



Arrêt du 23 décembre 2021

Composition

Emilia Antonioni Luftensteiner (présidente du collège),
Jürg Steiger, Alexander Mistic, juges,
Renaud Rini, greffier.

Parties

A. _____,
représenté par
Maîtres Simone Nadelhofer et Roxane Pedrazzini,
recourant,

contre

Administration fédérale des contributions AFC,
autorité inférieure.

Objet

Assistance administrative (CDI CH-SE).

Faits :**A.**

A.a La Swedish Tax Agency, Unit for International Relations (ci-après : l'autorité requérante ou l'autorité fiscale suédoise) a adressé une demande d'assistance administrative, datée du (...), à l'Administration fédérale des contributions (ci-après : l'autorité inférieure ou l'AFC). Ladite demande est fondée sur l'art. 27 de la Convention du 7 mai 1965 entre la Confédération suisse et le Royaume de Suède en vue d'éviter les doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune (RS 0.672.971.41; ci-après: CDI CH-SE).

A.b Dans sa requête, l'autorité fiscale suédoise a indiqué qu'elle examinait la situation fiscale de Monsieur A. _____ (ci-après : la personne concernée) pour la période allant du (...) 2014 au (...) 2017. L'autorité requérante a expliqué en substance qu'en dépit de la résidence fiscale alléguée au (...) de la personne concernée, plusieurs éléments attestaient que celle-ci disposait d'un lien étroit (« essential connection ») avec la Suède au cours des années 2014-2017. Ce lien se matérialise la résidence de (...) en Suède, la propriété de biens immobiliers en Suède et la détention indirecte d'un vaste groupe de sociétés en Suède. L'autorité requérante possédait des informations selon lesquelles la personne concernée détient ou a accès à des comptes bancaires auprès de B. _____. Étant assujéti à l'impôt de manière illimitée en Suède, la personne concernée devrait y payer l'impôt sur ses revenus provenant de Suède et de l'étranger. Au titre de l'urgence de la réponse requise, la demande d'assistance mentionne « Statute of limitation : 31/12/2020 regarding the year 2014 ».

A.c Afin d'évaluer la situation fiscale de la personne concernée et d'effectuer la correcte taxation de celle-ci en matière d'impôt sur le revenu en Suède, l'autorité requérante a adressé à l'AFC les demandes suivantes :

1. For the period (...) 2014 - (...) 2017, for all accounts in the bank B. _____, in the name of A. _____, whether in his name or to which A. _____ is signatory or ultimate beneficial owner, we request the following documents or information:

- a) Copy of statements
- b) Information about account holder(s) and signatories to the accounts
- c) Opening documents and KYC documents

d) Any instructions received by the bank in any form, from A._____ or any other person acting on his behalf or on his instruction or authority, requesting any payments of transfers to be made from the accounts.

2. If A._____ holds any bank cards, we request statements for the cards for the period (...) 2014 - (...) 2017.

L'autorité requérante a indiqué que les relevés des comptes bancaires de la personne concernée sont importants pour établir le revenu imposable de celle-ci et que l'utilisation de cartes bancaires/crédits peut démontrer dans quelle mesure la personne concernée a séjourné en Suède, ce qui peut être très important pour déterminer sa résidence conformément aux conventions fiscales. La demande d'assistance administrative précise en outre:

a) all information obtained through the request will be treated confidentially and used solely for those purposes set out in the agreement that constitutes the basis for this request;

b) the request is in line with the laws and administrative practices of the authority in charge and the agreement which forms the basis for this request;

c) in similar circumstances, the information would be available if our own laws and administrative practices applied;

d) all possibilities concerning procurement of information within one's own legal jurisdiction have been exhausted except for those which would have involved a disproportionate effort.

B.

B.a Par ordonnance de production du 2 avril 2020, l'AFC a demandé à B._____ de produire, dans un délai de dix jours, les documents et renseignements requis par la demande d'assistance administrative. B._____ a en outre été priée d'informer la personne concernée de l'ouverture de la procédure d'assistance administrative et de l'inviter à désigner, le cas échéant, un représentant en Suisse autorisé à recevoir des notifications.

B.b Par courriel du 8 avril 2020, Maître Simone Nadelhofer a annoncé à l'AFC avoir été mandatée pour représenter les intérêts de la personne concernée et a requis la consultation des pièces du dossier.

B.c Par courriel du 15 avril 2020, B._____ a transmis à l'AFC les informations demandées. Il ressort notamment de la documentation fournie par B._____ que la personne concernée est ayant droit économique de la

relation bancaire n° (...) détenue par la société C._____, fondée le (...) et sise aux (...). Elle a également informé l'AFC avoir uniquement informé la personne concernée de l'ouverture de la procédure d'assistance administrative.

B.d Sur requête de l'AFC du 20 avril 2020, l'autorité fiscale suédoise a indiqué, par courriel du (...), qu'elle ne s'opposait pas à ce que l'accès au dossier soit octroyé à la personne concernée.

B.e Sur requête de l'AFC du 30 avril 2020, B._____ a, par courriel du même jour, transmis à l'AFC des informations supplémentaires.

B.f Par courriel du 20 mai 2020, dans le délai prolongé par l'AFC, Maître Noémie Raetzo a transmis à l'AFC la procuration de son mandant.

C.

C.a Par courrier du 25 mai 2020, l'AFC a mis à disposition l'intégralité du dossier à Maître Noémie Raetzo pour consultation. Elle a également indiqué les informations qu'elle prévoyait de transmettre à l'autorité fiscale suédoise accompagnées des documents utiles et informé la personne concernée du fait qu'elle pouvait, dans un délai de dix jours, consentir à la transmission des données ou prendre position par écrit.

C.b Par courrier du 22 juin 2020, dans le délai prolongé par l'AFC, Maîtres Simone Nadelhofer et Roxane Pedrazzini ont transmis leurs observations en s'opposant, au nom de leur mandant à tout envoi d'informations à l'autorité fiscale suédoise.

C.c Sur requête de l'AFC du 30 juin 2020 de l'AFC, B._____ a, par entretien téléphonique du même jour, indiqué qu'elle n'avait pas envoyé de courrier d'information à la société C._____.

C.d Sur requête de l'AFC du 30 juin 2020 de l'AFC, Maître Roxane Pedrazzini a, par entretien téléphonique du même jour, indiqué qu'elle ne représentait pas la société C._____.

C.e L'AFC a informé la société C._____ de l'ouverture de la procédure d'assistance administrative par publication dans la Feuille fédérale du (...) 2020 et a imparti un délai de dix jours à celle-ci pour désigner un représentant en Suisse autorisé à recevoir des notifications. La société C._____ ne s'est pas manifestée durant ce délai.

D.

Par décisions finales du 1^{er} septembre 2020, l'une notifiée à la personne concernée par l'intermédiaire des mandataires de celle-ci, et l'autre notifiée à C._____ par publication dans la feuille fédérale, l'AFC a accordé l'assistance administrative à l'autorité requérante pour tous les renseignements transmis par B._____.

E.

E.a Par acte du 1^{er} octobre 2020, la personne concernée (ci-après : le recourant), agissant par l'intermédiaire de ses mandataires, a interjeté un recours par devant le Tribunal administratif fédéral (ci-après : le TAF ou le Tribunal) à l'encontre de la décision finale de l'AFC du 1^{er} septembre 2020. Dans son mémoire, le recourant a formulé les conclusions suivantes :

A titre superprovisionnel et provisionnel

1. Faire interdiction à l'Administration fédérale des contributions de transmettre spontanément des informations de quelque nature que ce soit à l'Autorité requérante sur la procédure (...), et en cas de requête de l'Autorité requérante, de se limiter au seul fait que la procédure nationale suit son cours ou qu'un recours « a été déposé » sans préciser l'identité de la partie ayant formé recours.

A la forme

2. Déclarer le présent recours recevable.

Au fond

Principalement

3. Admettre le présent recours.

Puis, cela fait

4. Annuler la décision de l'Administration fédérale des contributions du 1^{er} septembre 2020 rendue dans le cadre de la procédure (...).

5. Déclarer qu'il ne peut être entré en matière sur la demande d'assistance administrative n° (...) formée par la *Swedish Tax Agency, Unit for International Relations* datée du (...) concernant le Recourant, respectivement que cette demande soit rejetée.

6. Ordonner à l'Administration fédérale des contributions de détruire les documents au dossier de la procédure d'assistance administrative (...).

Subsidiairement

7. Annuler la décision de l'Administration fédérale des contributions du 1^{er} septembre 2020 rendue dans le cadre de la procédure (...).

8. Renvoyer le dossier de la procédure (...) à l'Administration fédérale des contributions pour que cette autorité sollicite, avant de transmettre toute information et avant nouvelle décision, des clarifications complémentaires auprès de l'Autorité requérante en lui demandant en particulier de se prononcer sur le fait que contrairement à la demande d'assistance administrative du (...):

a) Monsieur A. _____ n'est pas propriétaire de biens immobiliers en Suède;

b) Madame (...) n'a pas émigré en Suède; et

c) ni la nationalité suédoise, ni la simple détention d'un compte bancaire en Suède, ni un investissement en capital passif dans une entreprise suédoise ne constituent des liens suffisants pour imposer Monsieur A. _____ en Suède.

