

TAF, 11.09.2019, A-1538/2018

*Même si une personne habilitée à recourir n'est pas formellement notifiée de l'existence de la procédure alors qu'elle aurait dû l'être (cf. art. 19 al. 2 LAAF), cette personne peut être considérée comme ayant été valablement notifiée de fait en raison des liens étroits qu'elle entretient avec le contribuable concerné, lui-même notifié en bonne et due forme.*

### Faits

La *National Revenue Agency*, soit l'autorité fiscale bulgare, adresse plusieurs demandes d'assistance administrative en matière fiscale à l'Administration fédérale des contributions (AFC) visant deux contribuables.

L'autorité bulgare soupçonne notamment que l'un des contribuables aurait dissimulé une partie de ses revenus par le biais de sociétés offshores gérées par des sociétés suisses. Elle sollicite ainsi de l'AFC des informations sur les contrats conclus entre les sociétés suisses et le contribuable au sujet de la gestion des sociétés offshores. L'AFC obtient ces informations auprès des sociétés suisses concernées. Les contrats semblent démontrer que le contribuable concerné est l'ayant droit économique des sociétés offshores.

L'AFC accorde l'assistance administrative et envisage ainsi de remettre à l'autorité bulgare les contrats conclus entre le contribuable et les sociétés suisses portant sur la gestion des sociétés offshores. Les sociétés offshores n'ont pas été formellement notifiées de l'ouverture de la procédure et de la décision finale.

Contre cette décision, les contribuables forment un recours au Tribunal administratif fédéral. Celui-ci est en particulier amené à se pencher sur la notification des sociétés offshores de l'existence de la procédure.

### Droit

Conformément aux art. 14 et 19 al. 2 LAAF, l'AFC est tenue de notifier à chaque personne habilitée à recourir sa décision finale. Cette notification présuppose une information de la personne habilitée à recourir de l'existence de la procédure, afin qu'elle ait la possibilité de

s'exprimer avant le prononcé de la décision.

D'après la jurisprudence, un vice dans la notification n'implique pas forcément la nullité de la décision attaquée. Il se peut en effet que la protection juridique d'une partie puisse être considérée comme suffisamment garantie lorsque la notification litigieuse atteint son but nonobstant son irrégularité formelle. Pour juger de la validité de la notification, il y a lieu d'examiner les circonstances concrètes du cas d'espèce. Une notification irrégulière impliquant la nullité ou l'annulation de la décision doit être retenue lorsque la partie de bonne foi est effectivement induite en erreur et a de ce fait subi un préjudice (cf. ATF 122 I 97).

En l'espèce, le Tribunal administratif fédéral concède que les sociétés offshores ne se sont pas vu notifier formellement l'existence de la procédure d'assistance, alors qu'elles ne pouvaient être tenues dans l'ignorance vu la teneur de la documentation remise à leur sujet et leur qualité de personne habilitée à recourir (art. 19 al. 2 LAAF).

Cela étant, le Tribunal administratif fédéral se penche sur la question de savoir si ces sociétés ont été notifiées de fait en raison des liens étroits qu'elles entretiennent avec le contribuable concerné. À cet égard, les différents contrats faisant l'objet d'une remise à l'autorité requérante démontrent que les sociétés offshores non informées entretiennent des liens étroits avec le contribuable, étant donné qu'il est l'ayant droit économique de celles-ci.

Par conséquent, même si les sociétés offshores n'ont pas été notifiées de l'existence de la procédure et de la décision finale, le Tribunal administratif fédéral admet qu'elles ont été valablement notifiées de fait en raison des liens étroits qu'elles entretiennent avec le contribuable lui-même informé de la procédure en bonne et due forme.

Partant, le Tribunal administratif fédéral rejette le recours sur ce point.

#### Note

Dans un autre grief, le Tribunal administratif fédéral se penche sur la question du caviardage de nombreux tiers non concernés dont l'identité apparaît sur les documents que l'AFC entend transmettre à l'autorité bulgare. Il rappelle que la transmission de leur

identité ne peut intervenir que si celle-ci est vraisemblablement pertinente par rapport à l'objectif fiscal poursuivi par l'État requérant. À défaut, celle-ci doit faire l'objet d'un caviardage (art. 4 al. 3 et 17 al. 2 LAAF).

En l'espèce, le Tribunal administratif fédéral constate que ces données ne paraissent pas vraisemblablement pertinentes pour évaluer la situation fiscale des contribuables. Il exclut donc leur transmission et décide de renvoyer la cause à l'AFC afin qu'elle procède au caviardage des données avant l'envoi des informations aux autorités bulgares.

Partant, le recours est partiellement admis sur ce dernier point.

Proposition de citation : TOBIAS SIEVERT, La notification de fait d'une personne habilitée à recourir en assistance administrative en matière fiscale, in: <https://lawinside.ch/847/>