Bundesverwaltungsgericht
Tribunal administratif fédéral
Tribunale amministrativo federale
Tribunal administrativ federal

Cour I
A-7200/2025

Arrêt du 8 janvier 2026

Composition

Emilia Antonioni Luftensteiner (présidente du collège), Annie Rochat Pauchard, Pierre-Emmanuel Ruedin, juges, Delia Devecchi, greffière.

Parties

A._____,
représentée par
Maître Louise Bonadio, avocate,
recourante,

contre

Administration fédérale des contributions AFC,
autorité inférieure.

Objet

Assistance administrative (CDI CH-FR).

Faits :

A.
A.a Le (…) 2023, le service français d'échange d'informations en matière fiscale (la Direction générale des finances publiques française, ci-après : l'autorité requérante, l'autorité fiscale française ou la DGFiP) a adressé une demande d'assistance administrative à l'Administration fédérale des contributions (ci-après : l'autorité inférieure ou l'AFC) au sujet de des sociétés B._____ et A._____. L'autorité fiscale française a requis que cette procédure soit tenue secrète, conformément à l'art. 21*a* de la loi fédérale du 28 septembre 2012 sur l'assistance administrative internationale en matière fiscale [Loi sur l'assistance administrative fiscale, LAAF, RS 651.1]).

A.b Selon l'inscription du registre du commerce, la société A._____ a son siège à (…). Elle est administrée par C._____ (administrateur président), D._____ (administrateur) et E._____ (administrateur).

B.
Par décision finale du (…) 2023, l'AFC a accordé à l'autorité requérante l'assistance administrative pour tous les renseignements demandés. Cette décision a été notifiée le 4 août 2025 par courrier A-Plus au siège de la société A._____.

C.
C.a Par mémoire de recours du 17 septembre 2025, sous la plume de Maître Louise Bonadio (ci-après : l'avocate), la société A._____ (ci-après : la recourante) a interjeté recours par-devant le Tribunal administratif fédéral (ci-après : le TAF ou le Tribunal) contre la décision finale du (…) 2023.

C.b Par ordonnance du 25 septembre 2025, le Tribunal a accusé réception du recours et imparti un délai au 3 octobre 2025 à la recourante pour se déterminer sur la recevabilité de son recours, celui-ci apparaissant tardif.

C.c Par acte du 1er octobre 2025, la recourante a déposé une demande de restitution de délai.

C.d Par ordonnance du 3 octobre 2025, le Tribunal a transmis le recours et la demande de restitution de délai à l'autorité inférieure et l'a invitée à produire le dossier complet de la cause et prendre position sur la question de la tardiveté du recours, ainsi que sur la demande de restitution de délai.

C.e Par courrier du 22 octobre 2025, l'autorité inférieure a produit le dossier complet de la cause. Elle a conclu au rejet de la demande de restitution de délai et à l'irrecevabilité du recours.

C.f Par ordonnance du 29 octobre 2025, le Tribunal a invité la recourante à indiquer, jusqu'au 18 novembre 2025, la date à laquelle la procuration en faveur de l'avocate a été transmise à l'AFC et à fournir au Tribunal la preuve de cette transmission. Il l'a également invitée, dans le même délai, à se déterminer sur la prise de position de l'AFC du 22 octobre 2025 et à indiquer si elle maintenait son recours et sa demande restitution de délai.

C.g Par courrier du 10 novembre 2025, la recourante a maintenu son recours et sa demande de restitution de délai.

C.h L'AFC a déposé des déterminations spontanées le 18 novembre 2025 sur la question de la transmission de la procuration.

Pour autant que de besoin, les autres faits et les arguments des parties seront repris dans les considérants en droit ci-après.

Droit :

1.

1.1 Sous réserve des exceptions prévues à l'art. 32 LTAF, non réalisées en l'espèce, le TAF connaît selon l'art. 31 LTAF, des recours contre les décisions au sens de l'art. 5 PA, prises par l'AFC. L'autorité compétente pour traiter une demande de restitution de délai est celle qui, si la restitution est accordée, doit statuer au fond dans la cause concernée (arrêt du TF 1C_491/2008 du 10 mars 2009 consid. 1.2). Le Tribunal est donc compétent pour statuer sur le recours du 17 septembre 2025 ainsi que sur la demande de restitution de délai du 1er octobre 2025.

1.2 Pour ce qui concerne le droit interne, l'assistance administrative internationale en matière fiscale est actuellement régie par la LAAF, entrée en vigueur le 1er février 2013 (RO 2013 231, 239). Déposée le (…) 2023, la demande d'assistance litigieuse entre dans le champ d'application de cette loi (art. 24 LAAF a contrario). A moins que la LTAF ou la LAAF n'en disposent autrement, la procédure devant le Tribunal est régie par la PA (art. 19 al. 5 LAAF et art. 37 LTAF).

