2025 III/3

Extrait de l'arrêt de la Cour I
dans la cause A., B., C., D., E. et F. contre Administration fédérale des contributions AFC
A-1108/2025 du 30 mai 2025

Arrêt de renvoi du Tribunal fédéral. Frais et dépens de la procédure antérieure.

Art. 63 al. 1 et 2, art. 64 al. 1 PA. Art. 5, art. 7 al. 1, art. 14 al. 2 FITAF.

1. **Droit aux dépens. Principes. Rappel (consid. 3.2).**
2. **Droit au remboursement des frais et aux dépens à la suite d'un arrêt de renvoi du TF. La juridiction précédente doit statuer en tenant compte de la situation nouvelle et est liée par l'issue du litige telle que définie par le TF (consid. 4.2).**
3. **Répartition des frais et dépens. Les recourants ont droit à des dépens dans la procédure antérieure même si le TF a réformé l'arrêt du TAF en s'appuyant sur des faits notoires postérieurs (ici: la guerre en Ukraine) audit arrêt (consid. 5.1 et 5.2).**

Rückweisungsentscheid des Bundesgerichts. Kosten- und Entschädigungsfolgen des vorinstanzlichen Verfahrens.

Art. 63 Abs. 1 und 2, Art. 64 Abs. 1 VwVG. Art. 5, Art. 7 Abs. 1, Art. 14 Abs. 2 VGKE.

1. **Anspruch auf Parteientschädigung. Grundsätze. Zusammenfassung (E. 3.2).**
2. **Anspruch auf Kostenersatz und Parteientschädigung nach Rückweisungsurteil des BGer. Die Vorinstanz hat unter Berücksichtigung der neuen Umstände zu entscheiden und ist an den vom BGer bestimmten Ausgang der Streitsache gebunden (E. 4.2).**
3. **Verlegung der Kosten- und Entschädigungsfolgen. Die Beschwerdeführenden haben Anspruch auf eine Parteientschädigung im vorinstanzlichen Verfahren, selbst wenn das BGer den Entscheid des BVGer unter Berücksichtigung notorischer Tatsachen (hier: der Krieg in der Ukraine), die nach jenem Entscheid eingetreten sind, abgeändert hat (E. 5.1 und 5.2).**

Sentenza di rinvio del Tribunale federale. Spese e ripetibili della procedura precedente.

Art. 63 cpv. 1 e 2, art. 64 cpv. 1 PA. Art. 5, art. 7 cpv. 1, art. 14 cpv. 2 TS-TAF.

1. **Diritto alle ripetibili. Principi. Richiamo (consid. 3.2).**
2. **Diritto alle spese e alle ripetibili a seguito di una sentenza di rinvio del TF. L'autorità precedente deve pronunciarsi tenendo conto della nuova situazione ed è vincolata dall'esito della controversia così come definito dal TF (consid. 4.2).**
3. **Ripartizione delle spese e ripetibili. I ricorrenti hanno diritto alle ripetibili nel procedimento precedente anche se il TF ha riformato la sentenza del TAF basandosi su fatti notori successivi (in casu: guerra in Ucraina) a tale sentenza (consid. 5.1 e 5.2).**

Après avoir très partiellement obtenu gain de cause dans une procédure de recours engagée devant le Tribunal administratif fédéral à l'encontre d'une décision d'octroi de l'assistance administrative en matière fiscale rendue par l'Administration fédérale des contributions (AFC, ci-après: l'autorité inférieure), les recourantes ont formé recours au Tribunal fédéral.

Le Tribunal fédéral a admis le recours et réformé l'arrêt du Tribunal administratif fédéral en s'appuyant sur un fait notoire postérieur audit arrêt. Il a renvoyé la cause au Tribunal administratif fédéral pour qu'il détermine à nouveau le sort des frais et dépens de la procédure antérieure.

Extrait des considérants:

2.

2.1 L'objet de la présente procédure porte sur la fixation des frais et dépens de la procédure antérieure (arrêt du TAF A-232/2020 du 21 février 2022), à la suite de l'arrêt de renvoi du Tribunal fédéral 2C_219/2022 du 30 janvier 2025.

