



---

Cour I

Case postale  
CH-9023 St-Gall  
Téléphone +41 (0)58 705 25 02  
Fax +41 (0)58 705 29 80  
www.tribunal-administratif.ch

**Numéro de classement : A-6399/2014**  
mop/bad

## **Décision incidente du 13 juillet 2015**

---

Composition

Pascal Mollard (président du collège),  
Daniel Riedo, Salome Zimmermann, juges,  
Cédric Ballenegger, greffier.

En la cause

---

Parties

1. **X.**\_\_\_\_\_,  
2. **Y.**\_\_\_\_\_,  
les deux domiciliés ...,  
représentés par  
M. Maurice Harari et Mme Delphine Jobin, avocats,  
recourants,

contre

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

---

Objet

entraide administrative (CDI-F),

**VU**

la demande d'entraide des autorités françaises du ... 2013,

la décision finale de l'AFC du 3 octobre 2014,

le recours déposé contre cette décision le 3 novembre 2014,

la réponse de l'autorité inférieure du 16 janvier 2015,

les observations spontanées des recourants du 30 janvier 2015,

la réponse aux observations spontanées des recourants déposée par l'autorité inférieure le 19 février 2015,

**et considérant**

**1.**

que les recourants se plaignent entre autres du fait qu'ils n'ont pas eu accès à la demande d'entraide déposée à leur encontre par les autorités françaises,

qu'ils y voient en particulier une violation de leur droit d'être entendus,

qu'une telle violation peut, selon les circonstances, être guérie devant l'autorité de recours lorsque celle-ci dispose du même pouvoir de cognition que l'autorité de première instance,

que tel est le cas du Tribunal administratif fédéral,

que, avant qu'une guérison ne soit envisageable, il faut d'abord déterminer si les recourants peuvent obtenir une copie de la demande d'entraide dans le cadre de la présente procédure,

que, si les recourants ont le droit de consulter la pièce litigieuse, la question se posera alors de la manière dont l'éventuelle violation de leur droit d'être entendus peut être réparée,

qu'il y a donc lieu de statuer par la voie incidente sur la mise à la disposition des recourants d'une copie de la pièce litigieuse,

**2.**

que, selon l'art. 14 al. 1 LAAF, l'AFC informe la personne concernée (par une demande d'entraide) des parties essentielles de la demande,

que cette disposition est en vigueur, dans sa teneur actuelle, depuis le 1<sup>er</sup> août 2014,

que cette même disposition prévoyait précédemment que l'AFC informât la personne concernée de la demande d'assistance administrative, dans la mesure où l'autorité étrangère n'avait pas émis de motifs vraisemblables de garder le secret sur la procédure,

que l'AFC invoque précisément ce changement dans la teneur de la loi pour refuser aux requérants le droit de consulter la demande d'entraide de la France,

qu'elle explique ainsi avoir modifié sa pratique depuis l'entrée en vigueur du nouvel art. 14 al. 1 LAAF,

que, depuis lors, elle n'informe plus les parties que des éléments essentiels de la demande, sans leur communiquer la demande elle-même,

que, dans le cas présent, la demande d'entraide a été déposée le ... 2013,

qu'elle est donc antérieure à l'entrée en vigueur du nouvel art. 14 al. 1 LAAF,

que toutefois, selon l'art. 24a al. 1 LAAF, l'art. 14 al. 1 LAAF s'applique aussi, dès son entrée en vigueur, aux procédures d'entraide qui sont en cours,

que la problématique doit donc être examinée ici à la lumière du nouveau droit,

### **3.**

que le Tribunal administratif fédéral a déjà eu l'occasion de se prononcer sur le sens de l'art. 14 al. 1 LAAF et sur la portée du changement intervenu dans sa rédaction (cf. décision incidente du TAF A-6099/2014 du 22 janvier 2015),

que la décision incidente en question est contestée devant le Tribunal fédéral,

qu'il sied néanmoins de traiter de la présente procédure maintenant déjà, dans la mesure où elle diffère en partie de celle qui a fait l'objet de la décision du 22 janvier 2015,

qu'on rappellera ci-après l'interprétation donnée par le Tribunal administratif fédéral de l'art. 14 al. 1 LAAF (cf. consid. 4 ci-dessous), avant de voir quels effets elle doit avoir dans le cas présent (cf. consid. 5 ci-dessous),