Cela fait, demander sur quelle base les informations requises continuent à remplir l'exigence de la condition de la pertinence vraisemblable malgré l'inexistence et la non pertinence des éléments invoqués par l'Autorité requérante dans la demande d'assistance n° (...) selon lettres a) - c) ci-dessus pour prétendre aux liens étroits de Monsieur A. _____ avec la Suède.

9. Cela fait, ordonner à l'Administration fédérale d'impartir un délai raisonnable au Recourant pour se déterminer tant sur la demande de clarifications qui sera adressée à l'Autorité requérante que sur la réponse de l'Autorité requérante avant de rendre une nouvelle décision.

Très subsidiairement

10. Annuler la décision de l'Administration fédérale des contributions du 1^{er} septembre 2020 rendue dans le cadre de la procédure (...).

11. Ordonner à l'Administration fédérale des contributions de retirer, respectivement caviarder, de la documentation que l'Administration fédérale des contributions entend communiquer à l'Autorité requérante tout document et toute information relative à une période antérieure au (...) 2014 et postérieure au (...) 2017, et en particulier:

a) la ligne relative aux mois de juillet à décembre de l'année (...) en bas du *Portfolio historical return* en page 114 de l'Enclosure 01;

b) la date (...) indiquée en diagonale en page 81 de l'Enclosure 03;

c) toutes les dates antérieures au 31 décembre 2013 et indiquées dans la description n°36 sous le titre *Occupational details* en page 84 de l'Enclosure 03, soit (...), (...), (...), (...), (...), (...), (...) et (...);

d) toutes les dates antérieures au 31 décembre 2013 et indiquées dans la description n° 36 sous le titre *Occupational details* en page 95 de l'Enclosure 03, soit (...), (...), (...), (...), (...), (...), (...) et (...); et

e) la mention des années (...) en page 44 de l'Enclosure 04.

12. Ordonner à l'Administration fédérale des contributions de retirer de la documentation que l'Administration fédérale des contributions entend communiquer à l'Autorité requérante tout document et toute information non vraisemblablement pertinente, et en particulier :

a) l'intégralité des documents intitulés « *Client Profile* » et « *Additional Client Profile Information* » en pages 81 à 96 de l'Enclosure 03; et

b) l'intégralité du document intitulé « *Client Profile* » en pages 43 à 47 de l'Enclosure 04.

13. Ordonner à l'Administration fédérale des contributions de trier, respectivement caviarder, des noms des tiers mentionnés dans la documentation bancaire.

14. Cela fait, ordonner à l'Administration fédérale des contributions de fixer un délai au Recourant pour qu'il puisse exercer son droit d'être entendu et se déterminer sur la documentation que l'Administration fédérale des contributions entend communiquer à l'Autorité requérante dans le cadre de la procédure (...) et reflétant les changements et caviardages selon les conclusions n° 11 et 12 ci-dessus avant qu'une décision finale le concernant ne soit rendue dans la procédure (...).

15. Ordonner à l'Administration fédérale des contributions d'intégrer à sa communication à l'Autorité requérante une exigence expresse du respect principe de spécialité, soit que les informations transmises ne pourront être utilisées dans l'Etat requérant que dans le cadre de procédures fiscales relatives au Recourant et uniquement pour la période entre le (...) 2014 et le (...) 2017.

En tout état

16. Ne pas communiquer à l'Autorité requérante le fait que le Recourant est représenté dans la procédure n° (...), a formé des observations et les éléments allégués dans le présent Recours ainsi que toutes autres informations communiquées préalablement audit Recours dans le cadre de la procédure n° (...).

17. Caviarder le contenu de la décision du Tribunal administratif fédéral avant sa publication de manière à ce que l'identité du Recourant soit préservée, soit en particulier : son nom et le nom des membres de sa famille; son lieu de domicile; et les dates et numéros de réf. des décisions et autres actes rendus par l'Autorité requérante dans le cadre de toute procédure le visant en Suède.

18. Ordonner que toute avance de frais versée par le Recourant lui soit restituée.

19. Octroyer une indemnité équitable au Recourant à titre de dépens de la présente procédure, à charge de l'Administration fédérale des contributions.

20. Débouter tout opposant de toutes autres ou contraires conclusions.

E.b Par décision incidente du 6 octobre 2020, le TAF a notamment fait interdiction à l'AFC de divulguer l'identité du recourant lors de toute mise à jour des « statuts updates » adressée à l'Etat requérant et de laisser d'une autre manière savoir à l'Etat requérant que c'est le recourant qui a formé recours contre la décision finale du 1^{er} septembre 2020. Seule la mention selon laquelle la décision finale fait l'objet d'un recours pendant devant un tribunal est admise.

E.c Dans sa réponse du 11 décembre 2020 adressée au Tribunal, l'AFC a conclu, sous suite de frais et dépens, au rejet du recours. Elle a également indiqué avoir effectué des caviardages supplémentaires sur les documents qu'elle entend transmettre à l'autorité fiscale suédoise.

E.d Par réplique du 1^{er} février 2021, le recourant a, dans le délai prolongé, modifié les conclusions déposées dans son mémoire du 1^{er} octobre 2020 et a produit un courrier de B. _____ du 18 septembre 2020 portant sur le profil client du recourant. Les conclusions du recourant ont été modifiées de la sorte :

A titre provisionnel

1. Maintenir l'interdiction au chiffre 4 du dispositif de la décision incidente du 6 octobre 2020 du Tribunal de céans faite à l'Administration fédérale des contributions.

A la forme

2. Déclarer le présent recours recevable.

Au fond

Principalement

3. Admettre le présent recours.

Puis, cela fait

4. Annuler la décision de l'Administration fédérale des contributions du 1^{er} septembre 2020 rendue dans le cadre de la procédure (...).

5. Déclarer qu'il ne peut être entré en matière sur la demande d'assistance administrative n° (...) formée par la *Swedish Tax Agency, Unit for International Relations* datée du (...) concernant le Recourant, respectivement que cette demande soit rejetée.

6. Ordonner à l'Administration fédérale des contributions de détruire les documents au dossier de la procédure d'assistance administrative (...).

Subsidiairement

7. Annuler la décision de l'Administration fédérale des contributions du 1^{er} septembre 2020 rendue dans le cadre de la procédure (...).

8. Ordonner à l'Administration fédérale des contributions de retirer de la documentation que l'Administration fédérale des contributions entend communiquer à l'Autorité requérante tout document et toute information non vraisemblablement pertinente, et en particulier :

a) l'intégralité des documents intitulés « *Client Profile* » et « *Additional Client Profile Information* » en pages 81 à 96 de l'Enclosure 03; et

b) l'intégralité du document intitulé « *Client Profile* » en pages 43 à 47 de l'Enclosure 04.

Ou subsidiairement à la conclusion 8 ci-dessus

8^{bis}. Ordonner à l'Administration fédérale des contributions d'inclure la Pièce 27 produite par le Recourant à la documentation que l'Administration fédérale des contributions entend communiquer à l'Autorité requérante.

Ou encore plus subsidiairement aux conclusions 8 et 8bis ci-dessus

8^{ter}. Ordonner à l'Administration fédérale des contributions de solliciter une confirmation de B. _____ de la conformité du contenu de la Pièce 27 produite par le Recourant et de l'inclure à la documentation que l'Administration fédérale des contributions entend communiquer à l'Autorité requérante.

Ou encore plus subsidiairement aux conclusions 8, 8bis et 8ter ci-dessus

8^{quater}. Ordonner à l'Administration fédérale des contributions d'intégrer à sa communication à l'Autorité requérante une information expresse que les documents intitulés *Client Profile* contiennent des informations fausses et nécessitent des clarifications.

9. Annuler la décision de l'Administration fédérale des contributions du 1^{er} septembre 2020 rendue dans le cadre de la procédure (...).

10. Renvoyer le dossier de la procédure (...) à l'Administration fédérale des contributions pour que cette autorité sollicite, avant de transmettre toute information et avant nouvelle décision, des clarifications complémentaires auprès

de l'Autorité requérante en lui demandant en particulier de se prononcer sur le fait que contrairement à la demande d'assistance administrative du (...):

- a) Monsieur A. _____ n'est pas propriétaire de biens immobiliers en Suède;
- b) Madame (...) n'a pas émigré en Suède; et
- c) ni la nationalité suédoise, ni la simple détention d'un compte bancaire en Suède, ni un investissement en capital passif dans une entreprise suédoise ne constituent des liens suffisants pour imposer Monsieur A. _____ en Suède.

