

BVGer A-4521/2023 vom 20. Juli 2023

Bundesverwaltungsgericht, 2023-07-20, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bvger_A-4521_2023

FR: TAF A-4521/2023 du 20 juillet 2023

IT: TAF A-4521/2023 del 20 luglio 2023

Regeste

Assistance administrative

Erwägungen

E. 1.1.1

Sous réserve des exceptions prévues à l'art. 32 LTAF, le Tribunal administratif fédéral connaît, selon l'art. 31 LTAF, des recours contre les décisions au sens de l'art. 5 PA, prises par les autorités citées à l'art. 33 LTAF.

E. 1.1.2

La procédure d'assistance administrative internationale est réglée, en droit interne, par la loi fédérale du 28 septembre 2012 sur l'assistance administrative internationale en matière fiscale (LAAF, RS 651.1). Pour autant que ni la LTAF, ni la LAAF n'en disposent autrement, la procédure est régie par la PA (art. 37 LTAF, art. 5 al. 1 LAAF et art. 19 al. 5 LAAF).

E. 1.1.3

Le recours a un plein effet dévolutif (art. 54 PA). Toutefois, en vertu de l'art. 58 al. 1 PA, l'autorité inférieure peut, jusqu'à la clôture des échanges d'écritures, choisir de procéder à un nouvel examen de la décision attaquée (ATF 130 V 138 consid. 4.2 ; 127 V 228 consid. 2b) bb) ; arrêt du TF 2C_617/2022 du 21 mars 2024 consid. 3.3.1 ; décision de radiation du TAF A-5246/2020 du 15 janvier 2021 consid. 2 et réf. cit. ; Alexandre Pfleiderer, in : *Verwaltungsverfahrensgesetz, Praxiskommentar* [ci-après : *Praxiskommentar*], 3e éd. 2023, n° 36 ad art. 58 PA ; Wiederkehr et al., *VwVG, Bundesgesetz über das Verwaltungsverfahren mit weiteren Erlassen, Kommentar*, 2022, n° 5 ad art. 58 PA) ; Moser et al., *Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht*, 3e éd. 2022, p. 183 s. n° 3.44 et note 270). Dans ce cas, le Tribunal continue à traiter le recours, dans la mesure où la nouvelle décision de l'autorité inférieure ne l'a pas rendu sans objet (art. 58 al. 3 PA). Si la nouvelle décision rend la procédure sans objet, la cause est rayée du rôle dans une procédure à juge unique (art. 23 al. 1 let. a LTAF ; décision de radiation du TAF A-8016/2016 / 8017/2016 du 10 août 2017 consid. 5).

E. 1.2

En l'espèce, par décision du 23 décembre 2024, soit avant la clôture des échanges d'écritures, l'AFC a reconsidéré et révoqué sa décision finale du 20 juillet 2023. Ainsi, dans la mesure où l'autorité requérante a retiré sa demande d'assistance administrative et où l'autorité inférieure a révoqué sa décision, il apparaît que la présente cause est devenue sans objet et doit être rayée du rôle par la juge instructeur, qui statue en tant que juge unique.

E. 2.1.1

A teneur de l'art. 63 al. 1 PA, les frais sont généralement mis à la charge de la partie qui succombe. Aucun frais de procédure n'est mis à la charge des autorités inférieures (art. 63 al. 2 PA). Des frais de procédure ne peuvent être mis à la charge de la partie qui a gain de cause que si elle les a occasionnés en violant des règles de procédure (art. 63 al. 3 PA).