1.3

1.3.1 Conformément à l'art. 50 al. 1 PA, le recours doit être déposé dans les trente jours dès la notification de la décision. Si un délai compté par jours doit être communiqué aux parties, il commence à courir le lendemain de la communication (art. 20 al. 1 PA). L'art. 21 al. 1 PA précise que les écrits doivent parvenir à l'autorité compétente ou avoir été remis, à son adresse, à un bureau de poste suisse, le dernier jour du délai au plus tard. L'art. 22*a* al. 1 PA sur les féries n'est pas applicable en assistance administrative internationale en matière fiscale (art. 5 al. 2 LAAF). Par ailleurs, la jurisprudence du Tribunal fédéral retient que la notification d'une décision finale par Courrier A-Plus est admissible (arrêt du TF 2C_1032/2019 du 11 mars 2020 consid. 3.2 ; Archives de droit fiscal suisse, vol. 87, p. 141).

1.3.2 En l'espèce, selon l'extrait de suivi postal, la décision attaquée, expédiée le 31 juillet 2025 par Courrier A-Plus, a été notifiée le 4 août 2025 au siège de la recourante (pièces 23 et 25 du bordereau de pièces de l'AFC du 22 octobre 2025). D'autre part, la procuration en faveur de l'avocate, datée du 6 janvier 2024, a été transmise à l'AFC le 9 septembre 2025 (pièces 32 et 33 du bordereau de pièces de l'AFC du 22 octobre 2025). Il en découle que la décision attaquée du (…) 2023 a été valablement notifiée à la société le 4 août 2025. Le délai de recours, qui a commencé à courir le 5 août 2025, est ainsi arrivé à échéance le 3 septembre 2025. Le recours du 17 septembre 2025 est dès lors tardif, point qui n'est d'ailleurs pas contesté par la recourante.

2.

2.1

2.1.1 Aux termes de l'art. 24 al. 1 PA, si le requérant ou son mandataire a été empêché, sans sa faute, d'agir dans le délai fixé, celui-ci est restitué pour autant que, dans les trente jours à compter de celui où l'empêchement a cessé, le requérant ou son mandataire ait déposé une demande motivée de restitution et ait accompli l'acte omis. La restitution d'un délai est subordonnée, outre l'empêchement, à la réunion de trois conditions cumulatives. Premièrement, il faut que l'empêchement de la partie ou de son mandataire ne présente aucun caractère fautif. Il est ensuite nécessaire qu'une demande en restitution ait été déposée dans les trente jours qui suivent la cessation de l'empêchement. Enfin, la règle exige que l'acte omis ait été accompli dans ce même délai (JEAN-MAURICE FRÉSARD, in : Aubry Girardin et al. [éd.], Commentaire de la LTF, 3e éd. 2022, art. 50 LTF, n° 5).

2.1.2 La restitution du délai est ainsi soumise à la condition qu'aucun reproche ne puisse être formulé à l'encontre de la partie ou de son

mandataire. Par empêchement non fautif, il faut entendre non seulement l'impossibilité objective, comme la force majeure, mais également l'impossibilité subjective due à des circonstances personnelles ou à l'erreur (arrêts du TF 8C_743/2019 du 20 décembre 2019 consid. 4.3 ; 1C_110/2008 du 19 mai 2008 consid. 3.1). La jurisprudence est sévère et accorde la restitution uniquement en l'absence manifeste de faute, à savoir lorsque la partie ou son représentant n'aurait pas pu agir à temps, même s'il avait fait preuve de diligence (arrêt du TAF A-1743/2022 du 4 mai 2022, p. 5 ; ZUFFEREY/SEYDOUX in : Bellanger/Candrian/Hirsig-Vouilloz [éd.], Commentaire romand, Loi fédérale sur la procédure administrative, 2024, art. 24 PA n° 10).

2.1.3 Celui qui s'absente pendant une procédure doit s'attendre à recevoir une communication, en principe pendant toute la durée du procès. Il lui incombe de prendre des dispositions pour que cette communication lui parvienne, notamment en faisant suivre son courrier (FRÉSARD, op. cit., art. 50 LTF n° 17).

2.1.4 La volonté d'une personne morale s'exprime par ses organes (art. 55 al. 1 CC). S'agissant de la société anonyme, l'art. 718 al. 2 CO, première phrase, prévoit que le conseil d'administration représente la société à l'égard des tiers. Sauf disposition contraire des statuts ou du règlement d'organisation, chaque membre du conseil d'administration a le pouvoir de représenter la société (art. 718 al. 2 CO, deuxième phrase).

