



Par Eric Ginter,
avocat associé,



et Eric Chartier,
avocat associé,
Altitude Avocats

Peut-on contester les demandes d'information des administrations fiscales ?

Telle était la question à laquelle la Cour de justice était invitée à répondre par les juridictions luxembourgeoises, au regard du droit à un procès équitable et au respect de la vie privée, garantis par la Charte des droits de l'Union. La réponse donnée à cette question est particulièrement éclairante¹.

L'affaire dont la Cour était saisie trouve sa source dans une demande d'assistance administrative formulée par les autorités fiscales espagnoles à leurs homologues luxembourgeoises dans le cadre du contrôle de la situation fiscale d'un ressortissant espagnol.

Cette demande s'inscrivait dans le cadre défini par la directive 2011/16 du 15 février 2011 relative à la coopération administrative entre les Etats membres dans le domaine fiscal.

En se fondant sur le droit à un procès équitable (article 47 de la Charte) ainsi qu'au respect de la vie privée et à la protection des données personnelles (articles 7 et 8 de la Charte), trois parties s'étaient opposées à ce que le Grand-Duché réponde aux demandes qui lui étaient adressées : la société luxembourgeoise à laquelle la demande était adressée, le contribuable vérifié et, enfin, les sociétés luxembourgeoises qui paraissaient liées à ce dernier.

La juridiction luxembourgeoise saisie de ce litige avait adressé à la Cour des questions préjudicielles portant sur la portée de ces principes au regard des obligations résultant de la directive précitée.

Les réponses données par la Cour à ces questions sont nuancées.

S'agissant tout d'abord de la société à qui les demandes étaient adressées, il avait été jugé dans le cadre d'une précédente affaire qu'elle disposait d'un recours effectif contre cette demande puisqu'elle pouvait la contester par voie d'exception en contestant l'amende qui lui avait été infligée par suite de son refus de communiquer les informations qui lui étaient demandées².

Les autorités luxembourgeoises en déduisaient que la société requise ne pouvait contester directement l'injonction qui lui était faite de communiquer certaines informations.

La Cour ne suit pas ce raisonnement. Bien au contraire, elle juge qu'une personne qui ne peut contester une injonction qui lui est faite qu'en s'exposant à l'application d'une amende «ne peut être regardée comme jouissant d'une protection juridictionnelle effective». Elle doit donc pouvoir saisir un tribunal pour contester la demande d'information qui lui est adressée si elle estime que celle-ci est «arbitraire ou disproportionnée» et elle est en droit de s'abstenir d'obtenir tant que le litige portant sur ce point n'est pas tranché.

S'agissant en revanche du contribuable lui-même, la Cour reprend le raisonnement qu'elle avait suivi dans une affaire jugée en 2013³. En cas d'absence de réponse aux demandes des autorités requises, le contribuable ne s'expose en fait à aucune sanction. En outre, il aura dans la suite de la procédure fiscale qui le concernera la possibilité de discuter les informations recueillies par l'autorité requérante, l'Espagne dans la présente affaire.

A son égard, la Cour juge donc que la demande d'informations revêt un caractère préliminaire qui, en tant que tel, ne fait pas grief au contribuable.

Il n'est donc pas possible à celui-ci de la contester devant les juridictions de l'autorité requise, le Luxembourg dans notre affaire.

La même conclusion s'impose à l'égard des sociétés ou autres entités qui paraissent liées au contribuable.

Ces tierces personnes peuvent, le cas échéant, obtenir directement réparation d'atteintes qui seraient disproportionnées à leur vie privée ou à leurs données personnelles sur le fondement du droit de l'Union et des mesures nationales prises pour son application.

En outre, elles ne sont menacées d'aucune sanction en cas de refus de communication des informations requises.

Partant, elles ne sont pas en droit de contester les demandes d'informations «propres à réaliser l'objectif de lutte contre la fraude et l'évasion fiscale internationale, poursuivi par la directive 2011/16 et nécessaires à la réalisation de cet objectif».

La Cour confirme enfin que, lorsqu'il est saisi, le juge de l'autorité requise se limite à un contrôle restreint de la «pertinence vraisemblable» des informations demandées par l'autorité requérante, laquelle est la mieux à même d'en apprécier l'utilité.

Ainsi se dessinent progressivement les contours des droits reconnus aux contribuables par rapport aux échanges d'informations entre les administrations fiscales, du moins au sein de l'Union.

Vis-à-vis des pays tiers, la transposition de ces principes ne va pas de soi, même si on peut l'espérer. ■

1. CJUE (Gde Chambre) Aff. n°C-245/19 et C-246/19.

2. CJUE (Gde Chambre) 16 mai 2017, Aff. n° C-682/15, *Berlioz Investment Fund*.

3. CJUE 22 oct. 2013 Aff. n°C-276/12, *Jiri Sabou*.