
2020 III/1

Extrait de l'arrêt de la Cour I
dans la cause A. contre Administration fédérale des contributions
A-768/2020 du 7 juillet 2020

Procédure. Application de l'art. 2 al. 1 PA à la procédure d'assistance administrative internationale en matière fiscale.

Art. 2 PA.

Le fait que la procédure d'assistance administrative internationale en matière fiscale concerne une matière fiscale n'en fait pas une procédure fiscale. Elle ne tranche pas matériellement l'affaire, mais permet de transmettre des renseignements à un Etat afin qu'il puisse appliquer sa propre procédure fiscale. L'art. 2 al. 1 PA, qui exclut l'application des art. 12-19 et 30-33 PA à la procédure en matière fiscale, n'est en conséquence pas applicable (consid. 3.1.2).

Verfahren. Anwendung von Art. 2 Abs. 1 VwVG auf das Verfahren der internationalen Amtshilfe in Steuersachen.

Art. 2 VwVG.

Auch wenn das Verfahren der internationalen Amtshilfe in Steuersachen eine steuerliche Materie betrifft, ist es kein Steuerverfahren. Die Sache wird nicht materiell beurteilt, sondern das Verfahren ermöglicht die Übermittlung von Informationen an einen Staat, damit dieser sein eigenes Steuerverfahren durchführen kann. Art. 2 Abs. 1 VwVG, der die Anwendbarkeit der Art. 12-19 und 30-33 VwVG auf das Steuerverfahren ausschliesst, ist folglich nicht anwendbar (E. 3.1.2).

Procedura. Applicazione dell'art. 2 cpv. 1 PA alla procedura di assistenza amministrativa internazionale in materia fiscale.

Art. 2 PA.

Il fatto che la procedura di assistenza amministrativa internazionale in materia fiscale riguardi una questione fiscale non la rende una procedura fiscale. Essa non è intesa a un esame di merito della fattispecie, ma a consentire la trasmissione di informazioni a uno

Stato affinché questo possa svolgere la propria procedura fiscale. L'art. 2 cpv. 1 PA, che esclude l'applicazione degli art. 12–19 e 30–33 PA alle procedure in materia fiscale, non è dunque applicabile (consid. 3.1.2).

Extrait des considérants:

3.1.2

3.1.2.1 L'art. 2 al. 1 PA exclut l'application des art. 12–19 et 30–33 PA à la procédure en matière fiscale. Cette exception doit être comprise dans le sens qu'elle réserve l'application des dispositions spéciales fiscales (cf. NADINE MAYHALL, in: Praxiskommentar VwVG, 2^e éd. 2016, art. 2 n^o 6) « dans la mesure où la procédure administrative normale n'est pas appropriée aux affaires fiscales et où le droit fiscal a instauré une procédure dérogatoire, mieux adaptée aux besoins » (Message du 24 septembre 1965 à l'appui d'un projet de loi sur la procédure administrative, FF 1965 II 1383, 1397). S'agissant en particulier de l'administration des preuves, le Tribunal fédéral, dans une affaire concernant l'impôt anticipé, a précisé que, nonobstant l'art. 2 al. 1 PA, il découle directement du droit constitutionnel d'être entendu qu'une offre de preuve doit être acceptée si elle permet de clarifier les faits (cf. arrêt du TF 2C_188/2010 du 24 janvier 2011 consid. 6.5; voir également PIERRE TSCHANNEN, in: Kommentar zum Bundesgesetz über das Verwaltungsverfahren [VwVG], 2^e éd. 2019, art. 2 n^o 9).

3.1.2.2 En l'espèce, le litige concerne un cas d'assistance administrative internationale, soit un acte de collaboration entre deux autorités appartenant à des Etats différents qui se soutiennent dans l'accomplissement de leurs tâches (cf. ATF 145 II 168). L'accomplissement de cette tâche consiste, dans le cas présent, à imposer correctement un contribuable. Cela étant, le fait que la procédure d'assistance concerne une matière fiscale n'en fait pas une procédure fiscale. En effet, elle ne tranche pas matériellement l'affaire; il appartient à chaque Etat d'interpréter ensuite sa législation et de contrôler la manière dont celle-ci est appliquée (cf. parmi d'autres, arrêt du TAF A–4591/2018 du 9 mars 2020 consid. 4.2.2). La procédure d'assistance permet de transmettre des renseignements à un Etat afin qu'il puisse appliquer sa propre procédure fiscale. En conséquence, le Tribunal (qui n'avait pas suffisamment examiné cette question au consid. 5.1.4 de son

arrêt A-6302/2010 du 28 mars 2011) est d'avis que l'art. 2 al. 1 PA ne trouve pas application dans les procédures d'assistance internationale en matière fiscale et qu'ainsi, les dispositions exclues par cet article sont pleinement applicables. Cela étant, quand bien même cela devait être le cas, les garanties constitutionnelles tirées de l'art. 29 al. 2 Cst. offrent une protection similaire à celle de la PA, loi qui s'applique in casu à moins que la loi sur l'assistance administrative fiscale (LAAF, RS 651.1) n'en dispose autrement ([...]).