



Cour I
A-5020/2020

Arrêt du 26 octobre 2020

Composition

Annie Rochat Pauchard (présidente du collège),
Raphaël Gani, Marianne Ryter, juges,
Maeva Martinez, greffière.

Parties

A. _____,
représentée par
Maître Frédéric Neukomm,
recourante,

contre

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

Objet

Assistance administrative (CDI CH-IN).

Vu

la décision du *** par laquelle l'Administration fédérale des contributions (ci-après : AFC ou autorité inférieure) a octroyé l'assistance administrative en matière fiscale requise par le Ministère des finances de la République de l'Inde (ci-après : l'autorité requérante) au sujet de A. _____,

l'arrêt A-3734/2017 du 31 août 2020 du Tribunal administratif fédéral (ci-après : le TAF ou le Tribunal) par lequel celui-ci a très partiellement admis le recours formé contre la décision du *** par A. _____ dans le sens qu'il a ordonné des caviardages supplémentaires avant transmission des informations à l'autorité requérante, tout en rejetant le recours pour le surplus,

le recours en matière de droit public interjeté par la société A. _____, par-devant le Tribunal fédéral (ci-après : TF) par lequel elle a conclu principalement à la réforme de l'arrêt du TAF précité, en ce sens qu'il soit ordonné la non-entrée en matière aux demandes d'assistance administrative des autorités indiennes,

le courrier de la société A. _____ du 18 septembre 2020 par lequel elle a demandé à l'AFC, suite à l'arrêt du TAF A-3437/2017 du 31 août 2020 ordonnant que des caviardages supplémentaires soient effectués, d'avoir la possibilité de revoir lesdits caviardages avant que les informations requises ne soient transmises à l'autorité requérante,

la lettre du 7 octobre 2020 de l'AFC par laquelle elle a indiqué à la société A. _____ qu'elle ne voyait pas de motif qui justifierait de lui octroyer la possibilité de revoir les documents nouvellement caviardés, mais que si toutefois le Tribunal fédéral devait confirmer l'arrêt du TAF A-3437/2017 du 31 août 2020, une copie de la transmission contenant les documents nouvellement caviardés lui parviendrait,

l'acte du 8 octobre 2020, par lequel A. _____ (ci-après : la recourante) a déposé contre la lettre du 7 octobre 2020 de l'AFC un recours par-devant le TAF, assorti d'une demande de mesures superprovisionnelles et provisionnelles,

l'arrêt du TF 2C_775/2020 du 30 septembre 2020, notifié au TAF le 9 octobre 2020, par lequel la Haute Cour a déclaré irrecevable le recours déposé par la recourante à l'encontre de l'arrêt du TAF A-3437/2017 du 31 août 2020,

la décision incidente du 9 octobre 2020 du TAF par laquelle il a indiqué accuser réception du recours de la recourante du 8 octobre 2020, tout en faisant interdiction à l'AFC, à titre superprovisionnel, de transmettre les informations requises par l'autorité requérante au sujet de la recourante dans la procédure n° *** jusqu'à droit connu sur la requête de mesures provisionnelles,

et considérant

1.

que sous réserve des exceptions prévues à l'art. 32 de la loi fédérale du 17 juin 2005 sur le Tribunal administratif fédéral (LTAF, RS 173.32) – non réalisées en l'espèce –, ledit Tribunal connaît, selon l'art. 31 LTAF, des recours contre les décisions au sens de l'art. 5 de la loi fédérale du 20 décembre 1968 sur la procédure administrative (PA, RS 172.021), prises par l'AFC (cf. art. 33 let. d LTAF, ainsi que les art. 5 al. 1 et 17 al. 3 de la loi fédérale du 28 septembre 2012 sur l'assistance administrative internationale en matière fiscale [Loi sur l'assistance administrative fiscale, LAAF, RS 651.1]),

que pour autant que ni la LTAF ni la LAAF n'en disposent autrement, la procédure est régie par la PA (art. 37 LTAF et art. 5 al. 1 LAAF),

