



Cour I
A-5964/2019

Arrêt du 13 août 2021

Composition

Emilia Antonioni Luftensteiner (présidente du collège),
Jürg Steiger, Annie Rochat Pauchard, juges,
Dimitri Persoz, greffier.

Parties

1. A. _____,
2. B. _____,
les deux représentés par
Maître Bernard Haissly,
recourants,

contre

Administration fédérale des contributions AFC,
Service d'échange d'informations en matière fiscale SEI,
autorité inférieure.

Objet

Assistance administrative (CDI CH-IN); décision de l'AFC du
10 octobre 2019.

Faits :

A. Le service indien d'échange d'informations en matière fiscale (Foreign Tax and Tax Research Division, Ministry of Finance, ci-après : l'autorité requérante ou l'autorité fiscale indienne) a adressé une demande d'assistance administrative, datée du (...) 2012, à l'Administration fédérale des contributions (ci-après : l'autorité inférieure ou l'AFC). Ladite demande est fondée sur l'art. 26 de la Convention du 2 novembre 1994 entre la Confédération suisse et la République de l'Inde en vue d'éviter les doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu (ci-après : CDI CH-IN, RS 0.672.942.31).

A.a Dans sa requête, l'autorité fiscale indienne a indiqué procéder à l'examen de la situation fiscale de A._____. En effet, l'autorité requérante a expliqué que selon ses informations, A._____ serait le titulaire d'un compte bancaire et aurait des liens avec un autre compte auprès de la C._____, à (...).

A.b Afin d'évaluer la situation fiscale de A._____ et en vue d'effectuer sa correcte taxation en Inde, l'autorité requérante a adressé à l'AFC les questions suivantes :

1. Whether A._____ was/is the holder of the bank accounts with the C._____ Bank, (...) having following details:

S. No.	Name	BUP_SIFIC_PER_ID
1.	A._____	(...)

2. Whether above mentioned individual was/is holding any other bank account with the C._____ Bank, (...).

3. Whether there is any linkage of the above mentioned account/account holder with the bank account of the following entity:

S.No.	Name of the company	Profile client/Account No.
1.	B._____	(...)

4. If answer to any of the above questions is yes, then following details may be provided pertaining to these accounts:- [sic!]

(i) Copies of the account statements of the bank accounts held by the above mentioned individual and entity for the period from (...) 2004 to (...) 2011.

(ii) Copies of the account opening forms including documents submitted as proof of identity by the above mentioned individual/entity.

(iii) Details of authorized signatory to operate the bank accounts.

Par ailleurs, la demande d'assistance administrative précise :

The information is required purely for taxation purposes only and will be used solely for taxation purposes.

B. Par courrier du 23 janvier 2012 à l'autorité requérante, l'AFC a indiqué que conformément au champ d'application temporel de la CDI CH-IN, seules les informations à partir du 1^{er} janvier 2011 pourraient être fournies. Par ailleurs, l'AFC a précisé que si les renseignements sur lesquels se fondaient la demande d'assistance avaient été obtenus de manière illicite au regard du droit suisse, aucune information requise ne pourrait être transmise ; qu'à sa connaissance, les données en relation avec des comptes auprès de la banque C. _____ avaient été obtenues de manière frauduleuse et transmises à divers Etats, dont l'Inde ; qu'en conséquence, l'autorité fiscale indienne était invitée à confirmer que les données sur lesquelles se basait sa demande n'avaient pas été obtenues, directement ou indirectement, de manière illicite.

B.a Par courrier du 23 mars 2012, l'autorité requérante a demandé à l'AFC d'interpréter la CDI CH-IN de manière libérale, afin de permettre l'échange d'informations antérieures à l'année 2011. Dite autorité a également précisé que la provenance illicite des renseignements à l'égard du droit suisse, n'entraîne pas dans le champ d'application de la réserve « d'ordre public », telle que définie par le paragraphe 19.5 du Modèle de convention fiscale de l'OCDE concernant le revenu et la fortune (ci-après : MC OCDE) ; et que la disposition de l'Ordonnance relative à l'assistance administrative d'après les conventions contre les doubles impositions (ci-après : OACDI, RS 672.204), subséquentement remplacée par la Loi sur l'assistance administrative fiscale (ci-après : LAAF, RS 651.1), sur laquelle l'AFC fondait sa position, n'était pas conforme aux standards internationaux selon un document intitulé « Peer Review Report of the Global Forum on Transparency and Exchange of Information for Tax Purpose ». L'autorité requérante a ainsi conclu à la transmission des informations requises dans sa demande d'assistance administrative.

B.b Par courrier du 6 septembre 2012 à l'autorité fiscale indienne, l'AFC a confirmé sa position présentée dans son courrier du 9 mars 2012 et a invité dite autorité à confirmer que les données sur lesquelles se basaient sa demande n'avaient pas été obtenues, directement ou indirectement, de manière illicite avec le droit suisse.

C. Par courrier du 5 décembre 2012, l'autorité requérante a complété sa requête d'assistance administrative du (...) 2012 par une demande complémentaire. L'autorité requérante a ainsi adressé à l'AFC les questions suivantes, pour la période du (...) 1995, ou la date de l'ouverture du compte bancaire concernée, au (...) 2012 :

1. Details of all bank account(s) held by / linked with A. _____ in C. _____ Bank, Switzerland, at any time in the past or present, whose Internal Identifier (Identifiants Internes) are as under:

S. No	BUP_SIFIC_PER_ID	PER_ID	PER_NO
1	(...)	(...)	(...)

A. _____, with the aforementioned identification details is linked with the following bank account:- [sic!]

S.No.	Nom Du profil client	Code Profile Client	Liste des IBAN
1.	B. _____ REF. (...)	(...)	(...)

Other related person to customer profile are as under:

(A)

Nom (Code BUP)	D._____ (...)
Profils Clients Concernes	B._____. REF (...)

(B)

Nom (Code BUP)	E._____ (...)
Profils Clients Concernes	B._____. REF (...)