E. 2.1.2

Selon l'art. 5, 1ère phrase, du règlement du 21 février 2008 concernant les frais, dépens et indemnités fixés par le Tribunal administratif fédéral (RS 173.320.2, ci-après : FITAF), lorsqu'une procédure devient sans objet, les frais sont en règle générale mis à la charge de la partie dont le comportement a occasionné cette issue. La détermination de la partie qui a occasionné une telle issue dépend de critères matériels et non de la question de savoir quelle partie a formellement déposé l'acte procédural privant la procédure de tout objet (arrêts du TF 2C_564/2013 du 11 février 2014 consid. 2.4 et 8C_60/2010 du 4 mai 2010 consid. 4.2.1 ; Moser et al., *Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht*, 3e éd. 2022, p. 299 n° 4.56). Par exemple, lorsque l'autorité reconsidère sa décision, elle n'est considérée comme partie responsable de l'issue de la procédure que si elle a modifié sa décision en raison d'une meilleure connaissance de la cause, et non si elle l'a modifiée parce que le recourant a éliminé la circonstance qui avait conduit à la décision (décisions de radiation du TAF A-4897/2021 du 12 juillet 2022 consid. 2.1 [confirmée par arrêt du TF 2C_617/2022 du 21 mars 2024] ; A-5246/2020 du 15 janvier 2021 consid. 3 ; A-2701/2017 du 11 octobre 2017 consid. 1.4.1 [le TF a refusé d'entrer en matière sur le recours contre cette décision par arrêt 2C_917/2017 du 2 novembre 2017]).

E. 2.1.3

Si la procédure est devenue sans objet sans que cela soit imputable aux parties, les frais de procédure sont fixés au vu de l'état des faits avant la survenance du motif de liquidation (art. 5, 2ème phrase, FITAF).

E. 2.1.4

Selon la jurisprudence, les actes de l'autorité requérante étrangère - qui n'est certes pas partie à la présente procédure - sont néanmoins imputables à l'AFC. Ceci implique, à tout le moins lorsque celle-là retire sa demande sans que cela n'ait été occasionné par la partie recourante, qu'aucun frais de procédure n'est perçu et que des dépens peuvent être octroyés (art. 5 et 15 FITAF ; décisions de radiation du TAF A-4897/2021 consid. 2.2 [confirmée par arrêt du TF 2C_617/2022 du 21 mars 2024] ; A-5246/2020 du 15 janvier 2021 consid. 3 ; A-5064/2019 du 29 mai 2020 consid. 3.5). En effet, dans ce cas, si l'autorité inférieure décide de révoquer sa décision, c'est parce qu'en raison d'une meilleure connaissance de la cause et de son propre chef, elle décide de tirer directement les conséquences du retrait de la demande d'assistance sur le sort de la procédure litigieuse, et qui aboutirait, sans ce retrait, à une admission du recours (arrêt du TF 2C_617/2022 du 21 mars 2024 consid. 4.1.1).

E. 2.2

En l'espèce, la décision de révocation de l'AFC du 23 décembre 2024 fait suite au retrait de la demande d'assistance administrative du SAT.

E. 2.2.1

Dans sa prise de position du 23 décembre 2024, l'AFC conclut néanmoins à ce que le recourant soit condamné au paiement des frais. Elle lui reproche d'avoir provoqué un allongement de la procédure d'assistance administrative. Elle mentionne à cet égard la

procédure de recours connexe initiée par la société B._____ (cause n° A-3070/2023), qui avait demandé la qualité de partie dans la procédure d'assistance, avant de retirer son recours le 9 novembre 2023. L'AFC considère que cette procédure parallèle a provoqué un allongement de la procédure d'assistance et en impute la responsabilité au recourant - auquel la société serait liée. Elle estime également que les différentes prises de position du recourant dans la présente procédure auraient eu un effet dilatoire.

E. 2.2.2

Dans ce contexte, il y a lieu de clarifier si l'issue de la procédure a été occasionnée par l'une des parties. A cet égard, le Tribunal observe tout d'abord que le comportement de la société B._____ dans la procédure n°A-3070/2023 ne peut être imputé au recourant. Quant aux prises de position du recourant des 15 mars, 15 mai et 7 juin 2024, elles visaient à informer le Tribunal de la procédure d'arbitrage en cours et de la conclusion d'un accord avec les autorités mexicaines, puis à transmettre une copie dudit accord. Dans ces circonstances, on ne saurait reprocher au recourant d'avoir eu un comportement dilatoire.