que le TAF examine d'office et librement la recevabilité des recours qui lui sont soumis (cf. ATAF 2007/6 consid. 1),

que la première question qui se pose au titre de la recevabilité du recours est celle de la nature juridique de l'acte attaqué (cf. ATAF 2019 I/8 consid. 1.2),

qu'en l'espèce, il convient de déterminer si la lettre du 7 octobre de l'AFC, par laquelle elle a indiqué qu'elle ne voyait pas de motif qui justifierait d'octroyer à la recourante la possibilité de revoir les documents nouvellement caviardés, peut être considérée comme une décision au sens de l'art. 5 PA,

que selon l'art. 5 al. 1 PA, les décisions sont définies comme les mesures prises par les autorités dans des cas d'espèce qui, fondées sur le droit public fédéral, ont pour objet, soit de créer, de modifier ou d'annuler des droits ou des obligations (al. 1 let. a), soit de constater l'existence, l'inexistence ou l'étendue de droits ou d'obligations (al. 1 let. b), soit encore de rejeter ou de déclarer irrecevables des demandes tendant à créer, modifier, annuler ou constater des droits ou obligations (al. 1 let. c),

que les décisions doivent en outre respecter les règles de forme énoncées aux art. 34 ss PA ; qu'elles doivent ainsi être notifiées par écrit aux parties (art. 34 al. 1 PA) ; que même si l'autorité les notifie sous forme de lettre, elles doivent être désignées comme telles, motivées et mentionner les voies de droit (art. 35 al. 1 PA),

qu'en d'autres termes, constitue une décision l'acte émanant d'une autorité, pris dans un cas particulier et à l'égard d'une personne déterminée et qui a pour objet de régler une situation juridique concrète de manière contraignante (ULRICH HÄFELIN/GEORG MÜLLER/FELIX UHLMANN, Allgemeines Verwaltungsrecht, 7^e éd. 2016, p. 191 ; ATF 139 V 72 consid. 2.2.1, 135 II 38 consid. 4.3 avec les réf. citées ; ATAF 2016/28 consid. 1.4.1, 2016/17 consid. 4.3.1, 2015/15 consid. 2.1.2.1, 2010/53 consid. 1.2),

que si les éléments caractéristiques de la décision font défaut, il n'y a pas de décision au sens de l'art. 5 al. 1 PA et le juge ne peut entrer en matière relativement à un acte administratif dépourvu des caractéristiques de la décision (ATF 112 V 86 consid. 2c, 102 V 152 consid. 4 ; arrêts du TAF A-2901/2019 du 2 avril 2020 consid. 2.1 et A-3621/2014 du 2 septembre 2015 consid. 1.2.1),

que ne constituent ainsi pas une décision l'expression d'une opinion, une simple communication, une prise de position, une recommandation, un renseignement, une information, un projet de décision ou l'annonce d'une décision, car il leur manque un caractère juridique contraignant (cf. ATAF 2009/20 consid. 3.2 ; arrêt du TF 1C_197/2008 du 22 août 2008 consid. 2.2 et réf. cit. ; FELIX UHLMANN, in : Waldmann/Weissenberger [édit.], Praxiskommentar zum Bundesgesetz über das Verwaltungsverfahren, 2^e éd. 2016, art 5 PA n° 97),

qu'en revanche, en cas d'incertitude sur le caractère décisoire d'une lettre, il n'importe pas que cet acte administratif soit désigné comme une décision ou qu'il remplisse les conditions formelles d'une décision, dans la mesure où il est suffisant qu'il réponde aux conditions matérielles posées par l'art. 5 al. 1 PA (cf. arrêts du TAF A-527/2017 du 15 février 2018 consid. 1.2.3, A-3621/2014 du 2 septembre 2015 consid. 1.2.1, A-4307/2010 du 28 février 2013 consid. 3.3.4, A-8271/2008 du 20 avril 2010 consid. 1.2.1, A-3932/2008 du 7 avril 2009 consid. 2.2.2 et les réf.),