(C)

Nom (Code BUP)	F._____ (...)
Profils Clients Concernes	B._____. REF (...)

(D)

Nom (Code BUP)	G._____ Trust (...)
Profils Clients Concernes	B._____. REF (...)

(E)

Nom (Code BUP)	H._____ (...)
Profils Clients Concernes	B._____ REF (...) Beneficial owner

(F)

Nom (Code BUP)	B._____ (...)
Profils Clients Concernes	B._____ REF. (...) Account Holder

2. Copies of the above mentioned account statements of the bank account(s) with complete narration, for the period from (...) 1995 or date of opening of account whichever is later to (...) 2012.
3. Copies of the account opening forms including documents submitted as proof of identity by the individual.

4. Name, address and bank account number of the Introducer while opening the account.
5. List of all the beneficiaries of the accounts, whether in past or present.
6. Names of beneficial owners and ultimate beneficial owners, whether in past, or in present & details of their transactions and accounts.
7. Name and address of the power of attorney holders, authorized signatories, beneficiaries and other persons related to the account.
8. If there is a portfolio associated with the account, the statement of the portfolio account from (...) 1995 or date of opening of account whichever is later to (...) 2012.
9. Transcript of all the communications with the client or their representatives, if maintained by the bank, since opening of the account and till (...) 2012.

Ladite demande précise également que :

(i) All the information received in relation to this request will be kept confidential and used only for the purposes permitted in the Agreement which forms the basis for this request;

(j) The request is in conformity with laws and administrative practices of India and is further in conformity with the Agreement on the basis of which request is made;

(k) The information would be obtainable under India's laws in the normal course of its administrative practice in similar circumstances;

(l) We have pursued all means available in India's territory to obtain the information, except those that would give rise to disproportionate difficulties.

C.a Par courrier du 20 février 2014 à l'autorité requérante, l'AFC a confirmé que la Suisse ne pouvait pas entrer en matière sur la demande d'assistance administrative en cause, et cela même si l'Etat requérant n'avait pas participé activement à l'obtention frauduleuse des données précitées, et qu'en conséquence, la Suisse n'avait d'autre choix que de décliner dite demande d'assistance administrative et son complément précité.

C.b Par courrier du 31 octobre 2018 à l'AFC, l'autorité requérante s'est référée à l'arrêt du Tribunal fédéral 2C_648/2017 du 17 juillet 2018, lequel, en substance, et dans une affaire similaire, a autorisé le transfert des informations requises, nonobstant le fait que l'autorité fiscale indienne n'avait pas donné l'assurance expresse que les données sur lesquelles elle fondait sa

demande avaient été obtenues d'une manière frauduleuse à l'égard du droit suisse. Dite autorité a ensuite indiqué que des demandes similaires, dont celle relative à la présente cause, étaient entre les mains de l'AFC ; que selon le droit indien, ces demandes n'étaient ni prescrites, ni périmées ; et qu'elle consentait, par avance, à ce que l'AFC procède directement à des notifications aux personnes concernées. L'autorité requérante a ainsi demandé que la présente cause soit traitée rapidement.

C.c Par courriel du 12 novembre 2018 à l'autorité fiscale indienne, l'AFC a indiqué que les demandes d'assistance administrative indiennes en cours présentaient de grandes similitudes et que pour cette raison, l'AFC allait demander, dans tous ces dossiers, les informations suivantes auprès des banques concernées :

1. Bank account number(s).
2. Copy of account(s) opening form(s) along with documents relating to KYC details applicable during the relevant period.
3. Statements of bank account(s) and of asset(s) (including portfolio), for the period xx.xx.xxxx to xx.xx.xxxx.
4. Full details of all holder(s), beneficial owner(s) and/or authorized signatory/ies of the account(s).
5. The same information is requested for any other bank account(s) in which Mr/Mrs/Society XYZ, as holder, beneficial owner and/or authorized signatory, is/are related.

D. Par ordonnance de production du 19 décembre 2019, l'AFC a demandé à la banque C._____, de produire, dans un délai de 10 jours, les documents et renseignements requis par la demande d'assistance administrative pour la période du (...) 2011 au (...) 2012. La banque C._____ a en outre été priée d'informer A._____ 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.

D.a Par courrier du 19 février 2019, l'autorité requérante a demandé à l'AFC de préserver la confidentialité des fonctionnaires officiels de son service.

D.b Par courrier du 5 avril 2019 à l'AFC, C._____ a transmis une partie des informations requises.

D.c Par courrier du 11 avril 2019, la banque C._____ indiqué que la notion de bénéficiaire (« Beneficiary ») d'une structure désignait généralement le bénéficiaire d'un trust surjacent à une société de domicile titulaire du compte ; que dans un souci de simplifier la formulation de son courrier de réponse, la description précise de la structure du compte n'était pas expliquée dans ledit courrier et pouvait laisser croire, que la personne « bénéficiaire » visée était l'ayant droit économique, ce qui n'était pas le cas ; et que cela étant précisé, les formulaires T transmis dans le cadre de sa réponse décrivent en tout état de cause qui sont les trustees/settlors/bénéficiaires. La banque a également indiqué que conformément aux précisions données par l'AFC dans ce cadre, les bénéficiaires de trusts/fondations ne sont pas exclus de la catégorie « beneficial owner », raison pour laquelle C._____ avait transmis, dans chaque cas particulier, les comptes sur lesquels la personne visée avait eu un rôle de bénéficiaire (« Beneficiary ») pendant la période demandée.

D.d Par courriel du 12 avril 2019 à l'AFC, la banque C._____ a précisé que la relation bancaire objet de la présente procédure avait été clôturée en date du (...) 2011.

D.e Par courrier du 18 avril 2019, courriel du 24 juillet 2019, et procurations annexées, Maître Bernard Haissly a annoncé à l'AFC avoir été mandaté pour représenter les intérêts de la personne concernée, soit A._____, et de la société C._____, et a indiqué, qu'en l'état, son client s'opposait à toute transmission d'information à l'autorité requérante.

