ATF 142 II 218

Faits

Les autorités fiscales françaises adressent à l’Administration fédérale des contributions (AFC) une demande d’assistance administrative en matière fiscale au sujet d’un couple d’époux. En substance, les autorités françaises déclarent que les époux ont l’obligation, en tant que résidents français, de déclarer leurs comptes bancaires ouverts en Suisse. L’AFC accorde par décision la demande d’assistance.

Les époux attaquent cette décision au Tribunal administratif fédéral qui admet leur recours en retenant qu’ils n’étaient pas résidents fiscaux français lors de la période visée par la demande, mais espagnols. Ainsi, la demande de la France est irrecevable, car elle est incomplète et ne respecte pas le principe de la bonne foi (art. 7 LAAF).

L’AFC forme un recours en matière de droit public au Tribunal fédéral qui doit trancher la question de savoir si le fait que les époux aient été assujettis de manière illimitée en Espagne durant la période visée par la demande d’assistance des autorités françaises remet en cause la présomption de la bonne foi de la France et partant, la recevabilité de sa demande d’assistance.

Droit

L’échange de renseignements est régi par l’art. 28 par. 1 CDI CH-FR, à teneur duquel les autorités compétentes des Etats contractants échangent les renseignements vraisemblablement pertinents pour l’application la législation relative aux impôts.

Le principe de la bonne foi est applicable dans le domaine de l’assistance administrative (art. 31 CV ; art. 7 let. c LAAF). Selon ce principe, un Etat est présumé agir de bonne foi. L’Etat requis ne saurait ainsi en principe mettre en doute les allégations de l’Etat requérant. Par conséquent, l’Etat requis doit se fier aux indications fournies par l’Etat requérant. Il doit toutefois vérifier que les renseignements demandés sont bien vraisemblablement pertinents pour servir le but fiscal recherché par l’Etat requérant (TF, 24.09.2015, 2C_1174/2014, c. 2.1.3, résumé *in* lawinside.ch/185).

En l’espèce, les autorités françaises soutiennent que les époux sont résidents fiscaux français. Les juges précédents, quant à eux, sont d’avis que les époux sont assujettis de manière illimitée en Espagne et que par conséquent, la demande de la France est irrecevable.

Selon le Tribunal fédéral, il peut arriver que les contribuables dont l’Etat requérant fait valoir qu’ils sont résidents fiscaux de cet Etat en vertu des critères de son droit interne soient aussi considérés comme des résidents fiscaux d’un autre Etat en vertu des critères du droit interne de cet autre Etat. Dans un tel cas de prétentions concurrentes entre Etats, on doit déterminer la résidence fiscale au plan international. La détermination de cette résidence est une question de fond qui n’a pas à être abordée par la Suisse en tant qu’Etat requis au stade de l’assistance administrative (TF, 24.09.2015, 2C_1174/2014, c. 2.1.2, résumé *in* lawinside.ch/185).

Par conséquent, il incombe aux contribuables visés par une demande d’assistance et qui contestent être assujettis dans l’Etat requérant au plan international de faire valoir leurs arguments devant les autorités de cet Etat. Le cas échéant, la double imposition internationale sera évitée par la détermination de la résidence fiscale internationale (cf. art. 4 et 26 MC OCDE). Cette question n’est pas de la compétence de la Suisse dans le contexte de la procédure d’assistance administrative.

L’existence d’une résidence fiscale dans un autre Etat que l’Etat requérant n’a ainsi pas de lien avec la bonne foi de l’Etat requérant qui reste présumée. Partant, le Tribunal administratif fédéral a violé l’art. 31 CV, l’art. 28 par. 1 CD CH-FR et l’art. 7 let. c LAAF. Le Tribunal fédéral admet donc le recours de l’AFC.

Du fait que le Tribunal administratif fédéral n’a pas examiné la condition de la pertinence vraisemblable, il y a lieu de renvoyer l’affaire pour l’examen de ce point en tenant compte de la jurisprudence rendue par le Tribunal fédéral en la matière (sur la pertinence vraisemblable, cf. TF, 24.09.2015, 2C_1174/2014, résumé *in* lawinside.ch/185).

Proposition de citation : Tobias Sievert, L’assistance administrative en matière fiscale et le principe de la bonne foi, in: https://lawinside.ch/233/