Bundesverwaltungsgericht
Tribunal administratif fédéral
Tribunale amministrativo federale
Tribunal administrativ federal

Décision confirmée par le TF par arrêt du 23.08.2017 (2C_792/2016)

Cour I
A-8297/2015

Arrêt du 25 août 2016

Composition

Pascal Mollard (président du collège),
Daniel Riedo, Michael Beusch, juges,
Lysandre Papadopoulos, greffier.

Parties

A._____,
recourant,

contre

Administration fédérale des contributions AFC, Service d'échange d'informations en matière fiscale SEI,
Eigerstrasse 65, 3003 Bern,
autorité inférieure.

Objet

assistance administrative (CDI-US).

Faits :

A.
Du *** au ***, le recourant a été employé de la banque B._____ (ci-après: banque) en qualité de gestionnaire avec le titre de ***.

B.
B.a Le Département fédéral des finances (ci-après: DFF) a mis en ligne une "autorisation modèle du 3 juillet 2013 et note explicative" (https://www.news.admin.ch/message/index.html?lang=fr&msgid=50049), destinées aux banques qui décideront de participer au programme décrit ci-dessous (let. B.c). Elles doivent en effet demander une autorisation individuelle du Conseil fédéral, au sens de l'art. 271 du Code pénal suisse du 21 décembre 1937 (CP, RS 311.0; actes exécutés sans droit pour un Etat étranger), afin de coopérer avec le Département de la justice états-unien (*Department of Justice*; ci-après: DoJ).

B.b Le 29 août 2013 a été conclu un *Joint Statement* entre le DoJ et le DFF pour mettre un terme au différend fiscal des banques suisses avec les Etats-Unis (la version française et la version originale anglaise se trouvent aux adresses suivantes: https://www.news.admin.ch/message/index.html?lang=fr&msg-id=50049, respectivement https://www.justice.gov/opa/pr/united-states-and-switzerland-issue-joint-statement-regarding-tax-evasion-investigations [consultées le 25 août 2016]).

B.c Le *Joint Statement* prévoit que par le biais de son programme destiné aux banques suisses, le DoJ entend permettre auxdites banques qui ne sont pas visées par une enquête pénale autorisée par le DoJ de régulariser leur situation dans le cadre des enquêtes de ce dernier et de se joindre aux efforts de celui-ci pour appliquer le droit.

Le programme évoqué, soit le *Program for non-prosecution agreements or non-target letters for Swiss banks* (ci-après: Programme), est ouvert à toutes les banques suisses, à l'exclusion de celles qui font l'objet d'une enquête pénale du DoJ (catégorie 1). Les banques de la catégorie 2, qui ont de bonnes raisons de croire qu'elles ont violé le droit fiscal états-unien, pouvaient, jusqu'au 31 décembre 2013 au plus tard, demander aux autorités états-uniennes un *Non-Prosecution Agreement*. Elles doivent ainsi livrer auxdites autorités des informations sur leurs relations transfrontalières.

Les banques qui estiment ne pas avoir violé le droit fiscal états-unien (catégorie 3) et celles dont l'activité est purement locale (catégorie 4) pouvaient s'annoncer entre le 1er juillet 2014 et le 31 octobre 2014 au plus tard auprès des autorités états-uniennes pour demander une *Non-Target Letter*.

B.d
La banque s'est annoncée comme un établissement de catégorie 2.

C.
Le 20 août 2014, le recourant a déposé auprès du Tribunal de première instance de Genève (ci-après: TPI) une requête de mesures superprovisionnelles et provisonnelles contre la banque en interdiction de la transmission de ses données à des tiers ou des Etats tiers. La requête de mesures superprovisionnelles a été admise le même jour. Le 22 décembre 2014, le recourant a par ailleurs obtenu notamment ce qui suit:

> "Le [TPI],
>
> Statuant sur mesures provisionnelles:
>
> 1. Fait interdiction à [la banque] de transmettre, de communiquer ou de porter à la connaissance de tiers ou d'État tiers, de quelque manière que ce soit et sur quelque support que ce soit, des données, informations ou des documents comportant le nom et/ou des données ou informations relatives [au recourant] et/ou pouvant l'identifier.
>
> 2. Prononce cette interdiction sous la menace de la peine de l'article 292 CP […].
>
> 3. Impartit [au recourant] un délai de 30 jours dès la notification de la présente ordonnance pour faire valoir son droit en justice.
>
> 4. Dit que la présente ordonnance déploiera ses effets jusqu'à droit jugé ou accord entre les parties."

D.
Le 20 mai 2015, l'*Internal Revenue Service* états-unien (ci-après: IRS) a présenté à l'Administration fédérale des contributions (ci-après: AFC ou autorité inférieure) une demande d'assistance administrative internationale sur la base de l'art. 26 par. 1 de la Convention du 2 octobre 1996 entre la Confédération suisse et les Etats-Unis d'Amérique en vue d'éviter les doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu (CDI-US, RS 0.672.933.61) et de son Protocole (publié également au RS 0.672.933.61). Cette demande concerne un compte bancaire (référence du compte non reproduite dans le présent arrêt) ouvert auprès de la banque.

Le recourant n'a pas eu connaissance d'autres éléments de la demande de l'IRS.

E.
Le 26 mai 2015, l'AFC a envoyé une ordonnance de production à la banque.

Le 9 juin 2015, la banque a remis par courrier la documentation bancaire sollicitée. Elle avait procédé à des caviardages relatifs aux données du recourant, ce dans la suite de la procédure civile évoquée (let. C), qui a ainsi été portée à la connaissance de l'AFC.