E. Par courrier du 29 juillet 2019, annulant et remplaçant un premier courrier du 25 juillet 2019, à Maître Haissly, l'AFC a indiqué les informations qu'elle prévoyait de transmettre à l'autorité fiscale indienne accompagnées des documents utiles et informé les intéressés du fait qu'ils pouvaient, dans un délai de dix jours, consentir à la transmission des données ou prendre position par écrit.

E.a Par courrier du 14 août 2019, Maître Haissly a transmis ses observations en s'opposant, au nom de ses mandants, à tout envoi d'informations à l'autorités fiscale indienne.

F. Par décision finale du 10 octobre 2019, notifiée à A._____ et à la société B._____ par l'intermédiaire de leur mandataire, l'AFC a accordé l'assistance administrative à l'autorité requérante pour tous les renseignements transmis par la banque C._____.

G. Par acte du 11 novembre 2019, A. _____ (ci-après : le recourant 1) et la société B. _____ (ci-après : la recourante 2) (tous ensemble et ci-après : les recourants), agissant par l'intermédiaire de leur mandataire, ont 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 10 octobre 2019. Par ce recours, les recourants ont conclu, sous suite de frais et dépens, à titre préalable, à la recevabilité du recours ; principalement, à l'admission du recours, à l'annulation de la décision finale de l'AFC du 10 octobre 2019 et au rejet de la demande d'assistance présentée par l'autorité requérante ; subsidiairement, au caviardage, dans les informations à transmettre, de toutes les références aux personnes suivantes : D. _____, F. _____, E. _____, H. _____, I. _____, J. _____, à l'élimination de tout document d'identité ou autre concernant ces mêmes personnes, à ce qu'ordre soit donné à l'AFC de répondre aux questions posées par l'Inde et préciser que le recourant 1 n'était pas titulaire en 2011/2012 d'un compte ouvert à son nom auprès de C. _____, à ce qu'ordre soit donné à l'AFC de supprimer de sa réponse l'indication erronée que B. _____ est trustee du G. _____ Trust, à ce qu'ordre soit donné à l'AFC de ne pas autoriser l'Inde à communiquer à des autorités tierces ou à des Etats tiers les informations et documents fournis par la Suisse dans le cadre de la demande d'entraide concernant le recourant 1, sauf à notifier aux recourants une nouvelle décision susceptible de recours ; et plus subsidiairement, à ce qu'ordre soit donné à l'AFC à ne pas communiquer à l'Inde les noms de personnes figurant sur des documents fournis par C. _____ dont les relations avec le compte avaient pris fin avant le (...) 2011, soit notamment : D. _____, F. _____, E. _____, I. _____, J. _____.

G.a Dans sa réponse du 31 décembre 2019, adressée au Tribunal, l'AFC a conclu, sous suite de frais et dépens, au rejet du recours, sous réserve de la conclusion relative à ce qu'ordre soit donné à l'AFC de supprimer de sa réponse l'indication erronée que B. _____ est trustee du G. _____ Trust.

H. Pour autant que de besoin, les autres faits et les arguments des parties seront repris dans les considérants en droit ci-après.

Droit :

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]).

1.1 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). Selon l'art. 24 LAAF, les dispositions d'exécution fondées sur l'arrêté fédéral du 22 juin 1951 concernant l'exécution des conventions internationales conclues par la Confédération en vue d'éviter les doubles impositions (RS 672.2) demeurent applicables aux demandes d'assistance administrative déposées avant l'entrée en vigueur de la présente loi. Toutefois selon la jurisprudence du Tribunal fédéral, par analogie à l'art. 132 al. 1 de la Loi sur le Tribunal fédéral (LTF, RS 173.110), qui prévoit que cette loi s'applique aux procédures introduites devant le Tribunal fédéral après son entrée en vigueur, la LAAF peut s'appliquer aux procédures de recours si la décision attaquée a été rendue après son entrée en vigueur (ATF 139 II 340 consid. 3).

1.2 En l'espèce, la demande d'assistance litigieuse du (...) 2012 et son complément du (...) 2012 ont été déposés avant l'entrée en vigueur de la LAAF. Toutefois, en application de la jurisprudence, dans la mesure où, l'autorité requérante a renouvelé sa demande par courriel du 31 octobre 2018 et où la décision finale de l'AFC a été rendue le 10 octobre 2019 – laquelle retient d'ailleurs que la LAAF est applicable à la présente procédure – le Tribunal retient que la LAAF est applicable (ATF 139 II 340 consid. 3). La procédure de recours est au demeurant soumise aux règles générales de la procédure fédérale, sous réserve des 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, les recourants sont des personnes concernées 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 leur 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.

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*, 2e éd., 2013, n°2.149 ; HÄFELIN / MÜLLER / UHLMANN, *Allgemeines Verwaltungsrecht*, 7e éd., 2016, n°1146 ss).

2.1 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).

2.2 En l'espèce, les recourants se plaignent, en substance, que dans la mesure où il serait de notoriété publique que l'Inde aurait déposé la demande d'assistance en cause, sur la base des données initialement obtenues de manière illicite par Hervé Falciani, l'autorité requérante se serait comportée de manière contraire au principe de la bonne foi ; que dans la mesure où l'AFC aurait confondu la question de savoir s'il existait un lien entre le recourant 1 et la recourante 2, avec la question de savoir si le recourant 1 était titulaire ou non d'un compte ouvert à son nom auprès de C._____ pour la période 2011-2012, dite autorité n'aurait pas répondu correctement à la question suivante, présentée dans la demande d'assistance du (...) 2012 : « Whether A._____ was/is the holder of the bank accounts with the C._____ Bank, (...) having following details » ; que dans la mesure où il ressort des informations dont la transmission est envisagée, à savoir, que la recourante 2 présente un lien avec le G._____ Trust, l'AFC aurait retenu à tort que la recourante 2 était le trustee dudit