2.2 Il convient à cet égard de présenter le cadre légal de la fixation des frais et dépens (cf. infra consid. 3), avant d'aborder les particularités induites par le renvoi de la cause du Tribunal fédéral au Tribunal administratif fédéral sur la question du sort des frais et dépens de la procédure

antérieure (cf. infra consid. 4), puis de déterminer le nouveau sort des frais et dépens de la procédure antérieure (cf. infra consid. 5).

3.

3.1 Selon l'art. 63 al. 1 PA, applicable en vertu du renvoi de l'art. 37 LTAF, les frais de procédure comprenant l'émolument d'arrêté, les émoluments de chancellerie et les débours sont en règle générale mis, dans le dispositif, à la charge de la partie qui succombe. Aucun frais de procédure n'est mis à la charge des autorités inférieures, ni des autorités fédérales recourantes et déboutées (art. 63 al. 2 PA).

3.2

3.2.1 Selon l'art. 64 al. 1 PA, l'autorité de recours peut allouer, d'office ou sur requête, à la partie ayant entièrement ou partiellement gain de cause une indemnité pour les frais indispensables et relativement élevés qui lui ont été occasionnés (cf. art. 7 ss du règlement du 21 février 2008 concernant les frais, dépens et indemnités fixés par le Tribunal administratif fédéral [FITAF, RS 173.320.2]).

3.2.2 Nonobstant la formulation potestative de l'art. 64 al. 1 PA, il est de jurisprudence constante qu'il existe un droit aux dépens lorsque les conditions en sont réalisées (cf. ATF 98 Ib 506 consid. 1; arrêts du TF 2C_730/2017 du 4 avril 2018 consid. 3.1; 8C_504/2017 du 9 mars 2018 consid. 7.1; 1C_233/2015 du 5 octobre 2015 consid. 3.1; 2C_445/2009 du 23 février 2010 consid. 3; ATAF 2010/14 consid. 8.2; JEAN-MAURICE FRÉSARD, in: Commentaire romand de la loi fédérale sur la procédure administrative, 2024, art. 64 PA nº 10). L'art. 7 al. 1 FITAF le confirme pour les procédures devant le Tribunal administratif fédéral, en prévoyant que la partie qui obtient gain de cause a droit aux dépens pour les frais nécessaires causés par le litige (cf. arrêts du TF 2C_730/2017 consid. 3.1; 2C_343/2010 du 11 avril 2011 consid. 8.3.1 [non publié in ATF 137 II 199]; ANDRÉ MOSER et. al., Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, 3e éd. 2022, nº 4.65).

3.2.3 Dans ce contexte, la PA pose le principe (dit « Unterliegerprinzip ») selon lequel la partie qui succombe supporte le paiement des frais de justice et doit verser des dépens à la partie qui obtient gain de cause (cf. MOSER et al., op. cit., nº 4.39; cf. également RAPHAËL GANI, L'allocation de dépens en cas de violation du droit d'être entendu dans la procédure administrative, in: Mélanges en l'honneur de Benoît Bovay, 2024, p. 62, ci-après: Mélanges Bovay). Pour déterminer si une partie obtient gain de

cause ou si elle succombe, il convient de comparer ses conclusions avec la solution qui a été concrètement apportée au litige (cf. arrêt du TF 1P.120/2005 du 15 février 2006 consid. 2.2; GANI, Mélanges Bovay, op. cit., p. 71). A cet égard, pour qu'une partie soit considérée comme ayant obtenu gain de cause, il suffit qu'elle ait matériellement obtenu ce qu'elle voulait. Il y a donc lieu d'apprécier l'issue du litige dans son ensemble et de tenir compte de l'intérêt des parties à la procédure et du sort réservé à leurs conclusions (cf. arrêt 1P.120/2005 consid. 2.2; GANI, Mélanges Bovay op. cit, p. 71 s.).

