



Le droit à un recours effectif garanti par la charte des droits fondamentaux de l'Union européenne impose de permettre aux personnes qui sont détentrices d'informations dont l'administration nationale demande la communication, dans le cadre d'une procédure de coopération entre États membres, de former un recours direct contre cette demande. En revanche, les États membres peuvent priver d'une telle voie de recours direct le contribuable visé par l'enquête fiscale et les tiers concernés par les informations en cause, dès lors qu'il existe d'autres voies de recours permettant à ces derniers d'obtenir un contrôle incident de ladite demande

Par ailleurs, une demande d'informations peut valablement porter sur des catégories d'informations plutôt que sur des informations précises, si ces catégories sont délimitées au moyen de critères établissant leur caractère « vraisemblablement pertinent »

Donnant suite à deux demandes d'échange d'informations formulées par l'administration fiscale espagnole dans le cadre d'une enquête concernant F. C., une personne physique résidant en Espagne, le directeur de l'administration des contributions directes du Luxembourg a adressé à la société B ainsi qu'à la banque A des décisions leur faisant injonction de communiquer des informations portant sur des comptes bancaires et sur des actifs financiers dont F. C. serait titulaire ou bénéficiaire ainsi que sur diverses opérations juridiques, bancaires, financières ou économiques susceptibles d'avoir été réalisées par F. C. ou par des tierces personnes agissant pour son compte ou dans son intérêt.

En vertu de la législation luxembourgeoise relative à la procédure applicable à l'échange de renseignements sur demande en matière fiscale, de telles décisions d'injonction ne pouvaient, à l'époque des faits, pas faire l'objet d'un recours. Néanmoins, les sociétés B, C et D ainsi que F. C. ont introduit des recours devant le tribunal administratif (Luxembourg) visant à obtenir, à titre principal, la réformation et, à titre subsidiaire, l'annulation de celles-ci. Le tribunal administratif s'est déclaré compétent pour connaître de ces recours, en considérant que la législation luxembourgeoise n'était pas conforme à l'article 47 de la charte des droits fondamentaux de l'Union européenne (ci-après la « Charte »), qui consacre le droit à un recours effectif en faveur de toute personne dont les droits et les libertés garantis par le droit de l'Union ont été violés, et que cette législation devait, par conséquent, être laissée inappliquée. Quant au fond, ledit tribunal a partiellement annulé les décisions d'injonction en estimant que certaines des informations demandées n'apparaissaient pas vraisemblablement pertinentes.

L'État luxembourgeois a fait appel de ces jugements devant la Cour administrative (Luxembourg), qui a décidé d'interroger la Cour, notamment, sur l'interprétation de l'article 47 de la Charte. La juridiction de renvoi demande ainsi si cet article s'oppose à une législation nationale qui prive une personne détentrice d'informations (telle que la société B), un contribuable visé par une enquête fiscale (tel que F. C.) et des tierces personnes concernées par ces informations (telles que les sociétés C et D) de la possibilité de former un recours direct contre une décision d'injonction. Par ailleurs, la juridiction de renvoi s'interroge sur la portée de la possibilité offerte par la directive 2011/16¹ aux États membres d'échanger des informations à la condition que celles-ci

¹ Directive 2011/16/UE du Conseil, du 15 février 2011, relative à la coopération administrative dans le domaine fiscal et abrogeant la directive 77/799/CEE (JO 2011, L 64, p. 1), telle que modifiée par la directive 2014/107/UE du Conseil, du 9 décembre 2014 (JO 2014, L 359, p. 1).

soient « vraisemblablement pertinentes » pour l'administration et l'application de la législation fiscale nationale.

Dans son arrêt du 6 octobre 2020, dans les affaires C-245/19 et C-246/19, la Cour (grande chambre) a dit pour droit, en premier lieu, que l'article 47 de la Charte, lu conjointement avec ses articles 7 et 8 (qui consacrent, respectivement, le droit au respect de la vie privée et le droit à la protection des données à caractère personnel) ainsi qu'avec son article 52, paragraphe 1 (qui permet, sous certaines conditions, de limiter l'exercice de certains droits fondamentaux) :

– s'oppose à ce que la législation d'un État membre mettant en œuvre la procédure d'échange d'informations sur demande instituée par la directive 2011/16 empêche la personne détentrice d'informations de former un recours contre une décision par laquelle l'autorité compétente de cet État membre oblige cette personne à lui fournir ces informations, en vue de donner suite à une demande d'échange d'informations émanant de l'autorité compétente d'un autre État membre, mais

– ne s'oppose pas à ce qu'une telle législation empêche le contribuable visé par l'enquête à l'origine de cette demande d'informations, ainsi que des tiers concernés par les informations en cause, de former un recours contre ladite décision.

Après avoir constaté que la Charte était applicable dès lors que la législation nationale en cause au principal constituait une mise en œuvre du droit de l'Union, la Cour a relevé, premièrement, en ce qui concerne le droit à un recours effectif, que la protection des personnes physiques et morales contre des interventions arbitraires ou disproportionnées de la puissance publique dans leur sphère d'activité privée constitue un principe général du droit de l'Union et peut être invoquée par une personne morale destinataire d'une décision d'injonction de communication d'informations à l'administration fiscale, en vue de contester celle-ci en justice.

Cela étant, la Cour a rappelé que l'exercice du droit à un recours effectif peut être limité, en l'absence de réglementation de l'Union en la matière, par une législation nationale, si les conditions prévues à l'article 52, paragraphe 1, de la Charte sont respectées. Cette disposition exige notamment que le contenu essentiel des droits et des libertés garantis par la Charte soit respecté.