#### **4.**

##### **4.1.**

que le droit de consulter le dossier, déduit du droit d'être entendu garanti par l'art. 29 al. 2 Cst., trouve principalement son expression dans les art. 26 ss PA (cf. ATF 115 V 297 consid. 2d),

que le droit de consulter le dossier s'étend à tous les documents qui ont servi de base à une procédure donnée (cf. art. 26 al. 1 PA; ANDRÉ MOSER ET AL., *Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht*, 2<sup>e</sup> éd. 2013, ch. 3.92),

que, selon l'art. 27 al. 1 PA, l'autorité ne peut refuser la consultation d'une pièce que si (a) des intérêts publics importants de la Confédération ou des cantons, en particulier la sécurité intérieure ou extérieure de la Confédération, (b) des intérêts privés importants ou (c) l'intérêt d'une enquête officielle non encore close l'exigent,

qu'il revient à l'autorité judiciaire ou administrative compétente d'évaluer, dans chaque cas, si un intérêt privé ou public au maintien du secret ou encore l'intérêt d'une procédure en cours l'emporte sur l'intérêt fondamental des parties à la consultation du dossier (cf. décision incidente du TAF A-667/2010 du 8 décembre 2010 consid. 3.1),

que, selon l'art. 27 al. 2 PA, le refus d'autoriser la consultation des pièces ne peut s'étendre qu'à celles qu'il y a lieu de garder secrètes,

qu'ainsi, seuls les actes et les parties d'acte dont le contenu mérite d'être protégé peuvent être soustraits à la consultation des parties,

que, le cas échéant, une consultation partielle doit être possible, par exemple après caviardage, lorsque l'intérêt au maintien du secret ne s'étend qu'à certains passages d'un document (cf. arrêt du TAF B-6062/2011 du 22 mars 2012 consid. 4.2),

##### **4.2.**

que les principes susmentionnés valent aussi pour les procédures d'assistance administrative en matière fiscale, pour autant que la LAAF n'y déroge pas (cf. art. 5 LAAF),

qu'ainsi, fondamentalement, les dispositions de la LAAF l'emportent sur celles de la PA qui leur sont contraires (cf. CHARLOTTE SCHODER, StAhiG, Praxiskommentar zum Bundesgesetz über die internationale Amtshilfe in Steuersachen [Steueramtshilfegesetz, StAhiG]), 2014, ch. 198),

que les art. 14 et 15 LAAF sont les dispositions qui concrétisent le droit d'être entendu en matière d'entraide administrative (cf. aussi ALFRED KÖLZ ET AL., *Verwaltungsverfahren und Verwaltungsrechtspflege des Bundes*, 3<sup>e</sup> éd. 2013, ch. 2071),

que, selon l'art. 14 al. 1 LAAF dans sa teneur actuelle, l'AFC informe la personne concernée des parties essentielles de la demande,

que, autrement dit, cette disposition ne donne pas aux parties le droit de consulter la demande d'entraide directement,

qu'en revanche, selon l'art. 15 al. 1 LAAF, les personnes habilitées à recourir peuvent prendre part à la procédure et consulter les pièces,

que l'art. 15 al. 2 LAAF précise que, dans la mesure où l'autorité étrangère émet des motifs vraisemblables de garder le secret sur certaines pièces du dossier, l'AFC peut refuser à une personne habilitée à recourir la consultation des pièces concernées, en application de l'art. 27 PA,

que, au vu de ce qui précède, il s'agit d'examiner comment les 14 et 15 LAAF s'articulent entre eux et dans quelle mesure ces dispositions s'appliquent à la procédure de recours,

#### **4.3.**

que, selon son texte même, l'art. 14 al. 1 LAAF s'adresse à l'AFC uniquement,

qu'il est dès lors douteux qu'il vaille aussi pour la procédure devant le Tribunal administratif fédéral,

qu'en outre, lorsqu'un recours est déposé, le pouvoir de traiter l'affaire passe à l'autorité de deuxième instance (art. 54 PA),

que ce transfert de compétence, dit effet dévolutif, porte aussi sur la mise en œuvre du droit d'accès au dossier et des autres droits des parties (cf. RENÉ RHINOW ET AL., *Öffentliches Prozessrecht*, 3<sup>e</sup> éd. 2014, ch. 685),

que rien n'indique que le législateur ait souhaité, par l'art. 14 al. 1 LAAF, briser l'effet dévolutif des recours,

qu'autrement dit, l'art. 14 al. 1 LAAF n'empêche pas le Tribunal administratif fédéral de statuer sur l'accès des parties à la demande d'entraide,

#### **4.4.**

que le droit d'accéder au dossier est une composante du droit d'être entendu (art. 29 al. 2 Cst.),

qu'il s'agit dès lors d'un droit fondamental,

que, dans le cadre d'une interprétation conforme à la Constitution, l'art. 14 al. 1 LAAF, qui limite ce droit, doit être appliqué de manière restrictive,