2.1.5 Le comportement fautif du mandataire est imputable à son client (ATF 143 I 284 consid. 1.3 ; arrêts du TF 6B_1079/2021 du 22 novembre 2021 consid. 2.1 ; 6B_1244/2020 du 15 décembre 2020 consid. 2 ; 4D_59/2020 du 5 novembre 2020 consid. 4). Sous l'angle de la restitution, la partie ou son mandataire doivent également répondre des fautes de leurs auxiliaires (ATF 143 I 284 consid. 2.1 ; 114 Ib 67 consid. 2c, d et e ; arrêt du TF 5A_890/2019 du 9 décembre 2019 consid. 5 ; FRÉSARD, op. cit., art. 50 n^{os} 18 s.). Sont considérées comme auxiliaires les personnes qui, de manière directe ou indirecte, interviennent dans l'exécution ou la transmission d'actes de procédure, pour le compte de la partie ou de son avocat. La notion d'auxiliaire s'applique à toute personne qui, même sans être dans une relation juridique permanente avec la partie ou son mandataire, lui prête incidemment son concours (ATF 114 Ib 67 consid. 2 et 3 ; 107 Ia 168 consid. 2a et 2c; arrêt du TF 1C_700/2020 du 8 février 2021 consid. 4.2). De manière générale, une défaillance dans l'organisation interne du mandataire professionnel (problèmes informatiques, auxiliaire en charge du recours, absence du mandataire principal) ne constitue pas un

empêchement non fautif justifiant une restitution du délai (ATF 143 I 284 consid. 1.3 ; FRÉSARD, op. cit, art. 50 n° 19).

2.1.6 Sur le plan formel, la demande de restitution doit être motivée et assortie de moyens de preuve permettant d'attester l'empêchement (ZUFFEREY/SEYDOUX, op. cit., art. 24 PA n° 9).

2.2

2.2.1 En l'espèce, dans sa demande de restitution de délai, la recourante a expliqué que ses affaires administratives étaient gérées par la fiduciaire F._____ (ci-après : la fiduciaire) et que la personne en charge du dossier, G._____ (ci-après : l'employé de la fiduciaire), était en vacances au mois d'août 2025. Ce dernier aurait ensuite travaillé une semaine depuis le bureau de la fiduciaire situé à (…) et n'aurait pris connaissance de la décision qu'à son retour à (…), le lundi 8 septembre 2025. La recourante fait valoir qu'en raison du caractère secret de la procédure d'assistance prévu par l'art. 21*a* LAAF, elle ne pouvait s'attendre à recevoir une décision de l'AFC. Elle invoque à l'appui de sa demande de restitution la jurisprudence rendue dans l'ATF 107 V 190, en vertu de laquelle le destinataire de la communication d'une autorité qui, du fait qu'il ne se trouvait pas au lieu où la notification devait intervenir, n'a pas recouru en temps utile peut invoquer son absence comme motif de restitution du délai s'il ne devait pas s'attendre à la notification et n'avait de ce fait pris aucune mesure à ce sujet.

2.2.2 En l'occurrence, la question à trancher en premier lieu est celle de savoir si la recourante devait ou non s'attendre à une communication de l'autorité inférieure. A cet égard, le Tribunal relève que les domiciles des administrateurs de la société ont été perquisitionnés par les autorités françaises le (…) 2025. Ces perquisitions ont eu lieu dans le cadre d'une enquête pour fraude fiscale visant la recourante, les autorités fiscales françaises soupçonnant qu'elle n'exerce aucune activité réelle en Suisse et que son centre décisionnel se trouve en réalité en France. Par courrier du (…) 2025, la DGFiP a ensuite notifié deux ordonnances judiciaires au siège de la société. La première, celle du Tribunal judiciaire de (…) datée du (…) 2025, mentionne en page 2 qu'une demande d'assistance administrative a été déposée le (…) 2023 par l'autorité fiscale française et que l'AFC lui a donné suite le (…) 2023 (cf. pièce 9 du recours). Par conséquent, la recourante a été informée directement par l'autorité fiscale française de l'enquête qui la vise en France et de la demande d'assistance administrative du (…) 2023. Il en découle qu'en date du 4 août 2025, la recourante, respectivement ses administrateurs (cf. consid. 2.1.4 supra), pouvaient et devaient s'attendre à recevoir une communication de l'AFC au siège de la société.

Aussi, il leur incombait de prendre des dispositions pour que la décision du (…) 2023 de l'autorité inférieure leur parvienne.