Cela fait, demander sur quelle base les informations requises continuent à remplir l'exigence de la condition de la pertinence vraisemblable malgré l'inexistence et la non-pertinence des éléments invoqués par l'Autorité requérante dans la demande d'assistance n° (...) selon lettres a) - c) ci-dessus pour prétendre aux liens étroits de Monsieur A. _____ avec la Suède.

11. Cela fait, ordonner à l'Administration fédérale d'impartir un délai raisonnable au Recourant pour se déterminer tant sur la demande de clarifications qui sera adressée à l'Autorité requérante que sur la réponse de l'Autorité requérante avant de rendre une nouvelle décision.

Très subsidiairement

12. Annuler la décision de l'Administration fédérale des contributions du 1^{er} septembre 2020 rendue dans le cadre de la procédure (...).

13. Ordonner à l'Administration fédérale des contributions de retirer, respectivement caviarder, de la documentation que l'Administration fédérale des contributions entend communiquer à l'Autorité requérante tout document et toute information relative à une période antérieure au (...) 2015 et postérieure au (...) 2017, et en particulier :

- a) l'intégralité des Enclosures 2, 4 et 5;
- b) les informations portant sur l'année fiscale 2014 dans l'Enclosure 1, en particulier pp. 1 à 98, p. 101, pp. 104 à 106, pp. 109 à 110, pp. 112 à 115, pp. 117 à 119, p. 124, pp. 127 à 129, pp. 132 à 133, pp. 136 à 138, pp. 140 à 142, p. 147, pp. 150 à 152, pp. 155 à 156, pp. 159 à 161, pp. 163 à 165, p. 170, pp. 173 à 175, pp. 178 à 179, pp. 182 à 184, pp. 186 à 188, p. 193, p. 196, p. 198, p. 201, pp. 205 à 206, pp. 209 à 210, p. 216, p. 219, p. 221, p. 224, pp. 228 à 229, pp. 232 à 233, p. 239, p. 242, p. 244, p. 247, pp. 250 à 252, pp. 255 à 256, pp. 262 à 263, pp. 265 à 266, pp. 270 à 271, pp. 274 à 275, p. 282, p. 285, p. 287, p. 290, pp. 305 à 306, pp. 309 à 310 et pp. 508 à 523.

14. Ordonner à l'Administration fédérale des contributions de trier, respectivement caviarder, des noms des tiers mentionnés dans la documentation bancaire.

15. Cela fait, ordonner à l'Administration fédérale des contributions de fixer un délai au Recourant pour qu'il puisse exercer son droit d'être entendu et se déterminer sur la documentation que l'Administration fédérale des contributions entend communiquer à l'Autorité requérante dans le cadre de la procédure (...) et reflétant les changements et caviardages selon les conclusions n° 13 et 14 ci-dessus avant qu'une décision finale le concernant ne soit rendue dans la procédure (...).

16. Ordonner à l'Administration fédérale des contributions d'intégrer à sa communication à l'Autorité requérante une exigence expresse du respect principe de spécialité, soit que les informations transmises ne pourront être utilisées dans l'Etat requérant que dans le cadre de procédures fiscales relatives au Recourant et uniquement pour la période entre le (...) 2015 et le (...) 2017.

17. Annuler la décision de l'Administration fédérale des contributions du 1^{er} septembre 2020 rendue dans le cadre de la procédure (...).

18. Ordonner à l'Administration fédérale des contributions de retirer, respectivement caviarder, de la documentation que l'Administration fédérale des contributions entend communiquer à l'Autorité requérante tout document et toute information relative à une période antérieure au (...) 2014 et postérieure au (...) 2017.

19. Ordonner à l'Administration fédérale des contributions de trier, respectivement caviarder, des noms des tiers mentionnés dans la documentation bancaire.

20. Cela fait, ordonner à l'Administration fédérale des contributions de fixer un délai au Recourant pour qu'il puisse exercer son droit d'être entendu et se déterminer sur la documentation que l'Administration fédérale des contributions entend communiquer à l'Autorité requérante dans le cadre de la procédure (...) et reflétant les changements et caviardages selon les conclusions n° 18 et 19 ci-dessus avant qu'une décision finale le concernant ne soit rendue dans la procédure (...).

21. Ordonner à l'Administration fédérale des contributions d'intégrer à sa communication à l'Autorité requérante une exigence expresse du respect principe de spécialité, soit que les informations transmises ne pourront être utilisées dans l'Etat requérant que dans le cadre de procédures fiscales relatives au Recourant et uniquement pour la période entre le (...) 2014 et le (...) 2017.

En tout état

22. Ne pas communiquer à l'Autorité requérante le fait que le Recourant est représenté dans la procédure n° (...), a formé des observations et les éléments allégués dans le présent Recours ainsi que toutes autres informations communiquées préalablement audit Recours dans le cadre de la procédure n° (...).

23. Caviarder le contenu de la décision du Tribunal administratif fédéral avant sa publication de manière à ce que l'identité du Recourant soit préservée, soit en particulier :

- son nom et le nom des membres de sa famille;
- son lieu de domicile; et
- les dates et numéros de réf. des décisions et autres actes rendus par l'Autorité requérante dans le cadre de toute procédure le visant en Suède.

24. Ordonner que toute avance de frais versée par le Recourant lui soit restituée.

25. Octroyer une indemnité équitable au Recourant à titre de dépens de la présente procédure, à charge de l'Administration fédérale des contributions.

26. Débouter tout opposant de toutes autres ou contraires conclusions.

E.e Par duplique du 5 mars 2021, l'AFC a maintenu les conclusions présentées dans sa réponse du 11 décembre 2020 11 décembre 2020.

F.

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 de la loi fédérale du 17 juin 2005 sur le Tribunal administratif fédéral (LTAF, RS 173.32) – non réalisées en l'espèce – ledit Tribunal connaît, selon l'art. 31 LTAF, des recours contre les décisions au sens de l'art. 5 de la loi fédérale du 20 décembre 1968 sur la procédure administrative (PA, RS 172.021), prises par l'AFC (art. 33 let. d LTAF, ainsi que les art. 5 al. 1 et 17 al. 3 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]).

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 1^{er} février 2013 (RO 2013 231, 239). Les dispositions dérogatoires de la convention applicable dans les cas d'espèces sont réservées (art. 1 al. 2 LAAF). Déposée le (...), la demande d'assistance litigieuse entre dans le champ d'application de cette loi (art. 24 LAAF a contrario). La

procédure de recours est au demeurant soumise aux règles générales de la procédure fédérale, sous réserve de dispositions spécifiques de la LAAF (art. 19 al. 5 LAAF et 37 LTAF).

1.3 Le recours déposé répond aux exigences de forme et de fond de la procédure administrative (art. 50 al. 1 et 52 PA). L'art. 19 al. 2 LAAF confère la qualité pour recourir dans le cadre des procédures d'assistance administrative aux personnes qui remplissent les conditions de l'art. 48 PA. La qualité pour recourir des personnes qui ne sont pas des personnes concernées au sens de l'art. 3 let. a LAAF suppose l'existence d'un intérêt digne de protection qui n'existe que dans des situations très particulières (ATF 146 I 172 consid. 7.1.2 et 7.1.3).

1.4 En l'espèce, le recourant est une personne concernée au sens de l'art. 3 let. a LAAF, de sorte que la qualité pour recourir au sens des art. 19 al. 2 LAAF et 48 PA lui est reconnue.

1.5 Le recours a un effet suspensif ex lege (art. 19 al. 3 LAAF). L'éventuelle transmission de renseignements par l'AFC ne doit ainsi avoir lieu qu'une fois l'entrée en force de la décision de rejet du recours (FF 2010 241, 248; arrêt du TAF A-6266/2017 du 24 août 2018 consid. 1.3).

1.6 Cela étant précisé, il y a lieu d'entrer en matière sur le recours.

2.

2.1 Les recourants peuvent invoquer la violation du droit fédéral, y compris l'excès ou l'abus du pouvoir d'appréciation, la constatation inexacte ou incomplète des faits pertinents ou l'inopportunité, sauf si une autorité cantonale a statué comme autorité de recours (art. 49 PA; MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, *Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht*, 2^e éd., 2013, n°2.149; HÄFELIN/MÜLLER/UHLMANN, *Allgemeines Verwaltungsrecht*, 7^e éd., 2016, n°1146 ss).

2.2 Le Tribunal administratif fédéral dispose d'un plein pouvoir de cognition (art. 49 PA). Il constate les faits et applique le droit d'office (art. 62 al. 4 PA). Néanmoins, il se limite en principe aux griefs invoqués et n'examine les autres points que dans la mesure où les arguments des parties ou le dossier l'y incitent (ATF 122 V 157 consid. 1a; 121 V 204 consid. 6c).

2.3 En l'espèce, le recourant invoque, à titre principal, une violation de la norme de la pertinence vraisemblable. A cet égard, il avance en substance

que sa résidence fiscale serait au (...) et requiert le retrait, respectivement le caviardage, de certaines informations, de tiers non concernés et d'informations non couvertes temporellement par la demande d'assistance.

