Bundesgericht
Tribunal fédéral
Tribunale federale
Tribunal federal

2C 469/2016

{T 0/2}

Arrêt du 27 mai 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._____,
2. B._____,
3. C._____,
tous les trois représentés par Me Patrick Hunziker, avocat,
recourants,

contre

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

Objet
Entraide administrative (CDI CH-FR),

recours contre l'arrêt du Tribunal administratif fédéral, Cour I, du 25 avril 2016.

Considérant en fait et en droit :

1.
Le 21 février 2014, la France a déposé une demande d'assistance administrative en matière fiscale concernant A._____, portant sur des documents relatifs à deux comptes bancaires ouverts auprès de X._____ par feu son mari et dont les avoirs n'étaient pas déclarés à l'administration française. La période visée allait du 1er janvier 2010 au 23 septembre 2011, date à laquelle A._____, qui auparavant résidait en France, s'était domiciliée en Suisse. Le 3 juillet 2014, la France a amplifié sa demande concernant la contribuable en mentionnant d'autres comptes.

Le 21 février 2014, la France a déposé deux autres demandes d'assistance administrative, dirigées contre B._____, le fils de A._____, et qui ont essentiellement la même teneur que la demande dirigée contre A._____. La première concerne les mêmes comptes auprès de X._____, alors que la seconde porte sur un compte bancaire ouvert auprès de Y._____.

Par deux décisions du 18 juillet 2014, l'Administration fédérale des contributions (ci-après: l'Administration fédérale) a donnée suite aux demandes de la France et a accordé l'assistance administrative concernant respectivement A._____ (décision A) et B._____ (décision B).

A._____, B._____ et son épouse, C._____, qui est titulaire d'un des comptes concernés par la décision B, ont formé recours auprès du Tribunal administratif fédéral. Après avoir joint les causes, celui-ci a, par arrêt du 25 avril 2016, rejeté le recours contre la décision A et partiellement admis le recours contre la décision B, dans le sens que la documentation bancaire concernant la relation ******* au nom de A._____ ne devait être transmise que dans le seul cadre de la décision A.

2.
Le 20 mai 2016, A._____, B._____ et C._____ ont déposé un recours en matière de droit public au Tribunal fédéral à l'encontre de l'arrêt du 25 avril 2016 en concluant à l'annulation de cette décision et à ce que l'assistance administrative requise par demandes du 21 février 2014 soit refusée, subsidiairement à ce que la cause soit renvoyée à l'autorité intimée pour nouvelle décision dans le sens des considérants.

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 soit manifestement le cas (arrêts 2C 594/2015 du 1er mars 2016 destiné à la publication, consid. 1.2; 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; 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.

4.1. Les recourants soutiennent en premier lieu et de manière générale que leur cause relève d'un cas particulièrement important, dans la mesure où elle présente " des éléments concrets pouvant permettre de remettre en question (...) la présomption de la bonne foi de l'État requérant - principe d'ordre public qui conditionne la coopération internationale". Une telle argumentation ne permet pas de saisir en quoi consisterait précisément le cas particulièrement important, ce qu'il appartenait pourtant aux recourants de démontrer. Au demeurant, dans leur écriture, les recourants reprochent aux autorités suisses de ne pas avoir retenu que le comportement de la France était, dans le cas d'espèce, contraire à la bonne foi et de ne pas en avoir tiré les conséquences. Cette critique porte sur la façon dont le Tribunal administratif fédéral a apprécié l'attitude des autorités fiscales françaises, compte tenu des circonstances d'espèce. Une telle question se concentre sur la situation des recourants et n'a pas de portée particulière pour la pratique; elle ne relève donc pas du cas particulièrement important.

4.2. En second lieu, les recourants se prévalent de quatre questions juridiques de principe qui, selon eux, n'ont pas encore été traitées par le Tribunal fédéral et justifient d'entrer en matière.

4.2.1. La première question juridique de principe invoquée concerne l'admissibilité d'une demande d'assistance

administrative, alors qu'avant son dépôt, l'État requérant a effectué une recherche illégale de moyens de preuves portant sur le même objet.