trust ; que dans la mesure où les personnes suivantes, à savoir D._____, F._____, E._____, H._____, I._____, J._____, ne seraient pas impliquées dans la procédure fiscale en Inde, leurs noms devraient être caviardés ; que dans la mesure où les informations dont la transmission est envisagée contiendraient les noms d'une partie des tiers susmentionnés, se rapportant à une période antérieure à la période concernée par la demande d'assistance administrative, leur transmission violerait le champ d'application temporelle de la convention, ce qui impliquerait également une violation subséquente du principe de la pertinence vraisemblable ; que dans la mesure où il ressortirait de l'arrêt du TAF A-837/2019 du 10 juillet 2019, qu'il existerait des doutes sérieux quant au respect du principe de spécialité par l'Inde, la cause devrait être renvoyée à l'AFC pour que cette dernière vérifie concrètement le respect dudit principe et exige des garanties à cet égard en ce qui concerne les tiers susmentionnés.

2.3 Le Tribunal examinera d'abord et d'office la question du droit applicable *ratione temporis* à la demande d'assistance administrative (consid. 3 infra). Il passera ensuite à l'examen du grief relatif au principe de la bonne foi (consid. 4 infra). Les griefs relatifs aux principes de la pertinence vraisemblable et de spécialité seront ensuite examinés (consid. 5 et 6 infra).

2.4 Par ailleurs, dans la mesure où l'AFC a expressément admis dans sa réponse du 31 décembre 2019, sans faire usage de son droit de reconsidération (cf. art. 58 PA), que la requérante 2 n'était pas le trustee du G._____ Trust, le grief relatif à cette question doit être admis. Le point 2 du dispositif de la décision finale de l'AFC du 10 octobre 2019 est par conséquent modifié dans le sens que l'indication erronée, selon laquelle B._____ serait le trustee du G._____ Trust, est supprimée.

3.

L'assistance administrative avec l'Inde est actuellement régie par la CDI CH-IN – largement calquée sur le Modèle de convention fiscale de l'OCDE concernant le revenu et la fortune (ci-après : MC OCDE) –, par ses protocoles du 2 novembre 1994 en vigueur depuis le 29 décembre 1994 (ci-après : Protocole additionnel 1, RO 1995 845 ; FF 1994 V 221), du 16 février 2000 en vigueur depuis le 20 décembre 2000 (ci-après : Protocole additionnel 2, RO 2001 1477 ; FF 2000 5107), du 30 août 2010 en vigueur depuis le 7 octobre 2011 (ci-après : Protocole additionnel 3, RO 2011 4617 ; FF 2010 8081), et par l'Accord amiable du 2 novembre 1994 entre la Confédération suisse et la République de l'Inde (ci-après : Accord amiable, RO 2012 4105).

3.1 Les impôts auxquels s'applique la Convention sont notamment, en ce qui concerne l'Inde, l'impôt sur le revenu (art. 2 al. 1 let. a CDI CH-IN). Pour ces impôts, la CDI CH-IN et ses Protocoles sont généralement applicables, en Inde, en ce qui concerne les revenus réalisés au cours des années fiscales commençant le premier avril, ou après cette date, qui suit l'année civile au cours de laquelle la Convention, ou les Protocoles, respectivement, sont entrés en vigueur (art. 28 al. 2 let. a CDI CH-IN ; art. 16 al. 2 let. a du Protocole additionnel 2 ; art. 14 al. 2 let. a du Protocole additionnel 3). L'Accord amiable est quant à lui applicable à partir du 7 octobre 2011 (Accord amiable, in fine).

3.2 En l'espèce, dans la mesure où la demande d'assistance administrative porte sur la période fiscale du (...) 1995, ou la date de l'ouverture du compte bancaire concerné, au (...) 2012 ; où le Protocole additionnel 3 n'est applicable qu'aux revenus réalisés au cours des années fiscales commençant dès le 1^{er} avril 2011 ; et où, pour cette raison, l'AFC envisage de transférer des informations qu'à partir de cette date, l'ensemble des dispositions susmentionnées sont applicables à la présente cause.

4.

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 imposition (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 (sofort entkräftet) en raison de fautes, lacunes ou d'erreurs 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).

4.1 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).

4.2 les requérants se plaignent, en substance, qu'il serait de notoriété publique que l'Inde aurait déposé la demande d'assistance en cause, sur la base des données initialement obtenues de manière illicite par Hervé Falciani. L'autorité requérante se serait, de ce fait comportée de manière contraire au principe de la bonne foi.

4.3 Le Tribunal a déjà eu l'occasion de préciser que, dans la mesure où l'Etat requérant n'a pas fourni de garantie à cet égard, en application de la jurisprudence du Tribunal fédéral (cf. ATF 143 II 224), le fait de fonder une demande d'assistance sur des données volées, soit des données acquises par des actes effectivement punissables au regard du droit suisse dans le sens très restrictif que lui a donné la jurisprudence (cf. ATF 143 II 202 consid. 8.5.1), ne constitue pas en soi une violation du principe de la bonne foi reconnue en droit international public (cf. arrêt du Tribunal administratif fédéral A-6391/2016 du 17 janvier 2018 consid. 5.2.1.2, confirmé par le Tribunal fédéral dans l'arrêt 2C_88/2018 du 7 décembre 2018).

4.4 A cet égard, il apparaît que l'Inde n'est pas entrée en possession des données en question auprès de l'auteur présumé de l'acte punissable (Hervé Falciani), mais par le biais de l'assistance administrative avec un pays tiers (cf. arrêts du Tribunal administratif fédéral A-2540/2017 du 7 septembre 2017 consid. 5.2.2 et A-778/2017 du 5 juillet 2017 consid. 6.2), ce que les requérants ne remettent d'ailleurs pas en cause. Ainsi, il apparaît que l'Inde n'a pas acheté ces données (cf. arrêt du Tribunal fédéral 2C_141/2018 du 24 juillet 2020 consid. 6.2.3). Au surplus, l'art. 26 par. 3 let. b CDI CH-IN ne permet pas de refuser d'entrer en matière sur une demande d'assistance administrative en raison de la manière dont l'Etat requérant s'est procuré les données qui ont abouti à la formulation de la demande (cf. ATF 143 II 202 consid. 6.3.6).