Le Tribunal examinera d'abord le droit applicable *ratione temporis* à la demande d'assistance administrative et les conditions formelles de recevabilité de celle-ci (consid. 3 infra). Il exposera ensuite les conditions matérielles de l'assistance administrative (consid. 4 infra) avant de traiter des questions dont il est fait grief par le recourant (consid. 5 ss infra).

3.

3.1 L'assistance administrative avec la Suède est actuellement régie par la CDI CH-SE – largement calquée sur le Modèle de convention fiscale de l'OCDE concernant le revenu et la fortune (ci-après: MC OCDE, qui est assorti d'un commentaire issu de cette organisation: OCDE, Modèle de Convention fiscale concernant le revenu et la fortune, version abrégée [avec un commentaire article par article], différentes versions de ce document sont disponibles sur le site internet: www.oecd.org thèmes fiscalité conventions fiscales) –, et par le par. 4 du Protocole à la CDI CH-SE (publié également au RS 0.672.971.41; ci-après : Protocole CDI CH-SE). Ces dispositions ont été introduites par un Protocole du 28 février 2011 entre la Confédération suisse et le Royaume de Suède modifiant ladite convention, dans sa version conforme au Protocole signé le 10 mars 1992, approuvé par l'Assemblée fédérale le 16 mars 2012 et en vigueur depuis le 5 août 2012 (RO 2012 4155; FF 2011 6591; ci-après: Protocole du 28 février 2011).

3.2 Les impôts auxquels s'appliquent la CDI CH-SE sont les impôts sur le revenu et la fortune. En ce qui concerne la Suède, cela comprend, notamment, (1) l'impôt d'État sur le revenu, y compris l'impôt des marins et l'impôt sur les coupons, (2) la taxe sur les avantages et privilèges spéciaux, (3) les impôts spéciaux des sociétés anonymes en cas de non-distribution des bénéfices existants et sur les distributions lors de réduction du capital, (4) l'impôt communal sur le revenu et (5) l'impôt d'État sur la fortune (art. 2 al. 1 et 3 let. a CDI CH-SE). Les dispositions de la CDI CH-SE modifiées selon le Protocole du 28 février 2011, ainsi que le Protocole CDI CH-SE, s'appliquent en particulier aux demandes d'échange de renseignements déposées le jour de l'entrée en vigueur du Protocole du 28 février 2011 ou après cette date pour des renseignements concernant les années civiles commençant le 1^{er} janvier de l'année suivant la signature dudit Protocole ou après cette date (cf. Art. XV ch. 2 let. d du Protocole du 28 février 2011, publié également au RS 0.672.971.41; arrêts du TAF A-2996/2016 du

13 février 2018 consid. 3.1, A-2063/2019 du 13 septembre 2021 consid. 4.1.1).

3.3 En l'espèce, le Protocole du 28 février 2011 a été signé le 28 février 2011 et est entré en vigueur le 5 août 2012. Dans la mesure où la présente affaire découle d'une demande d'assistance formulée le (...) et porte sur la période fiscale du (...) 2014 au (...) 2017, l'ensemble des dispositions susmentionnées est applicable.

3.4 Sur le plan formel, le par. 4 let. c du Protocole CDI CH-SE prévoit que la demande d'assistance doit indiquer : (i) le nom de la ou des personnes visées par le contrôle ou l'enquête et, pour autant qu'ils soient connus, les autres éléments qui facilitent l'identification de cette ou de ces personnes tels que l'adresse, le numéro de compte ou la date de naissance, (ii) la période visée par la demande, (iii) une description des renseignements demandés et la forme selon laquelle l'Etat requérant désire recevoir les renseignements de l'Etat requis, (iv) l'objectif fiscal qui fonde la demande, (v) le nom et, si elle est connue, l'adresse du détenteur présumé des renseignements requis. La jurisprudence a considéré à cet égard que l'indication des dispositions du droit fiscal étranger n'est pas requise (arrêt du TAF A-4154/2017 du 21 août 2018 consid. 2.2 avec les réf. citées).

3.5 En l'espèce, la requête d'assistance administrative présentée par l'autorité requérante le (...) contient l'ensemble des renseignements requis par le par. 4 let. c du Protocole CDI CH-SE. Elle mentionne en effet l'identité de la personne faisant l'objet du contrôle, à savoir le recourant, la période visée par la demande, soit les années 2014 à 2017, la description des renseignements demandés (cf. let. A.c supra), l'objectif fiscal qui fonde la demande, l'impôt sur le revenu ainsi que l'identité et l'adresse du détenteur des renseignements, soit B._____.

3.6 Au vu de ces éléments, le Tribunal constate que la demande d'assistance de l'autorité fiscale suédoise est formellement recevable conformément à la CDI CH-SE.

4.

4.1 Le principe de la bonne foi (art. 7 al. 1 let. c LAAF) s'applique en tant que principe d'interprétation et d'exécution des traités dans le domaine de l'échange de renseignements des conventions de double impositions (ATF 143 II 202 consid. 8.3; arrêts du TAF A-2321/2017 du 20 décembre 2017 consid. 3.4.1, A-4669/2016 du 8 décembre 2017 consid. 2.3, A-4025/2016 du 2 mai 2017 consid. 3.2.3.1). L'Etat requis est ainsi lié par

l'état de fait et les déclarations présentés dans la demande, dans la mesure où ceux-ci ne peuvent pas être immédiatement réfutés en raison de fautes, lacunes ou de contradictions manifestes (arrêts du TAF A-6266/2017 du 24 août 2018 consid. 2.4.1, A-5066/2016 du 17 mai 2018 consid. 2.4.1).

4.2 La bonne foi d'un Etat est toujours présumée dans les relations internationales, ce qui implique, dans le présent contexte, que l'Etat requis ne saurait en principe mettre en doute les allégations de l'Etat requérant (ATF 142 II 161 consid. 2.1.3; arrêt du TAF A-4434/2016 du 18 janvier 2018 consid. 3.4.2), sauf s'il existe un doute sérieux, cas dans lequel le principe de la confiance ne s'oppose alors pas à ce qu'un éclaircissement soit demandé à l'Etat requérant; le renversement de la présomption de bonne foi d'un Etat doit en tout cas reposer sur des éléments établis et concrets (ATF 143 II 202 consid. 8.7.1 avec les réf. citées; arrêt du TAF A-6266/2017 du 24 août 2018 consid. 2.4.2).

4.3 Aux termes de l'art. 27 par. 1 CDI CH-SE, l'assistance doit être accordée à condition qu'elle porte sur des renseignements vraisemblablement pertinents pour l'application de la CDI ou de la législation fiscale des Etats contractants (arrêt du TF 2C_893/2015 du 16 février 2017 consid. 12.3 [non publié in : ATF 143 II 202]; arrêts du TAF A-4977/2016 du 13 février 2018 consid. 3.6.1; A-2321/2017 du 20 décembre 2017 consid. 3.6.1 et les réf. citées). La norme de la pertinence vraisemblable – clé de voûte de l'échange de renseignements (arrêts du TF 2C_695/2017 du 29 octobre 2018 consid. 2.6, 2C_1162/2016 du 4 octobre 2017 consid. 6.3; arrêt du TAF A-4819/2016 du 4 avril 2018 consid. 2.3.1) – a pour but d'assurer un échange de renseignements le plus large possible. Dans ce contexte, les limites posées à l'Etat requérant sont l'interdiction de la « pêche aux renseignements » ou celle de demander des renseignements manifestement impropres à faire progresser l'enquête fiscale ou sans rapport avec elle (ATF 144 II 206 consid. 4.2; arrêt du TF 2C_387/2016 du 5 mars 2018 consid. 5.1). L'interdiction des « fishing expeditions » correspond au principe de proportionnalité (art. 5 al. 2 Cst.), auquel doit se conformer chaque demande d'assistance administrative. Cela dit, il n'est pas attendu de l'Etat requérant que chacune de ses questions conduise nécessairement à une recherche fructueuse correspondante (arrêt du TAF A-3703/2019 du 23 avril 2020 consid. 2.5 et les réf. citées). Cette condition est réputée réalisée si, au moment où la demande d'assistance administrative est formulée, il existe une possibilité raisonnable que les renseignements demandés se révéleront pertinents. En revanche, peu importe qu'une fois fournis, il s'avère que l'information demandée soit finalement non pertinente (arrêt du TF 2C_764/2018 du 7 juin 2019 consid. 5.1).