Le 26 juin 2015, l'AFC a envoyé une nouvelle ordonnance de production pour obtenir les documents du 9 juin 2015 sans caviardage.

Le 30 juin 2015, la banque a remis sous scellés les documents non caviardés.

F.
Le 30 juin 2015 également, Me C._____ a annoncé à l'AFC qu'il se constituait à la défense du recourant. Le premier s'est opposé formellement à la transmission du nom du second à l'IRS et a demandé à ce qu'il reste caviardé. L'ordonnance du TPI du 22 décembre 2014 (let. C) était jointe à l'envoi.

G.
Selon la décision du 1er décembre 2015 notifiée au recourant, soit pour lui son Conseil, l'AFC a décidé ce qui suit:

> "1. Les conclusions [du recourant] sont irrecevables.
>
> 2. […]
>
> 3. […]
>
> a) […]
>
> b) […]
>
> […]
>
> 4. […]
>
> a) […]

b) […]

5. Il n'est pas perçu de frais, ni alloué de dépens.

6. Notification de la présente décision à :

- […]

- [le recourant], par [son Conseil] (lettre recommandée – extrait de la décision finale du 1er décembre 2012)."

H.
Par arrêt ACJC/1529/2015 (C/1271/2013) du 11 décembre 2015, la Cour de justice (chambre civile) de Genève (ci-après: ACJC/1529/2015) a confirmé, sur appel, un jugement du TPI. Cet arrêt a été remis au Tribunal de céans par le recourant sous forme caviardée. Le TPI a constaté l'illicéité de la communication de données personnelles d'une ex-employée opérée par une banque suisse appelante. Il a été fait interdiction à ladite banque, "hors d'une procédure d'entraide internationale", de communiquer à l'avenir de telles données aux autorités américaines. La Cour de justice genevoise a fondé son arrêt notamment sur les art. 6 al. 1 et 2 de la loi fédérale du 19 juin 1992 sur la protection des données (LPD, RS 235.1), 328b du Code des obligations du 30 mars 1911 (CO, RS 220) et 28 al. 1 du Code civil suisse du 10 décembre 1907 (CC, RS 210) (ACJC/1529/2015 consid. 8).

I.
Par recours du 18 décembre 2015 adressé au Tribunal de céans contre la décision du 1er décembre 2015, le recourant a conclu de la manière suivante:

"1. Annuler la décision dont est recours en tant qu'elle ne lui reconnaît pas la qualité pour agir et déclare irrecevable sa demande de caviarder son nom ou ses références permettant de l'identifier, avant d'envoyer les documents aux USA.

2. Ordonner à l'[AFC] de caviarder les données [du recourant] avant de transmettre les documents ou informations requis par l'administration fiscale américaine dans sa demande d'entraide du 20 mai 2015.

3. Par conséquent, interdire à l'[AFC] de transmettre à l'autorité américaine des données, documents, informations comprenant le nom [du recourant], ou des données relatives ou concernant [le recourant] ou permettant de l'identifier.

4. Accorder des dépens au recourant."

J.
Par décision incidente du 23 décembre 2015, le Tribunal a rappelé à l'AFC que la transmission de renseignements sur la base de la demande d'assistance du 20 mai 2015 ne devait pas avoir lieu avant le prononcé d'une décision judiciaire définitive et exécutoire, quels que soient les renseignements concernés.

K.
Le 6 janvier 2016, le recourant a complété une référence jurisprudentielle qu'il estimait manquante à son recours. Il a également porté à la connaissance du Tribunal des faits selon lui pertinents pour appuyer son recours. Le 10 février 2016, il a à nouveau écrit dans le même sens.

L.
La procédure de validation des mesures provisionnelles a été initiée par le recourant devant le TPI. Une audience d'instruction était prévue en février 2016.

M.
M.a Le 19 février 2016, l'AFC a produit sa réponse, concluant à ce que le recours, complété par les écritures des 6 janvier 2016 et 10 février 2016, soit déclaré irrecevable, subsidiairement à ce qu'il soit rejeté. En tout état de cause, l'AFC demande à ce que les pièces de la procédure ne soient pas remises au recourant.

M.b Par courrier séparé du même jour, conformément à la possibilité que lui avait octroyée le Tribunal, l'AFC a exposé en quoi les dispositions relatives à la notification de la procédure et de la décision aux personnes autres que le recourant avaient été respectées.

N.
Le 4 avril 2016, le recourant a persisté à soutenir, par écriture spontanée, que l'IRS ferait usage, s'il devait les obtenir, des données du recourant pour examiner sa participation à tout acte pénal.

Le 13 juin 2016, le représentant du recourant a porté à la connaissance du Tribunal deux courriers qu'il avait adressés à l'AFC les 19 mai 2016 et 10 juin 2016. Selon ces missives, ledit représentant agit pour plusieurs employés ou tiers qui se seraient opposés avec succès, en procédure civile, à la transmission de leurs données dans le cadre de demandes déposées par l'IRS.

Les autres faits pertinents seront repris en tant que besoin dans les considérants qui suivent.

Droit :

1.

1.1 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), le Tribunal administratif fédéral connaît, selon l'art. 31 LTAF, 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 citées à l'art. 33 LTAF. Les décisions rendues par l'AFC en matière d'assistance administrative fiscale peuvent être contestées devant le Tribunal administratif fédéral conformément à l'art. 19 de la loi fédérale du 28 septembre 2012 sur l'assistance administrative internationale en matière fiscale (LAAF, RS 651.1), étant précisé que le Tribunal est aussi compétent pour traiter des questions relatives à la protection des données qui se posent dans le cadre d'une demande d'assistance administrative internationale (arrêt du TF 1C_124/2011 du 11 mai 2011 consid. 1.2; arrêt du TAF A-6242/2010 du 11 juillet 2011 consid. 1.1).

