



Cour I
A-2772/2021

Arrêt du 11 août 2021

Composition

Annie Rochat Pauchard (présidente du collège),
Emilia Antonioni Luftensteiner, Jürg Steiger, juges,
Valérie Humbert, greffière.

Parties

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

contre

1. A. _____,
2. B. _____ **Corporation,**
les deux représentés par
Me Julie Vaisy, Harari Avocats,
Rue du Rhône 100, Case postale 3403,
1211 Genève 3,
opposants.

Objet

Assistance administrative CDI CH-FR; demande de révision
de l'arrêt A-1783/2019 du 19 mai 2021.

Faits :**A.**

A.a Par arrêt A-1783/2019 du 19 mai 2021, le Tribunal administratif fédéral (ci-après : le Tribunal ou le TAF) a partiellement admis les recours de A. _____ et de la société B. _____ Corporation interjetés à l'encontre des décisions finales des [...] 2019 et [...] 2020 par lesquelles l'Administration fédérale des contributions (ci-après : AFC ou autorité inférieure ou autorité requise) entendait octroyer l'assistance administrative en matière fiscale à la France relativement à A. _____.

A.b Observant que la société hongroise C. _____, titulaire d'un compte bancaire en Suisse sur lequel A. _____ disposait d'un droit de signature et au sujet duquel des informations allaient être transmises à la France, n'avait pas été informée de l'existence de la procédure alors qu'elle aurait dû l'être, le Tribunal a renvoyé la cause à l'autorité inférieure afin qu'elle lui donne le droit d'être entendue, conformément à l'art. 14 de la loi fédérale du 28 septembre 2012 sur l'assistance administrative internationale en matière fiscale (LAAF, RS 651.1 ; cf. arrêt précité consid. 5.2.6 et 6). Pour le surplus, les recours ont été rejetés. Vu l'admission partielle du recours sur un aspect formel, le TAF a réduit les frais de procédure à la charge des recourants de 7'500 francs à 5'000 francs et leur a alloué, à la charge de l'autorité inférieure, une indemnité de dépens de 3'750 francs.

A.c L'arrêt A-1783/2019 du 19 mai 2021 a été notifié aux recourants le 2 juin 2021 et à l'autorité inférieure le 3 juin 2021.

B.

B.a Par requête du 11 juin 2021, l'autorité inférieure (ci-après : également requérante) dépose une demande de révision de l'arrêt précité fondée sur les art. 45 LTAF et 121 let. d LTF, concluant à ce que le dispositif soit modifié dans le sens d'un rejet complet des recours, d'un constat que la société C. _____ a été informée de la procédure et qu'aucune indemnité de dépens ne soit accordée aux recourants (opposant dans la présente procédure), lesquels doivent également supporter l'entier des frais.

A l'appui de ses conclusions, la requérante démontre avoir dûment respecté ses obligations légales et averti la société de la procédure d'assistance par publications dans la Feuille fédérale des [...] 2018 et [...] 2019. Elle explique que le malentendu est consécutif à une ancienne pratique qu'elle a abandonnée par la suite. En effet, par le passé (auquel appartient la présente cause), pour des raisons de confidentialité, elle informait les personnes habilitées à recourir par décision séparée alors qu'aujourd'hui

elle introduit les éléments les concernant dans la décision finale prononcée à l'encontre de la ou des personnes concernées afin que le Tribunal soit en mesure de constater que le droit d'être entendu a été respecté pour toutes les parties. La requérante soutient en substance que des indices dans la décision finale du [...] 2019 permettaient de déduire que la société avait bel et bien été informée.

B.b Dans leurs déterminations du 19 juillet 2021, les opposants prétendent en substance que les conditions de l'art. 121 let. d LTF ne sont pas satisfaites dans la mesure où ce n'est pas par inadvertance que le Tribunal n'a pas pris en compte un fait pertinent (l'information de la société) mais bien parce que cet élément ne ressortait pas des pièces du dossier. Par ailleurs, ils se prévalent de l'absence de notification régulière à la société, l'autorité inférieure ayant procédé directement par le biais d'une publication conformément à l'art. 14 al. 5 LAAF sans examiner la possible application des modes de notification prévus à l'art. 14 al. 4 LAAF.

Les autres faits et les arguments des parties seront repris, pour autant que de besoin, dans les considérants qui suivent.

Droit :

1.