Le point de savoir si, de manière générale, cette question pourrait remplir les conditions de l'art. 84a LTF n'a pas à être tranché, dès lors que les faits constatés dans l'arrêt attaqué, qui lient la Cour de céans (art. 105 al. 1 LTF), n'imposent pas de la résoudre. Certes, le Tribunal administratif fédéral a constaté que, le 28 janvier 2014, soit avant le dépôt de la demande d'assistance administrative, la France a envoyé aux domiciles en Suisse des recourants des communications leur demandant des renseignements, sous menace de taxation d'office. Tout en admettant à juste titre que des notifications d'un acte de l'autorité par la poste, sans consentement de l'État de destination et sans qu'une convention internationale ne l'y autorise, étaient illicites (cf. arrêt 4A 364/2015 du 13 avril 2016 consid. 3.3.3 destiné à la publication; 131 II 448 consid. 2.2 p. 459), le Tribunal administratif fédéral a considéré que ce procédé était sans conséquence. En effet, aucun élément n'indiquait que la France n'aurait pas, hormis ces actes, à tout le moins utilisé les sources habituelles de renseignements prévues par sa procédure fiscale interne, comme elle l'avait elle-même indiqué dans ses demandes d'assistance. En outre, il ressort de
l'arrêt attaqué que la demande d'assistance, formée le 21 février 2014, l'a été avant que le délai comminatoire notifié de manière illicite aux domiciles en Suisse des recourants le 28 janvier 2014 n'ait expiré, de sorte que ce n'est pas sur la base de renseignements obtenus illicitement que ladite requête a été formulée. L'arrêt attaqué retient d'ailleurs que les conséquences des démarches françaises en Suisse s'épuisent dans leur inefficacité.

4.2.2. La deuxième question juridique de principe soulevée porte sur le respect de la subsidiarité (cf. art. 6 al. 2 let. g LAAF; sur cette notion, en particulier en lien avec la CDI CH-FR, cf. AURELIA RAPPO/AURÉLIE TILLE, les conditions d'assistance administrative internationale en matière fiscale selon la LAAF, in RDAF 2013 II p. 23 s.). Les recourants demandent au Tribunal fédéral d'examiner si l'on peut admettre le respect de ce principe lorsque seuls des moyens de recherche illégaux de renseignements ont été utilisés par l'État requérant avant le dépôt de sa demande.

A nouveau, les recourants perdent de vue que le Tribunal administratif fédéral n'a pas retenu cette configuration, puisqu'il a estimé que rien n'indiquait que la France n'eût pas à tout le moins utilisé les sources habituelles de renseignements prévues par sa procédure fiscale interne pour les impôts des années concernées. En effet, dans ses demandes d'assistance, la France avait indiqué que "les moyens de collecte de renseignement, prévus par notre procédure fiscale interne et utilisables à ce stade, ont été épuisés". Or, selon le principe de la bonne foi qui prévalait entre États, rien ne permettait de mettre en cause cette déclaration. La question juridique soulevée, fût-elle de principe, ne se pose donc pas.

4.2.3. Le troisième point évoqué dans le recours a trait à la possibilité de transmettre des informations concernant un compte bancaire clos l'année précédant la période fiscale visée par la demande d'assistance (en l'occurrence en 2009), mais seulement réactivé pour passation d'écritures techniques l'année suivante (soit en 2010). Savoir si c'est ou non à juste titre que les autorités suisses ont estimé que la réactivation de ce compte bancaire en 2010, dont la justification purement technique alléguée par les recourants a du reste été rejetée dans l'arrêt attaqué, justifiait d'inclure cette relation bancaire dans les informations à transmettre, relève d'une pure question d'appréciation des circonstances d'espèce. Il ne s'agit manifestement pas d'une question juridique de principe.

4.2.4. La quatrième et dernière question mentionnée dans le recours porte sur le point de savoir si les autorités suisses sont en droit de transmettre de la documentation bancaire relative à un compte détenu par le conjoint de la personne concernée par la demande d'assistance administrative et sur lequel cette dernière ne dispose que d'une procuration que la demande ne mentionne du reste pas.

L'arrêt attaqué a laissé cette question ouverte, en retenant que les communications fiscales transmises par la France étaient adressées à B._____ et à C._____, de sorte que les époux devaient faire l'objet d'une taxation commune. Partant, les informations relatives à une relation bancaire dont C._____ était titulaire pouvaient être tenues pour vraisemblablement pertinentes, même si B._____ n'apparaissait que comme ti-

tulaire d'une procuration. Une telle argumentation relève de l'appréciation des faits et de l'application du critère de la pertinence vraisemblable au cas d'espèce. Elle justifie la transmission de la documentation, sans qu'il soit nécessaire de trancher la question juridique posée par les recourants.

5.
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 le recours en matière de droit public doit être déclaré irrecevable (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.
Succombant, le s recourants doivent supporter les frais de la procédure fédérale, solidairement entre eux (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.
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, Service d'échange d'informations en matière fiscale SEI et au Tribunal administratif fédéral, Cour I.

Lausanne, le 27 mai 2016
Au nom de la IIe Cour de droit public
du Tribunal fédéral suisse

Le Président : Seiler

La Greffière : Vuadens