3.2.4 L'autorité de recours peut modifier la répartition des frais et l'allocation des dépens lorsque la partie ayant obtenu gain de cause a provoqué par son comportement des frais inutiles, à savoir lorsqu'elle n'a pas satisfait à ses obligations de procédure, notamment en alléguant tardivement des faits nouveaux (cf. BENOÎT BOVAY, Procédure administrative, 2e éd. 2015, p. 618; FRÉSARD, op. cit., art. 63 PA no 40 et art. 64 PA no 32).

4.

4.1 Un arrêt de renvoi du Tribunal fédéral fait autorité pour les parties et les tribunaux, y compris pour le Tribunal fédéral lui-même (cf. ATF 135 III 334 consid. 2, 131 III 91 consid. 5.2; arrêt du TF 4A_121/2022 du 8 novembre 2022 consid. 4.1). Le juge auquel la cause est renvoyée voit donc sa cognition limitée par les motifs de l'arrêt de renvoi, en ce sens qu'il est lié par ce qui a été déjà tranché définitivement par le Tribunal fédéral (ATF 131 III 91 consid. 5.2).

4.2 Lorsque le Tribunal fédéral modifie la décision attaquée et renvoie la cause à l'autorité précédente pour qu'elle statue à nouveau sur les frais de la procédure antérieure, cette dernière autorité doit statuer sur les frais en tenant compte de la situation nouvelle (cf. GRÉGORY BOVEY, in: Commentaire de la LTF, 3e éd. 2022, art. 67 LTF no 11). A cet égard, indépendamment de la question de la conformité au droit de la décision de l'autorité inférieure ou de l'arrêt antérieur du Tribunal administratif fédéral au regard de la situation factuelle alors existante, le Tribunal administratif fédéral est lié à l'issue du litige telle que définie par le Tribunal fédéral pour la répartition des frais et dépens, sous la réserve de l'hypothèse dans laquelle la partie ayant obtenu gain de cause aurait provoqué des frais inutiles ou violé ses obligations de procédure. Par ailleurs, dans la mesure où une partie obtient gain de cause devant le Tribunal fédéral, les frais engagés aux stades antérieurs de la procédure doivent en principe être considérés comme nécessaires à la défense de ses intérêts.

5.

5.1 Il convient de définir la répartition des frais de la procédure A-232/2020 précitée et l'octroi de dépens sur la base de l'issue finale de celle-ci, telle qu'elle découle de l'arrêt 2C_219/2022 précité.

Le Tribunal doit dès lors se prononcer sur les frais et dépens de la procédure antérieure sur la base de la situation nouvelle résultant de l'arrêt 2C_219/2022, et ce nonobstant le fait que le Tribunal fédéral s'est appuyé sur des faits nouveaux et considérés comme notoires en lien avec l'intervention militaire de la Fédération de Russie en Ukraine postérieurs à l'arrêt du Tribunal administratif fédéral A-232/2020 pour refuser l'octroi de l'assistance administrative.

5.2

5.2.1 En l'espèce, dans son arrêt A-232/2020, le Tribunal avait arrêté les frais de procédure à 5 000 francs, lesquels avaient été mis à la charge des recourantes et compensés avec l'avance de frais déjà versée. Le Tribunal n'avait pas alloué de dépens.

5.2.2 Le Tribunal fédéral a réformé cet arrêt en ce sens que le recours était admis et la décision finale de l'autorité inférieure accordant l'assistance administrative à la Fédération de Russie annulée (chiffre 3 du dispositif de l'arrêt 2C_219/2022). A cet égard, le Tribunal fédéral a renvoyé la cause au Tribunal administratif fédéral pour qu'il détermine à nouveau le sort des frais et dépens de la procédure antérieure (chiffre 5 du dispositif). En particulier, le Tribunal fédéral a renoncé à faire usage des art. 67 et 68 al. 5 LTF, qui lui permettaient de modifier la répartition des frais et dépens de la procédure antérieure, préférant renvoyer sur ce point la cause à l'instance précédente (consid. 10).