4.5 Par ailleurs, le Tribunal relève que la correspondance échangée entre l'autorité requérante et l'AFC ne mentionne aucun élément attestant d'un quelconque engagement de l'Inde de ne pas déposer une demande d'assistance sur la base de données obtenues de manière illicite selon le droit suisse. En outre, le Tribunal fédéral a expressément précisé qu'il ne ressortait ni de la rubrique « *Progress on 7(c)* [LAAF] » de la note du 19 août 2016 concernant la discussion entre l'AFC et les autorités indiennes, ni des déclarations conjointes des 15 octobre 2014 et 15 juin 2016 du Revenue Secretary de l'Inde et du Secrétaire d'Etat suisse aux affaires financières internationales, que l'Inde se serait engagée à s'abstenir d'utiliser des données dont la provenance serait contraire au droit suisse (arrêts du Tribunal

fédéral 2C_819/2017 du 2 août 2018 consid. 3.1 ; 2C_648/2017 du 17 juillet 2018 consid. 3.1 ; arrêts du Tribunal administratif fédéral A-2540/2017 du 7 septembre 2017 consid. 5.2.4 et A-778/2017 du 5 juillet 2017 consid. 6).

4.6 Au vu de ces éléments, le Tribunal ne retient pas que la présomption de bonne foi ait été renversée et le grief des recourants est ainsi rejeté sur ce point.

5.

Aux termes de l'art. 26 CDI CH-IN, l'assistance doit être accordée à condition qu'elle porte sur des renseignements vraisemblablement pertinents pour l'application de la CDI ou 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 références 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 de la Constitution fédérale de la Confédération suisse, RS 101), 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 références 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).

5.1 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. consid. 4 ss supra). 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 ; A-4434/2016 du 18 janvier 2018 consid. 3.6.2).

5.2 L'exigence de la pertinence vraisemblable ne représente donc pas un obstacle très important à la demande d'assistance administrative (ATF 143 II 185 consid. 3.3.2 ; 142 II 161 consid. 2.1.1 ; 139 II 404 consid. 7.2.2). Une fois que l'AFC a obtenu les documents qu'elle a sollicités auprès des détenteurs de renseignements, elle doit vérifier que les renseignements qu'ils contiennent remplissent la condition de la pertinence vraisemblable (ATF 143 II 185 consid. 3.3.2). C'est du reste ce qu'exprime aussi l'art. 17 al. 2 LAAF, qui prévoit que l'AFC ne transmet pas les renseignements qui ne sont vraisemblablement pas pertinents, mais qu'elle les extrait ou les rend anonymes.

5.3 Sur le plan formel, le chiffre 10 ad art. 26 du Protocole additionnel prévoit que la demande d'assistance doit indiquer : (i) le nom de la ou des personnes visées par le contrôle ou l'enquête et, si disponibles, les autres éléments qui facilitent l'identification de cette ou de ces personnes tels que l'adresse, la date de naissance, l'état-civil ou le numéro d'identification fiscale ; (ii) la période visée par la demande ; (iii) une description des renseignements demandés comportant leur nature 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 de toute personne présumée être en possession des renseignements requis.

5.4 En lien avec cette liste d'indications sur le contenu de la demande, à fournir par l'Etat requérant dans le contexte des CDI (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).

5.5 En l'espèce, à titre général et avant de passer à l'examen spécifique des griefs présentés par les recourants, le Tribunal constate que la demande d'assistance administrative du (...) 2012, son complément du (...) 2012 et le courriel du 31 octobre 2018 contiennent l'ensemble des éléments énumérés par le chiffre 10 ad art. 26 du Protocole additionnel. Par ailleurs, il apparaît que les informations requises sont constitutives du complexe de faits que l'autorité requérante cherche à éclaircir par sa demande. Ainsi, 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). Il existe un rapport entre l'état de fait décrit et les documents requis, étant précisé que l'Inde 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. consid. 4 ss supra). L'appréciation de la pertinence vraisemblable des informations demandées est ainsi en premier lieu du ressort de l'Inde ; il n'incombe pas aux autorités administratives et judiciaires suisses requises de refuser une demande ou la transmission des informations parce qu'elles seraient 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 ; 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 ; A-4434/2016 du 18 janvier 2018 consid. 3.6.2).

5.6 Selon les recourants, dans la mesure l'AFC aurait confondu la question de savoir s'il existe un lien entre le recourant 1 et la recourante 2, avec la question de savoir si le recourant 1 était titulaire ou non d'un compte ouvert à son nom auprès de C. _____ pour la période 2011-2012, dite autorité n'aurait pas répondu correctement à la question suivante présentée dans la demande d'assistance du (...) 2012 : « Whether A. _____ was/is the holder of the bank accounts with the C. _____ Bank, (...) having following details ».

5.7 A cet égard, le Tribunal relève que la demande complémentaire du (...) 2012 requiert ce qui suit :

1. Details of all bank account(s) held by / linked with A. _____ in C. _____ Bank, Switzerland, at any time in the past or present, whose Internal Identifier (Identifiants Internes) are as under:

S. No	BUP_SIFIC_PER_ID	PER_ID	PER_NO
1	(...)	(...)	(...)

A._____, with the aforementioned identification details is linked with the following bank account:- [sic!]

S.No.	Nom Du profil client	Code Pro-file Client	Liste des IBAN
1.	B._____ REF. (...)	(...)	(...)

Other related person to customer profile are as under:

(...)

