

# **BVGer A-4787/2020 vom 7. April 2025**

Bundesverwaltungsgericht, 2025-04-07, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bvger\\_A-4787\\_2020](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bvger_A-4787_2020)

FR: TAF A-4787/2020 du 7 avril 2025

IT: TAF A-4787/2020 del 7 aprile 2025

## **Regeste**

Assistance administrative

## **Erwägungen**

### **E. 2**

Details of co-owners in the said Bank Account (A/c No. [...], E.\_\_\_\_\_ [...]).

#### **E. 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 142 III 364 consid. 2.4, 142 I 135 consid. 1.5 ; ATAF 2014/24 consid. 2.2, 2012/23 consid. 4 et 2010/64 consid. 1.4.1).

#### **E. 2.2**

En l'espèce, le recourant se plaint, en substance, que dans la mesure où l'autorité requérante n'aurait effectué que des investigations limitées en Inde pour éclaircir la situation fiscale du recourant, la transmission des informations envisagée par l'AFC violerait le principe de subsidiarité, ce qui remettrait de manière subséquente en doute la bonne foi des autorités indiennes. Le recourant allègue ainsi qu'aucune procédure n'aurait été pendante à son encontre en Inde au moment du dépôt de la demande d'assistance et que la période concernée aurait, dans l'intervalle, déjà fait l'objet d'une taxation. Par ailleurs, le recourant soutient que puisqu'il n'aurait jamais été directeur, ni actionnaire, ni ayant droit économique de la société D.\_\_\_\_\_, la décision de l'AFC violerait le principe de la pertinence vraisemblable. A cet égard, les soupçons de l'autorité requérante et la demande d'assistance seraient uniquement fondés sur des fausses déclarations et des documents remis aux autorités indiennes par Monsieur F.\_\_\_\_\_, un ressortissant indien déporté de Dubaï et impliqué dans une affaire pénale, en échange d'une réduction de peine. A cela s'ajoute que dans la mesure où les renseignements à transmettre contiendraient des informations non demandées par l'autorité requérante, lesdites informations ne seraient pas couvertes par la procédure d'échange d'informations sur demande telle que prévue par l'art. 26 CDI CH-IN. Le recourant se plaint en particulier que l'AFC aurait de son propre chef sollicité des « assets statements » dans son ordonnance de production, lesquels ne faisaient pas partie des renseignements requis par l'Inde. L'AFC envisagerait également de transmettre de la documentation « know your customer » remise par la banque qui, selon le recourant, outrepasserait les informations requises. Par ailleurs, puisque toutes procédures relatives à la période concernée seraient prescrites depuis le (...), respectivement le (...), 2021, la transmission des informations envisagée par l'AFC serait contraire au principe de la pertinence vraisemblable et la demande de l'autorité requérante constituerait ainsi une «

fishing expedition ». A titre subsidiaire, le recourant requiert le caviardage de dates portant sur des périodes antérieures au champ d'application de la CDI CH-IN. Les noms d'employés d'autres structures que la société D. \_\_\_\_\_ devraient être également caviardés. En outre, dans la mesure où l'autorité requérante aurait indiqué dans sa demande qu'elle envisageait d'appliquer l'« Indian Black Money (Undisclosed Foreign Income & Assets) And Imposition of Tax Act 2015 » (ci-après : le BMA), et selon le recourant l'« Indian Prevention of Money-Laundering Act of 2002 » (ci-après : l'IPMLA), lesquels prévoient notamment des peines à caractère pénal, la demande serait contraire au champ d'application de la CDI CH-IN. L'application alléguée de ces lois à titre rétroactif serait en outre constitutive d'une violation de l'ordre public au sens de l'art. 26 al. 3 let. c CDI CH-IN. Enfin, le recourant estime qu'il existe un risque sérieux que l'Inde ne respecte pas le principe de spécialité.

### **E. 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 des griefs relatifs à la prétendue violation du principe de subsidiarité et de la bonne foi (consid. 4 infra). Les griefs relatifs au principe de la pertinence vraisemblable des informations seront ensuite abordés (consid. 5 infra). Le Tribunal examinera finalement les griefs concernant le principe de la spécialité, l'application du BMA et de l'IPMLA ainsi que la violation alléguée de l'ordre public (consid. 6 infra).