Au vu de l'arrêt 2C_219/2022, les recourantes sont réputées avoir obtenu gain de cause dans la procédure A-232/2020 en tant qu'elles contestaient la décision du 10 décembre 2019 de l'AFC qui accordait l'assistance administrative avec la Fédération de Russie. La solution finale retenue par le Tribunal fédéral revient en effet à admettre les conclusions des recourantes en ce sens que la décision de l'autorité inférieure est annulée, respectivement que la demande d'assistance de la Fédération de Russie est rejetée. Les recourantes sont réputées avoir obtenu gain de cause dans la procédure A-232/2020 même si le Tribunal fédéral a réformé l'arrêt du Tribunal administratif fédéral en s'appuyant sur les éléments relatifs à l'intervention militaire de la Fédération de Russie en Ukraine qui se sont déroulés après

la décision de l'autorité inférieure, respectivement l'arrêt du Tribunal administratif fédéral dans la procédure A-232/2020.

A l'inverse de ce que prétend l'AFC, l'on ne saurait considérer que le mandataire des recourantes a déjà été pleinement indemnisé pour la procédure antérieure. Les frais engagés par les recourantes pour assurer leurs intérêts en procédure doivent en effet être considérés comme nécessaires, et ce y compris au stade de la procédure devant le présent Tribunal. Par ailleurs, le Tribunal ne saurait statuer en équité au vu des circonstances particulières du cas d'espèce et n'allouer aucuns dépens, dès lors que cela reviendrait, comme le relèvent les recourantes, à ignorer l'autorité de l'arrêt de renvoi du Tribunal fédéral. Aussi, dans la mesure où l'on ne saurait reprocher aux recourantes d'avoir provoqué des frais inutiles ou manqué à leurs obligations procédurales, le Tribunal ne peut pas modifier en l'occurrence la répartition des frais et dépens.

5.2.3 Il convient enfin de préciser que, contrairement à ce qu'indique l'AFC, le Tribunal ne saurait appliquer l'art. 5 FITAF par analogie au motif que l'issue de la procédure n'est pas imputable à l'une ou l'autre partie et considérer que la procédure aurait été manifestement dépourvue de chance de succès. Cette disposition est en effet réservée aux cas dans lesquels la procédure devient sans objet (cf. arrêt du TF 2C_617/2022 du 21 mars 2024 consid. 3.4.2 s.), ce qui n'est pas le cas en l'espèce. En effet, au vu de l'arrêt de renvoi du Tribunal fédéral, l'arrêt du Tribunal administratif fédéral dans la procédure antérieure est en l'occurrence réformé en ce sens que le recours est admis et la décision finale de l'AFC annulée. Dans ces circonstances et comme le soutiennent les recourantes, le Tribunal ne saurait s'écarter du principe selon lequel la partie qui succombe supporte le paiement des frais de justice et doit verser des dépens à la partie qui obtient gain de cause (cf. supra consid. 3.2.3). Au demeurant, il en aurait été de même dans l'hypothèse où le Tribunal fédéral aurait admis le recours et renvoyé la cause au Tribunal administratif fédéral pour qu'il statue à nouveau sur le fond, en tenant compte de l'intervention militaire de la Fédération de Russie en Ukraine sous l'angle de la réserve de l'ordre public.

5.3

5.3.1 En l'espèce, les recourantes ont versé une avance de frais de 5 000 francs à la suite de l'introduction de leur recours au Tribunal, qui ne leur a pas été restituée à ce jour.

Les frais de la procédure A-232/2020 demeurent fixés à 5 000 francs mais ne seront pas perçus (art. 63 al. 2 PA), de sorte qu'il convient de restituer aux recourantes l'avance sur les frais de procédure d'un montant équivalent qu'elles ont versée, à charge pour elles de communiquer des coordonnées bancaires au Tribunal.

5.3.2

5.3.2.1 Il y a en outre lieu d'allouer des dépens aux recourantes pour les frais nécessaires causés par le litige, étant donné qu'elles obtiennent gain de cause et qu'elles ont eu recours aux services d'un avocat (cf. art. 64 al. 1 PA et art. 7 ss FITAF).