4.4 Le rôle de l'Etat requis se limite à un contrôle de plausibilité; il doit se contenter de vérifier l'existence d'un rapport entre l'état de fait décrit et les documents requis, étant précisé que l'Etat requérant est présumé agir de bonne foi (arrêt du TAF A-6266/2017 du 24 août 2018 consid. 2.3.2; sur la condition de la bonne foi, cf. ATF 142 II 161 consid. 2.1.3). L'appréciation de la pertinence vraisemblable des informations demandées est ainsi en premier lieu du ressort de l'Etat requérant; il n'incombe pas à l'Etat requis de refuser une demande ou la transmission des informations parce que cet Etat serait d'avis qu'elles manqueraient de pertinence pour l'enquête ou le contrôle sous-jacents (voir ATF 142 II 161 consid. 2.1.1, 2.1.4 et 2.4 [qui évoque en particulier une « répartition des rôles » entre l'Etat requérant et l'Etat requis]; arrêts du TAF A-6266/2017 du 24 août 2018 consid. 2.3.2, A-5066/2016 du 17 mai 2018 consid. 2.3.2 et A-4434/2016 du 18 janvier 2018 consid. 3.6.2).

4.5 Le Tribunal fédéral a souligné que, dans le contexte de l'assistance administrative en matière fiscale fondée sur la vraisemblance, l'Etat requis n'a pas à vérifier l'application du droit interne procédural de l'Etat requérant pour décider de la pertinence d'une demande d'assistance administrative. Il suffit que les renseignements soient potentiellement propres à être utilisés dans la procédure étrangère. L'Etat requis ne peut avoir pour rôle d'examiner, au-delà du contrôle de la plausibilité, le bien-fondé de la procédure fiscale conduite à l'étranger ni à s'interroger sur d'éventuels obstacles procéduraux qui, en application du droit interne de l'Etat requérant, empêcheraient l'utilisation des renseignements obtenus. Une telle approche ne serait pas soutenable dans le contexte de la coopération internationale et au vu des spécificités de chaque procédure nationale. L'Etat requis ne disposerait du reste pas des éléments nécessaires pour vérifier l'exactitude des allégations des contribuables visés s'agissant du respect des règles procédurales de l'Etat requérant (ATF 144 II 206 consid. 4.3 et les réf. citées). Il appartient dans ces conditions aux contribuables de faire valoir leurs moyens procéduraux devant les autorités judiciaires de l'Etat requérant (arrêt du TF 2C_241/2016 du 7 avril 2017 consid. 5.4).

4.6 En lien avec la liste d'indications sur le contenu de la demande, à fournir par l'Etat requérant dans le contexte des CDI (cf. par. 4 let. c du Protocole CDI CH-SE comparé avec l'art. 6 al. 2 LAAF qui est d'application subsidiaire), le Tribunal fédéral retient qu'elle est conçue de telle manière que si l'Etat requérant s'y conforme scrupuleusement, il est en principe censé fournir des informations qui devraient suffire à démontrer la pertinence vraisemblable de sa demande (ATF 142 II 161 consid. 2.1.4; arrêt du TAF A-6266/2017 du 24 août 2018 consid. 2.2).

4.7 La résidence fiscale du contribuable faisant l'objet de la demande d'assistance ne doit pas nécessairement être déterminée au plan international pour que les renseignements demandés soient considérés comme vraisemblablement pertinents. Il peut en effet arriver que le contribuable dont l'Etat requérant prétend qu'il est l'un de ses résidents fiscaux en vertu des critères de son droit interne soit également considéré comme résident fiscal d'un autre Etat en vertu des critères du droit interne de cet autre Etat. La détermination de la résidence fiscale au plan international est ainsi une question de fond qui n'a pas à être abordée par la Suisse comme Etat requis au stade de l'assistance administrative (cf. ATF 145 II 112 consid. 2.2.2, 142 II 161 consid. 2.2.1, 142 II 218 consid. 3.6). Si le conflit de compétence se concrétise, il appartiendra au contribuable qui conteste être assujéti à l'impôt dans l'Etat requérant de faire valoir ses arguments devant les autorités de cet Etat; le cas échéant, la double imposition internationale sera évitée par le jeu des règles de détermination de la résidence fiscale internationale prévues dans la convention applicable entre les Etats concernés (cf. ATF 145 II 112 consid. 2.2.2, 142 II 218 consid. 3.7).

4.8 L'Etat requérant n'est pas tenu d'attendre l'issue du litige sur le principe de la résidence fiscale pour former une demande d'assistance administrative, et ce d'autant moins que la demande peut aussi avoir pour but de consolider sa position quant à la résidence fiscale du contribuable concerné. En effet, à ce stade, l'Etat requérant cherche précisément à obtenir des informations afin de déterminer si ses soupçons quant au rattachement fiscal à son territoire de la personne visée par la demande sont fondés. Par ailleurs, l'Etat requérant doit aussi pouvoir former une demande d'assistance administrative même en cas de conflit de résidences effectif, et ce afin d'obtenir de l'Etat requis des documents qui viendraient appuyer sa prétention concurrente à celle de celui-ci ou celle d'un Etat tiers. Il s'agit ici en particulier de tenir compte de l'hypothèse selon laquelle un contribuable assujéti de manière illimitée en Suisse ou dans un Etat tiers a, en réalité, sa résidence fiscale dans l'Etat requérant, par exemple parce qu'il y a conservé son foyer d'habitation permanent (cf. ATF 142 II 161 consid. 2.2.2, 142 II 218 consid. 3.7; arrêts du TAF A-4274/2017 du 20 juin 2018 consid. 3.7.1 et A-5597/2016 du 28 février 2018 consid. 4.7.3). Ainsi, une demande d'assistance administrative internationale peut avoir pour but de clarifier la résidence fiscale d'une personne concernée (cf. ATF 145 II 112 consid. 2.2.2, 142 II 161 consid. 2.2.2).

4.9 Lorsque la personne visée par la demande d'assistance est considérée par deux Etats comme étant l'un de ses contribuables, la question de la

conformité avec la Convention au sens de l'art. 27 par. 1 CDI CH-SE s'apprécie à la lumière des critères que l'Etat requérant applique pour considérer cette personne comme l'un de ses contribuables assujettis de manière illimitée. Dans ce contexte, le rôle de l'Etat requis n'est pas de trancher lui-même, dans le cadre de la procédure d'assistance administrative, le conflit de résidence, mais se limite à vérifier que le critère d'assujettissement sur lequel l'Etat requérant se fonde figure parmi ceux prévus dans la norme conventionnelle applicable à la détermination de la résidence fiscale (cf. ATF 145 II 112 consid. 3.2; 142 II 161 consid. 2.2.2; arrêt du TF 2C_371/2019 du 30 avril 2019 consid. 3.1).

4.10 Dans les cas où l'éventuelle double imposition internationale ne concerne pas la Suisse comme Etat requis mais l'Etat requérant et un autre Etat, les critères d'assujettissement invoqués dans la demande d'assistance doivent exister dans la législation interne de l'Etat requérant. L'art. 27 par. 1 CDI CH-SE permet en effet aussi aux Etats contractants d'obtenir des renseignements pertinents pour l'application de leur législation interne, à savoir toutes les informations dont ils ont besoin pour imposer l'un de leurs contribuables, sans que soit en cause l'application d'un article particulier de la CDI (arrêt du TF 2C_953/2020 du 24 novembre 2021 consid. 3.2; cf. également OCDE, Modèle de convention fiscale commentaire [version abrégée, 2017], ad art. 26 p. 527). Dans ce contexte, la Suisse en tant qu'Etat requis se fie, en vertu de la confiance mutuelle qui doit régner entre les Etats aux allégations de l'Etat requérant, à moins qu'il puisse être immédiatement démontré que le critère d'assujettissement invoqué par ce dernier est inexistant dans sa législation interne (arrêt du TAF A-2217/2018 du 28 janvier 2020 consid. 6.2.2.3).

Toutefois, il est nécessaire, pour permettre à la Suisse en tant qu'Etat requis de contrôler la pertinence vraisemblable des informations demandées et le respect du principe de proportionnalité (interdiction des « fishing expeditions »), que l'Etat requérant indique, à tout le moins sommairement, quels sont les éléments de fait sur lesquels il fonde son assujettissement. A défaut d'une telle indication explicite dans la demande, l'Etat requis n'est pas en situation de vérifier, même sommairement et compte tenu de la confiance réciproque que se doivent les Etats contractants, que le critère d'assujettissement sur lequel l'Etat requérant se fonde figure parmi ceux prévus dans la norme conventionnelle applicable à la détermination de la résidence fiscale, respectivement existe dans la législation interne de l'Etat requérant (cf. ATF 145 II 112 consid. 3.2, 142 II 161 consid. 2.2.2; arrêt du TF 2C_371/2019 du 30 avril 2019 consid. 3.1; arrêt du TAF A-2217/2018 du 28 janvier 2020 consid. 6.2.2.3).

5.

Le grief du recourant tenant à la violation de la norme de la pertinence vraisemblable est examiné à la suite sous ses différents aspects.

5.1 Le recourant avance tout d'abord qu'il serait résident fiscal du (...) et qu'aucun lien de rattachement avec la Suède ne permettrait de fonder un assujettissement à l'impôt dans ce dernier Etat. A l'appui de ses dires, il a produit un avis de droit du (...) établi par D._____. Selon lui, les informations requises par l'autorité fiscale suédoise ne rempliraient pas l'exigence de la pertinence vraisemblable.