La présente procédure est soumise aux règles générales de procédure, sous réserve des dispositions spécifiques de la LAAF (art. 19 al. 5 LAAF).

1.2 Le Tribunal jouit d'un plein pouvoir de cognition et il n'est pas lié par les motifs invoqués par les parties (art. 49 et art. 62 al. 4 PA). Il se limite néanmoins en principe aux griefs invoqués et n'examine les autres points que dans la mesure où les arguments des parties ou le dossier l'y incitent (ATF 122 V 157 consid. 1a, 121 V 204 consid. 6c).

1.3

1.3.1 En l'occurrence, le recours respecte les exigences formelles (art. 50 al. 1 PA et 52 al. 1 PA). Le recourant dispose en outre de la qualité pour recourir (art. 48 PA et art. 19 al. 2 LAAF): il a en effet un intérêt digne de protection à demander l'annulation de la décision attaquée afin d'obtenir qu'il soit statué sur le fond de la cause, indépendamment et sans préjudice du motif d'irrecevabilité retenu en procédure de première instance, qui constitue l'objet de la contestation devant le Tribunal de céans, à l'exclusion du fond de l'affaire (ATF 135 II 145 consid. 3.1 s., 133 V 239 consid. 4).

Le fond de l'affaire, en effet, à savoir la question relative à la mesure dans laquelle, cas échéant, les données du recourant devraient être caviardées, sort de l'objet de la contestation, déterminé par la décision, qui se limite à trancher la question de la recevabilité de la demande du recourant (sur les notions d'objet de la contestation et d'objet du litige, voir ATF 130 V 501 consid. 1, 125 V 413 consid. 1a, 110 V 48 consid. 1b s.; arrêt du TAF A-1635/2015 du 11 avril 2016 consid. 3.1.2).

1.3.2 Les nombreux faits allégués par le recourant, notamment la présentation d'une "chronologie" des événements, ne change rien au pouvoir limité du Tribunal de céans dans le présent litige. Ces faits relèvent en effet, dans la mesure de leur pertinence, d'un examen au fond de la requête du recourant.

C'est en vain par ailleurs que l'AFC soutient que le recourant serait un tiers non concerné au sens de l'ATF 139 II 404 consid. 11.1 pour plaider l'irrecevabilité du recours. Cette question n'a d'influence que sur la recevabilité de la demande de caviardage déposée par le recourant devant l'AFC, soit sur l'objet du litige (consid. 7 ci-dessous). Il en va de même du principe de spécialité: l'examen de sa portée à l'égard du caviardage litigieux doit avoir lieu après entrée en matière sur la demande du recourant (consid. 7.4.4 ci-dessous).

1.3.3 Le Tribunal ne se penchera donc que sur la question de savoir si l'AFC a à juste titre déclaré irrecevable la requête en caviardage du recourant, compte tenu des règles relatives à la qualité de partie (consid. 2 ci-dessous).

Pour leur part, les conclusions sous ch. 2 et 3 du mémoire de recours (let. H ci-dessus) outrepassent l'objet de la contestation: elles sont irrecevables. Les aspects du droit matériel (consid. 3 ci-dessous) ne seront abordés que dans la mesure de leur pertinence pour trancher l'objet du litige.

1.4 Sous les réserves qui viennent d'être soulignées, il y a lieu d'entrer en matière sur le recours.

2.

2.1 Ont qualité de parties en procédure administrative les personnes dont les droits ou les obligations pourraient être touchés par la décision à prendre, ainsi que les autres personnes, organisations ou autorités qui disposent d'un moyen de droit contre cette décision (art. 6 PA). Ainsi, la qualité de partie est conférée à ceux qui sont susceptibles d'être touchés plus que

quiconque dans un intérêt juridique ou de fait, digne de protection, par la décision en cause (ATF 139 II 504 consid. 3.3; ATF 139 II 279 consid. 2.2; ATAF 2010/12 consid. 2.2; THIERRY TANQUEREL, Manuel de droit administratif, 2011, n. 1490). Un tiers peut par exemple avoir un intérêt juridique lorsqu'un droit constitutionnel ou conféré par la loi pourrait être atteint par la décision (ATF 123 II 376 consid. 2; TANQUEREL, op. cit., n. 1488; arrêt du TAF A-5781/2011 du 7 juin 2013 consid. 4.2.2).

2.2 La qualité de partie à la procédure emporte en particulier le droit d'obtenir une décision de l'autorité (TANQUEREL, op. cit., n. 1484; VERA MARANTELLI-SONANINI/SAID HUBER, in: Waldmann/Weissenberger [éd.], Praxiskommentar Verwaltungsverfahrensgesetz, 2e éd., 2016, n. 33 ad art. 6; BENOÎT BOVAY, Procédure administrative, 2e éd., 2015, p. 166).

2.3 Dans la procédure de recours, selon l'art. 19 al. 2 LAAF, ont qualité pour recourir la personne concernée ainsi que les autres personnes qui remplissent les conditions prévues à l'art. 48 PA. Les personnes habilitées à recourir doivent être informées conformément à l'art. 14 al. 2 LAAF, qui prévoit que l'AFC informe de la procédure d'assistance administrative les autres personnes (que celles mentionnées à l'art. 14 al. 1 LAAF) dont elle peut supposer, sur la base du dossier, qu'elles sont habilitées à recourir en vertu de l'art. 19 al. 2 LAAF.