### **E. 3**

Nonobstant le par. 2 du présent article, en ce qui concerne l'art. 26 de la Convention, l'échange de renseignements prévu dans le présent Protocole de révision sera applicable aux renseignements qui se rapportent à toute année fiscale débutant le 1er janvier de l'année civile suivant la signature du Protocole de révision, ou après cette date. »

#### **E. 3.1**

A cet égard, il faut d'abord rappeler que les dispositions qui régissent l'assistance administrative sont par nature procédurales. Selon la jurisprudence du Tribunal fédéral, en tant que règles de procédure et sauf disposition contraire, ces dispositions sont applicables immédiatement dès leur entrée en vigueur. Cette application immédiate signifie que les nouvelles règles de procédure s'appliquent aux demandes formées après leur entrée en vigueur, peu importe que ces demandes portent sur des renseignements concernant des périodes fiscales antérieures (ATF 146 II 150 consid. 5.4, 143 II 628 consid. 4.3 et les références). Les Etats sont toutefois libres de limiter l'application de dispositions relatives à l'assistance administrative à certaines périodes fiscales. Ils le font régulièrement dans les conventions de double imposition, en précisant, dans une disposition transitoire, les périodes fiscales pour lesquelles des demandes d'assistance administrative peuvent être formulées (ATF 146 II 150 consid. 5.4, 143 II 628 consid. 4.3 ; arrêt du TF 2C\_791/2021 du 6 juillet 2022 consid. 6).

#### **E. 3.2**

Dans le cas de l'Inde, l'art. 14 du Protocole additionnel 3 prévoit ce qui suit au titre de disposition transitoire : « 1 Les Gouvernements des Etats contractants se notifieront mutuellement, par la voie diplomatique, que toutes les conditions et procédures légales nécessaires à l'entrée en vigueur du présent Protocole de révision ont été remplies. 2 Le présent Protocole de révision, qui fait partie intégrante de la Convention, entrera en vigueur

à la date de la dernière des notifications mentionnées au par. 1, et ses dispositions seront applicables : a) en Inde, aux revenus réalisés au cours des années fiscales commençant le 1er avril de l'année civile suivant l'entrée en vigueur du Protocole de révision, ou après cette date ; et b) en Suisse, aux revenus réalisés au cours des années fiscales commençant le 1er janvier de l'année civile suivant l'entrée en vigueur du Protocole de révision, ou après cette date. [...]

### **E. 3.3**

Pour déterminer à partir de quelle période les dispositions du Protocole additionnel 3 sont applicables, l'art. 14 par. 2 prend comme référence l'année civile qui suit l'entrée en vigueur du Protocole, ce qui correspond à l'année civile 2012. En revanche, l'art. 14 par. 3 prévoit une règle particulière et différente s'agissant de l'art. 26 CDI CH-IN, puisqu'il se réfère à l'année civile qui suit la signature du Protocole additionnel 3, ce qui correspond à l'année civile 2011. Les Etats contractants ont donc voulu et prévu que l'échange selon l'art. 26 CDI CH-IN puisse porter sur des renseignements se rapportant à toute l'année fiscale 2011 déjà. Comme l'année fiscale indienne débute le 1er avril (cf. l'art. 14 par. 2 let. a du Protocole additionnel 3, cf. au surplus, pour une présentation détaillée du système fiscal postnumerando annuel indien, l'arrêt du TAF A-4232/2013 du 17 décembre 2013 consid. 6.2.4.1), les renseignements transmis à l'Inde peuvent se rapporter à une période qui commence au 1er avril 2011 au plus tôt (arrêts du TF 2C\_791/2021 du 6 juillet 2022 consid. 6.2, 2C\_703/2020 du 15 mars 2021 consid. 4.1 et 2C\_703/2019 du 16 novembre 2020 consid. 4.2).

### **E. 3.4**

En l'espèce, il apparaît que conformément à l'art. 26 par. 1 CDI CH-IN, à l'art. 14 par. 3 du Protocole additionnel 3 et à la jurisprudence précitée, la transmission envisagée par l'AFC des informations à compter du 1er avril 2011 est conforme au droit, sous réserve de ce qui est exposé ci-dessous (cf. infra consid. 5.12 ss).