que le contenu juridique réel d'un acte et ses caractéristiques structurelles sont déterminants pour sa qualification en tant que décision (interprétation

objective), indépendamment de la volonté des parties (cf. ATF 143 III 162 consid. 2.2.1 ; arrêts du TAF A-142/2017 du 5 septembre 2017 consid. 4.3, A-5161/2013 du 7 avril 2015 consid. 1.2.1 non publié dans ATAF 2015/22),

que selon l'art. 19 al. 1 LAAF, seule la décision finale est attaquable ; que toute décision la précédant, y compris une décision relative à des mesures de contrainte, est immédiatement exécutoire et ne peut faire l'objet d'un recours que conjointement avec la décision finale,

2.

qu'en l'espèce, la lettre de l'AFC du 7 octobre 2020 – que la recourante qualifie de décision – n'est pas désignée comme telle, ne contient aucune motivation et ne mentionne pas les voies de droit conformément à l'art. 35 al. 1 PA,

que ladite lettre ne présente partant pas les caractéristiques formelles d'une décision selon l'art. 35 PA,

que nonobstant ce qui précède, il convient donc d'examiner si la lettre de l'AFC du 7 octobre 2020 possède les caractéristiques matérielles d'une décision (cf. arrêt du TAF B-5600/2016 du 26 avril 2017 consid. 1.2.2),

qu'à cet égard, la Cour de céans constate que ladite lettre constitue une simple communication n'ayant pas pour objet de régler une situation juridique concrète de manière contraignante,

qu'en effet, au travers de sa lettre du 7 octobre 2020, l'AFC n'a fait qu'indiquer à la recourante qu'elle ne voyait pas de motif qui justifierait de lui octroyer la possibilité de revoir les documents nouvellement caviardés, mais qu'elle lui remettrait toutefois une copie de la transmission contenant les documents nouvellement caviardés, dans l'hypothèse où le Tribunal fédéral devait confirmer l'arrêt du TAF A-3437/2017 du 31 août 2020,

que, notamment, de simples déclarations telles que des opinions, des communications, des prises de position, des recommandations ou des renseignements n'entrent pas dans la catégorie des décisions, faute de caractère juridique contraignant (arrêt du TF 8C_220/2011 du 2 mars 2012 consid. 4.1.2),

qu'il y a lieu de rappeler que la recourante a déjà eu l'occasion de faire valoir ses griefs relatifs aux caviardages en attaquant la décision finale de l'AFC du ***,

que le TAF a, dans son arrêt A-3734/2017 du 31 août 2020 (désormais entré en force de chose jugée en raison du refus du TF d'entrer en matière sur le recours formé à son encontre [jugement 2C_775/2020 du 30 septembre 2020]), admis partiellement le recours de la recourante dans le sens qu'il a ordonné des caviardages supplémentaires avant la transmission des informations requises,

que, partant, la question des caviardages effectués dans la présente cause est une question juridique qui a été tranchée de manière définitive,

qu'il y a donc lieu de conclure que la lettre de l'AFC du 7 octobre 2020 ne crée aucun effet juridique nouveau et ne tranche aucune nouvelle question juridique mais ne fait que préciser qu'elle exécutera une obligation définie dans un jugement entrée en force de chose jugée,

que compte tenu de ce qui précède, il y a lieu de considérer que la lettre de l'AFC du 7 octobre 2020 ne revêt ni les caractéristiques formelles ni matérielles d'une décision et ne peut donc faire l'objet d'un recours auprès du TAF,

que, partant, il y a lieu de déclarer irrecevable l'acte de la recourante du 8 octobre 2020,

3.