3.

3.1

3.1.1 En matière d'échange de renseignements fiscaux, s'appliquent la CDI-US et son Protocole (arrêt du TAF A-3980/2015 du 13 octobre 2015 consid. 3). La LAAF s'applique au surplus (art. 1 al. 1 let. a LAAF, art. 24 LAAF a contrario).

3.1.2 L'art. 26 par. 1 CDI-US régit l'échange de renseignements fiscaux entre la Suisse et les Etats-Unis (arrêt du TAF A-4695/2015 du 2 mars 2016 consid. 3.1). Il prévoit que les autorités compétentes des Etats contractants échangent les renseignements (que les législations fiscales des deux Etats contractants permettent d'obtenir) nécessaires pour appliquer les dispositions de la CDI-US, ou pour prévenir les *fraudes et délits semblables* portant sur un impôt visé par la CDI-US. Le ch. 10 du Protocole définit la notion de fraude fiscale (arrêts du TF 2A.608/2005 du 10 août 2006 consid. 1, 2A.430/2005 du 12 avril 2006 consid. 4.1; arrêts du TAF A-4695/2015 du 2 mars 2016 consid. 3.1, A-6052/2012, A-6066/2012 du 21 mai 2013 consid. 2.1.2, avec renvoi au message du Conseil fédéral du 10 mars 1997

concernant une convention de double imposition avec les Etats-Unis d'Amérique, FF 1997 II 977).

3.2

3.2.1 Lorsque l'existence de soupçons fondés d'une infraction pertinente est admise, il faut encore se poser la question de l'ampleur de la documentation à transmettre. A ce titre, les informations *vraisemblablement pertinentes* doivent être transmises (voir art. 17 al. 2 LAAF; arrêt du TAF A-4632/2015 du 23 mars 2016 consid. 7.1), indépendamment de l'usage du terme "nécessaire" à l'art. 26 par. 1 CDI-US (arrêt du TAF A-4695/2015 du 2 mars 2016 consid. 9.1).

Ainsi, la notion de "personne concernée" (art. 3 let. a LAAF) dans son sens matériel découle de l'expression "personnes qui ne sont pas concernées par la demande" figurant à l'art. 4 al. 3 LAAF. L'interprétation de cette norme doit être effectuée à la lumière du critère conventionnel de la pertinence vraisemblable (ATF 141 II 436 consid. 3.3 et 4.5; arrêt du TAF A-4668/2014, A-4669/2014 du 25 avril 2016 consid. 7.4.1).

3.2.2 Les noms des employés de banque qui n'ont rien à voir avec la question fiscale motivant la demande et apparaissant dans la documentation doivent être caviardés (art. 17 al. 2 LAAF, art. 4 al. 3 LAAF; arrêt du TF 2C_1174/2014 du 25 septembre 2015 [destiné à la publication] consid. 4.6.1 s.; arrêts du TAF A-5149/2015, 5150/2015 du 29 juin 2016 consid. 4.7.2 et 6.4, A-4668/2014, A-4669/2014 du 25 avril 2016 consid. 8.3.7).

3.2.3 L'activité de l'Etat doit en particulier être proportionnée au but visé (art. 5 al. 2 de la Constitution fédérale de la Confédération suisse du 18 avril 1999 [Cst., RS 101]); ainsi, l'examen de l'art. 4 al. 3 LAAF sous l'angle de la proportionnalité se recoupe et découle de la condition de la pertinence vraisemblable (arrêts du TF 2C_690/2015 du 15 mars 2016 consid. 4.5, 2C_490/2015 du 14 mars 2016 consid. 3.3).

Cette jurisprudence (consid. 3.2) s'applique à l'échange de renseignements prévu par la CDI-US (arrêts du TAF A-4632/2015 du 23 mars 2016 consid. 7.1, A-4695/2015 du 2 mars 2016 consid. 9.1).

3.3

3.3.1 Dans la mesure où la CDI-US ne contient pas de dispositions pertinentes pour la protection des données (*datenschutzrechtliche Bestimmungen*), il faut s'en référer au droit national à ce sujet, étant précisé que la

LPD trouve en principe application dans les affaires d'assistance administrative internationale (ATAF 2015/13 consid. 3.2.1, arrêts du TAF A-5149/2015, 5150/2015 du 29 juin 2016 consid. 6.3.1, A-7019/2010 du 6 octobre 2011 consid. 14.2, TAF A-6242/2010 du 11 juillet 2011 consid. 10.2). La LAAF contient de telles dispositions, notamment à l'art. 4 al. 3 LAAF, qui prévoit que la transmission de renseignements concernant des personnes qui ne sont pas concernées par la demande est exclue (consid. 3.2.1 s. ci-dessus; ATF 139 II 404 consid. 11.1; ATAF 2015/13 consid. 3.2.2). D'ailleurs, la LPD vise à protéger la personnalité et les droits fondamentaux des personnes qui font l'objet d'un traitement de données (art. 1 LPD; arrêt du TAF A-6242/2010 du 11 juillet 2011 consid. 10.3).

3.3.2 En conséquence, les tiers, parmi lesquels il faut compter les employés de banque qui n'ont rien à voir avec la question fiscale motivant la demande et apparaissant dans la documentation, dont les informations ne sont pas caviardées dans les documents qu'il est envisagé de transmettre, ont la qualité pour recourir pour prouver que leurs données n'intéressent pas la procédure idoine (dans ce sens: CHARLOTTE SCHODER, Praxiskommentar StAhiG, Zurich/Bâle/Genève 2014, n. 254 ad art. 19 LAAF). Ceci ressort au demeurant de l'art. 25 LPD, qui prévoit des possibilités de contestation en cas de traitement illicite de données (ibid.).