E. 2.2.3

Quant à l'AFC, elle a rendu la décision de révocation du 23 décembre 2024 après avoir reçu le courriel du SAT du (...) 2024, indiquant qu'en raison du temps écoulé, les informations n'étaient plus requises et priant l'AFC de considérer la demande d'assistance comme close. Or, selon la jurisprudence, le comportement de l'autorité requérante est imputable à l'AFC (cf. consid. 2.1.4 supra). Par ailleurs, si l'AFC n'avait pas révoqué sa décision du 20 juillet 2023 en raison d'une meilleure connaissance du dossier, le retrait de la demande d'assistance par l'autorité requérante aurait conduit à une admission du recours.

E. 2.2.4

Au vu de ces éléments, il faut retenir que c'est bien le comportement de l'AFC qui, en révoquant la décision du 20 juillet 2023, a rendu la procédure de recours sans objet. Il est toutefois statué sans frais de procédure, l'AFC, en tant qu'autorité inférieure, en étant ex lege exemptée (cf. consid. 2.1.1).

E. 3.1.1

Lorsqu'une procédure devient sans objet, le Tribunal examine s'il y a lieu d'allouer des dépens ; l'art. 5 FITAF s'applique par analogie à la fixation des dépens (art. 15 FITAF). Selon la jurisprudence du Tribunal fédéral, la partie recourante a droit à des dépens lorsque l'AFC reconsidère et annule sa décision finale à la suite du retrait de la demande d'assistance par l'autorité requérante (arrêt du TF 2C_617/2022 du 21 mars 2024 consid. 4.1.1 à 4.1.3).

E. 3.1.2

Le Tribunal fixe les dépens sur la base d'un décompte (art. 14 al. 2, première phrase, FITAF) ; à défaut d'un tel document, il appartient au Tribunal de fixer l'indemnité due à titre de dépens selon sa libre appréciation et sur la base du dossier, une motivation sommaire à ce sujet étant suffisante (art. 14 al. 2, deuxième phrase, FITAF ; arrêts du TAF A-1108/2025 du 30 mai 2025 consid. 5.3.2.2 ; A-1900/2019 du 19 mai 2021 consid. 10.1). Le Tribunal dispose d'un large pouvoir d'appréciation dans la fixation du montant des dépens (arrêts du TF 2C_172/2016 du 16 août 2016 consid. 4.2 ; 8C_329/2011 du 29 juillet 2011 consid. 6.1 ; 2C_343/2010 du 11 avril 2011 consid. 8.3.1 non publié in ATF 137 II 199 ; arrêt du TAF A-1108/2025 du 30 mai 2025 consid. 5.3.2.4 ; Jean-Maurice Frésard, in :

Bellanger/Candrian/Hirsig-Vouilloz [édit.], Commentaire romand de la loi fédérale sur la procédure administrative, 2024, art. 64 PA n° 43).

E. 3.1.3

Dans ce contexte, s'il convient de tenir compte de l'ampleur et des difficultés de la cause, pour des motifs tirés de l'égalité de traitement, il est admissible dans des catégories d'affaires dites standard qui présentent souvent les mêmes types de difficultés, de procéder de manière schématique (arrêt du TAF A-1108/2025 du 30 mai 2025 consid. 5.3.2.4 ; Frésard, op. cit., art. 64 PA n° 46 ; dans ce sens, cf. ég. arrêt de la commission administrative du TF 12T_3/2019 du 20 janvier 2020 consid. 3). En matière d'assistance administrative, les dépens usuellement arrêtés de manière forfaitaire se situent entre 7'500 et 15'000 francs (arrêt du TAF A-1108/2025 du 30 mai 2025 consid. 5.3.2.5 ; A-1644/2020 du 24 mai 2022 consid. 4.3).

E. 3.2

En l'espèce, le mandataire du recourant n'a pas produit de note d'honoraire. Compte tenu de la complexité de l'affaire, des écritures déposées, du temps de travail nécessaire et du tarif horaire moyen, l'indemnité de dépens est fixée à 7'500 francs. Cette indemnité sera mise à la charge de l'autorité inférieure (art. 64 al. 2 PA).