5.3.2.2 Le Tribunal fixe les dépens sur la base d'un décompte (cf. art. 14 FITAF). En l'absence d'un tel décompte, il appartient au Tribunal de fixer l'indemnité due à titre de dépens selon sa libre appréciation et sur la base du dossier (cf. art. 14 al. 2 FITAF), une motivation sommaire à ce sujet étant suffisante (cf. arrêts du TAF A-1900/2019 du 19 mai 2021 consid. 10.1; A-7744/2015 du 29 novembre 2017 consid. 10.2.1).

5.3.2.3 Les dépens comprennent les frais de représentation et les éventuels autres frais de la partie (cf. art. 8 al. 1 FITAF). Les frais de représentation incluent les honoraires d'avocat ou l'indemnité du mandataire professionnel n'exerçant pas la profession d'avocat (art. 9 al. 1 let. a FITAF). Le tarif horaire des avocats est de 200 francs au moins et de 400 francs au plus (art. 10 al. 2 FITAF).

5.3.2.4 Selon la jurisprudence, les honoraires de l'avocat dans les procédures devant le Tribunal ne se calculent pas en fonction de la valeur litigieuse, mais du temps investi (arrêts 2C_343/2010 consid. 8.3.1 [non publié in ATF 137 II 199]; 2C_445/2009 consid. 5.1 s.), étant précisé que seul le temps nécessaire à la défense de la partie représentée doit être indemnisé (cf. art. 64 al. 1 PA; art. 7 al. 1, art. 8 al. 2 et art. 10 al. 1 FITAF). A cet égard, le Tribunal dispose d'un large pouvoir d'appréciation dans la fixation du montant des dépens (cf. arrêts du TF 2C_172/2016 du 16 août 2016 consid. 4.2; 12T_1/2015 du 17 mars 2015; 8C_329/2011 du 29 juillet 2011 consid. 6.1; 2C_343/2010 consid. 8.3.1 [non publié in ATF 137 II 199]; FRÉSARD, op. cit., art. 64 PA nº 43). 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 (cf. FRÉSARD, op. cit., art. 64 PA

nº 46; dans ce sens, cf. également arrêt de la commission administrative du TF 12T_3/2019 du 20 janvier 2020 consid. 3).

5.3.2.5 En l'espèce, les recourantes réclament un montant total de 120 000 francs à titre de dépens, à savoir un montant de 20 000 francs par recourante. Elles ne produisent toutefois aucune note d'honoraires justifiant des tâches de procédure effectuées, ni de l'ampleur du travail engendré. A cet égard, les recourantes allèguent que le montant sollicité de 20 000 francs par recourante correspondrait à 50 heures de travail. Or, il n'est pas admissible d'alléguer un certain montant à titre de dépens pour ensuite en déduire le nombre d'heures consacrées. Il appartenait en effet aux recourantes d'exposer le temps investi et nécessaire à la défense de leurs intérêts pour justifier le montant réclamé. Par ailleurs, le montant réclamé par les recourantes apparaît en décalage avec les dépens usuellement arrêtés de manière forfaitaire dans les procédures d'assistance administrative internationale en matière fiscale, à savoir entre 7 500 et 15 000 francs (cf. arrêt du TAF A-1644/2020 du 24 mai 2022 consid. 4.3). Le caractère historique ou sans précédent de la cause dont se prévalent les recourantes ne justifie également pas de s'écarter des montants communément admis. Le Tribunal constate que le travail accompli par le mandataire des recourantes a essentiellement consisté dans la rédaction d'un mémoire de recours de 51 pages (13 janvier 2020), d'une réplique de 13 pages (13 juillet 2020) et d'une détermination de 6 pages sur le statut de X. (12 novembre 2020). A cet égard, bien que la procédure concerne six recourantes, il ne se justifie pas, comme le prétendent les recourantes, de multiplier l'indemnité de dépens par le nombre de recourantes. Une seule indemnité leur est en effet allouée pour les écritures communes déposées, qui soulèvent au demeurant des moyens similaires. 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 12 500 francs. Cette indemnité sera mise à la charge de l'autorité inférieure (cf. art. 64 al. 2 PA).