



Cour I
A-3696/2021

Arrêt du 3 janvier 2022

Composition

Emilia Antonioni Luftensteiner (juge unique),
Dimitri Persoz, greffier.

Parties

1. A. _____,
2. B. _____,
les deux représentés par
Maître Fabio Spirgi,
recourants,

contre

Administration fédérale des contributions AFC,
Service d'échange d'informations en matière fiscale SEI,
autorité inférieure.

Objet

Assistance administrative (CDI CH-ES).

Faits :**A.**

Par décision finale du 16 juillet 2021, l'Administration fédérale des contributions (ci-après : l'AFC ou l'autorité inférieure) a accordé l'assistance administrative internationale en matière fiscale sur demande aux autorités compétentes espagnoles concernant A._____.

A.a Selon le chiffre 5 de son dispositif, cette décision devait être notifiée par courrier A-Plus à A._____, en qualité de personne concernée, ainsi qu'à B._____, en qualité de personne habilité à recourir, par l'intermédiaire de leur mandataire commun, Maître Fabio Spirgi, avocat à (...).

A.b Par acte du 18 août 2021, A._____ et B._____ (ci-après : les recourants) ont interjeté un recours par devant le Tribunal administratif fédéral (ci-après : le TAF ou le Tribunal) par l'entremise de leur mandataire.

A.c A la demande du Tribunal, l'AFC a produit le 7 septembre 2021 l'extrait de suivi de l'envoi (...) confirmant une distribution de la décision finale de l'AFC le samedi 17 juillet 2021 à 7h42 dans la case postale du mandataire des recourants.

B.

Par ordonnance du 8 septembre 2021, le Tribunal a invité les recourants à se déterminer sur la recevabilité de leur recours.

B.a Par détermination du 24 septembre 2021, les recourants ont conclu à la suspension de la procédure, à la production par l'AFC d'un relevé du nombre de décisions sujettes à recours envoyées par Courrier A-Plus, par jour, pendant la période du 1^{er} janvier au 16 juillet 2021 et à la recevabilité de leur recours.

B.b En parallèle, les recourants ont également demandé directement à l'AFC la production du relevé précité.

B.c Par détermination du 8 octobre 2021, l'AFC a conclu aux rejets des conclusions des recourants et à l'irrecevabilité du recours.

B.d Par écriture du 18 octobre 2021 au Tribunal, les recourants ont maintenus leurs conclusions présentées dans leur détermination du 24 septembre 2021 et précisé qu'ils avaient réduit leur demande, directement auprès du Service d'échange d'informations en matière fiscale (ci-après :

SEI), d'accès au relevé des décisions expédiées par courrier A-Plus, par jour, pour la période du 16 mai au 16 juillet 2021.

B.e Par courrier du 10 novembre 2021 adressé au Tribunal, les recourants ont indiqué que l'AFC avait accepté de donner suite à leur demande d'accès à des documents officiels.

B.f Par acte du 7 décembre 2021 adressé au Tribunal, les recourants ont transmis une copie de la réponse de l'AFC à la demande précitée et maintenu, pour le surplus, les conclusions présentés dans leur détermination du 24 septembre 2021.

C.

Pour autant que de besoin, les autres faits et les arguments des parties seront repris dans les considérants en droit ci-après.

Droit :

1.

Le Tribunal administratif fédéral examine d'office et librement sa compétence (art. 7 PA), ainsi que la recevabilité des recours qui lui sont soumis (ATAF 2007/6 consid. 1).

1.1 Sous réserve des exceptions prévues à l'art. 32 LTAF – non réalisées en l'espèce – le Tribunal connaît, selon l'art. 31 LTAF, des recours contre les décisions au sens de l'art. 5 PA, prononcées par l'AFC (cf. art. 33 let. d LTAF en lien avec l'art. 19 al. 5 de la loi fédérale du 28 septembre 2012 sur l'assistance administrative internationale en matière fiscale [LAAF, RS 651.1]).

1.2 Pour autant que ni la LTAF ni la LAAF n'en disposent autrement, la procédure est régie par la PA, laquelle est également applicable à la procédure devant l'autorité inférieure (cf. art. 37 LTAF ; art. 5 al. 1 et 19 al. 5 LAAF).

