

# BGer 2C 121/2020 vom 11. Februar 2020

Bundesgericht, 2020-02-11, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger\\_2C\\_121\\_2020](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_2C_121_2020)

FR: TF 2C 121/2020 du 11 février 2020

IT: TF 2C 121/2020 del 11 febbraio 2020

## Regeste

Assistance administrative (CDI CH-LT) | Entraide et extradition

## Erwägungen

### E. 1

Le 11 août 2017, le State Tax Inspectorate under the Ministry of Finance of the Republic of Lithuania (ci-après : l'autorité requérante ou lituanienne) a déposé une demande d'assistance administrative internationale en matière fiscale auprès de l'Administration fédérale des contributions (ci-après : l'Administration fédérale ou l'autorité requise). Elle exposait que, d'après ses informations, les sociétés lituaniennes A. \_\_\_\_\_ et B. \_\_\_\_\_ auraient versé en 2014 des dividendes d'un montant de 66'126 euros et 120'000 euros à la société suisse C. \_\_\_\_\_ SA. L'autorité requérante souhaitait en substance obtenir des informations relatives à ces dividendes, afin d'examiner si la société C. \_\_\_\_\_ SA n'avait pas été créée artificiellement dans le but de mettre en place une planification fiscale agressive. Cette requête se fondait sur l'art. 5 de la Convention du Conseil de l'Europe et de l'OCDE du 25 janvier 1988 concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale, en vigueur pour la Suisse depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2017 (RS 0.652.1; ci-après : MAC) et contenait plus d'une dizaine de questions. Le 14 février 2018, l'Administration fédérale a interpellé l'autorité requérante, en lui demandant de préciser sur quelle disposition elle avait fondé sa requête, car les renseignements demandés n'entraient pas dans le champ d'application temporel de l'art. 5 MAC. De plus, elle lui a indiqué que seules quatre questions (1, 2, 3 et 9) lui semblaient pertinentes en vue de l'application de l'art. 10 de la Convention du 27 mai 2002 entre le Conseil fédéral suisse et le Gouvernement de la République de Lituanie en vue d'éviter les doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune (RS 0.672.951.61; ci-après : CDI CH-LT), qui visait l'imposition des dividendes. Le 23 février 2018, l'autorité requérante a précisé que sa requête reposait sur la CDI CH-LT. Elle a aussi demandé expressément à l'Administration fédérale s'il y avait lieu de lui faire parvenir une nouvelle requête, contenant les bonnes dispositions légales. L'Administration fédérale a répondu par courriel du même jour que ce n'était pas nécessaire. Par décision finale du 22 mars 2018, notifiée à A. \_\_\_\_\_, B. \_\_\_\_\_ et C. \_\_\_\_\_ SA, l'Administration fédérale a accordé l'assistance administrative à l'autorité lituanienne concernant les informations requises aux questions 1, 2, 3 et 9 (en partie).

### E. 2

Statuant sur recours des sociétés précitées, le Tribunal administratif fédéral, par arrêt du 20 janvier 2020, a partiellement admis celui-ci, procédant à une rectification d'erreurs de traduction commises par l'Administration fédérale (cf. consid. 5.4 de l'arrêt précité). Il l'a rejeté pour le surplus.

### **E. 3**

A l'encontre de l'arrêt du 20 janvier 2020, A.\_\_\_\_\_, B.\_\_\_\_\_ et C.\_\_\_\_\_ SA (ci-après : les recourantes) forment un recours en matière de droit public au Tribunal fédéral. Elles concluent à l'admission du recours, à l'annulation de l'arrêt attaqué et, principalement, à sa réforme dans le sens de l'annulation de la décision du 22 mars 2018 et du refus de l'entraide fiscale, subsidiairement au renvoi de la cause à l'autorité précédente pour nouvelle décision dans le sens des considérants. Il n'a pas été ordonné d'échange d'écritures.

#### **E. 4.1**

Selon l' art. 83 let . h LTF, le recours en matière de droit public est irrecevable contre les décisions en matière d'entraide administrative internationale, à l'exception de l'assistance administrative en matière fiscale. Il découle de l' art. 84a LTF que, dans ce dernier domaine, le recours n'est recevable que lorsqu'une question juridique de principe se pose ou lorsqu'il s'agit, pour d'autres motifs, d'un cas particulièrement important au sens de l' art. 84 al. 2 LTF (cf. sur ces notions, ATF 139 II 340 consid. 4 p. 342 s.; ATF 139 II 404 consid. 1.3 p. 409 s.). Il appartient au recourant de démontrer de manière suffisante en quoi ces conditions sont réunies ( art. 42 al. 2 LTF ; ATF 139 II 340 consid. 4 p. 342; 404 consid. 1.3 p. 410), à moins que tel ne soit manifestement le cas (arrêts 2C\_594/2015 du 1 er mars 2016 consid. 1.2 non publié in ATF 142 II 69 , mais in RDAF 2016 II 50).

#### **E. 4.2**

Il convient de rappeler que le Tribunal fédéral n'a pas pour fonction de trancher des questions abstraites (cf. en matière d'assistance administrative, ATF 142 II 161 consid. 3 p. 173). Il faut donc, pour que le recours soit recevable sous l'angle de l' art. 84a LTF , que la question juridique de principe soulevée par la partie recourante soit déterminante pour l'issue du litige, ce qui suppose notamment qu'elle soit en lien avec les éléments de fait et le raisonnement juridique ressortant de l'arrêt attaqué (arrêts 2C\_672/2018 du 27 août 2018 consid. 3.2, in Archives 87 p. 195; cf. aussi 2C\_1046/2019 du 23 décembre 2019 consid. 3 et les arrêts cités).