2.2.3 Le Tribunal rappelle encore que le comportement fautif d'un mandataire ou d'un auxiliaire est imputable à la partie. De même, une défaillance dans l'organisation interne du mandataire professionnel ne constitue en principe pas un empêchement non fautif justifiant une restitution du délai (cf. consid. 2.1.5 supra). Ainsi, au vu des circonstances, la fiduciaire aurait dû prendre des mesures pour assurer la réception et le suivi du courrier de la recourante. Le fait que personne n'ait relevé le courrier pendant les vacances d'un employé, lequel peut être qualifié ici d'auxiliaire, constitue une défaillance dans l'organisation de la fiduciaire. En aucun cas, cela ne peut justifier la restitution du délai de recours.

2.2.4 A cela s'ajoute que la recourante n'a produit à l'appui de sa demande de restitution qu'un courriel de l'employé de la fiduciaire, adressé à l'étude de l'avocate, du 1er octobre 2025 (soit daté du même jour que la demande de restitution de délai). Dans ce courriel, l'employé de la fiduciaire atteste qu'il aurait pris connaissance de la décision attaquée seulement le 8 septembre 2025, à son retour de l'étranger. Cette pièce n'a pas de force probante. Les allégations qu'elle contient sont de simples affirmations qui sont d'ailleurs peu vraisemblables ; si l'employé de la fiduciaire, en charge des affaires de la recourante, avait pris connaissance de la décision querellée le 8 septembre 2025, il est surprenant qu'il n'ait communiqué ce fait à l'avocate que le 1er octobre 2025. L'on peut également s'étonner du fait que le mémoire de recours du 17 septembre 2025 n'ait pas été assorti d'emblée d'une demande de restitution de délai, ce d'autant plus que l'avocate, qui a eu accès au dossier de l'AFC le 9 septembre 2025, était à même de savoir que le recours était tardif.

2.2.5 Au vu de ce qui précède, la demande de restitution du 1er octobre 2025 est manifestement mal fondée et doit être rejetée.

3.
Par conséquent, le recours doit être déclaré irrecevable.

4.
4.1 La recourante, qui succombe, doit supporter les frais de procédure, lesquels se montent, compte tenu de la charge de travail liée à la procédure, à 800 francs (art. 63 al. 1 PA, art. 2 al. 1 et art. 4 du règlement du 21 février 2008 concernant les frais, dépens et indemnités fixés par le Tribunal administratif fédéral [FITAF, RS 173.320.2]).

4.2 Vu l'issue de la cause, il n'y a pas lieu d'allouer de dépens (art. 64 al. 1 PA a contrario et art. 7 al. 1 FITAF a contrario).

5.
La présente décision, rendue dans le domaine de l'assistance administrative internationale en matière fiscale peut faire l'objet d'un recours en matière de droit public auprès du Tribunal fédéral (art. 83 let. h LTF). Le délai de recours est de dix jours (art. 100 al. 2 let. b LTF). Le recours n'est recevable que lorsqu'une question juridique de principe se pose ou qu'il s'agit pour d'autres motifs d'un cas particulièrement important au sens de l'article 84 al. 2 LTF (art. 84*a* LTF). Le Tribunal fédéral est seul habilité à décider du respect de ces conditions.

(Le dispositif est porté à la page suivante.)

Par ces motifs, le Tribunal administratif fédéral prononce :

1.
La demande de restitution de délai est rejetée.

2.
Le recours est irrecevable.

3.
Les frais de procédure, arrêtés à 800 francs (huit cents francs), sont mis à la charge de la recourante. Ce montant doit être versé sur le compte du Tribunal après l'entrée en force du présent arrêt. Le délai de paiement est de 30 jours à compter de la date de facturation. La facture sera envoyée par courrier séparé.

4.
Il n’est pas alloué de dépens.

5.
Le présent arrêt est adressé à la recourante et à l'autorité inférieure.

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

La présidente du collège : La greffière :

Emilia Antonioni Luftensteiner Delia Devecchi

Indication des voies de droit :

La présente décision, qui concerne un cas d'assistance administrative internationale en matière fiscale, 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. Le recours n'est recevable que lorsqu'une question juridique de principe se pose ou qu'il s'agit pour d'autres motifs d'un cas particulièrement important au sens de l'art. 84 al. 2 LTF (art. 82, art. 83 let. h, art. 84*a*, art. 90 ss et art. 100 al. 2 let. b LTF). Ce délai est réputé observé si les mémoires sont remis au plus tard le dernier jour du délai, soit au Tribunal fédéral soit, à l'attention de ce dernier, à La Poste Suisse ou à une représentation diplomatique ou consulaire suisse (art. 48 al. 1 LTF). Le mémoire de recours doit exposer en quoi l'affaire remplit la condition exigée. En outre, le mémoire doit être rédigé dans une langue officielle et doit 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 entre les mains de la partie recourante (art. 42 LTF).

Expédition :

Le présent arrêt est adressé :

– à la recourante (acte judiciaire)
– à l'autorité inférieure (n° de réf. […] ; acte judiciaire)