2.

En substance, les recourants se plaignent que la pratique quasi systématique de l'AFC d'expédier des décisions par courrier A-Plus le vendredi et l'application envisagée par le TAF de la théorie de la réception dite absolue seraient contraires au droit fédéral, en particulier à l'art. 20 PA. En effet, selon les recourants, dans la mesure où le délai de recours en cause serait de nature procédurale, la théorie de la réception relative telle que développée par la jurisprudence sur le courrier recommandé, devrait s'appliquer

par analogie à la notification de la décision finale de l'AFC par courrier A-Plus. Par ailleurs, à titre subsidiaire, si la théorie de la réception absolue devait être appliquée par le Tribunal, dans la mesure où les études d'avocats sont en principe fermées le samedi, les recourants se plaignent que la condition selon laquelle l'expéditeur doit pouvoir escompter que le destinataire lève le courrier à ce moment-là n'est pas remplie. A l'appui de ses arguments, les recourants allèguent que selon le relevé produit par l'AFC, le SEI a expédié 776 courriers par pli A-Plus, dont 187 les vendredis, entre le 16 mai et le 16 juillet 2021. Le recourant soutiennent ainsi que le volume de courriers A-Plus expédié le vendredi dépasserait de 27% le volume de courrier envoyé les autres jours de la semaine sans raison apparente. Après avoir retranché de leur calcul des données qu'ils ont qualifiées d'aberrantes, au sens statistique du terme, – soit les envois du vendredi suivant le lundi de Pentecôte (aux motifs que de nombreux employés sont en vacances à ce moment-là) et d'un autre vendredi (au motif que ce jour-là le nombre d'envoi qui se situerait totalement hors de la fourchette) – les recourants allèguent que volume de courriers A-Plus expédié les vendredis serait de 45% plus important que les autres jours de la semaine. Selon les recourants, cette pratique nécessiterait un examen en regard du principe de la bonne foi. Enfin, à titre plus subsidiaire, les recourants se plaignent d'une violation à leur droit d'accès au juge protégé par l'art. 6 par. 1 CEDH et sollicitent une restitution de délai en application de l'art. 24 al. 1 PA.

3.

Selon l'art. 34 al. 1 PA, les décisions sont notifiées aux parties par écrit. Le recours doit être déposé dans les 30 jours qui suivent la notification de la décision (art. 50 al. 1). Si le délai compté par jours doit être communiqué aux parties, il commence à courir le lendemain de la communication (art. 20 al. 1 PA). Le délai n'est pas suspendu pendant les fêtes (art. 5 al. 2 LAAF). Selon l'art. 20 al. 3 PA, lorsque le délai échoit un samedi, un dimanche ou un jour férié selon le droit fédéral ou cantonal, son terme est reporté au premier jour ouvrable qui suit. Le droit cantonal déterminant est celui du canton où la partie ou son mandataire a son domicile ou son siège. Les écrits sont remis à l'autorité ou, à son adresse, à un bureau de poste suisse ou à une représentation diplomatique ou consulaire suisse le dernier jour du délai au plus tard (art. 21 al. 1 PA). Le délai légal ne peut pas être prolongé (art. 22 al. 1 PA). Cependant, aux termes de l'art. 24 al. 1 PA, si le requérant ou son mandataire a été empêché, sans sa faute, d'agir dans le délai fixé, celui-ci est restitué pour autant que, dans les trente jours à compter de celui où l'empêchement a cessé, le requérant ou son mandataire ait déposé une demande motivée de restitution et ait accompli l'acte omis.

3.1 Selon l'art. 2 de la Convention européenne du 16 mai 1972 sur la computation des délais (RS 0.221.122.3, entrée en vigueur pour la Suisse le 28 avril 1983, ci-après : Convention européenne sur la computation des délais), les termes de *dies a quo* désigne le jour à partir duquel le délai commence à courir et celui de *dies ad quem* le jour où le délai expire. Le délai de recours court à partir du *dies a quo*, à minuit, jusqu'au *dies ad quem*, à minuit (art. 3 al. 1 de la Convention européenne sur la computation des délais).