4.

Tout comme le Tribunal est compétent pour traiter des questions de protection des données dans le cadre de recours en matière d'assistance administrative internationale (consid. 1.1 ci-dessus), l'AFC doit se saisir de telles questions si elles se posent dans le cadre de l'examen d'une demande d'assistance administrative internationale. Ces aspects doivent en effet être analysés selon la procédure légale d'assistance administrative par l'autorité compétente (ATF 126 II 126 consid. 4, arrêt du TF 1C_124/2011 du 11 mai 2011 consid. 1.2, dans le même sens: ATF 123 II 534 consid. 1/b; arrêt du TAF A-6242/2010 du 11 juillet 2011 consid. 10.1).

5.

5.1 Le *Joint Statement* prévoit la transmission de données bancaires générales de nature statistique (arrêt du TAF A-4695/2015 du 2 mars 2016 consid. 6.4.1 à 6.4.3; voir aussi ch.1.1 de l'autorisation modèle du 3 juillet 2013 et note explicative [let. B.a ci-dessus]). Le DoJ apparaît au contraire avoir entendu que le *Joint Statement* prévoit la transmission d'informations plus précises (arrêt du TAF A-4695/2015 du 2 mars 2016 consid. 6.4.3).

5.2 Quoi qu'il en soit, le *Joint Statement* prévoit que la Suisse a l'intention de traiter les demandes d'informations (*treaty requests*) fondées sur la CDI-US avec célérité (*on an expedited basis*; ch. 4 du *Joint Statement*). Les données de clients des banques participant au Programme doivent en principe ainsi être transmises aux autorités états-uniennes sur la base d'une requête fondée sur l'art. 26 CDI-US (arrêt du TAF A-4695/2015 du 2 mars 2016 consid. 6.4.1; voir aussi ch.1.2 de l'autorisation modèle du 3 juillet 2013 et note explicative [let. B.a ci-dessus]).

5.3 Ainsi, selon la structure mise en place par les autorités nationales respectives, les autorités états-uniennes peuvent obtenir des informations bancaires, dans le contexte du "différend fiscal" (let. B.b ci-dessus), soit de la part d'une banque helvétique prenant part au Programme, soit de la part de l'AFC, suite à une requête d'assistance administrative au sens de l'art. 26 CDI-US et du ch. 10 du Protocole, les deux canaux ne s'excluant pas réciproquement (arrêt du TAF A-4695/2015 du 2 mars 2016 consid. 6.6.3).

6.
Il est des cas dans lesquels un même état de fait peut donner lieu à une action civile et à une procédure administrative (voir par exemple en matière d'entraves illicites à la concurrence au sens de la loi fédérale du 6 octobre 1995 sur les cartels et autres restrictions à la concurrence [Loi sur les cartels, LCart, RS 251]: ATF 130 II 149 consid. 2.4; TANQUEREL, op. cit., n. 628).

En principe, chaque procédure a sa logique propre et les autorités parallèlement compétentes ne sont pas liées par les constatations factuelles et par les interprétations juridiques de l'autre, le but des normes applicables n'étant pas le même.

Ce principe doit toutefois être nuancé, dans la mesure où il peut aboutir à des contradictions qui seraient difficilement compréhensibles pour les intéressés (TANQUEREL, op. cit., n. 629; PIERRE MOOR/ALEXANDRE FLÜCKIGER/VINCENT MARTENET, Droit administratif, Les fondements, vol. I, 3e éd., 2012, p. 569; arrêt du TAF A-7429/2015 du 23 mai 2016 consid. 1.4.8). Ainsi, par exemple, en matière de retrait d'admonestation du permis de conduire, l'autorité administrative ne s'écartera pas sans nécessité de l'état de fait tel qu'établi avant elle par le juge pénal appelé à se prononcer sur la commission d'une infraction (ATF 136 II 447 consid. 3.1).

7.

7.1 En l'espèce, l'AFC a reçu une demande d'assistance de la part de l'IRS visant un compte d'un client de la banque. Suite à cette demande, l'AFC a décidé, le 1er décembre 2015, de transmettre des documents bancaires contenant notamment des données personnelles du recourant, ex-employé de la banque, en particulier son identité. La demande de caviardage du 30 juin 2015 déposée par ce dernier a été déclarée irrecevable par l'AFC.

Si la décision notifiée au recourant n'indique pas dans son dispositif – largement caviardé (consid G. ci-dessus) – que l'assistance administrative est accordée, il ressort du rejet de la requête du recourant, ainsi que de la réponse de l'AFC, que cette assistance est admise et qu'il est envisagé de transmettre la documentation bancaire notamment sans caviardage des données du recourant.

7.2 Ainsi, compte tenu de la transmission d'informations envisagée, le recourant dispose de la qualité de partie en procédure de première instance (consid. 2.1 ci-dessus), ce même s'il n'est pas le contribuable états-unien intéressé par la demande de l'IRS. D'ailleurs, la LAAF prévoit précisément que doivent être informées de la procédure d'assistance les personnes habilitées à recourir (consid. 2.3 ci-dessus). La loi ne limite dès lors pas nécessairement, au contraire de ce que soutient l'AFC, la qualité de partie aux seuls titulaires de comptes bancaires et ayants droit économiques.