2. Copies of the above mentioned account statements of the bank account(s) with complete narration, for the period from (...) 1995 or date of opening of account whichever is later to (...) 2012.
3. Copies of the account opening forms including documents submitted as proof of identity by the individual.
4. Name, address and bank account number of the Introducer while opening the account.
5. List of all the beneficiaries of the accounts, whether in past or present.
6. Names of beneficial owners and ultimate beneficial owners, whether in past, or in present & details of their transactions and accounts.
7. Name and address of the power of attorney holders, authorized signatories, beneficiaries and other persons related to the account.
8. If there is a portfolio associated with the account, the statement of the portfolio account from (...) 1995 or date of opening of account whichever is later to (...) 2012.
9. Transcript of all the communications with the client or their representatives, if maintained by the bank, since opening of the account and till (...) 2012.

Ainsi, il apparaît que l'autorité requérante a non seulement demandé les informations relatives aux comptes dont le recourant 1 était le titulaire pour la période concernée, mais également les renseignements pour les comptes présentant un lien avec le recourant 1. Il n'apparaît ainsi pas, comme se plaignent les recourants, que l'AFC aurait confondu la question

de savoir s'il existe un lien entre le recourant 1 et la recourante 2 avec la question de savoir si le recourant 1 était titulaire ou non d'un compte ouvert à son nom auprès de C. _____ pour la période 2011-2012. Pour cette raison, le grief des recourants doit être rejeté sur ce point.

5.8 Selon la jurisprudence, lorsque les renseignements demandés portent non seulement sur des personnes concernées au sens de l'art. 4 al. 3 LAAF, mais aussi sur des tiers non impliqués, il appartient à l'autorité saisie de procéder à une pesée des intérêts (cf. art. 5 al. 2 Cst). Cela signifie que l'Etat requis doit supprimer les indications relatives aux tiers non concernés lorsqu'elles sont sans incidence sur la demande (par exemple le nom des employés de banque qui n'ont rien à voir avec la question fiscale motivant la demande). En revanche, l'art. 4 al. 3 LAAF ne saurait être compris comme imposant à l'autorité suisse de supprimer des indications qui concernent des tiers non concernés (qui figurent par exemple sur la liste de transactions relatives à un compte bancaire) lorsque leur suppression rendrait vide de sens la demande d'assistance administrative. Les tiers dont les noms apparaissent sur de tels documents sont au demeurant protégés par le principe de spécialité (cf. consid. 6 ss infra). A la clôture de la procédure, l'autorité requise doit en effet rappeler à l'autorité requérante les restrictions à l'utilisation des renseignements transmis et l'obligation de maintenir le secret (ATF 142 II 161 consid. 4.6.1 et les références citées).

5.9 En règle générale, il n'appartient pas au Tribunal de céans de vérifier en détail quelles informations sont, ou non, à caviarder. Cette tâche revient à l'AFC en tant qu'autorité exécutant l'assistance administrative (art. 2 LAAF). En d'autres termes, le Tribunal, saisi d'un recours contre une décision finale de l'AFC, se limite à vérifier le respect des conditions de l'assistance administrative, sans devoir en principe analyser d'office l'ensemble des pièces du dossier, en particulier l'intégralité des documents, informations et renseignements litigieux visés par une éventuelle transmission à l'autorité requérante (cf. arrêt du Tribunal administratif fédéral A-2523/2015 du 9 avril 2018 consid. 4.6.4 et 4.6.7 ainsi que l'arrêt A-907/2017 du 14 novembre 2017 consid. 4.2).

5.10 Selon les recourants, les personnes D. _____, F. _____, E. _____, H. _____, I. _____, J. _____, ne seraient pas impliquées dans la procédure fiscale en Inde, objet de la présente demande d'assistance administrative. Lesdits noms devraient ainsi être caviardés dans les informations à transmettre à l'autorité requérante.

5.11 A titre préliminaire, le Tribunal rappelle qu'en principe, dans la mesure où le recourant ne devrait pas être légitimé à formuler des conclusions pour faire valoir les intérêts de tiers (arrêt du TF 2C_1037/2019 du 27 août 2020 [destiné à la publication] consid. 6.2 ; ATF 143 II 506 consid. 5.1 ; 132 II 162 consid. 2.1.2), le grief de la protection des tiers pourrait être considéré comme irrecevable. Au surplus, le Tribunal note que les noms des tiers mentionnés dans les informations dont la transmission est envisagée présentent tous une relation directe avec les comptes bancaires concernés (arrêt du Tribunal administratif fédéral A-2523/2015 du 9 avril 2018 consid. 4.6.4 et 4.6.7 ainsi que l'arrêt A-907/2017 du 14 novembre 2017 consid. 4.2). Ainsi, les informations requises sont constitutives du complexe de faits que l'autorité requérante cherche à éclaircir par sa demande. Pour ce motif et les raisons déjà exposées, à titre général, au consid. 5.5 ci-dessus, le Tribunal retient que la transmission des noms des tiers précités, telle qu'envisagée par l'AFC, est proportionnée et conforme au droit (ATF 142 II 161 consid. 4.6.1 et les références citées). En conséquence, dans la mesure où il serait recevable, le grief du recourant devrait de toute façon être rejeté. Le Tribunal rappelle au demeurant que les tiers dont les noms apparaissent sur de tels documents sont protégés par le principe de spécialité (cf. consid. 6 infra).

5.12 Selon la jurisprudence, la relation entre la banque et ses clients est de nature contractuelle et s'inscrit dans la durée. Pour cette raison, l'assistance administrative ne peut se limiter aux faits survenus après le 1^{er} avril 2011. Ainsi, les documents d'ouverture de compte bancaire, autres accords et documents KYC, créés avant le 1^{er} avril 2011, qui régissent la relation entre la banque et le client pendant toute sa durée contractuelle, doivent être transmis si les conditions de l'assistance administrative sont remplies et que la relation contractuelle se poursuit après le 1^{er} avril 2011. Cependant, les passages des documents susmentionnés, dont la pertinence pour les années d'imposition à compter du 1^{er} avril 2011 est peu probable, peuvent être caviardés. Ceci s'applique également au « profil client » (arrêt du TF 2C_703/2020 du 12 mars 2021 consid. 7.4.2).