E. 23

décembre 2024 ainsi que le courriel de l'autorité requérante du (...) 2024. Le 27 décembre 2024, le Tribunal a fait parvenir au recourant une copie de la prise de position de l'AFC du 23 décembre 2024 et de ses annexes. Le recourant ne s'est pas déterminé sur cet écrit.

Droit : 1. 1.1 1.1.1 Sous réserve des exceptions prévues à l'art. 32 LTAF, le Tribunal administratif fédéral connaît, selon l'art. 31 LTAF, des recours contre les décisions au sens de l'art. 5 PA, prises par les autorités citées à l'art. 33 LTAF. 1.1.2 La procédure d'assistance administrative internationale est régie, en droit interne, par la loi fédérale du 28 septembre 2012 sur l'assistance administrative internationale en matière fiscale (LAAF, RS 651.1). Pour autant que ni la LTAF, ni la LAAF n'en disposent autrement, la procédure est régie par la PA (art. 37 LTAF, art. 5 al. 1 LAAF et art. 19 al. 5 LAAF). 1.1.3 Le recours a un plein effet dévolutif (art. 54 PA). Toutefois, en vertu de l'art. 58 al. 1 PA, l'autorité inférieure peut, jusqu'à la clôture des échanges d'écritures, choisir de procéder à un nouvel examen de la décision attaquée (ATF 130 V 138 consid. 4.2 ; 127 V 228 consid. 2b) bb) ; arrêt du TF 2C_617/2022 du 21 mars 2024 consid. 3.3.1 ; décision de radiation du TAF A-5246/2020 du 15 janvier 2021 consid. 2 et réf. cit. ; ALE- XANDRE PFLEIDERER, in : *Verwaltungsverfahrensgesetz, Praxiskommentar* [ci-après : *Praxiskommentar*], 3e éd. 2023, n° 36 ad art. 58 PA ; WIEDER- KEHR et al., *VwVG, Bundesgesetz über das Verwaltungsverfahren mit weiteren Erlassen, Kommentar*, 2022, n° 5 ad art. 58 PA) ; MOSER et al.,

A-4521/2023 Page 4 Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, 3e éd. 2022, p. 183 s. n° 3.44 et note 270). Dans ce cas, le Tribunal continue à traiter le recours, dans la mesure où la nouvelle décision de l'autorité inférieure ne l'a pas rendu sans objet (art. 58 al. 3 PA). Si la nouvelle décision rend la procédure sans objet, la cause est rayée du rôle dans une procédure à juge unique (art. 23 al. 1 let. a LTAF ; décision de radiation du TAF A-8016/2016 / 8017/2016 du 10 août 2017 consid. 5). 1.2 En l'espèce, par décision du 23 décembre 2024, soit avant la clôture des échanges d'écritures, l'AFC a reconsidéré et

révoqué sa décision finale du 20 juillet 2023. Ainsi, dans la mesure où l'autorité requérante a retiré sa demande d'assistance administrative et où l'autorité inférieure a révoqué sa décision, il apparaît que la présente cause est devenue sans objet et doit être rayée du rôle par la juge instructeur, qui statue en tant que juge unique. 2. 2.1 2.1.1 A teneur de l'art. 63 al. 1 PA, les frais sont généralement mis à la charge de la partie qui succombe. Aucun frais de procédure n'est mis à la charge des autorités inférieures (art. 63 al. 2 PA). Des frais de procédure ne peuvent être mis à la charge de la partie qui a gain de cause que si elle les a occasionnés en violant des règles de procédure (art. 63 al. 3 PA). 2.1.2 Selon l'art. 5, 1ère phrase, du règlement du 21 février 2008 concernant les frais, dépens et indemnités fixés par le Tribunal administratif fédéral (RS 173.320.2, ci-après : FITAF), lorsqu'une procédure devient sans objet, les frais sont en règle générale mis à la charge de la partie dont le comportement a occasionné cette issue. La détermination de la partie qui a occasionné une telle issue dépend de critères matériels et non de la question de savoir quelle partie a formellement déposé l'acte procédural privant la procédure de tout objet (arrêts du TF 2C_564/2013 du 11 février 2014 consid. 2.4 et 8C_60/2010 du 4 mai 2010 consid. 4.2.1 ; MOSER et al., *Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht*, 3e éd. 2022, p. 299 n° 4.56). Par exemple, lorsque l'autorité reconsidère sa décision, elle n'est considérée comme partie responsable de l'issue de la procédure que si elle a modifié sa décision en raison d'une meilleure connaissance de la cause, et non si elle l'a modifiée parce que le recourant a éliminé la circonstance qui avait conduit à la décision

