TF, 05.11.2021, 2C_901/2020

En cas de doute sérieux au sujet de la personne concernée par une demande d'assistance administrative internationale en matière fiscale, l'État requis doit solliciter des éclaircissements auprès de l'État requérant. Le Tribunal administratif fédéral n'est pas habilité à substituer sa propre appréciation à celle de l'État requérant en modifiant lui-même la demande d'assistance sur ce point.

Faits

L'Inde adresse une demande d'assistance administrative en matière fiscale à l'Administration fédérale des contributions (AFC). La demande vise un contribuable indien, héritier de son père défunt. Le contribuable disposerait d'avoirs en Suisse notamment liés à la succession de son père. L'AFC ordonne la transmission des renseignements. Le contribuable recourt au Tribunal administratif fédéral (TAF).

Sur la base d'un jugement indien produit par le contribuable durant la procédure de recours, le TAF retient que la demande d'assistance indienne ne vise en réalité pas le contribuable désigné, mais une autre personne, à savoir l'hoirie du père défunt. Ainsi, seuls les renseignements en lien avec l'hoirie doivent être communiqués au fisc indien. Le TAF admet donc partiellement le recours et ordonne la transmission des informations liées à l'hoirie.

L'AFC et le contribuable forment un recours en matière de droit public au Tribunal fédéral. Celui-ci doit se prononcer sur la question de savoir si le TAF peut remettre en cause la personne concernée par la demande d'assistance administrative en matière fiscale.

Droit

En assistance administrative en matière fiscale, le recours n'est recevable que s'il pose une question juridique de principe. La question de savoir si la Suisse doit vérifier, cas échéant déterminer elle-même qui est la personne concernée par la demande en modifiant la requête étrangère sur ce point n'a jamais été traitée par le Tribunal fédéral. Le cas est important pour la pratique et représente donc une question juridique de principe.

Sur le fond, le ch. 10 let. b par. I du Protocole de la CDI CH-IN prévoit que l'autorité requérante doit indiquer « le nom de [...] la personne [...] visée par le contrôle [...] ». L'État requérant doit fournir cette information, à défaut de quoi la demande représenterait une pêche aux renseignements prohibée. L'État requis doit en principe se fier à l'information fournie par l'État requérant en vertu du principe de la confiance. Cela étant, ce principe ne s'oppose pas à ce que l'État requis sollicite des éclaircissements de l'État requérant en cas de doute sérieux au sujet de l'identité de la personne qui est visée. Ce doute peut naître sur la base d'explications précises étayées au moyen de pièces.

En cas de doute, il incombe en principe à l'AFC de demander les informations nécessaires à l'autorité requérante. Si le doute n'apparaît que durant la procédure de recours devant le TAF, ce dernier peut soit enjoindre l'AFC de solliciter les éclaircissements, soit procéder lui-même à cette démarche (art. 62 al. 4 PA). Toutefois, il n'appartient pas au TAF de substituer sa propre appréciation à celle de l'autorité requérante en modifiant lui-même la demande et d'accorder l'assistance en conséquence. Au contraire, le TAF doit éclaircir les faits. Si les doutes persistent, la demande doit être rejetée. On ne saurait, en cours de procédure, substituer la personne concernée.

En l'espèce, la demande vise le contribuable indien, héritier de son père défunt. Le Tribunal fédéral se demande alors si la production devant le TAF du jugement indien est susceptible de faire douter de la personne visée par la demande. Le Tribunal fédéral se penche sur les particularités du document et retient en effet qu'il est propre à remettre en cause l'identité de la personne visée par le contrôle fiscal indien, et par conséquent l'identité de la personne concernée par la demande d'assistance administrative. C'est donc à raison que le TAF a remis en cause la demande d'assistance. Toutefois, celui-ci n'était pas autorisé à substituer lui-même la personne concernée en retenant que la demande vise l'hoirie du père défunt. Il devait éclaircir les faits sur ce point auprès de l'État requérant, lui-même ou par l'intermédiaire de l'AFC. Le droit d'être entendu doit également être accordé à la personne finalement visée par la demande.

Le Tribunal fédéral admet donc les recours et renvoie la cause à l'AFC.

Proposition de citation : TOBIAS SIEVERT, La remise en cause de la personne concernée par une demande d'assistance

administrative, in: <https://lawinside.ch/1116/>