Le droit à obtenir une décision sujette à recours en matière d'échange automatique de renseignements (art. 19 al. 2 LEAR)

Auteur : Tobias Sievert

Date : 5 août 2023

ATF 149 II 302 | TF, 06.06.2023, 2C_946/2021*

Sur la base de l'art. 19 al. 2 2e phrase LEAR, une personne faisant l'objet d'un échange automatique de renseignements peut obtenir de l'AFC qu'elle statue par une décision sujette à recours en application de l'art. 25a PA si l'échange représente pour elle une mesure contraire à l'ordre public. Cette limitation n'est pas contraire aux art. 8 et 13 CEDH.

Faits

Dans le contexte de l'**échange automatique de renseignements**, une société agissant en tant que trustee remet à l'Administration fédérale des contributions (**AFC**) des informations relatives aux valeurs patrimoniales du trust et à l'identité des settlors.

Les settlors, lesquels sont résidents argentins, demandent à l'AFC de suspendre la transmission des informations jusqu'au **prononcé d'une décision**. Ils fondent cette demande sur l'art. 19 al. 2 2e phrase LEAR, en soutenant que la transmission des informations les exposerait à subir des actes criminels en Argentine. L'AFC **rejette cette demande** et confirme la transmission des informations à l'Argentine. Le Tribunal administratif fédéral (**TAF**) confirme la décision de l'AFC qui refuse de s'abstenir d'exécuter l'échange de renseignements.

Les settlors forment un recours en matière de droit public au Tribunal fédéral. Celui-ci doit se prononcer sur la **portée à donner à l'**art. 19 al. 2 2e phrase LEAR **en matière de protection juridique accordée aux personnes faisant l'objet de l'échange automatique de renseignements**.

Droit

L'échange automatique de renseignements en matière fiscale se fonde sur la Norme EAR. Cette norme prévoit un échange automatique, c'est-à-dire exécuté par les autorités fiscales **sans décision préalable**. En ce sens, l'échange automatique de renseignements est un **acte matériel**. L'art. 19 al. 2 2e phrase LEAR prévoit que, si la transmission de données entraîne pour la personne devant faire l'objet d'une déclaration un **préjudice déraisonnable faute de garanties de l'état de droit**, les **prétentions prévues à l'**art. 25*a* PA **sont applicables**.

Dans son arrêt, le TAF a interprété cette disposition dans le sens que les personnes concernées devaient démontrer une violation de l'**ordre public**. Les recourants, quant à eux, soutiennent avec une partie de la doctrine que l'art. 19 al. 2 LEAR ne se limite pas aux seules violations de l'ordre public. Cette disposition devrait être interprétée plus largement afin de garantir le **droit d'accès au juge** (art. 29*a* Cst.) et le droit à un **recours effectif** (art. 13 CEDH) dans la mesure où l'échange porte atteinte à la **vie privée** (art. 8 CEDH).

Après une analyse de la genèse de l'art. 19 al. 2 2e phrase LEAR, le Tribunal fédéral rejoint l'interprétation du TAF et estime que cette norme permet à une personne faisant l'objet d'un

échange automatique de renseignements de pouvoir **obtenir de l'AFC une décision** en application de l'art. 25*a* PA si l'échange représente pour elle une **mesure contraire à l'ordre public**. Cette interprétation est **conforme aux accords multilatéraux** qui lient la Suisse dans ce domaine (cf. art. 21 par. 2 let. d MAC qui prévoit une limitation analogue ; le MCAA ne prévoit aucune exception individuelle). Sur la **portée de la réserve de l'ordre public**, le Tribunal fédéral rappelle que celui-ci comprend les principes fondamentaux du droit et de l'ordre juridique suisse. En font également partie les garanties minimales de la CEDH et du Pacte ONU II, ainsi que les garanties relevant du *jus cogens* (cf. TF, 25.03.2021, 2C_750/2020, consid. 6).

Le Tribunal fédéral se demande si cette limitation est compatible avec la CEDH. A cet égard, il relève que l'octroi de droits procéduraux dans l'échange automatique de renseignements au motif d'une violation de l'art. 8 CEDH irait **au-delà de la réserve de l'ordre public** et donc des **engagements internationaux** de la Suisse (cf. MAC et MCAA). Le Tribunal fédéral reconnaît néanmoins que la Suisse doit s'assurer que l'utilisation des données faisant l'objet de l'assistance doit se faire conformément aux garanties de l'art. 8 CEDH. Les personnes concernée ont alors un droit tiré de l'**autodétermination informationnelle** leur permettant de s'opposer à la transmission des données, notamment dans l'hypothèse où celle-ci interviendrait sans base légale. Il n'est toutefois **pas nécessaire que la protection juridique soit assurée dans la procédure d'assistance elle-même**.

En l'occurrence, le Tribunal fédéral estime que les mécanismes de l'échange automatique sont prévus de manière à **limiter au mieux l'ingérence dans la vie privée** et à garantir une **utilisation conforme** des données à l'étranger. Par ailleurs, le droit suisse prévoit des **voies de droit** permettant de faire valoir le droit à l'autodétermination informationnelle. Il s'agit de la voie civile fondée sur la LPD (cf. art. 5 al. 2 et art. 6 LPD en lien avec l'art. 19 al. 1 LEAR). Dans ces circonstances, limiter l'application de l'art. 19 al. 2 2e phrase LEAR à la violation de l'**ordre public** n'est pas contraire aux art. 8 et 13 CEDH.

En l'espèce, les recourants ne parviennent pas étayer de manière vraisemblable dans quelle mesure ils seraient, à la suite de l'échange automatique de renseignements, exposés à des actes contraires à l'ordre public. Par conséquent, les recourants n'ont pas un droit à obtenir une décision en application de l'art. 25*a* PA et de l'art. 19 al. 2 2e phrase LEAR. C'est à bon droit que le TAF a confirmé l'exécution de l'échange automatique de renseignements.

Partant, le Tribunal fédéral rejette le recours.

Note

Pour un autre résumé de l'arrêt présenté ci-dessus, cf. Teymour Brander, Échange automatique de renseignements : Le Tribunal fédéral restreint l'accès au juge administratif, publié le : 24 juillet 2023 par le Centre de droit bancaire et financier, https://cdbf.ch/1295/