À cet égard, la Cour a précisé que le contenu essentiel du droit à un recours effectif consacré à l'article 47 de la Charte inclut, entre autres éléments, celui consistant, pour le titulaire de ce droit, à pouvoir accéder à un tribunal compétent pour assurer le respect des droits et libertés garantis par le droit de l'Union et, à cette fin, pour examiner toute question de droit et de fait pertinente pour résoudre le litige dont il est saisi. En outre, pour accéder à un tel tribunal, cette personne ne saurait se voir contrainte d'enfreindre une règle ou une obligation juridique et de s'exposer à la sanction attachée à cette infraction. Or, la Cour a constaté que, **en vertu de la législation nationale applicable en l'occurrence, c'est seulement lorsque le destinataire de la décision d'injonction ne respecte pas cette décision et se voit ultérieurement infliger une sanction pour ce motif qu'il dispose d'une possibilité de contester, à titre incident, ladite décision, dans le cadre du recours ouvert contre une telle sanction. Dès lors, une telle législation nationale ne respecte pas l'article 47 et l'article 52, paragraphe 1, de la Charte, lus conjointement.**

En ce qui concerne, deuxièmement, le droit à un recours effectif du contribuable visé par l'enquête à l'origine de la décision d'injonction, la Cour a constaté qu'un tel contribuable est, en tant que personne physique, titulaire du droit au respect de la vie privée garanti par l'article 7 de la Charte et du droit à la protection des données à caractère personnel garanti par l'article 8 de celle-ci, et que la communication d'informations le concernant à une autorité publique est susceptible de violer ces droits, situation qui justifie que l'intéressé se voie reconnaître le bénéfice du droit à un recours effectif.

La Cour a toutefois ajouté que l'exigence tenant au respect du contenu essentiel de ce droit n'implique pas que le contribuable dispose d'une voie de recours directe visant, à titre principal, à

mettre en cause une mesure donnée, pour autant qu'il existe, devant les différentes juridictions nationales compétentes, une ou plusieurs voies de recours lui permettant d'obtenir, à titre incident, un contrôle juridictionnel effectif de cette mesure, sans devoir s'exposer, à cette fin, à un risque de sanction. En l'absence d'une voie de recours directe contre une décision d'injonction, ce contribuable doit ainsi disposer d'un droit de recours contre la décision de rectification ou de redressement adoptée au terme de l'enquête et, dans ce cadre, de la possibilité de contester, à titre incident, la première de ces décisions ainsi que les conditions d'obtention et l'utilisation des preuves recueillies grâce à celle-ci. Dès lors, la Cour a considéré qu'**une législation empêchant un tel contribuable de former un recours direct contre une décision d'injonction ne porte pas atteinte au contenu essentiel du droit à un recours effectif.**

Par ailleurs, la Cour a relevé qu'une telle législation répond à un objectif d'intérêt général reconnu par l'Union, consistant à lutter contre la fraude et l'évasion fiscales internationales en renforçant la coopération entre les autorités nationales compétentes en ce domaine, et qu'elle respecte le principe de proportionnalité.

En ce qui concerne, troisièmement, la situation des tiers concernés par les informations en cause, la Cour a considéré, de façon analogue, que **l'exercice du droit à un recours effectif dont doivent disposer ces tiers**, en présence d'une décision d'injonction qui pourrait violer leur droit à la protection contre des interventions arbitraires ou disproportionnées de la puissance publique dans leur sphère d'activité privée, **peut être limité par une législation nationale** excluant la formation d'un recours direct contre une telle décision, à condition que lesdits tiers disposent, par ailleurs, d'une voie de recours leur permettant d'obtenir le respect effectif de leurs droits fondamentaux, telle que celle du recours en responsabilité.

En second lieu, la Cour a jugé qu'**une décision par laquelle l'autorité compétente d'un État membre oblige une personne détentrice d'informations à lui fournir ces informations, en vue de donner suite à une demande d'échange d'informations, est à considérer comme portant sur des informations « vraisemblablement pertinentes »**, au sens de la directive 2011/16, dès lors qu'elle indique **l'identité de la personne détentrice des informations en cause, celle du contribuable qui est visé par l'enquête à l'origine de la demande d'échange d'informations et la période couverte par cette dernière, et qu'elle porte sur des contrats, des facturations et des paiements qui, tout en n'étant pas identifiés de façon précise, sont délimités au moyen de critères personnels, temporels et matériels faisant apparaître leurs liens avec l'enquête et le contribuable visé par celles-ci.** En effet, cette combinaison de critères suffit pour considérer que les informations demandées n'apparaissent pas, de manière manifeste, dépourvues de toute pertinence vraisemblable, de telle sorte qu'une délimitation plus précise de celle-ci n'est pas nécessaire.

RAPPEL : Le renvoi préjudiciel permet aux juridictions des États membres, dans le cadre d'un litige dont elles sont saisies, d'interroger la Cour sur l'interprétation du droit de l'Union ou sur la validité d'un acte de l'Union. La Cour ne tranche pas le litige national. Il appartient à la juridiction nationale de résoudre l'affaire conformément à la décision de la Cour. Cette décision lie, de la même manière, les autres juridictions nationales qui seraient saisies d'un problème similaire.

Document non officiel à l'usage des médias, qui n'engage pas la Cour de justice.

Le [texte intégral](#) de l'arrêt est publié sur le site CURIA le jour du prononcé.

Contact presse : Antoine Briand 📞 (+352) 4303 3205.