3.2 Prima facie, la définition du *dies a quo* pour le départ du délai de recours, donnée par la Convention européenne sur la computation des délais pourrait sembler contradictoire avec l'art. 20 al. 1 PA. En effet, dans le premier cas, le délai de recours part le jour de la notification et dans le deuxième, il commence à courir le lendemain de la communication de l'acte. Dans la mesure où, pour le *dies a quo*, le délai commence à courir à minuit (art. 3 al. 1 de la Convention européenne sur la computation des délais), et où conformément à l'art. 20 al. 1 PA, le délai court à partir du jour suivant la communication à l'heure zéro, il apparaît que le délai commence à partir du même moment dans les deux cas (ATAF 2009/55 consid. 3.3).

3.3 Selon une jurisprudence bien établie, la notification d'un acte administratif ou judiciaire obéit au principe de la réception. A moins qu'il existe des prescriptions de notification comme par exemple lorsque la loi exige un accusé de réception (pour un exemple : ATF 144 IV 57), il suffit que l'acte parvienne dans la sphère d'influence de son destinataire et que ce dernier, en organisant normalement ses affaires, soit à même d'en prendre connaissance pour admettre qu'il a été valablement notifié (cf. ATF 145 IV 252 consid. 1.3.2 ; 144 IV 57 consid. 2.3.2 ; 142 III 599 consid. 2.4.1 et 122 I 139 consid. 1), étant rappelé que celui qui se sait partie à une procédure et qui doit dès lors s'attendre à recevoir des actes officiels – condition en principe réalisée pendant toute la durée d'un litige (cf. ATF 130 III 396 consid. 1.2.3) – est tenu de relever son courrier ou, s'il s'absente de son domicile, de prendre des dispositions pour que celui-ci lui parvienne néanmoins (ATF 141 II 429 consid. 3.1). Il n'est, par contre, pas nécessaire que le destinataire ait personnellement l'acte en main (notamment ATAF 2009/55 consid. 5.2) ; autrement dit, la prise de connaissance effective de l'envoi ne joue pas de rôle sur la détermination du *dies a quo* (cf. ATF 144 IV 57 consid. 2.3.2 ; 142 III 599 consid. 2.4.1). Le fardeau de la preuve de la notification et la date de celle-ci incombe en principe à l'autorité qui entend en tirer une conséquence juridique (ATF 144 IV 57 consid. 2.3 ; 142 IV 125 consid. 4.3 ; 136 V 295 consid. 5.9 ; 129 I 8 consid. 2.2).

3.4 A l'instar des courriers simples A ou B, le courrier A-Plus n'est pas remis contre la signature du destinataire et ne fait pas l'objet d'une invitation à retirer l'envoi. Sa distribution peut être suivie électroniquement via le système « Track & Trace » de la Poste Suisse, lequel donne un indice grâce auquel on peut déduire la date de remise dans la boîte aux lettres ou case postale du destinataire (cf. notamment : ATF 142 III 599 consid. 2.2 ; arrêts du TF 2C_463/2019 du 8 juin 2020 consid. 3.2.2 et 3.2.3 ; 2C_16/2019 du 10 janvier 2019 consid. 3.2.2). Mutatis mutandis à l'avis de retrait, il existe une présomption réfragable que le courrier A-Plus a été correctement déposé dans la boîte aux lettres ou dans la boîte postale du destinataire (cf. arrêts du TF 2C_1059/2018 du 18 janvier 2019 consid. 2.2.2 ; 2C_16/2019 du 10 janvier 2019 consid. 3.2.2 ; 2C_476/2018 du 4 juin 2018 consid. 2.3.2 ; pour « l'invitation à retirer un envoi » cf. notamment arrêt du TF 1C_552/2018 du 24 octobre 2018 consid. 3.2). A cet égard, la possibilité d'une distribution postale irrégulière, qui ne peut à priori être exclue, ne suffit pas à renverser la présomption précitée. Le renversement de cette présomption nécessite des indices concrets d'une erreur (cf. notamment : ATF 142 III 599 consid. 2.4.1 ; arrêt du TF 2C_901/2017 du 9 août 2019 consid. 2.2.2). Le destinataire ne doit cependant pas apporter la preuve stricte de l'absence de la remise de l'envoi ; il suffit d'établir qu'il existe une vraisemblance prépondérante qu'une ou des erreurs se soient produites lors de la notification (cf. notamment : ATF 142 IV 201 consid. 2.3 ; arrêt du TF 2C_760/2019 du 19 septembre 2019 consid. 2.2).