que, nonobstant ce qui précède, le TAF relève qu'au regard de la jurisprudence, il y a lieu de considérer que l'AFC est consciente de l'importance des caviardages à effectuer dans le cadre de la procédure d'assistance administrative en matière fiscale et qu'elle effectue ce travail avec le soin nécessaire (cf. arrêts du TAF A-3716/2015 du 16 février 2016 consid. 5.9 et A-5506/2015 du 23 mars 2016 consid. 4.6),

qu'un contrôle supplémentaire par la recourante n'est de surcroît pas prévu par la loi,

qu'il y a partant lieu de considérer que l'AFC suivra toutes les instructions mentionnées dans le jugement du TAF A-3437/2017 du 31 août 2020 et qu'elle procédera ainsi aux nouveaux caviardages imposés,

que, même s'il était recevable, l'acte de la recourante du 8 octobre 2020 tendant à obtenir un droit à la vérification des caviardages de l'AFC n'aurait ainsi pas obtenu gain de cause sur le fond,

que la recourante invoque, en outre, une violation de l'art. 17 al. 1 LAAF,

que dite disposition stipule que : « L'AFC notifie à chaque personne habilitée à recourir une décision finale dans laquelle elle justifie l'octroi de l'assistance administrative et précise l'étendue des renseignements à transmettre »,

que selon la recourante, l'art. 17 al. 1 LAAF lui confère le droit de revoir les informations que l'AFC entend transmettre à l'autorité requérante,

qu'il y a lieu de relever ici que la recourante se méprend sur l'interprétation de la disposition en cause,

que la recourante s'est vu notifier une décision finale par l'AFC et a pu faire valoir ses griefs quant aux caviardages dans le cadre de la procédure s'étant terminée par l'arrêt du TAF A-3734/2017 du 31 août 2020 (désormais entré en force de chose jugée en raison du refus du TF d'entrer en matière sur le recours formé à son encontre [jugement 2C_775/2020 du 30 septembre 2020]),

que la recourante ne peut dès lors plus se prévaloir d'une violation de l'art. 17 al. 1 LAAF,

que, partant, l'argument soulevé ici par la recourante n'aurait de toute manière pas été retenu par la Cour de céans,

4.

que les considérants qui précèdent conduisent le Tribunal à déclarer l'acte de la recourante du 8 octobre 2020 irrecevable,

que ce prononcé rend sans objet la requête de mesures provisionnelles et entraîne également la caducité des mesures superprovisionnelles édictées par décision incidente du 9 octobre 2020,

que les frais de procédure comprenant l'émolument d'arrêté, les émoluments de chancellerie et les débours sont mis, dans le dispositif, à la charge de la partie qui succombe (art. 63 al. 1, 1^{re} phrase PA),

qu'en l'espèce, les frais de procédure se montent, compte tenu de la charge de travail liée à la procédure, à Fr. 1'000.- (cf. l'art. 63 al. 1 PA et art. 4 du règlement du 21 février 2008 concernant les frais, dépens et indemnités fixés par le TAF [FITAF, RS 173.320.2]),

que ceux-ci seront prélevés sur l'avance déjà versée d'un montant équivalent,

que vu l'issue de la cause, il n'est pas alloué de dépens (art. 64 al. 1 PA et art. 7 al. 1 FITAF a contrario).

(Le dispositif de l'arrêt se trouve à la page suivante.)

le Tribunal administratif fédéral prononce :

1.

Le recours est déclaré irrecevable.

2.

La requête de mesures provisionnelles est sans objet. Les mesures super-provisionnelles prononcées par décision incidente du 9 octobre 2020 sont caduques.

3.

Les frais de procédure de CHF 1'000.- (mille francs) francs sont mis à la charge de la recourante. Ceux-ci sont prélevés sur l'avance de frais déjà versée d'un montant équivalent.

4.

Il n'est pas alloué de dépens.

5.

Le présent arrêt est adressé :

- à la recourante (Acte judiciaire)
- à l'autorité inférieure (n° de réf. *** ; Acte judiciaire)

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

La présidente du collège :

La greffière :

Annie Rochat Pauchard

Maeva Martinez

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 :