5.1.1 En l'espèce, il apparaît que la requête d'assistance administrative présentée par l'autorité requérante contient l'ensemble des renseignements requis par le par. 4 let. c du Protocole CDI CH-SE (cf. consid. 3.5 supra). Aussi, conformément à la jurisprudence, ces informations devraient suffire à démontrer la pertinence vraisemblable de la demande d'assistance en cause (cf. consid. 4.6 supra). En outre, le recourant conteste être résident fiscal en Suède et a produit, pour étayer ses affirmations, un avis de droit établi par D._____ qui prouverait sa résidence fiscale hors de Suède. L'assujettissement fiscal étant un problème de fond, le Tribunal n'a pas à trancher cette question litigieuse au regard de la jurisprudence (cf. consid. 4.7 supra). Cependant, lorsqu'il existe un conflit de résidence fiscale avec un Etat autre que la Suisse, la demande doit à tout le moins contenir des éléments de fait et des critères d'assujettissement, qui ensemble, permettent à l'autorité requérante de montrer que cette demande n'est pas une pêche aux informations et que les renseignements sont vraisemblablement pertinents (cf. consid. 4.9 et 4.10 supra). Dans sa demande d'assistance, l'autorité fiscale suédoise a évoqué un lien étroit du recourant avec la Suède au cours des années 2014 à 2017, matérialisé par la résidence de (...) en Suède, la propriété de biens immobiliers en Suède et la détention indirecte d'un vaste groupe de sociétés en Suède. Ces éléments permettent de supposer de bonne foi l'existence d'une possible résidence fiscale du recourant en Suède. Leur mention dans la demande est suffisante pour retenir que la demande d'assistance présentée par l'autorité fiscale suédoise est conforme à l'exigence de la pertinence vraisemblable et ne s'inscrit pas dans le cadre d'une « pêche aux renseignements ». Aucune clarification à l'égard des éléments de fait avancés par l'autorité requérante ne s'impose, sauf à adopter une attitude de défiance et de remise en cause de la bonne foi, ce que le Tribunal fédéral a précisément jugé inadmissible (cf. consid. 4.1 s. supra).

5.1.2 Quant à l'avis de droit établi par D. _____ produit par le recourant, celui-ci n'est pas de nature à remettre en cause les circonstances évoquées par l'autorité requérante et ainsi la bonne foi de celle-ci. Un tel avis n'exclut en rien l'existence possible d'une résidence dans un autre Etat, en l'occurrence la Suède. Il appartient au recourant de produire cette pièce, voire plus généralement de faire valoir ses griefs de fond relatifs à sa résidence fiscale devant les juridictions suédoises (cf. consid. 4.7 supra).

5.2 Toujours dans le cadre de l'exigence de la pertinence vraisemblable, le recourant fait valoir que tout document et toute information relative à une période antérieure au (...) 2014 et postérieure au (...) 2017 ainsi que tout document et toute information non pertinente ne doivent pas être communiqués à l'autorité requérante. Il requiert ainsi, d'une part, le retrait, respectivement le caviardage, des passages suivants dans la documentation que l'AFC entend communiquer à l'autorité requérante: a) la ligne relative aux mois de juillet à décembre de l'année (...) en bas du Portfolio historical return en page 114 de l'Enclosure 01; b) la date (...) indiquée en diagonale en page 81 de l'Enclosure 03; c) toutes les dates antérieures au 31 décembre 2013 et indiquées dans la description n°36 sous le titre Occupational details en page 84 de l'Enclosure 03, soit (...), (...), (...), (...), (...), (...),(...) et (...); d) toutes les dates antérieures au 31 décembre 2013 et indiquées dans la description n° 36 sous le titre Occupational details en page 95 de l'Enclosure 03, soit (...), (...), (...), (...), (...), (...),(...) et (...); et e) la mention des années (...) en page 44 de l'Enclosure 04. Il requiert, d'autre part, le retrait de l'intégralité des documents intitulés « Client Profile » et « Additional Client Profile Information » en pages 81 à 96 de l'Enclosure 03 et l'intégralité du document intitulé « Client Profile » en pages 43 à 47 de l'Enclosure 04. La pièce 27 produite par le recourant dans sa réplique du 1^{er} février 2021 devrait remplacer ces documents.

5.2.1 Le recourant cite d'abord différents passages des annexes de la décision finale de l'AFC qui devraient être caviardés ou supprimés car ceux-ci seraient non couverts temporellement par la demande.

5.2.1.1 Le Tribunal relève que la transmission d'informations portant sur une période antérieure à la période visée par la demande d'assistance n'est pas en soi interdite et doit s'apprécier à l'aune du critère de la pertinence vraisemblable (arrêt du TF 2C_616/2018 du 9 juillet 2019 consid. 2.2, en particulier consid. 2.2.7 et 2.2.8). En l'espèce, dans sa réponse du 11 décembre 2020, l'AFC a indiqué avoir fait droit à la requête du recourant et ainsi effectué des caviardages supplémentaires sur les documents qu'elle entend transmettre à l'autorité fiscale suédoise, à savoir page

114 de l'enclosure 1, pages 81, 84 et 95 de l'enclosure 3 et page 44 de l'enclosure 4. Le Tribunal constate que ces caviardages correspondent à ceux requis par le recourant dans le chef de conclusions n° 11 de son recours et portent sur des informations qui ne sont pas couvertes ratione temporis par la demande d'assistance. Ces informations antérieures à la période sous enquête sont essentiellement contenues dans les documents « client profile » établis par B._____. Le Tribunal estime que c'est à bon droit que l'AFC a effectué ces caviardages supplémentaires. Dans ces conditions, le recours doit être admis sur ce point.

5.2.2 S'agissant des documents « client profile » relatifs aux deux comptes bancaires visés par la procédure d'assistance administrative, le Tribunal relève à titre préliminaire que, dans son mémoire de recours du 2 mars 2020, le recourant base son argument sur une jurisprudence obsolète – l'arrêt du Tribunal administratif fédéral A-3186/2019 – qui a été invalidée par le Tribunal fédéral par arrêt 2C_703/2020 du 15 mars 2021. En effet, dans cet arrêt, le Tribunal fédéral a estimé que le « client profile » fait partie intégrante des documents d'ouverture de compte bancaire et a jugé qu'en raison du caractère durable de la relation contractuelle bancaire, ce document devait être soumis au même traitement que les documents d'ouverture de compte bancaire, les autres conventions et les documents KYC régissant la relation entre la banque et le client pendant la durée de celle-ci. Ces documents doivent être transmis, même s'ils ont été établis avant le début de la période sous enquête, dès lors qu'ils apparaissent vraisemblablement pertinents pour la demande d'assistance (arrêt du TF précité consid. 7.4.1 ss).

5.2.2.1 En l'espèce, le Tribunal considère que la pertinence vraisemblable des documents « client profile » est établie dans la mesure où ces documents, relatifs aux deux comptes bancaires visés par la procédure, contribuent à déterminer l'assujettissement fiscal du recourant en indiquant notamment les revenus de ce dernier et sont susceptibles de fournir des éléments aptes à déterminer le lieu de séjour effectif du recourant. En outre, ils répondent à la demande de l'autorité requérante portant notamment sur les « Opening documents and KYC documents » (cf. let. A.c supra). Les documents « client profile » fournis par B._____ le 15 avril 2020 doivent donc être transmis à l'autorité requérante avec les passages caviardés, portant sur des informations non temporellement pertinentes pour la demande, tels qu'ils ressortent de la réponse de l'AFC du 11 décembre 2020. En revanche, la pièce 27 produite par le recourant avec sa réplique du 1^{er} février 2021 ne doit pas être transmise à l'autorité requérante. Ce do-

cument, un courrier de B. _____ du 18 septembre 2020 adressé au recourant portant sur la mise à jour du profil de celui-ci, a été établi sur requête du recourant postérieurement à la décision finale de l'AFC. Ce document ne saurait remplacer ceux concernant le profil du client remis à l'AFC par le détenteur des informations B. _____ au cours de procédure de première instance. En effet, en droit fiscal, il ne saurait être tenu compte de pièces établies après coup, celles-ci étant dépourvues de valeur probante (cf. ATF 133 II 153 consid. 7.2; arrêts du TF 2C_614/2007 du 17 mars 2008 consid. 3.4 et 2C_470/2007 du 19 février 2008 consid. 3.4; arrêts du TAF A-2286/2017 précité consid. 2.2.2, A-1679/2015 du 24 mai 2016 consid. 2.3 et A-4388/2014 du 26 novembre 2015 consid. 1.6).

5.2.2.2 Mal fondé, le grief du recourant à cet égard doit être rejeté.

5.3 Le recourant fait ensuite grief à l'AFC de laisser figurer, sur les documents bancaires destinés à être remis à l'autorité requérante les noms de tiers non concernés par la présente affaire. Il s'agit notamment d'employés de B. _____, de E. _____, de F. _____ et de la société G. _____.