1.1 Aux termes de l'art. 45 LTAF, les art. 121 à 128 LTF s'appliquent par analogie à la révision des arrêts du TAF. L'art. 47 LTAF précise que l'art. 67 al. 3 PA régit le contenu et la forme de la demande de révision ainsi que les conditions auxquelles celle-ci peut être améliorée ou complétée, ce dernier article renvoyant quant à lui aux art. 52 et 53 PA.

1.2 Le Tribunal connaît ainsi des demandes de révision contre ses propres arrêts (cf. notamment ATAF 2009 I/8 consid. 4.3.1, 2007/21 consid. 2.1; arrêt du TAF A-2139/2021 du 7 juillet 2021 consid. 1.1). Pour autant que ni la LTAF et, dans le cas d'espèce, ni la LAAF, n'en disposent autrement, la procédure est régie par la PA (cf. art. 37 LTAF et art. 5 al. 1 LAAF).

1.3 La révision est un moyen de droit extraordinaire et donc subsidiaire au recours. Cela signifie qu'une partie doit soulever un motif de révision comme grief de recours lors de la procédure ordinaire, tant que cela lui est possible et qu'on peut l'exiger de sa part (art. 46 LTAF; cf. ATF 138 II 386 consid. 5.1). La révision constitue un réexamen juridictionnel d'un arrêt en vue de sa rétraction par la juridiction même qui l'a rendu et une exception à l'autorité matérielle de la chose jugée (cf. ATAF 2019 I/8 consid. 4.3.1; arrêts du TAF E-1212/2019 du 21 mars 2019 consid. 2; C-3272/2018 du 9

janvier 2019 consid. 2.1). Si le Tribunal admet le motif de révision invoqué, il annule l'arrêt et statue à nouveau (art. 128 al. 1 LTF). Il le fait généralement dans un seul arrêt : par la première décision, dénommée le rescindant, il annule l'arrêt formant l'objet de la demande de révision ; par la seconde, appelée le rescisoire, il statue derechef sur le recours dont il avait été précédemment saisi. La décision d'annulation met fin à la procédure de révision proprement dite et entraîne la réouverture de la procédure antérieure. Dans ce dernier cas, les parties sont replacées dans la situation où elles se trouvaient au moment où l'arrêt (partiellement) annulé a été rendu. L'annulation peut être complète ou partielle si le motif invoqué ne concerne qu'une partie du dispositif (cf. notamment avec les réf. citées ATAF 2019 I/8 consid. 4.3.1).

2.

2.1 Pour que la demande de révision soit recevable, il suffit que le requérant invoque un motif de révision, ou à tout le moins des faits qui tombent sous le coup d'un des motifs légaux énoncés aux art. 121 à 123 LTF. Il n'est pas nécessaire que le motif invoqué soit réalisé : il s'agit là d'une condition pour que la demande soit admise et non d'une condition de recevabilité (cf. arrêts du Tribunal fédéral [ci-après :TF] 4F_16/2018 du 31 août 2018 consid. 1.1, 4G_1/2016 du 11 mars 2016 consid. 2, 2F_2/2008 du 31 mars 2008 consid. 2, 2A.396/2006 du 22 janvier 2007 consid. 2.1; arrêts du TAF A-2139/2021 du 7 juillet 2021 consid. 2.2, A-3591/2017 du 29 juin 2017 consid. 1.2). La recevabilité de la demande de révision est subordonnée à l'existence d'un intérêt juridique digne de protection. La personne requérante doit avoir un intérêt particulier et actuel à la modification de la décision formant l'objet de la demande de révision, laquelle doit être propre à lui procurer le succès escompté (cf. arrêt du TF 4F_2019 du 28 février 2019 consid. 1.3 et les références citées).

2.2 Conformément à l'art. 121 let. d LTF, la révision peut être demandée si, par inadvertance, le Tribunal n'a pas pris en considération des faits pertinents qui ressortent du dossier. Dans ces circonstances, la requête doit être déposée dans les 30 jours qui suivent la notification de l'expédition complète de l'arrêt (cf. 124 al. 1 let. b LTF; arrêt du TAF C-840/2015 du 4 mars 2016; PIERRE FERRARI, Commentaire de la LTF, 2^{ème} éd., art. 124 N 5).