5.13 Ainsi, l'envoi d'un « profil client » à l'État requérant dans le cadre des documents d'ouverture de compte bancaire est finalement jugé à l'aune de son importance pour les exercices fiscaux à partir de l'année 2011. Le facteur déterminant pour cette évaluation est le fait que le « profil client » permet de tirer des conclusions sur les relations entre les bénéficiaires effectifs. Ces informations sont pertinentes dans le cadre de la clarification de l'ayant droit économique lors de l'ouverture du compte bancaire pour tous

les exercices fiscaux à partir de l'année 2011 (arrêt du TF 2C_703/2020 du 12 mars 2021 consid. 7.4.3).

5.14 Selon les recourants, dans la mesure où les informations dont la transmission est envisagée contiendraient les noms de certains tiers susmentionnés, se rapportant à une période antérieure à la période concernée par la demande d'assistance administrative, leur transmission violerait le champ d'application temporel de la convention, ce qui impliquerait également une violation subséquente du principe de la pertinence vraisemblable.

5.15 En l'espèce, il apparaît que des documents à transmettre ont été créés avant le 1^{er} avril 2011 et régissent la relation entre la banque et le client pendant la durée contractuelle (arrêt du TF 2C_703/2020 du 12 mars 2021 consid. 7.4.2). Etant donné que ces documents permettent de clarifier que le recourant 1 est l'ayant droit économique du compte bancaire concerné pour tous les exercices fiscaux à partir de l'année 2011, ils doivent être considérés comme vraisemblablement pertinents pour la taxation du recourant 1 (arrêt du TF 2C_703/2020 du 12 mars 2021 consid. 7.4.3). Pour le surplus, ce qui a été exposé au consid. 5.11 ci-dessus, concernant la mention de noms de tiers dans les documents à transmettre à l'autorité requérante, est également applicable aux documents créés avant le 1^{er} avril 2011. Partant, la transmission envisagée par l'AFC desdits documents à l'autorité fiscale indienne doit être considérée comme conforme au droit, ce qui exclut d'emblée toute violation du principe de la pertinence vraisemblable sur ce point.

6.

Le principe de spécialité veut que l'Etat requérant n'utilise les informations reçues de l'Etat requis qu'à l'égard des personnes et des agissements pour lesquels il les a demandées et pour lesquels elles lui ont été transmises (ATF 147 II 13 consid. 3.7 ; arrêts du TAF A-5046/2018 du 22 mai 2019 consid. 4 et 5 ; A-4434/2016 du 18 janvier 2018 consid. 3.9.1 ; A-2321/2017 du 20 décembre 2017 consid. 3.9.1). Ainsi, l'Etat requérant ne peut pas utiliser, à l'encontre de tiers, les renseignements qu'il a reçus par la voie de l'assistance administrative, sauf si cette possibilité résulte de la loi des deux Etats et que l'autorité compétente de l'Etat requis autorise cette utilisation (ATF 146 I 172 consid. 7.1.3 ; ATF 147 II 13 consid. 3.4). C'est l'expression de la dimension personnelle du principe de spécialité (ATF 147 II 13 consid. 3.5 ; arrêt du TF 2C_545/2019 du 13 juillet 2020 consid. 4.7). A cet égard, la jurisprudence précise qu'il existe des conceptions différentes, tant au niveau national qu'international, de la portée du

principe de spécialité. Au vu de cette incertitude, l'AFC doit ainsi expressément informer l'autorité requérante de l'étendue de la restriction d'utiliser les renseignements transmis (ATF 147 II 13 consid. 3.7 ; arrêt du TF 2C_545/2019 du 13 juillet 2020, consid. 4.7). La Suisse peut à cet égard considérer que l'Etat requérant, avec lequel elle est liée par un accord d'assistance administrative, respectera le principe de spécialité (arrêts du TAF A-769/2017 du 23 avril 2019 consid. 2.6 ; et A-5066/2017 du 17 mai 2018 consid. 2.6).

6.1 Selon les recourants dans la mesure où il ressortirait de l'arrêt du TAF A-837/2019 du 10 juillet 2019 qu'il existerait des doutes sérieux quant au respect du principe de spécialité par l'Inde, la cause devrait être renvoyée à l'AFC pour que cette dernière vérifie concrètement le respect dudit principe et exige des garanties à cet égard de l'autorité requérante en ce qui concerne les tiers mentionnés ci-dessus.

6.2 En l'espèce, il apparaît que l'Inde ne peut utiliser les informations reçues de la Suisse qu'à l'égard des personnes et des agissements pour lesquels il les a demandées, soit à l'égard du recourant 1, et pour lesquels elles lui ont été transmises (ATF 147 II 13 consid. 3.7 ; arrêts du TAF A-5046/2018 du 22 mai 2019 consid. 4 et 5 ; A-4434/2016 du 18 janvier 2018 consid. 3.9.1 ; A-2321/2017 du 20 décembre 2017 consid. 3.9.1). L'Inde ne peut faire usage, à l'encontre de tiers, des renseignements qu'elle a reçus par la voie de l'assistance administrative, que si cette possibilité résulte de la loi des deux Etats et que l'autorité compétente suisse autorise cette utilisation (ATF 146 I 172 consid. 7.1.3 ; 147 II 13 consid. 3.4). Par ailleurs, la demande d'assistance administrative du 4 janvier 2012 précise ce qui suit :

The information is required purely for taxation purposes only and will be used solely for taxation purposes.

Le complément du (...) 2012 mentionne :

(i) All the information received in relation to this request will be kept confidential and used only for the purposes permitted in the Agreement which forms the basis for this request;

Enfin, selon le chiffre 3 du dispositif de la décision de l'AFC du 10 octobre 2019 :

[L'AFC décide] d'informer les autorités compétentes indiennes que les informations citées au ch. 2 sont soumises dans l'Etat requérant aux restrictions

d'utilisation et obligations de confidentialité prévues par la Convention (art. 26 par. 2 CDI CH-IN).