7.3

7.3.1 Le recourant est susceptible d'être touchés dans un intérêt aussi bien juridique que de fait, digne de protection, par la décision qu'il demande au titre de sa demande de caviardage (consid. 3.3.2).

En effet, il entre dans la sphère de protection de dispositions légales, parmi lesquelles il revient à l'art. 4 al. 3 LAAF (consid. 3.2) et à la LPD (consid. 3.3.1) une portée toute particulière pour ce qui concerne le caviardage demandé – que l'AFC doit appréhender au fond.

7.3.2 Le Tribunal n'a pas à examiner plus avant, dans le cadre de l'objet du litige (consid. 1.3 ci-dessus), le résultat de l'application de ces règles matérielles. Cela dit, des aspects saillants du dossier nécessitent un examen au fond d'autant plus pressant qu'une autre instance judiciaire helvétique s'est déjà penchée sur des faits du cas présent.

Certes, l'AFC n'est formellement liée par une décision du TPI. Cela dit, la cohérence doit être assurée par les autorités et juridictions nationales (consid. 6 ci-dessus). Que le TPI soit saisi d'une question relative à la transmission d'informations par la banque sur la base du Programme, alors que l'AFC devrait transmettre des données sur la base de la CDI-US après une demande de l'IRS, ne change rien à l'impératif de cohérence. Bien au contraire, cet examen devra précisément, en particulier, aborder la distinction, s'il y a lieu, entre les informations concernées par le Programme et celles visées par la CDI-US (consid. 5.3 ci-dessus). D'ailleurs, même si le TPI a tranché en procédure sommaire (art. 248 let. d du Code de procédure civile du 19 décembre 2008 [CPC, RS 272], 261 al. 1 CPC), il n'en a pas moins fait référence à l'art. 28 CC (protection de la personnalité contre des atteintes) et à l'art. 6 al. 1 et 2 LPD (communication transfrontière de données), soit notamment des dispositions ayant une certaine portée en matière d'assistance administrative, sachant que c'est la LAAF qui s'applique avant tout, cette dernière contenant elle-même des dispositions relatives à la protection des données (consid. 3.3.1 ci-dessus). L'AFC ne peut ainsi être suivie lorsqu'elle se fonde sur son domaine de compétence distinct de celui du TPI pour appuyer sa position.

Par ailleurs, l'AFC produit une ordonnance du 14 septembre 2015 du TPI sous forme caviardée. Selon le verdict à titre de mesures provisionnelles de cette dernière, une interdiction de communiquer est prononcée contre un établissement bancaire, l'interdiction ne déployant d'effet, selon le dispositif, qu'en relation avec le Programme. La portée de cette réserve ne saurait toutefois priver le recourant de ses droits, et elle n'implique d'aucune manière l'irrecevabilité litigieuse.

7.4 Les autres arguments pertinents de l'AFC sont traités comme suit.
7.4.1 L'AFC invoque des arguments qui relèvent du fond, ce qui démontre précisément que le recourant dispose de la qualité de partie en première instance.

Ainsi, l'AFC soutient que le nom du recourant devrait être transmis selon le ch. II. D. 2. B. v. du Programme, selon lequel le nom et la fonction de diverses personnes (*relationship manager, client advisor, asset manager, financial advisor, trustee, fiduciary, nominee, attorney*) liées au compte bancaire devraient être transmis.

Au motif que le recourant aurait été gestionnaire et aurait à ce titre approuvé des retraits de fonds et d'autres opérations bancaires, il ne serait pas un tiers "qui n'a manifestement rien à voir avec les agissements" au

sens de l'art. 4 al. 3 LAAF tel que défini dans l'arrêt du TF 2C_963/2014 du 24 septembre 2015 (= ATF 141 II 436) consid. 4.4. Cette question relève indubitablement du fond de la requête en caviardage, ce que l'AFC reconnaît d'ailleurs.

7.4.2 Dans l'ATF 139 II 404 consid. 11.1, le Tribunal fédéral a jugé qu'une personne touchée indirectement par une mesure de contrainte n'avait pas qualité pour recourir, d'ailleurs sur la base de l'art. 89 al. 1 let. c de la loi fédérale du 17 juin 2005 sur le Tribunal fédéral (LTF, RS 173.110), qui ne trouve pas application devant l'AFC. Dans le même ATF, consid. 2.1.3, il a aussi jugé que les règles de l'entraide pénale ne s'appliquaient à l'assistance administrative que de manière nuancée (*nuanciert werden*), de sorte que l'ayant droit économique visé par une demande d'assistance avait qualité pour recourir. L'AFC cite ces considérants en évacuant à tort toute discussion à leur propos par la déclaration d'irrecevabilité opposée au recourant. Enfin, l'ATF 139 II 404, consid. 11.1 s., prévoit qu'il n'est pas entré en matière sur une requête tendant à des caviardages, au motif qu'il n'est pas possible de faire valoir les intérêts de tiers, alors que le recourant ici fait précisément valoir ses propres intérêts.

7.4.3 Pour le surplus, l'AFC cite SCHODER, op. cit., n. 254 ad art. 19 LAAF, qui justement expose en quoi les employés de banque doivent avoir la qualité pour recourir (consid. 3.3.2 ci-dessus).