A-4521/2023 Page 5 (décisions de radiation du TAF A-4897/2021 du 12 juillet 2022 consid. 2.1 [confirmée par arrêt du TF 2C_617/2022 du 21 mars 2024] ; A-5246/2020 du 15 janvier 2021 consid. 3 ; A-2701/2017 du 11 octobre 2017 consid. 1.4.1 [le TF a refusé d'entrer en matière sur le recours contre cette décision par arrêt 2C_917/2017 du 2 novembre 2017]). 2.1.3 Si la procédure est devenue sans objet sans que cela soit imputable aux parties, les frais de procédure sont fixés au vu de l'état des faits avant la survenance du motif de liquidation (art. 5, 2ème phrase, FITAF). 2.1.4 Selon la jurisprudence, les actes de l'autorité requérante étrangère – qui n'est certes pas partie à la présente procédure – sont néanmoins imputables à l'AFC. Ceci implique, à tout le moins lorsque celle-là retire sa demande sans que cela n'ait été occasionné par la partie recourante, qu'aucun frais de procédure n'est perçu et que des dépens peuvent être octroyés (art. 5 et 15 FITAF ; décisions de radiation du TAF A-4897/2021 consid. 2.2 [confirmée par arrêt du TF 2C_617/2022 du 21 mars 2024] ; A-5246/2020 du 15 janvier 2021 consid. 3 ; A-5064/2019 du 29 mai 2020 consid. 3.5). En effet, dans ce cas, si l'autorité inférieure décide de révoquer sa décision, c'est parce qu'en raison d'une meilleure connaissance de la cause et de son propre chef, elle décide de tirer directement les conséquences du retrait de la demande d'assistance sur le sort de la procédure litigieuse, et qui aboutirait, sans ce retrait, à une admission du recours (arrêt du TF 2C_617/2022 du 21 mars 2024 consid. 4.1.1). 2.2 En l'espèce, la décision de révocation de l'AFC du 23 décembre 2024 fait suite au retrait de la demande d'assistance administrative du SAT. 2.2.1 Dans sa prise de position du 23 décembre 2024, l'AFC conclut néanmoins à ce que le recourant soit condamné au paiement des frais. Elle lui reproche d'avoir provoqué un allongement de la procédure d'assistance administrative. Elle mentionne à cet égard la procédure de recours connexe initiée par la société B. _____ (cause n° A-3070/2023), qui avait demandé la qualité de partie dans la procédure d'assistance, avant de retirer son recours le 9 novembre 2023. L'AFC considère que cette procédure parallèle a provoqué un allongement de la procédure d'assistance et en impute la responsabilité au recourant – auquel la société serait liée. Elle estime également que les

différentes prises de position du recourant dans la présente procédure auraient eu un effet dilatoire. 2.2.2 Dans ce contexte, il y a lieu de clarifier si l'issue de la procédure a été occasionnée par l'une des parties. A cet égard, le Tribunal observe tout