Au vu de ces déclarations expresses et étant donné que les recourants n'ont fourni aucun élément établi et concret susceptible de renverser la présomption de bonne foi de l'autorité requérante (cf. consid. 4 ss supra), il apparaît qu'il n'y a pas de raison objective permettant de remettre en cause le respect du principe de spécialité. A cet égard, le Tribunal précise que, contrairement à ce que prétendent les recourants, l'arrêt du TAF A-837/2019 du 10 juillet 2019 ne tranche pas la question du respect du principe de spécialité par l'autorité requérante, mais se contente de renvoyer la cause pour réexamen auprès de l'AFC, pour des raisons procédurales en lien avec la production d'une nouvelle pièce dans le cadre de la procédure de recours. Compte tenu de la jurisprudence du Tribunal fédéral du 13 juillet 2020 (cf. ATF 147 II 13 consid. 3.5 ; arrêt du TF 2C_545/2019 consid. 4.7 ; arrêt du TAF A-3035/2020 du 17 mars 2021 consid. 7.4.3), intervenue après la décision attaquée en l'espèce, l'autorité inférieure précisera au chiffre 3 de son dispositif que les informations transmises ne pourront être utilisées qu'à l'encontre du recourant 1 dans le cadre d'une procédure conformément à l'art. 26 CDI CH-IN. Ainsi, aucun élément ne permet de douter en l'espèce du respect du principe de spécialité par l'autorité requérante.

7.

Compte tenu des considérants qui précèdent, le Tribunal constate que la décision litigieuse satisfait aux exigences de l'assistance administrative en matière fiscale. Dans la mesure où le grief relatif à la suppression de l'indication erronée, selon laquelle B._____ serait le trustee du G._____ Trust, est admis (cf. consid. 2.4 supra) et où les autres griefs s'avèrent mal fondés, le recours doit par conséquent être très partiellement admis dans la mesure de sa recevabilité.

8.

Les frais de procédure se montent, compte tenu de la charge de travail liée à la procédure, à 5'000 francs (art. 63 al. 1 PA et art. 4 du règlement du 21 février 2008 concernant les frais, dépens et indemnités fixés par le Tribunal administratif fédéral [FITAF, RS 173.320.2]). Dès lors que les recourants ne sont que partiellement déboutés, ces frais sont réduits d'un cinquième et sont arrêtés à 4'000 francs (art. 63 al. 1 PA). Ils seront prélevés sur l'avance de frais de 5'000 francs déjà versée et le solde de 1'000 francs sera restitué aux recourants une fois le présent arrêt entré en force. Aucun

frais de procédure n'est mis à la charge de l'autorité inférieure (art. 63 al. 2 PA).

9.

La partie qui obtient entièrement ou partiellement gain de cause se voit allouer, d'office ou sur requête, des dépens pour les frais nécessaires causés par le litige (art. 64 al. 1 PA et art. 7 ss FITAF). Il n'y a normalement pas de dépens pour la procédure administrative de première instance devant l'AFC en matière d'assistance administrative internationale (arrêts du TAF A-1538/2018 du 11 novembre 2019 consid. 6.2 ; A-2317/2016 du 21 mars 2017 consid. 4 ; ATF 132 II 47 consid. 5.2)

9.1 En l'espèce, les recourants n'ont pas conclu à l'allocation de dépens et n'ont au surplus pas produit de note d'honoraire répondant aux exigences de forme (arrêts du TAF A-1538/2018 du 11 novembre 2019 consid. 6.2 ; A-2317/2016 du 21 mars 2017 consid. 4 et A-4232/2013 du 17 décembre 2013 consid. 8.1). Dans la mesure où les recourants n'obtiennent que très partiellement gain de cause (cf. consid. 7 supra), les dépens sont calculés forfaitairement (arrêt du TAF A-1538/2018 du 11 novembre 2019 consid. 6.2). Ainsi, l'autorité inférieure devra verser aux recourants une indemnité de 1'500 francs, à titre de dépens, une fois le présent arrêt entré en force. Ce montant s'entend hors TVA puisque les recourants sont domiciliés à l'étranger (arrêts du TAF A-1538/2018 du 11 novembre 2019 consid. 6.2 ; A-2317/2016 du 21 mars 2017 consid. 4). Les dépens ne comprennent ainsi aucun supplément TVA au sens de l'art. 9 al. 1 let. c FITAF (arrêt du TAF A-1538/2018 du 11 novembre 2019 consid. 6.2).

10.

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 très partiellement admis, dans la mesure de sa recevabilité.

2.

Le point 2 du dispositif de la décision finale de l'AFC du 10 octobre 2019 est modifié dans le sens que l'indication erronée, selon laquelle B. _____ serait le trustee du G. _____ Trust, est supprimée.

3.

Les frais de procédure, arrêtés à 5'000 francs (cinq mille francs), sont mis à la charge des recourants par 4'000 francs (quatre mille francs). Ceux-ci sont prélevés sur l'avance de frais déjà versée de 5'000 francs (cinq mille francs). Le solde, d'un montant de 1'000 francs (mille francs), sera restitué aux recourants une fois le présent arrêt entré en force.

4.

L'autorité inférieure doit préciser au chiffre 3 du dispositif de sa décision finale du 10 octobre 2019 que les informations transmises ne peuvent être utilisées qu'à l'encontre de A. _____ dans le cadre d'une procédure fiscale, conformément à l'art. 26 CDI CH-IN.

5.

Une indemnité de 1'500 francs sera versée par l'autorité inférieure aux recourants, à titre de dépens, une fois le présent arrêt entré en force.

6.

Le présent arrêt est adressé :

- aux recourants (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

Dimitri Persoz

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 :