### **E. 5**

Les recourantes invoquent deux questions juridiques de principe en lien avec le but fiscal poursuivi par la demande d'assistance. La première consiste à se demander si un but fiscal erroné ou indéterminable suffit à satisfaire la condition prévue à l' art. 6 al. 2 let . c LAAF. La seconde question est celle de savoir si une demande d'entraide peut être interprétée par les autorités, en vue d'établir son but fiscal.

#### **E. 5.1**

Il ressort de l'arrêt attaqué qu'à la lecture de la demande présentée par l'autorité lituanienne, il n'était pas possible de déterminer si le but visé par celle-ci était l'imposition du bénéfice ou des dividendes (arrêt attaqué consid. 5.1.2 in fine). Toutefois, les juges précédents ont constaté qu'il ressortait de l'ensemble des pièces du dossier, plus spécifiquement de l'échange de courriels entre les autorités compétentes survenu les 14 et 23 février 2018, que la demande visait l'imposition des dividendes (arrêt attaqué consid. 5.1.4 et 5.2.2). Tout le raisonnement de l'arrêt attaqué se fonde sur cet objectif fiscal.

#### **E. 5.2**

Déterminer si l'Etat requérant a ou non fourni une information quant au but fiscal de la demande, telle qu'exigée par l' art. 6 al. 1 let . c LAAF, relève du fait. A défaut de grief en contestant le caractère manifestement inexact, la constatation du but fiscal fourni par l'Etat requérant lie le Tribunal fédéral (cf. art. 105 al. 1 LTF ). Or, l'arrêt attaqué retient, à la suite d'une analyse des pièces produites et la réfutation circonstanciée des griefs des sociétés sur ce point, que le but fiscal poursuivi par la demande était bien l'imposition des dividendes, comme l'avait déjà retenu l'Administration fédérale (arrêt attaqué consid. 5.1.4). N'en déplaise aux recourantes, le but fiscal n'a pas été considéré comme indéterminé. Partant, la première question soulevée, qui tend à se demander si un but fiscal erroné ou imprécis suffit à remplir la condition de l' art. 6 al. 1 let . c LAAF, revêt ainsi un aspect purement théorique.

### **E. 5.3**

La seconde question, qui porte sur la possibilité pour l'autorité d'interpréter une demande d'assistance ambiguë, perd aussi de vue les circonstances d'espèce. En effet, le Tribunal administratif fédéral, après avoir admis que le texte de la demande d'assistance était peu clair, ne l'a nullement interprété, mais il a estimé que cette incertitude avait été levée au cours de la procédure devant l'Administration fédérale. Celle-ci avait en effet expressément demandé à l'autorité lituanienne de lui confirmer que la demande visait l'art. 10 de la CDI CH-LT, soit l'imposition des dividendes. L'autorité requérante, non seulement n'avait pas contesté cet objectif, mais s'était aussi déclarée prête à formuler une nouvelle demande contenant les bonnes dispositions légales (cf. art. 6 al. 3 LAAF ), ce que l'Administration fédérale n'avait pas jugé nécessaire. Dès lors que, selon les faits, le but fiscal retenu a été circonscrit par l'autorité requérante, il n'y a plus place à interprétation.

### **E. 6**

Les recourantes font encore valoir une atteinte grave aux principes fondamentaux de procédure, en raison du fait que la violation de l' art. 6 al. 2 let . c et al. 3, ainsi que de l' art. 7 let. a LAAF qu'elles allèguent sont les garants de la proportionnalité au sens de l' art. 5 Cst. , qui interdit que l'assistance administrative soit utilisée en vue de recherches indéterminées de preuves. Seuls les vices graves aux règles de procédure peuvent constituer un cas particulièrement important justifiant l'entrée en matière au sens de l' art. 84 al. 2 LTF (cf. ATF 139 II 340 consid. 4 p. 342 s.). On peut douter que l'argumentation des recourantes démontre de tels vices (cf. art. 42 al. 2 LTF ). Au demeurant, sur ce point également, la position des recourantes est biaisée, car elle repose sur la prémisse constante que le but fiscal était indéterminé, alors que l'arrêt attaqué l'a circonscrit à l'imposition des dividendes. Or, les juges précédents ont raisonné par rapport à cet objectif, pour considérer que les renseignements que l'Administration fédérale entendait transmettre étaient vraisemblablement pertinents et pour exclure une " fishing expedition ". Dans ce contexte, on ne saisit pas en quoi consisterait la violation des art. 6 et 7 LAAF qui, selon les recourantes, fonderait l'atteinte grave aux règles procédurales dont elles se prévalent.

### **E. 7**

Il découle de ce qui précède que l'arrêt attaqué ne soulève pas les deux questions juridiques de principe invoquées par les recourantes, pas plus qu'il ne permet de mettre en évidence la prétendue violation grave aux règles de procédure dont elles se plaignent également. L'entrée en matière en application des art. 84a et 84 al. 2 LTF ne se justifie donc pas, ce qui conduit à prononcer l'irrecevabilité du recours en matière de droit public ( art. 107 al. 3 LTF

). L'arrêt attaqué émanant du Tribunal administratif fédéral, la voie du recours constitutionnel subsidiaire est, pour sa part, d'emblée exclue (art. 113 a contrario LTF).

**E. 8**

Succombant, les recourantes supporteront, solidairement entre elles, les frais de justice devant le Tribunal fédéral ( art. 66 al. 1 et 5 LTF ). Il n'est pas alloué de dépens ( art. 68 al.1 et 3 LTF ).

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.