7.4.4 Il est vrai que le Tribunal de céans a jugé que le respect du principe de spécialité par les Etats qui sont liés à la Suisse en vertu d'un traité d'assistance judiciaire doit être tenu pour assuré en raison du principe de la confiance (art. 20 al. 2 LAAF; arrêt du TF 2C_1174/2014 du 25 septembre 2015 [destiné à la publication] consid. 4.6.1; arrêt du TAF A-6475/2012 du 2 mai 2013 consd. 5.3, A-6242/2010 du 11 juillet 2011 consid. 12.2). Cela dit, ledit principe de spécialité ne suffit pas à priver le recourant de toute qualité de partie en première instance, sauf à vider de leur sens les règles imposant le caviardage de certaines données (consid. 3.2 s. ci-dessus).

D'ailleurs, l'IRS serait, selon le recourant, compétente pour traiter aussi bien d'aspects administratifs que pénaux, de sorte qu'il devrait redouter "concrètement et sérieusement des ennuis judiciaires pénaux venant des USA". SCHODER va dans le même sens (SCHODER, op. cit., n. 254 ad art. 19 LAAF), à l'instar de la Cour de justice genevoise (ACJC/1529/2015 consid. 6.2). Les craintes du recourant méritent ainsi l'examen de l'AFC.

7.4.5 Le recourant a fait parvenir un courrier spontané au Tribunal le 17 février 2016 en se référant à l'arrêt du TF 2C_1174/2014 du 25 septembre 2015. Il s'est étonné que dans ce dernier cas, l'AFC a décidé de caviarder les noms des employés de banque (voir ibid., consid. 4.6.2), alors que dans le présent cas, l'AFC refuse d'aller dans le même sens. Le 23 février 2016, l'AFC a souligné à ce propos que "les employés de banque sont dans la présente demande soupçonnés d'avoir aidé la personne concernée à commettre une 'fraude fiscale ou délit semblable' [de sorte qu'ils n'ont pas] rien à voir avec la question fiscale motivant la demande".

Puisque l'AFC prend ainsi appui sur une telle proximité entre le recourant et le complexe de faits discuté, elle doit également conférer la qualité de partie au recourant.

7.5 L'AFC étant compétente pour traiter la demande de caviardage du recourant (consid. 4 ci-dessus), elle aurait dû entrer en matière sur la demande du recourant, afin de rendre une décision au fond (consid. 2.2 ci-dessus), compte tenu de la qualité de partie dont doit bénéficier le recourant en première instance.

8.

8.1 Le chiffre 1 de la décision attaquée est annulé et la cause est renvoyée à l'AFC pour nouvelle décision au sens des considérants, conformément à l'exception prévue à l'art. 61 al. 1 PA, compte tenu de la nécessité de sauvegarder le principe de double instance (arrêt du TAF A-7273/2015 du 3 décembre 2015 consid. 5) et de la gravité du manquement procédural mise en évidence ici (PHILIPPE WEISSENBERGER/ASTRID HIRZEL, Waldmann/Weissberger [éd.], Praxiskommentar VwVG, 2e éd., 2016, n. 21 ad art. 61). L'AFC devra ainsi examiner si la demande de caviardage est bien fondée.

8.2 Le dossier n'a été mis à disposition du recourant que de manière très partielle dans la présente procédure, ce dans la mesure nécessaire pour faire valoir ses droits, étant précisé que les pièces non communiquées n'ont pas été utilisées à son désavantage (art. 28 PA; arrêts du TAF A-6866/2013 du 2 janvier 2015 consid. 1.3.3, A-3123/2008 du 27 avril 2010 consid. 2.2.1). L'examen de la mesure dans laquelle l'accès au dossier pourrait devoir être restreint (art. 27 al. 1 PA; ATF 115 V 297 consid. 2c ss et les réf. cit.; arrêt du TAF A-6866/2013 du 2 janvier 2015 consid. 1.3.3) devra avoir lieu en même temps que l'examen au fond auquel devra procéder l'AFC, conformément au droit de consulter les pièces du dossier (art.

26 PA, art. 29 al. 2 Cst.; arrêt du TF 2A.294/2002 du 3 juillet 2002 consid. 2.1).

9.
En résumé, l'AFC a décidé de transmettre, sur demande fondée sur la CDI-US et son Protocole, la documentation d'un compte bancaire détenu par une personne au sujet de laquelle l'IRS investigue (consid. 7.1). Le recourant, ex-employé de la banque, a demandé à l'AFC le caviardage de ses données avant que celle-ci n'envoie la documentation bancaire à l'IRS (let. F). L'AFC a déclaré la demande irrecevable; elle estime que la documentation doit être envoyée sans caviardage. Pourtant, dans ces circonstances et compte tenu des droits du recourant (consid. 7.3.1), la loi prévoit qu'il dispose de la qualité de partie (consid. 7.3). Le recourant a donc droit à une décision (consid. 7.5). L'AFC n'est certes pas liée par une décision du TPI, malgré l'impératif de cohérence entre les décisions d'autorités ou juridictions nationales. Elle ne peut néanmoins faire appel aux champs de compétences distincts de l'AFC et du TPI pour priver le recourant d'un examen matériel de sa demande (consid. 7.3.2).

10.
Quant à la notification de la procédure (art. 14 LAAF; arrêts du TAF A-3951/2015 du 26 avril 2016 consid. 3.1, A-688/2015 du 22 février 2016 consid. 2) et de la décision (art. 17 al. 1 et 3 LAAF) par la voie de la Feuille fédérale à la personne au sujet de laquelle il a été décidé d'accorder l'assistance et tout autre intéressé, le Tribunal constate que l'AFC a procédé conformément aux dispositions légales applicables (voir arrêt du TAF A-7076/2014 du 1er avril 2015 consid. 2.1). En effet, ni la banque, ni l'AFC, ni l'IRS ne disposaient de l'adresse valable de la "personne concernée", raison pour laquelle le courrier de la banque à son attention a été retourné à la banque. La "personne habilitée à recourir" ayant été radiée, aucune notification n'a pu lui être envoyée.