Le motif de révision de l'art. 121 let. d LTF vise le cas où le Tribunal a statué en se fondant sur un état de fait incomplet ou différent de celui qui résultait du dossier. L'inadvertance implique une erreur et consiste soit à méconnaître soit à déformer un fait ou une pièce. Elle doit se rapporter au contenu

même du fait, à sa perception par le Tribunal, mais non pas à son appréciation juridique. Les faits doivent ressortir du dossier. L'inadvertance doit, en outre, porter sur un fait susceptible d'entraîner une décision différente, plus favorable à la partie requérante. Encore faut-il, pour que l'on puisse parler d'inadvertance, que le Tribunal ait pu prendre en considération le fait important dont on lui reproche de ne pas avoir tenu compte (cf. arrêt du TF 1F_47/2019 du 9 octobre 2019 consid. 1). Cela suppose que le juge a omis de prendre en considération une pièce déterminée, versée au dossier, ou l'a mal lue, s'écartant par mégarde de sa teneur exacte, en particulier de son vrai sens littéral (cf. notamment ATF 115 II 399 consid. 2a; arrêt du TF 1F_12/2020 du 25 juin 2020 consid. 2).

3.

En principe, seules les décisions finales mettant fin à la procédure sont sujettes à recours devant le TF (cf. art. 90 LTF). Les décisions de renvoi ne mettent pas fin à la procédure et sont donc, selon la jurisprudence, non pas définitives, mais préjudicielles ou incidentes (cf. notamment ATF 144 III 253 consid. 1.3, 143 III 290 consid. 1.4). En tant que telles, elles ne peuvent – sauf si elles concernent la compétence ou la récusation au sens de l'art. 92 LTF – être attaqués directement qu'aux conditions de l'art. 93 LTF, même si l'autorité s'est déjà prononcée de manière définitive sur l'un ou l'autre point (cf. arrêt du TF 2C_557/2020 du 1^{er} juillet 2020 consid. 3.1). Toutefois, en droit public, les décisions de renvoi sont exceptionnellement qualifiées de décisions finales au sens de l'art. 90 LTF lorsque l'autorité à laquelle l'affaire est renvoyée n'a aucune marge de manœuvre (cf. notamment ATF 145 III 45 consid. 2.1, 144 V 283 consid. 1.2, 144 III 254 consid. 1.4, 141 II 20 consid. 1.1).

4.

4.1

4.1.1 En l'espèce, l'arrêt dont la révision est demandée confirme largement la décision attaquée de l'autorité inférieure tout en lui ordonnant de ne pas transmettre les pièces afférentes à un compte bancaire en attendant que la société titulaire de ce compte soit informée de l'ouverture de la procédure et puisse ainsi faire valoir ses droits. Dans la mesure où cet arrêt ne laisse aucune latitude à l'autorité inférieure, il peut être qualifié de décision finale au sens de l'art. 90 LTF (cf. *supra* consid. 3). Ainsi, la requérante, qui a déposé sa demande le 11 juin 2021, soit dans le délai de recours au TF venant à échéance en ce qui la concerne le 14 juin 2021 (cf. *supra* consid. Ac et Ba et art. 100 al. 2 let. b LTF), aurait dû en principe interjeter recours au TF ou le TAF aurait dû transmettre au TF son écriture comme objet de sa compétence (cf. *supra* consid. 1.2).

4.1.2 Cela étant, l'art 84a LTF dispose que le recours contre une décision rendue en matière d'assistance administrative internationale en matière fiscale 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. Aux termes de cette dernière disposition, un cas est particulièrement important notamment lorsqu'il y a des raisons de supposer que la procédure à l'étranger viole des principes fondamentaux ou comporte d'autres vices graves. Ainsi, vu la limitation des motifs susceptibles de fonder un recours de droit public au TF en matière d'assistance, limitation qui s'applique également lorsque sont soulevées des questions de pure procédure (cf. pour un exemple arrêt du TF 2C_476/2018 du 4 juin 2018 consid. 2.3.5), il faut admettre que le grief invoqué à l'appui de la demande de révision n'aurait pas pu être soulevé dans un tel recours (cf. art. 46 LTF *a contrario*) et que dès lors la demande de révision doit être accueillie.

4.1.3 La requérante invoque comme motif de révision que le Tribunal, par inadvertance, n'a pas remarqué qu'elle avait bel et bien avisé la société en question tant de l'ouverture de la procédure que de la décision finale. Partant, il n'aurait pas considéré un fait pertinent dont la prise en compte aurait modifié le dispositif de l'arrêt. Ce motif figurant à l'art. 121 let. d LTF, la demande est ainsi recevable, ce qui ne veut pas encore dire que le motif est réalisé.

