Le droit de consulter les pièces d'une procédure d'assistance administrative en matière fiscale

Auteur : Tobias Sievert

Date : 19 mars 2020

TAF, 19.06.2019, A-1348/2019

*Dans une procédure de recours, le droit du tiers habilité à recourir de consulter les pièces du dossier ne porte en principe que sur les pièces en lien avec « sa propre cause ». Il suffit que les pièces en question soient produites dans la procédure concernant le tiers pour qu'elles soient en lien avec sa cause. Cela étant, l'accès peut être restreint aux conditions énoncées à l'*art. 27 PA*.*

Faits

L'*Internal Revenue Service* (**IRS**) adresse à l'Administration fédérale des contributions (**AFC**) une demande d'assistance administrative en matière fiscale visant un contribuable américain sur le fondement de l'art. 26 CDI CH-US. L'IRS sollicite la transmission de divers documents bancaires.

Dans cette procédure, un **tiers** dont l'identité apparaît dans la documentation sollicite auprès de l'AFC le **caviardage de ses données personnelles** (cf. art. 4 al. 3 LAAF).

L'AFC adresse au tiers une **décision finale**, indiquant qu'elle accorde l'assistance administrative à l'IRS. La requête en caviardage est rejetée.

Le tiers forme un recours au Tribunal administratif fédéral (**TAF**) contre cette décision.

Dans la procédure de recours au TAF, l'AFC produit une **clé USB comportant différentes pièces**. Le tiers **sollicite l'accès** à ces pièces, ce à quoi l'**AFC s'oppose** au motif qu'elles ne le concernent pas. Le TAF doit alors se prononcer par décision incidente sur le droit du tiers de consulter les pièces produites par l'AFC dans la procédure de recours.

Droit

Sur le plan de la **recevabilité**, le TAF rappelle qu'ont qualité pour recourir la personne concernée ainsi que les autres personnes qui remplissent les conditions prévues à l'art. 48 PA (cf. art. 19 al. 2 LAAF). En l'occurrence, le tiers est le destinataire de la décision finale de l'AFC qui ordonne la transmission à l'IRS de données personnelles le concernant. Le tiers dispose par conséquent de la qualité pour recourir, en particulier pour faire vérifier la bonne application de l'art. 4 al. 3 LAAF.

Concernant **l'accès au dossier**, celui-ci est réglé, dans la **procédure de recours au TAF**, par les art. 26 à 28 PA (cf. art. 19 al. 5 LAAF). L'accès au dossier doit **par principe être accordé** (cf. art. 26 al. 1 PA), sauf si des **intérêts publics ou privés importants s'y opposent** (cf. art. 27 al. 1 PA). En matière d'assistance administrative internationale, l'intérêt public consiste principalement dans l'entretien par la Suisse de bonnes relations internationales. Les intérêts **privés** se rapportent aux informations couvertes par le **secret fiscal et bancaire de la personne directement visée** par la procédure. Lorsque de tels intérêts s'opposent à l'intérêt du tiers de consulter le dossier, il faut procéder à une **pesée des intérêts**. Cette pesée est guidée par l'application du principe de **proportionnalité** (art. 5 al. 2 Cst.).

En matière d'assistance administrative, l'AFC est en droit de rendre **dans une même procédure**

différentes décisions finales selon les personnes concernées par celle-ci. Elle peut ainsi émettre une décision **complète** à l'attention de la **personne directement visée** par la procédure, et rendre pour chaque **autre personne habilitée à recourir** (c.-à-d. un tiers concerné) une **décision se limitant aux informations pertinentes à son sujet**. Dans cette mesure, **l'accès au dossier du tiers habilité à recourir ne porte en principe que sur les informations en lien avec « sa propre cause »**.

En l'espèce, le TAF procède à une analyse en deux temps : (1) Le droit du tiers de consulter les pièces porte t'il sur les documents figurant sur la clé USB ? (2) Y'a-t-il cas échéant des motifs pour refuser la consultation de ces documents ?

À la première question, le TAF répond par l'affirmative. Il estime que **les documents figurant sur la clé USB sont couverts par le droit d'accès au dossier dans la simple mesure où cette clé est produite par l'AFC dans la procédure de recours initiée par le tiers**. La question de savoir si l'AFC aurait pu renoncer à produire cette clé au motif qu'elle n'aurait pas dû être produite en annexe à la décision initiale concernant le tiers - comme l'AFC est en droit de le faire comme exposé *supra* - n'est pas pertinente. En d'autres termes, **il suffit que la clé soit produite dans la procédure concernant le tiers pour qu'elle soit en lien avec sa propre cause**.

Étant donné que le droit d'accès au dossier du tiers porte sur la clé USB, le TAF se penche sur la seconde question, à savoir si des **motifs de refus** s'opposent à la consultation (cf. art. 27 al. 1 PA). À cet égard, le TAF procède à une analyse concrète de la documentation. Il constate que de nombreux documents sont couverts par le **secret fiscal et bancaire** de la personne directement visée par la requête de l'IRS. Cela étant, le secret de ces pièces ne s'impose pas à l'ensemble de leur contenu, de sorte qu'un **accès partiel doit être accordé**.

Partant, le TAF admet partiellement le droit du tiers de consulter les pièces figurant sur la clé USB.

Note

Pour déterminer l'**étendue** de la consultation des pièces, le TAF renvoie l'affaire à l'AFC en ordonnant à celle-ci de procéder au **caviardage des parties couvertes par un secret** fiscal ou bancaire. Il estime ce renvoi nécessaire dans la mesure où l'AFC dispose d'une meilleure connaissance des pièces, mais aussi car elle saura **reconnaître des pièces concernant le tiers sans que celui-ci soit directement nommé**. L'AFC devra alors **communiquer ces pièces au tiers** afin que celui-ci soit en mesure de plaider qu'il ne fait pas partie des catégories de personnes pour lesquelles l'IRS sollicite une communication (cf. art. 4 al. 3 LAAF).

Enfin, le TAF sollicite que l'AFC lui remette la documentation complète sans caviardage, dans le but d'assurer au tiers que celui-ci ne figure pas dans la documentation, respectivement que les caviardages opérés par l'AFC ne l'ont pas été au détriment de sa défense.