5.3.1 Une demande d'assistance vise normalement à obtenir des informations sur la personne identifiée comme contribuable par l'Etat requérant. Toutefois, dans certaines constellations spécifiques, des informations peuvent également être transmises au sujet de personnes dont l'assujettissement n'est pas invoqué par l'Etat requérant (arrêts du TAF A-4025/2016 du 2 mai 2017 consid. 3.4; A-2838/2016 du 8 mars 2017 consid. 3.6.2.3 et A-2468/2016 du 19 octobre 2016 consid. 3.2.1). La transmission d'informations vraisemblablement pertinentes concernant des tiers est ainsi en principe également possible (cf. ATF 142 II 161 consid. 4.6.1; arrêts du TAF A-4025/2016 du 2 mai 2017 consid. 3.4 et A-4353/2016 du 27 février 2017 consid. 5.1). En droit interne, l'art. 4 al. 3 LAAF prévoit que la transmission de renseignements concernant des personnes qui ne sont pas des personnes concernées est exclue lorsque ces renseignements ne sont pas vraisemblablement pertinents pour l'évaluation de la situation fiscale de la personne concernée ou lorsque les intérêts légitimes de personnes qui ne sont pas des personnes concernées prévalent sur l'intérêt de la partie requérante à la transmission des renseignements. Selon la jurisprudence, et eu égard au principe de la primauté du droit international qui implique que la LAAF ne sert qu'à concrétiser les engagements découlant des CDI (cf. art. 24 LAAF; ATF 143 II 628 consid. 4.3, 139 II 404 consid. 1.1), la transmission de noms de tiers n'est admise que si elle est vraisemblablement pertinente par rapport à l'objectif fiscal visé par l'Etat requérant et que leur

remise est partant proportionnée, de sorte que leur caviardage rendrait vide de sens la demande d'assistance administrative (cf. ATF 143 II 506 consid. 5.2.1, 142 II 161 consid. 4.6.1, 141 II 436 consid. 4.5 et 4.6). Le nom d'un tiers peut donc figurer dans la documentation à transmettre s'il est de nature à contribuer à élucider la situation fiscale du contribuable visé (ATF 144 II 29 consid. 4.2.3).

5.3.2 Dans sa réponse du 11 décembre 2020, l'AFC a expliqué que l'identité des tiers mentionnés dans la documentation bancaire qu'elle envisage de transmettre permet de comprendre et d'appréhender le contexte général lié aux comptes bancaires visés par la procédure. Ceci permet également à l'autorité requérante de comprendre les relations entre le recourant et les comptes concernés afin de pouvoir le taxer correctement, et en toute connaissance de cause de la situation effective, en Suède. En conséquence, la transmission de ces noms doit être considérée comme pertinente pour l'enquête ouverte en Suède. L'AFC a précisé que le nom des employés de la banque B. _____ n'apparaît pas dans les documents et que seul le nom de la banque est mentionné. Il en va de même pour F. _____ et la société G. _____.

5.3.3 D'après l'analyse des documents et réponses que l'AFC entend transmettre à l'autorité requérante et les explications de l'autorité inférieure, le Tribunal estime que la mention des tiers dans la documentation bancaire que l'AFC envisage de transmettre selon sa réponse du 11 décembre 2020 apparaît vraisemblablement pertinente pour permettre à l'autorité fiscale suédoise de compléter l'assiette de l'impôt sur le revenu du recourant en Suède et de déterminer si le lieu de séjour effectif de celui-ci était bien en Suède durant les périodes considérées. La suppression de ces indications figurant notamment sur la liste de transactions des comptes bancaires rendrait vide de sens la demande d'assistance administrative. C'est donc à bon droit que l'AFC n'a pas anonymisé les noms de ces personnes dans les documents et informations destinés à être remis à l'autorité requérante.

5.3.4 Dans ces conditions, le grief du recourant doit être rejeté.

5.4 Dans sa réplique du 1^{er} février 2021, le recourant avance que les renseignements concernant la période fiscale 2014 ne seraient plus pertinents depuis le 31 décembre 2020 conformément au « Statute of limitation » indiqué dans la demande de l'autorité fiscale suédoise. Ainsi, il a modifié les conclusions de son mémoire de recours en ce sens que toutes les informations relatives à l'année 2014 devraient être supprimées.

5.4.1 L'objet du litige étant déterminé par les conclusions du recours, le mémoire de réplique ne peut en principe servir à présenter de nouvelles conclusions. Exceptionnellement, les modifications et extensions des conclusions qui sont en rapport avec l'objet du litige peuvent être admises pour des raisons d'économie de procédure. Il faut pour cela, d'une part, qu'il existe un lien très étroit avec l'objet du litige et, d'autre part, que l'administration ait eu l'occasion de se prononcer sur cette nouvelle question litigieuse au cours de la procédure (MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, op. cit., n°2.210). Le Tribunal constate que le grief du recourant lié à la prescription des créances fiscales pour l'année 2014 et les conclusions correspondantes formulées par le recourant présentent un lien étroit avec le présent litige, en ce que cette question est d'importance quant à la pertinence vraisemblable des informations requises. En outre, l'AFC a eu l'occasion de se déterminer à ce sujet par duplique du 5 mars 2021. Le Tribunal estime dès lors nécessaire de traiter le grief du recourant pour des raisons d'économie de procédure. Les conclusions modifiées du recourant à cet égard sont donc recevables.

5.4.2 Le Tribunal relève au préalable que la question de l'acquisition éventuelle de la prescription des créances fiscales en cause est de la compétence des autorités suédoises. Il appartient en effet auxdites autorités d'interpréter leur propre législation et de contrôler la manière dont celle-ci est appliquée (cf. consid. 4.5 supra). Pour cette raison, ni l'AFC, ni le TAF n'ont la compétence de se prononcer sur le bien-fondé de l'imposition envisagée par l'autorité requérante pour décider de la pertinence de la demande d'assistance. Tout grief à ce propos doit être invoqué devant les autorités compétentes suédoises (cf. consid. 4.5 supra). Par ailleurs, le TAF a déjà eu l'occasion de souligner que la présence d'un « statute of limitation » dans une demande d'assistance n'implique pas que les informations requises ne soient plus pertinentes après la date indiquée. Dès lors que l'autorité requise est retournée auprès de l'autorité requérante, et que celle-ci a confirmé la pertinence des informations également après cette date butoir, l'AFC n'a pas à remettre en cause cette affirmation, sous peine de violer le principe de la bonne foi régissant les relations internationales (arrêt du TAF A-2292/2019 du 6 novembre 2019 consid. 3.2.2).

5.4.3 En l'espèce, par courriel du 22 février 2021, l'AFC a demandé aux autorités compétentes suédoises si les informations pour l'année 2014 était toujours requises dès lors que la demande d'assistance administrative indiquait une « prescription » (« statute of limitation ») pour cette année-là au 31 décembre 2020. Par courriel du (...), les autorités compétentes suédoises ont explicitement informé l'AFC que les informations pour l'année

2014 étaient toujours requises. Dans ces circonstances, en vertu de la répartition des rôles entre Etat requérant et Etat requis en matière d'assistance administrative internationale et du principe de confiance du droit international public (cf. consid. 4.1 s. supra), il n'y a pas lieu de remettre en cause l'exactitude des explications et déclarations de l'autorité fiscale suédoise sur la pertinence des informations requises concernant l'année fiscale 2014.

5.4.4 Le grief du recourant à cet égard doit par conséquent être rejeté.

6.

6.1 Le recourant demande à ce qu'il soit ordonné à l'AFC d'intégrer à sa communication à l'autorité requérante une exigence expresse du respect principe de spécialité, soit que les informations transmises ne pourront être utilisées dans l'Etat requérant que dans le cadre de procédures fiscales relatives au recourant et uniquement pour la période entre le (...) 2014 et le (...) 2017.

6.2 Le chiffre 4 du dispositif de la décision de l'AFC du 1^{er} septembre 2020 prévoit que :

[L'AFC décide] d'informer les autorités compétentes suédoises que les renseignements cités au chiffre 2 ne peuvent être utilisés dans l'Etat requérant que dans le cadre de la procédure relative à A._____, né le (...), (...), pour l'état de fait décrit dans la demande d'assistance administrative du (...) et qu'ils sont soumis aux restrictions d'utilisation et aux obligations de confidentialité prévues par la Convention (art. 27 par. 2 CDI CH-SE).

L'autorité requérante s'est par ailleurs engagée dans sa demande d'assistance à respecter le principe de spécialité (cf. let. A.c supra).

6.3 Au vu de ces éléments et dans la mesure où le recourant n'a pas fourni d'élément établi et concret susceptible de renverser la présomption de bonne foi de l'autorité requérante, aucune raison objective permettant de remettre en cause le respect du principe de spécialité n'existe. Compte tenu de la jurisprudence récente du Tribunal fédéral (cf. ATF 147 II 13 consid. 3.5; arrêt du TF 2C_545/2019 du 13 juillet 2020 consid. 4.7), l'autorité inférieure a précisé à bon droit, conformément à l'art. 27 par. 2 CDI CH-SE, au chiffre 4 du dispositif de sa décision, que les informations transmises ne pourront être utilisées que dans le cadre de la procédure relative au recourant, et donc à son encontre seulement, et selon l'état de fait décrit dans la demande d'assistance administrative du (...), c'est-à-dire pour la période visée par la demande.