4.2

4.2.1 La requérante soutient que le Tribunal aurait dû déduire de sa décision finale du 13 mars 2019 dont était recours, en particulier du passage « *une décision finale séparée sera notifiée à toute autre personne ayant la qualité pour recourir en relation avec la demande d'administration du 16 octobre 2018, pour autant qu'elle n'ait pas consenti à la transmission d'informations dans le cadre d'une procédure simplifiée conformément à l'art. 16 LAAF* » couplé avec le fait qu'il est mentionné au ch. 2 b du dispositif de dite décision, « *dont la société [C._____] est titulaire* », que la société C._____ avait été informée. Elle prétend ne pas l'avoir plus explicitement mentionné, pour des raisons de confidentialité.

4.2.2 Or, le Tribunal constate qu'il ne ressort en effet pas de l'exposé des faits de la décision que la société a été avisée. A cet égard, les motifs de confidentialité invoqués sont sans consistance dans la mesure où il s'agit de la décision finale adressée à la personne concernée, laquelle est toujours exhaustive, et non de celle notifiée au tiers habilité à recourir, qui peut, en revanche, être partielle afin de préserver certaines informations

ayant trait à la personne concernée. A cela s'ajoute que le passage cité par la requérante, outre le fait qu'il est rédigé de manière standard, ne fait référence qu'à la notification de la décision finale (cf. art. 17 LAAF) et n'indique pas que la société aurait été informée de l'ouverture de la procédure (cf. art. 14 LAAF). De plus, l'exercice d'interprétation auquel la requérante renvoie le Tribunal pour s'exonérer est pour le moins sibyllin. Cela étant, il n'en reste pas moins que la société a été informée par le biais de la Feuille fédérale des [...] 2018 (ouverture de la procédure) et du [...] 2019 (décision finale) et qu'il ne fait aucun sens de ne pas le retenir au motif que l'on ne saurait reprocher une inadvertance au Tribunal. Dans ce contexte, la Cour de céans reconnaît également qu'il lui revenait d'établir les faits d'office en vertu de la maxime inquisitoire et qu'en cas de doute, elle aurait aussi pu interpellé l'autorité inférieure.

4.2.3 En conséquence, il faut admettre que le motif de révision est réalisé et que, sur le rescindant, les ch. 2, 3 et 6 du dispositif de l'arrêt A-1783/2019 du 19 mai 2021 doivent être ainsi annulés, ce qui clôt la procédure de révision proprement dite (cf. *supra* consid. 1.2). En revanche, le ch. 5 du dispositif de l'arrêt précité, réduisant les frais à la charge des recourants, est maintenu afin de tenir compte du comportement de l'autorité inférieure qui a rédigé sa décision de manière lacunaire et produit un dossier incomplet ainsi que du défaut d'instruction du Tribunal.

5.

Reste à se déterminer sur le recours, autrement dit d'examiner les conséquences de cette annulation sur l'arrêt prononcé (décision sur le rescissoire).

5.1 A cet égard, les recourants (opposants dans la procédure de révision) font valoir que la société n'aurait pas été valablement avisée de l'ouverture de la procédure, la notification par voie de publication de l'art. 14 al. 5 LAAF étant subsidiaire aux modes de notification directe prévus à l'art. 14 al. 4 LAAF (cf. ATF 145 II 119 consid. 7.2). On peut se demander si ce grief, qui n'intervient que dans la réponse à la demande de révision, n'est pas tardif. La question peut souffrir de rester ouverte pour les raisons suivantes.

5.2 D'une part, il est douteux que les recourants puissent faire valoir l'irrégularité d'une notification qui ne leur était pas adressée (cf. au sujet du recours dans l'intérêt de tiers : ATF 143 II 506 consid. 5.1, 139 II 404 consid. 11, arrêt du TF 2C_1037/2019 du 29 août 2020 [destiné à la publication] consid. 6.2; notamment arrêt du TAF A-2859/2018 du 2 mars 2020 consid. 1.3).

5.3

5.3.1 D'autre part, la notification directe selon l'art. 14 al. 4 LAAF implique qu'une notification par voie postale dans le pays concerné soit admissible ou que l'Etat requérant y consente expressément (cf. let. a et b). Cette disposition s'explique par le fait que la notification d'un acte officiel dans un Etat étranger sans son accord porte atteinte à la souveraineté de ce dernier (cf. ATF 142 III 355 consid. 3.3.3). Il faut donc connaître l'Etat de domicile ou du siège de la personne habilitée à recourir, afin de déterminer s'il existe une convention internationale permettant à la Suisse une notification directe; quant au consentement exprès de l'Etat requérant, il n'a d'intérêt que si la personne est domiciliée ou a son siège sur le territoire de celui-ci (cf. ATF 145 II 119 consid. 7.2.1).