3.5 Ainsi, le courrier A-Plus est réputé notifié dès son dépôt dans la boîte aux lettres ou la case postale de son destinataire, moment qui constitue le point de départ pour le calcul du délai de recours (cf. ATF 142 III 599 consid. 2.4.1, et parmi d'autres : arrêts du TF 2C_882/2019 du 31 octobre 2019 consid. 4.1 ; 2C_1021/2018 du 26 juillet 2019 consid. 4.1 ; 2C_570/2011 du 24 janvier 2012 consid. 4.1 et 4.2). Ce principe vaut également lorsque la livraison par courrier A-Plus intervient un samedi et que le pli n'est récupéré qu'à une date ultérieure, comme le lundi suivant (cf. arrêt du TF 8C_124/2019 du 23 avril 2019 consid. 10.2 et réf. citées). Dans ce dernier arrêt, le Tribunal fédéral a souligné qu'il n'y avait pas lieu de revenir en l'état sur cette jurisprudence confirmée à maintes reprises. Dès lors, si l'envoi est distribué un samedi par courrier A-Plus, le *dies a quo* commence à courir le dimanche (arrêt du TF 8C_124/2019 du 23 avril 2019 consid. 8.2.2).

3.6 En l'espèce, il apparaît que selon l'extrait de suivi de l'envoi (...), la décision finale de l'AFC a été distribuée le samedi 17 juillet 2021 à 7h42 dans la case postale du mandataire des recourants. A cet égard, le Tribunal

rappelle que l'accès aux cases postales est en principe garanti en tout temps, et que le fait de ne pas vider sa case postale le samedi relève de la responsabilité du destinataire (cf. arrêt du TF 2C_882/2019 du 31 octobre 2019 consid. 4.2 et les réf. citées). Par ailleurs, il apparaît que selon les mentions sur l'enveloppe de l'envoi et le dispositif de la décision, le fait que cette dernière a été expédiée par courrier A-Plus était clairement identifiable. Ainsi, il apparaît que la date de notification était aisément vérifiable pour un mandataire professionnel qualifié à l'aide du système informatique de traçage des envois de la Poste.

3.7 Par ailleurs, au vu de ce qui a été exposé ci-dessus (cf. consid. 3 ss supra), le mandataire ne pouvait ignorer la jurisprudence bien établie en matière de courrier A-Plus, laquelle est notamment publiée au Recueil officiel des arrêts du Tribunal fédéral suisse (cf. ATF 142 III 599). La portée d'un tel mode d'expédition et sa conséquence sur l'échéance du délai de recours étaient ainsi parfaitement identifiables pour un représentant professionnel (cf. arrêt du TF 2C_464/2019 du 24 mai 2019 consid. 5.2). En cas de doute, il incombait audit mandataire de se renseigner sur la date de remise dans sa case postale en introduisant le numéro de référence dans le système de suivi de la Poste ou directement auprès de l'autorité. A cet égard, ni les horaires d'ouvertures, ni l'organisation de l'étude d'avocats ne constituent des éléments déterminants. Au contraire, le mandataire professionnel est soumis au devoir de diligence. Cela implique qu'il répond de l'organisation du travail, de la sélection, de l'instruction et de la supervision de ses éventuels auxiliaires (*cura in eligendo, in custodiendo et in instruendo* ; cf. ATF 144 IV 176 consid. 4.5.1, 135 III 198 consid. 2.3, arrêt du TF 2C_103/2021 du 9 février 2021 consid. 3.2.3). Ainsi, le mandataire professionnel doit informer ses employés des précautions à prendre et des vérifications à opérer à réception d'une décision distribuée par courrier A-Plus et supporter les conséquences de son éventuelle omission et/ou de celle de ses auxiliaires.