Ainsi, le fait que le recourant obtienne gain de cause ici, dans les limites de l'objet du litige (consid. 1.3 ci-dessus), n'implique pas que le Tribunal doive constater la nullité de la décision attaquée, au contraire de ce qui a été jugé dans l'affaire ayant donné lieu à l'arrêt du TAF A-7076/2014 du 1er avril 2015, où le Tribunal a constaté la nullité de la décision alors attaquée à l'égard de toutes les parties intéressées (ibid., consid. 3.3). Par ailleurs, compte tenu de l'objet du litige limité, la "personne concernée" et la "personne habilitée à recourir" n'ont pas d'intérêt digne de protection à faire valoir dans la présente procédure de recours, de sorte que le Tribunal n'a pas à la notifier à ces personnes.

11.

11.1 Sur la base du dossier, les frais de procédure seront arrêtés à Fr. 2'500.- au total.

En règle générale, les frais de procédure comprenant l'émolument d'arrêté, les émoluments de chancellerie et les débours sont mis, dans le dispositif, à la charge de la partie qui succombe. Si celle-ci n'est déboutée que partiellement, ces frais sont réduits. A titre exceptionnel, ils peuvent être entièrement remis. Il convient ainsi de calculer la répartition des frais sur la base de l'issue de la procédure (art. 63 al. 1 PA; arrêts du TAF A-1802/2015 du 15 juin 2016 consid. 11, A-1517/2016 du 17 mars 2016 consid. 2). Le recourant ne succombe pas au sens de l'art. 63 al. 1 PA lorsque le Tribunal décide de renvoyer la cause à l'autorité inférieure pour nouvelle décision dans le sens des considérants (arrêt du TAF A-7273/2015 du 3 décembre 2015 consid. 6, A-1331/2013 du 2 octobre 2014 consid. 7).

Le recourant a certes conclu ici à l'annulation de la décision et à ce que le caviardage soit ordonné, alors que le Tribunal n'a pu se prononcer que sur l'irrecevabilité litigieuse, sans ordonner de caviardage. Le recours n'est ainsi admis que dans la mesure de sa recevabilité, puisque les conclusions sous ch. 2 et 3 du recours sont irrecevables (consid. 1.3.3 ci-dessus). L'irrecevabilité des conclusions au fond, dans les circonstances du cas présent, ne peut néanmoins se concevoir comme un échec substantiel du recourant, qui adopte légitimement une position à la forme comme au fond.

Le recourant ne supportera donc pas de frais de procédure. Il a versé une avance de frais de Fr. 2'500.-, qui lui sera restituée une fois le présent arrêt définitif et exécutoire.

Aucun frais de procédure n'est mis à la charge de l'AFC (art. 63 al. 2 PA).

11.2 Les dépens doivent être alloués selon la même base de calcul (arrêt du TAF A-1517/2016 du 17 mars 2016 consid. 2). Le recourant, qui est représenté un avocat, a réclamé des dépens (art. 64 al. 1 PA; art. 7 ss du règlement du 21 février 2008 concernant les frais, dépens et indemnités fixés par le Tribunal administratif fédéral [FITAF, RS 173.320.2]).

Le montant des dépens sera fixé, sur la base du dossier, à Fr. 3'750.-, et doit être versé par l'AFC au recourant.

(Le dispositif de l'arrêt se trouve à la page suivante.)

Par ces motifs, le Tribunal administratif fédéral prononce :

1.
Pour autant que recevable, le recours est admis dans le sens des considérants.

2.
Le chiffre 1 de la décision attaquée est réformé en ce sens que les conclusions du recourant sont recevables. Le dossier de la cause est renvoyé à l'autorité inférieure pour nouvelle décision au sens des considérants.

3.
Les frais de procédure sont arrêtés à Fr. 2'500.- (deux mille cinq cents francs). Le recourant ne supporte pas de frais de procédure. L'avance de frais de Fr. 2'500.- (deux mille cinq cents francs) qu'il a versée lui sera restituée une fois le présent arrêt définitif et exécutoire.

4.
Le montant des dépens est arrêté à Fr. 3'750.- (trois mille sept cent cinquante francs). L'autorité inférieure doit verser ce montant au recourant à titre de dépens.

5.
Le présent arrêt est adressé :

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

L'indication des voies de droit se trouve à la page suivante.

Le président du collège :	Le greffier :
Pascal Mollard	Lysandre Papadopoulos

Indication des voies de droit :

La présente décision, qui concerne un cas d'assistance administrative internationale en matière fiscale, peut être attaquée devant le Tribunal fédéral, 1000 Lausanne 14, par la voie du recours en matière de droit public, dans les dix jours qui suivent la notification. Le recours n'est recevable que lorsqu'une question juridique de principe se pose ou qu'il s'agit pour d'autres motifs d'un cas particulièrement important au sens de l'art. 84 al. 2 LTF (art. 82, art. 83 let. h, art. 84*a*, art. 90 ss et art. 100 al. 2 let. b LTF). Le mémoire de recours doit exposer en quoi l'affaire remplit la condition exigée. En outre, le mémoire doit être rédigé dans une langue officielle et doit indiquer les conclusions, les motifs et les moyens de preuve, et être signé. La décision attaquée et les moyens de preuve doivent être joints au mémoire, pour autant qu'ils soient entre les mains du recourant (art. 42 LTF).

Expédition :