6.4 Dans ces conditions, le grief du recourant doit être rejeté, dans la mesure où il n'est pas sans objet.

7.

7.1 Dans le chef de conclusions n° 16 de son mémoire de recours, le recourant a requis à ce qu'il ne soit pas communiqué à l'autorité requérante le fait que le recourant est représenté dans la procédure n° (...), a formé des observations et les éléments allégués dans le présent recours ainsi que toutes autres informations communiquées préalablement audit recours dans le cadre de la procédure n° (...).

7.2 L'objet de la contestation porté devant le TAF est déterminé par la décision attaquée. L'objet du litige, délimité par les conclusions des parties, ne saurait s'étendre au-delà de l'objet de la contestation. Il s'ensuit que, devant le Tribunal administratif fédéral, le litige peut être réduit par une contestation partielle du recourant de la décision attaquée, mais ne saurait être ni élargi, ni transformé par rapport à ce qu'il était devant l'autorité inférieure, qui l'a fixé dans le dispositif de la décision attaquée et qui est devenu l'objet de la contestation devant le Tribunal (*mutatis mutandis* devant le TF : ATF 142 I 155 consid. 4.4.2 et les réf. citées). Le recourant ne peut par conséquent pas prendre des conclusions ni formuler des griefs allant au-delà de l'objet du litige.

7.3 En l'espèce, le litige porte sur l'octroi de l'assistance administrative à l'autorité fiscale suédoise concernant le recourant et sur la transmission des informations demandées telles que définies dans le dispositif de la décision attaquée. Il s'ensuit que les conclusions et les griefs formulés devant le TAF ne peuvent concerner que ces questions. Les conclusions et griefs liés à la transmission hypothétique d'informations supplémentaires non prévues dans le dispositif de la décision attaquée n'appartiennent pas à l'objet du litige et ne peuvent par conséquent pas être examinés.

7.4 A supposer que le recourant ait formulé des griefs recevables, ils auraient dû être rejetés. En effet, le Tribunal relève que quel que soit l'issue de la cause, aucune des informations décrites dans le chef de conclusions n° 16 du recourant n'est susceptible d'être transmise à l'autorité requérante. Le principe de la proportionnalité empêche l'Etat requis d'aller au-delà des demandes de l'Etat requérant et d'accorder à celui-ci plus que ce qu'il a demandé (arrêt du TF 2A.250/2001 du 6 février 2002 consid. 8.b). Les informations dont le recourant craint la transmission n'ont pas été demandées par l'autorité requérante dans la demande de celle-ci du (...) et elles ne font pas partie de celles que l'AFC envisage de transmettre à

l'autorité fiscale suédoise ainsi que cela ressort de la décision finale. S'oppose également à la transmission de telles informations la pratique procédurale de l'autorité inférieure concernant les « status updates », telle que validée par le Tribunal fédéral (ATF 144 II 30 consid. 6.1). En l'espèce, le Tribunal a par décision incidente du 6 octobre 2020 interdit à l'AFC de divulguer l'identité du recourant lors de toute mise à jour des « status updates » adressée à l'Etat requérant et de laisser d'une autre manière savoir à l'Etat requérant que c'est le recourant qui a formé recours contre la décision finale du 1^{er} septembre 2020. Seule la mention selon laquelle la décision finale fait l'objet d'un recours pendant devant un tribunal a été admise. L'autorité inférieure a en outre garanti à cet égard dans sa réponse du 11 décembre 2020 qu'elle respectera la jurisprudence du Tribunal fédéral en matière de « status updates ». Dès lors on ne voit pas dans quelle mesure les informations décrites par le recourant pourraient être communiquées à l'autorité requérante.

7.5 Par ces motifs, la requête du recourant est irrecevable.

8.

8.1 Le recourant demande à ce que le contenu de la décision du TAF soit caviardé avant sa publication de manière à ce que son identité soit préservée, soit en particulier son nom et le nom des membres de sa famille, son lieu de domicile et les dates et numéros de réf. des décisions et autres actes rendus par l'autorité requérante dans le cadre de toute procédure le visant en Suède.

8.2 Le principe de la publicité de la justice (ATF 139 I 129 consid. 3.3) ne fait pas obstacle à ce que le Tribunal, qui publie ses arrêts dans l'intégralité, procède à une anonymisation (art. 29 al. 2 LTAF, art. 6 al. 3 et 8 al. 1 du règlement du 21 février 2008 relatif à l'information [RS 173.320.4]), en particulier pour tenir compte d'intérêts privés et publics (ATF 139 I 129 consid. 3.6). Tant le prononcé que la publication de l'arrêt a ainsi lieu sous forme anonyme, compte tenu du secret fiscal auquel est soumis le Tribunal (arrêt du TAF A-8687/2010 du 21 février 2011 consid. 2). L'anonymisation peut avoir lieu de manière simple, ce qui conduit au caviardage des noms des personnes figurant dans l'arrêt, mais aussi de manière plus large, de manière à supprimer toutes données qui pourraient conduire à l'identification de la personne par un cercle de personnes proches (arrêt du TAF A-2523/2015 du 9 avril 2018 consid. 7 avec réf.).

8.3 En l'espèce et conformément à sa pratique en matière d'assistance administrative en matière fiscale, le Tribunal anonymisera de manière accrue

les éléments pouvant permettre une identification du recourant ou d'autres intéressés. Les journalistes accrédités recevront une version anonymisée de l'arrêt.

8.4 Par ces motifs, la requête du recourant doit être rejetée, dans la mesure où elle ne s'avère pas sans objet.

9.

Au vu de ce qui précède, sous réserve du considérant 5.2.1.1, le Tribunal constate que la décision litigieuse satisfait aux exigences de l'assistance administrative en matière fiscale. Le recours est partiellement admis dans la mesure où il doit être procédé au caviardage d'informations non couvertes par la demande d'assistance d'un point de vue temporel.

10.

10.1 Les frais de procédure sont en règle générale mis à la charge de la partie qui succombe, étant précisé que si elle n'est déboutée que partiellement, les frais sont réduits (art. 63 al. 1 PA). Aucun frais de procédure ne peut toutefois être mis à la charge de l'autorité (art. 63 al. 2 PA).

10.2 En l'occurrence, les frais de procédure sont fixés à Fr. 5'000.-. Vu l'admission très partielle du recours, il se justifie de réduire les frais de procédure à charge du recourant. Partant, celle-ci assume les frais de procédure à raison de quatre cinquièmes soit Fr. 4'000.-. Ce montant est prélevé sur l'avance de frais de Fr. 5'000.- déjà versée. Le solde de Fr. 1'000.- sera restitué au recourant une fois le présent arrêt définitif et exécutoire, à charge pour lui de communiquer un numéro de compte postal ou bancaire.

10.3 La partie qui obtient entièrement ou partiellement gain de cause se voit allouer des dépens pour les frais nécessaires causés par le litige (art. 64 al. 1 PA et 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]). Comme le recourant – représenté par un avocat – n'obtient que très partiellement gain de cause et doit supporter quatre cinquièmes des frais de procédure, il se justifie de lui allouer une indemnité de dépens réduite, à la charge de l'autorité inférieure. En l'absence de note d'honoraires, celle-ci est fixée *ex aequo et bono*, sur la base du dossier et selon la pratique du Tribunal, à Fr. 1'500.-. L'autorité inférieure n'a pas droit aux dépens (art. 7 al. 3 FITAF).

11.

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 de la loi fédérale du 17 juin 2005 sur le Tribunal fédéral [LTF, RS 173.110]). 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 lorsqu'il s'agit, pour d'autres motifs, d'un cas particulièrement important au sens de l'art. 84 al. 2 LTF (art. 84a 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.

Le recours est partiellement admis au sens du considérant 5.2.1.1. Il est rejeté pour le surplus, dans la mesure où il est recevable.

2.

Les frais de procédure de Fr. 4'000.- sont mis à la charge du recourant et prélevés sur l'avance de frais déjà versée de Fr. 5'000.-. Le solde de Fr. 1'000.- lui sera restitué une fois le présent arrêt définitif et exécutoire, à charge pour lui de communiquer un numéro de compte postal ou bancaire.

3.

Une indemnité de Fr. 1'500.- est allouée au recourant à titre de dépens, à charge de l'autorité inférieure.

4.

Le présent arrêt est adressé :

- au recourant (Acte judiciaire)
- à l'autorité inférieure (n° de réf. (...); acte judiciaire)

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

La présidente du collège :

Le greffier :

Emilia Antonioni Luftensteiner

Renaud Rini

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. 84a, 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 :