3.8 Les statistiques relatives aux décisions du SEI expédiées par courrier A-Plus entre le 16 mai et le 16 juillet 2021 ne constituent au surplus pas un élément déterminant. En effet, bien qu'il apparaisse, sans justification particulière, que le nombre d'envoi expédié le vendredi soit proportionnellement plus important que les autres jours de la semaine, il n'existe pas de prescription légale selon laquelle le SEI ne pourrait procéder de telle manière. Pour cette raison, et dans la mesure où la notification par courrier A-Plus est une pratique généralement admise par la jurisprudence (cf. supra consid. 3 ss), il n'apparaît pas que l'autorité inférieure aurait adopté un comportement contraire à la bonne foi (art. 5 al. 3 et 9 Cst.).

3.9 Par ailleurs, le Tribunal rappelle que le droit à un procès équitable (art. 6 par. 1 CEDH) garantit l'existence d'une voie de recours effective et non les conséquences procédurales du non-respect du délai légal de recours.

3.10 Enfin, comme exposé ci-dessus, dans la mesure où il incombe au mandataire professionnel de prendre les dispositions nécessaires dans l'organisation du travail et de supporter les conséquences d'une éventuelle omission de sa part et/ou de ses auxiliaires, la condition de l'absence de faute ouvrant la voie à la restitution du délai (art. 24 al. 1 PA) n'est en l'espèce pas remplie.

3.11 Au vu de ce qui précède, le *dies a quo* du délai de recours contre la décision finale de l'AFC du 16 juillet 2021 est le dimanche 17 juillet 2021 et le *dies ad quem*, au terme dudit délai de 30 jours, le 16 août 2021. Pour cette raison, le recours en cause déposé à un bureau de poste suisse le 18 août 2021 doit être déclaré irrecevable.

4.

Vu l'issue de la cause, les frais de procédure, par Fr. 800.-, sont mis à la charge solidaire des recourants (art. 63 al. 1 PA et art. 1 ss du Règlement du 21 février 2008 concernant les frais, dépens et indemnités fixés par le Tribunal administratif fédéral [FITAF, RS 173.320.2]). Cette somme doit être versée sur le compte du Tribunal après l'entrée en force du présent arrêt. Le délai de paiement est de 30 jours à compter de la date de facturation, étant à cet égard précisé que le bulletin de versement sera envoyé par courrier séparé. Il n'est pas alloué de dépens (art. 64 al. 1 PA et art. 7 al. 1 *a contrario* et al. 3 FITAF).

5.

La présente décision rendue dans le domaine de l'assistance administrative internationale en matière fiscale peut faire l'objet d'un recours en matière de droit public auprès du Tribunal fédéral (art. 83 let. h de la loi fédérale du 17 juin 2005 sur le Tribunal fédéral [LTF, RS 173.110]). Le délai de recours est de dix jours (art. 100 al. 2 let. b LTF). 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 (art. 84a LTF). Le Tribunal fédéral est seul habilité à décider du respect de ces conditions.

(Le dispositif est porté à la page suivante)

Par ces motifs, le Tribunal administratif fédéral prononce :

1.

La détermination des recourants du 7 décembre 2021 est transmise à l'autorité inférieure pour information.

2.

Le recours est irrecevable.

3.

Les frais de procédure de 800 francs sont mis à la charge solidaire des recourants. Ce montant doit être versé sur le compte du Tribunal après l'entrée en force du présent arrêt. Le délai de paiement est de 30 jours à compter de la date de facturation. Le bulletin de versement sera envoyé par courrier séparé.

4.

Le présent arrêt est adressé :

- aux recourants (Acte judiciaire)
- à l'autorité inférieure (n° de réf. (...); acte judiciaire ; annexe : détermination des recourants du 7 décembre 2021)

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

Le juge :

Le greffier :

Emilia Antonioni Luftensteiner

Dimitri Persoz

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 :