#### **4.5.**

que, certes, le Conseil fédéral, dans son message du 16 octobre 2013 sur la modification de la loi sur l'assistance administrative fiscale (FF 2013 7501), déclare que la personne concernée ne doit pas être informée sur les mesures d'instruction de l'Etat requérant que cet Etat peut avoir intérêt à tenir secrètes (FF 2013, p. 7508),

que cette modification doit répondre au contenu de la nouvelle version du Commentaire de l'art. 26 du Modèle de CDI de l'OCDE, qui prévoit que l'Etat requis peut divulguer uniquement le minimum des renseignements reçus dans la demande (Message du 16 octobre 2013, FF 2013, p. 7508),

que, en revanche, les explications du Conseil fédéral ne permettent pas de considérer que l'art. 14 al. 1 LAAF dût s'appliquer tout au long de la procédure d'entraide,

qu'en particulier, le Conseil fédéral n'indique pas que la requête d'entraide doive systématiquement rester secrètes,

qu'il explique au contraire que son objectif est d'éviter que la personne concernée obtienne des informations que l'Etat requérant a intérêt à ne pas lui communiquer,

qu'autrement dit, la demande d'entraide peut être transmise à la personne concernée pour autant qu'aucun intérêt prépondérant ne s'y oppose,

que cette règle correspond exactement à ce que prévoit l'art. 15 al. 2 LAAF,

qu'au demeurant, l'art. 15 LAAF n'a pas été modifié par la nouvelle du 21 mars 2014 (cf. consid. 2 ci-dessus), alors qu'il suit directement l'art. 14 LAAF,

que le législateur ne saurait avoir omis d'adapter cette disposition lors des modifications de la LAAF intervenue durant l'année 2014,

que l'art. 14 LAAF, dans sa teneur actuelle, ne constitue donc pas une lex posterior qui dérogerait à l'art. 15 al. 2 LAAF,

#### **4.6.**

que le risque que des éléments de preuve soient détruits et que l'entraide soit entravée se présente surtout durant la phase de collecte des renseignements (cf., sur ce risque, Message du 6 juillet 2011 concernant l'adoption d'une loi sur l'assistance administrative fiscale, FF 2011 5771, p. 5793),

que, si la règle introduite par le nouvel art. 14 al. 1 LAAF se comprend aisément pour ce qui a trait à cette phase de la procédure, elle paraît beaucoup moins pertinente pour la suite de celle-ci,

qu'autrement dit, la modification du 21 mars 2014 se justifie parfaitement en ce qui concerne l'information préalable des personnes touchées par une procédure d'entraide,

qu'en revanche, il ne serait pas proportionné de mettre les mêmes restrictions à la consultation de la demande une fois que la collecte des renseignements est terminée,

#### **4.7.**

qu'en résumé, l'art. 14 al. 1 LAAF ne vise que la procédure de collecte de renseignements elle-même, autrement dit la partie de la procédure d'entraide qu'on peut qualifier de "non contentieuse",

qu'en revanche, une fois que les renseignements voulus ont été collectés, il paraît pertinent d'appliquer l'art. 15 al. 2 LAAF à la suite de la procédure, à tout le moins à celle qui se déroule devant l'AFC,

qu'en d'autres termes, l'art. 15 al. 2 LAAF vaut pour la partie "contentieuse" de la procédure d'entraide, celle qui aboutit à la décision finale de l'AFC,

#### **4.8.**

que, formellement, l'art. 15 LAAF ne s'adresse qu'à l'AFC,

qu'il n'est donc pas sûr qu'il vaille aussi pour la procédure de recours,

que, cependant, cette disposition ne fait guère que reprendre les règles habituelles de procédure découlant du droit d'être entendu et des restrictions qui peuvent y être apportées (cf. art. 26 ss PA),

que ces règles permettent en particulier de tenir compte des intérêts légitimes de l'Etat requérant ou des autres parties à la procédure au maintien du secret à propos de certaines informations,

que, tout spécialement, la préservation du secret est possible si l'Etat requérant estime que certaines informations pourraient entraver l'enquête menée par lui (cf. art. 27 al. 1 let. c PA),

que, comme cela apparaîtra ci-dessous, il n'est pas nécessaire de rechercher plus précisément ici quels sont les liens exacts de l'art. 15 LAAF et des art. 26 ss PA dans le cadre de la procédure de recours,

que cette question peut ici rester ouverte (cf. décision incidente du TAF A-6099/2014),

