes bancaires dont la recourante 2 est directement ou indirectement titulaire au sein de la banque, quelles que soient les structures interposées, ainsi que les comptes pour lesquels elle dispose d'une procuration, une copie du formulaire A concernant ces comptes, les relevés de fortune des comptes désignés ci-dessus aux 1er janvier 2010, 2011, 2012, ainsi que les relevés faisant apparaître les mouvements de ces comptes pour la période du 1er janvier 2010 au 31 décembre 2011, en procédant au caviardage des informations relatives à des tiers non visés par la demande du 10 octobre 2013.

Par mémoire du 2 juillet 2015, les recourants 1 et 2, assistés de mandataires différents, ont interjeté séparément recours auprès du Tribunal administratif fédéral contre les décisions du 30 mai 2014; ils concluent au rejet de la demande d'assistance.

2.
Par arrêt du 26 février 2016, après avoir joint les causes, le Tribunal administratif fédéral a rejeté les deux recours. En substance, il a jugé qu'une éventuelle violation du droit d'être entendu des recourants avait été guérie devant lui. L'Administration fédérale des contributions pouvait en principe transmettre des informations au sujet des comptes sur lesquels la personne concernée n'est que l'ayant droit économique ou le détenteur d'une procuration. L'art. 4 al. 3 de la loi fédérale du 28 septembre 2012 sur l'assistance administrative internationale en matière fiscale (LAAF, RS 672.5), qui interdit de donner aux autorités étrangères des renseignements sur des personnes qui ne sont pas concernées par la demande d'assistance, devait être interprété de manière restrictive de sorte que les noms de tiers qui apparaissaient dans des écritures de compte devaient aussi être transmis aux autorités requérantes. La référence du compte de même que les relevés de compte (fortune et mouvements) dont le recourant 1 était ayant droit économique et le titulaire la recourante 2 devaient être transmis à l'autorité requérante française; il en allait de même du formulaire A concernant ce compte où le recourant 1 figurait comme ayant droit
économique; enfin, le nom de la recourante 2 devait être divulgué puisqu'elle était détenue par First Accounting Services Tortola Limited, elle-même en mains du recourant 1.

3.
Agissant le 14 mars 2016 par la voie du recours en matière de droit public, le recourant 1 demande en substance au Tribunal fédéral, sous suite de frais et dépens, d'annuler l'arrêt du Tribunal administratif fédéral du 26 février 2016 et de refuser aux autorités françaises l'assistance administrative le concernant. Il demande l'effet suspensif.

Agissant le 17 mars 2016 par la voie du recours en matière de droit public, la recourante 2 demande en substance au Tribunal fédéral, sous suite de frais et dépens, d'annuler l'arrêt du Tribunal administratif fédéral du 26 février 2016 et de refuser aux autorités françaises l'assistance administrative la concernant. Elle demande l'effet suspensif.

Les causes 2C 232/2016 et 2C 256/0216 posent des questions juridiques similaires et concernent des personnes liées de sorte qu'elles sont jointes.

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

4.

4.1. Selon l'art. 83 let. h LTF, un 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; 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).

4.2. Les recourants soutiennent que leurs recours soulèvent deux questions juridiques de principe qu'ils formulent en des termes quasi identiques et qui peuvent être résumées de la manière suivante:

1°quelle est la définition de la notion d'ayant droit économique ?;
2°l'Administration fédérale des contributions doit-elle examiner à titre préjudiciel et, le cas échéant, dans quelle mesure la véracité des documents bancaires, notamment la validité du formulaire A lié au compte de la recourante 2 ?

4.3. Selon l'arrêt attaqué, il ressort du formulaire A en lien avec le compte de la recourante 2, dont les relevés ont été produits par la banque à l'autorité intimée, que le recourant 1 est l'ayant droit économique de la recourante 2.

Certes, le recourant 1 conteste ce fait : il expose n'être l'ayant droit économique ni de la recourante 2 ni du compte bancaire appartenant à cette dernière, ce qu'il aurait prouvé durant la procédure devant l'instance précédente; il n'aurait agi qu'à titre fiduciaire. En droit fiscal suisse toutefois, les autorités fiscales sont en droit d'attribuer les rapports juridiques et les opérations juridiques, sous réserve de la preuve contraire, à celui au nom duquel ils sont conclus (ATF 103 Ib 192 consid. 2 p. 193). En effet, selon le cours ordinaire des choses, celui qui procède à une opération juridique en son propre nom, le fait pour son propre compte. La pratique est plutôt restrictive; la preuve du rapport fiduciaire est soumise à des exigences sévères, afin d'éviter d'ouvrir la porte à des abus. A défaut d'une telle preuve, on ne peut reprocher à l'autorité de conclure que toute somme d'argent reçue par une personne en son nom propre l'a enrichie (arrêts 2C 24/2014 du 29 janvier 2015 consid. 4.3.1 et 2C 1014 2013 du 22 août 2014 consid. 9.2). Il s'agit là d'une question d'appréciation des preuves, que le Tribunal fédéral ne peut revoir que sous l'angle restreint de l'arbitraire. Il incombe au recourant de motiver un tel grief
d'une manière répondant aux exigences de l'art. 106 al. 2 LTF (cf. ATF 137 I 58 consid. 4.1.2 p. 62).

L'arrêt attaqué ne fait nullement mention d'une éventuelle relation juridique de nature fiduciaire à propos du recourant 1; il s'en tient au contenu du formulaire A. Les recourants n'invoquent en aucune manière l'appréciation arbitraire des preuves ou l'établissement manifestement inexact des faits sur ce point, notamment quant au contenu du formulaire A en lien avec le compte bancaire de la recourante 2. Force est de constater à propos de la deuxième question que le Tribunal fédéral est lié par les faits établis dans l'arrêt attaqué (art. 105 al. 1 LTF), qu'il ne peut rectifier ou compléter d'office que si ceux-ci ont été établis de façon manifestement inexacte ou en violation du droit au sens de l'art. 95 (art. 105 al. 2 LTF). Or, en l'espèce, ces conditions ne sont pas réunies : l'appréciation par l'instance précédente du contenu du formulaire A désignant le recourant 1 comme ayant droit économique du compte bancaire de la recourante 2 ne paraît pas insoutenable, à moins de soupçonner d'emblée le recourant 1 d'infraction de faux dans les titres. Il est donc non seulement inutile de définir en l'espèce la no-

tion d'ayant droit économique mais également de préciser le pouvoir d'examen de l'autorité intimée. Il s'ensuit que la
présente cause ne soulève aucune question juridique de principe qui doive être tranchée impérativement.

5.
Les considérants qui précèdent conduisent à l'irrecevabilité des recours en matière de droit public 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).

Les requêtes d'effet suspensif sont ainsi devenues 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 (art. 68 al. 1 et 4 LTF).

Par ces motifs, le Tribunal fédéral prononce :

1.
Les causes 2C 232/2016 et 2C 256/2016 sont jointes.

2.
Les recours sont irrecevables.

3.
Les frais judiciaires, arrêtés à 2'000 fr., sont mis à la charge des recourants, solidairement entre eux.

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

Lausanne, le 22 mars 2016
Au nom de la IIe Cour de droit public
du Tribunal fédéral suisse

Le Président : Zünd

Le Greffier : Dubey