A-4521/2023 Page 6 d'abord que le comportement de la société B. _____ dans la procédure n°A-3070/2023 ne peut être imputé au recourant. Quant aux prises de position du recourant des 15 mars, 15 mai et 7 juin 2024, elles visaient à informer le Tribunal de la procédure d'arbitrage en cours et de la conclusion d'un accord avec les autorités mexicaines, puis à transmettre une copie dudit accord. Dans ces circonstances, on ne saurait reprocher au recourant d'avoir eu un comportement dilatoire. 2.2.3 Quant à l'AFC, elle a rendu la décision de révocation du 23 décembre 2024 après avoir reçu le courriel du SAT du (...) 2024, indiquant qu'en raison du temps écoulé, les informations n'étaient plus requises et priant l'AFC de considérer la demande d'assistance comme close. Or, selon la jurisprudence, le comportement de l'autorité requérante est imputable à l'AFC (cf. consid. 2.1.4 supra). Par ailleurs, si l'AFC n'avait pas révoqué sa décision du 20 juillet 2023 en raison d'une meilleure connaissance du dossier, le retrait de la demande d'assistance par l'autorité requérante aurait conduit à une admission du recours. 2.2.4 Au vu de ces éléments, il faut retenir que c'est bien le comportement de l'AFC qui, en révoquant la décision du 20 juillet 2023, a rendu la procédure de recours sans objet. Il est toutefois statué sans frais de procédure, l'AFC, en tant qu'autorité inférieure, en étant ex lege exemptée (cf. consid. 2.1.1). 3. 3.1 3.1.1 Lorsqu'une procédure devient sans objet, le Tribunal examine s'il y a lieu d'allouer des dépens ; l'art. 5 FITAF s'applique par analogie à la fixation des dépens (art. 15 FITAF). Selon la jurisprudence du Tribunal fédéral, la partie recourante a droit à des dépens lorsque l'AFC reconsidère et annule sa décision finale à la suite du retrait de la demande d'assistance par l'autorité requérante (arrêt du TF 2C_617/2022 du 21 mars 2024 consid. 4.1.1 à 4.1.3). 3.1.2 Le Tribunal fixe les dépens sur la base d'un décompte (art. 14 al. 2, première phrase, FITAF) ; à défaut d'un tel document, il appartient au Tribunal de fixer l'indemnité due à titre de dépens selon sa libre appréciation et sur la base du dossier, une motivation sommaire à ce sujet étant suffisante (art. 14 al. 2, deuxième phrase, FITAF ; arrêts du TAF A-1108/2025 du 30 mai 2025 consid. 5.3.2.2 ; A-1900/2019 du 19 mai 2021 consid. 10.1). Le Tribunal dispose d'un large pouvoir d'appréciation dans la fixation du montant des dépens (arrêts du TF 2C_172/2016 du 16 août

A-4521/2023 Page 7 2016 consid. 4.2 ; 8C_329/2011 du 29 juillet 2011 consid. 6.1 ; 2C_343/2010 du 11 avril 2011 consid. 8.3.1 non publié in ATF 137 II 199 ; arrêt du TAF A-1108/2025 du 30 mai 2025 consid. 5.3.2.4 ; JEAN-MAURICE FRÉSARD, in : Bellanger/Candrian/Hirsig-Vouilloz [édit.], Commentaire romand de la loi fédérale sur la procédure administrative, 2024, art. 64 PA n° 43). 3.1.3 Dans ce contexte, s'il convient de tenir compte de l'ampleur et des difficultés de la cause, pour des motifs tirés de l'égalité de traitement, il est admissible dans des catégories d'affaires dites standard qui présentent souvent les mêmes types de difficultés, de procéder de manière schématique (arrêt du TAF A-1108/2025 du 30 mai 2025 consid. 5.3.2.4 ; FRÉSARD, op. cit., art. 64 PA n° 46 ; dans ce sens, cf. é.g. arrêt de la commission administrative du TF 12T_3/2019 du 20 janvier 2020 consid. 3). En matière d'assistance administrative, les dépens usuellement arrêtés de manière forfaitaire se situent entre 7'500 et 15'000 francs (arrêt du TAF A-1108/2025 du 30 mai 2025 consid. 5.3.2.5 ; A-1644/2020 du 24 mai 2022 consid. 4.3). 3.2 En l'espèce, le mandataire du recourant n'a pas produit de note d'honoraires. Compte tenu de la

complexité de l'affaire, des écritures déposées, du temps de travail nécessaire et du tarif horaire moyen, l'indemnité de dépens est fixée à 7'500 francs. Cette indemnité sera mise à la charge de l'autorité inférieure (art. 64 al. 2 PA).

A-4521/2023 Page 8

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