## 5.

qu'en l'espèce, il s'agit de dire si la demande d'entraide déposée par la France à l'encontre des recourants peut leur être communiquée,

qu'à n'en point douter, cette demande fait partie du dossier,

que, fondamentalement, les recourants ont donc le droit d'en prendre connaissance conformément aux exigences du droit d'être entendu (cf. art. 29 Cst. ; art. 15 LAAF ; art. 26 PA),

qu'il faut encore savoir si un intérêt public prépondérant de l'Etat requérant s'oppose à la communication de ce document,

que, comme cela vient d'être expliqué, cette question doit être résolue à la lumière de l'art. 15 al. 2 LAAF et des art. 26 ss PA, les relations de ces dispositions entre elles pouvant ici rester indéterminées,

qu'une restriction du droit de consulter une pièce devrait dans tous les cas reposer sur des motifs qui permettent de faire application de l'art. 27 PA,

qu'en l'occurrence, l'autorité requérante n'a fait valoir aucun motif de ce genre,

qu'à l'inverse, elle a expressément accepté que l'AFC informe les recourants des parties essentielles de la demande,

que, sur cette base, les recourants ont déjà été informés de tous les éléments matériels ressortant de celle-ci,

que, vu le style concis employé par l'autorité requérante, il n'est en effet pas possible de séparer certaines informations qui seraient essentielles d'autres qui seraient accessoires,

qu'ainsi, les seuls éléments qui n'aient pas été transmis aux recourants sont de nature formelle,

qu'en d'autres termes, seuls la mise en page de la demande et le nom du fonctionnaire qui l'a signée leur sont encore inconnus,

qu'il est douteux que la mise en page de la demande revête un intérêt quelconque qui justifiât de la garder secrète,

qu'on ne voit pas non plus de raison de considérer que le nom du fonctionnaire français qui a signé la demande dût bénéficier d'une protection spécifique,

que son nom apparaît dans l'organigramme de la Direction générale des finances publiques que tout un chacun peut trouver sur Internet,

que sa fonction n'a donc rien de secret,

qu'à ce qu'a pu constater le Tribunal par les différents dossiers d'entraide avec la France qui lui ont été soumis, les communications des autorités françaises qui sont adressées à un contribuable sont signées par le fonctionnaire responsable,

qu'il n'existe donc pas de principe d'anonymat général des fonctionnaires fiscaux en droit français,

qu'aucun risque n'a été allégué qui pût menacer la sécurité ou la personnalité des personnes impliquées dans la procédure,

que, d'ailleurs, les noms des magistrats et des fonctionnaires suisses qui interviennent dans la procédure ont été communiqués sans restriction aux parties,

qu'il n'y a pas de raison qu'il en aille différemment à l'égard du fonctionnaire qui a signé la demande d'entraide,

qu'on ne voit pas non plus en quoi la communication du nom et des coordonnées de la personne responsable de la demande d'entraide pourrait avoir une influence sur la procédure fiscale en cours devant les autorités françaises,

qu'en définitive, aucun motif qui pût justifier de garder secrète cette information au sens de l'art. 27 PA n'apparaît rempli,

que les recourants ont dès lors le droit d'accéder à l'entier du dossier, y compris la demande d'entraide,

que, conformément à l'art. 15 al. 2 LAAF et en application du droit d'être entendu (cf. consid. 4.4, 4.7 s. ci-dessus), l'AFC aurait également dû leur permettre d'accéder à l'entier du dossier au cours de la partie contentieuse de la procédure de première instance,

qu'il sera statué ultérieurement, soit une fois que la présente décision incidente sera entrée en force, sur la suite à donner à l'instruction de la cause,

*(Le dispositif de la décision se trouve sur la page suivante.)*

**le Tribunal administratif fédéral prononce :**

**1.**

L'AFC doit fournir une copie de la demande d'entraide de la France aux  
recourants.

**2.**

Il sera statué sur les frais et dépens liés à la présente procédure incidente  
dans le cadre de l'arrêt final.

**3.**

La présente décision est adressée :

- aux recourants (Recommandé avec avis de réception)
- à l'autorité inférieure (n° de réf. .... ; Recommandé avec avis de  
réception)

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

Le président du collège :

Le greffier :

Pascal Mollard

Cédric Ballenegger

**Indication des voies de droit :**

Pour autant que les conditions au sens des art. 82 ss, 90 ss et 100 ss LTF soient remplies, en particulier celles qui résultent des art. 84 al. 2, 84a et 93 LTF, la présente décision 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 (art. 100 al. 2 let. b LTF). Le mémoire doit être rédigé dans une langue officielle, 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 en mains du recourant (art. 42 LTF).

Expédition :