5.3.2 La condition indispensable du siège de la société en France (Etat requérant) fait défaut en l'espèce pour que puisse être fait application de l'art. 14 al. 4 let. b LAAF, la société étant manifestement basée en Hongrie.

5.3.3 Si la Hongrie n'a pas ratifié ni même signé la Convention européenne du 24 novembre 1977 sur la notification à l'étranger des documents en matière administrative (en vigueur en Suisse depuis le 1^{er} octobre 2019; cf. RO 2019 p. 2931 et 975; RS 0.172.030.5), elle est liée à la Suisse par plusieurs conventions, notamment par la Convention du 12 septembre 2013 entre la Confédération suisse et la Hongrie en vue d'éviter les doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune (RS 0.672.941.81, CDI CH-H). Toutefois, cette convention ne contient pas de disposition sur la notification directe.

La Convention du 25 janvier 1988 concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale (ci-après: CAAMMF; RS 0.652.1), ratifiée par la Suisse et la Hongrie, prévoit en son art. 17 par. 3, la possibilité pour une partie de faire procéder directement par voie postale à la notification d'un document à une personne se trouvant sur le territoire d'une autre partie. Pour autant que certaines conditions soient remplies, l'art. 17 al. 3 CAAMMF peut aussi trouver application aux demandes d'assistance fondées sur les CDI (cf. Message du 5 juin 2015 relatif à l'approbation de la CAAMMF et sa mise en œuvre FF 2015 5121, 5127 et 5131). Toutefois, d'un point de vue temporel, cette convention, entrée en vigueur pour la Suisse le 1^{er} janvier 2017, ne couvre les périodes d'imposition qu'à partir du 1^{er} janvier 2018 (cf. art. 28 par. 6 CAAMMF). Concernant la notification de documents, ni la Suisse ni la Hongrie n'ont choisi de déroger à cette règle comme le permet cette même disposition. La CAAMMF ne trouve donc pas application au cas d'espèce qui concerne les périodes fiscales

de 2010 à 2016 (cf. pour un cas concernant une notification en France, arrêt du TF 2C_160/2019 du 5 novembre 2019 consid. 3.6).

5.4 Il découle de ce qui précède que l'autorité inférieure ne pouvait faire usage de l'art. 14 al. 4 let. a LAAF puisqu'aucun accord ne prévoyait la possibilité de notifier l'information au sujet de l'ouverture de la procédure directement en Hongrie à la société C._____. Partant, c'est à juste titre qu'elle a procédé par voie de publication, ainsi que l'art. 14 al. 5 LAAF le prescrit.

En conséquence, les recours doivent être rejetés sur ce point. Il s'ensuit que le ch. 2 du dispositif, dont la teneur a été annulée sur le rescindant, est modifié dans ce sens.

6.

Il n'est pas perçu de frais (cf. art. 6 let. b FITAF), ni alloué de dépens (cf. art. 7 al. 3 FITAF) dans la présente procédure de révision.

(le dispositif se trouve à la page suivante)

Par ces motifs, le Tribunal administratif fédéral prononce :

1.

Les déterminations du 19 juillet 2021 des opposants à la révision sont transmises à la requérante.

2.

La demande de révision est partiellement admise dans le sens des considérants. Les ch. 2, 3 et 6 du dispositif de l'arrêt A-1783/2019 du 19 mai 2021 sont annulés.

3.

L'arrêt A-1783/2019 du 19 mai 2021 est modifié dans ce sens que les recours, pour autant que recevables, sont rejetés.

4.

Il n'est perçu aucun frais pour la présente procédure de révision, ni alloué de dépens.

5.

Le présent arrêt est adressé :

- à la requérante (n° de réf. ; acte judiciaire avec annexe ment. ch. 1) ;
- aux opposants (acte judiciaire)

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

La présidente du collège :

La greffière :

Annie Rochat Pauchard

Valérie Humbert

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. 84a, art. 90 ss et art. 100 al. 2 let. b LTF). Ce délai est réputé observé si les mémoires sont remis au plus tard le dernier jour du délai, soit au Tribunal fédéral soit, à l'attention de ce dernier, à La Poste Suisse ou à une représentation diplomatique ou consulaire suisse (art. 48 al. 1 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 de la partie recourante (art. 42 LTF).

Expédition :