## **E. 4**

L'Etat requérant doit respecter le principe de subsidiarité (arrêts du TAF A-486/2024 du 20 décembre 2024 consid. 6.1.1, A-2322/2022 du 6 novembre 2023 consid. 7.1.3). A défaut d'élément concret, respectivement de doutes sérieux, il n'y a pas de raison de remettre en cause la réalisation du principe de subsidiarité lorsqu'un Etat forme une demande d'assistance administrative, en tous les cas lorsque celui-ci déclare avoir épuisé les sources habituelles de renseignements ou procédé de manière conforme à la convention (ATF 144 II 206 consid. 3.3.2 ; arrêt du TF 2C\_904/2015 du 8 décembre 2016 consid. 7.2 ; arrêts du TAF A-486/2024 du 20 décembre 2024 consid. 6.1.3, A-2322/2022 du 6 novembre 2023 consid. 7.1.3).

### **E. 4.1**

Le principe de subsidiarité n'implique pas pour l'autorité requérante d'épuiser l'intégralité des sources de renseignement. Une source de renseignement ne peut plus être considérée comme habituelle lorsque cela impliquerait - en comparaison à une procédure d'assistance administrative - un effort excessif ou que ses chances de succès seraient faibles (arrêts du TAF A-3614/2023 du 12 février 2024 consid. 4.3.1, A-4405/2022 du 25 octobre 2023 consid. 7.1). Lorsque l'Etat requérant a déjà rendu une décision sur les points à propos desquels il demande l'assistance et qu'il ne donne aucune explication montrant qu'il souhaite la réviser, le principe de subsidiarité s'en trouve en principe violé. Il n'est, cela dit, pas exclu

qu'un Etat puisse avoir besoin de renseignements au sujet d'une procédure qui est déjà close, par exemple s'il a des motifs de penser que la décision prise doit être révisée. Dans un tel cas, la Suisse est cependant en droit d'attendre quelques explications à ce sujet, afin qu'il soit possible de comprendre ce qui motive la demande d'assistance (arrêts du TAF A-3513/2022 du 21 septembre 2023 consid. 8.2 et A-3703/2019 du 23 avril 2020 consid. 2.7.2). Le critère décisif pour l'octroi de l'assistance administrative demeure la vraisemblable pertinence des informations requises (arrêt du TF 2C\_1162/2016 du 4 octobre 2017 consid. 6.3).

#### **E. 4.2**

Il n'y a pas lieu d'exiger de l'autorité requérante qu'elle démontre avoir interpellé en vain le contribuable visé avant de demander l'assistance à la Suisse (arrêts du TAF A-5535/2021 du 2 mars 2023 consid. 6.4, A-1146/2019 du 6 septembre 2019 consid. 5.2, A-7413/2018 du 8 octobre 2020 consid. 9.5). Peu importe par ailleurs que l'Etat requérant obtienne en cours de procédure des informations directement du contribuable visé, parce que celui-ci choisit spontanément de les lui transmettre et/ou conclut un accord avec les autorités fiscales (ATF 144 II 206 consid. 3.3.1). A cet égard, le Tribunal a eu l'occasion de préciser que lorsque le contribuable est soupçonné de n'avoir pas déclaré correctement à l'Etat requérant la totalité de ses avoirs détenus à l'étranger, il ne peut être exigé de ce dernier qu'il se soit adressé au préalable au contribuable concerné (arrêts du TAF A-2749/2023 du 15 janvier 2024 consid. 5.5.2, A-5695/2018 du 22 avril 2020 consid. 4.2.2). Conformément au principe de la confiance, lorsque l'Etat requérant déclare avoir épuisé les sources habituelles de renseignements, il n'y a pas lieu - sous réserve d'éléments concrets ou à tout le moins de doutes sérieux - de remettre en cause la réalisation du principe de la subsidiarité (ATF 144 II 206 consid. 3.3.2 ; arrêt du TF 2C\_904/2015 du 8 décembre 2016 consid. 7.2).

#### **E. 4.3**

Les règles de procédure applicables dans l'Etat requérant et dans l'Etat requis doivent également être respectées. L'AFC dispose des pouvoirs de procédure nécessaires pour exiger des banques la transmission de l'ensemble des documents requis qui remplissent la condition de la pertinence vraisemblable (ATF 142 II 161 consid. 4.5.2 ; arrêts du TAF A-2197/2022 du 3 décembre 2024 consid. 6.3.1, A-2322/2022 du 6 novembre 2023 consid. 7.1.6).

#### **E. 4.4**

Le respect de la procédure interne de l'Etat requérant ne signifie pas que l'Etat requis doit vérifier que la procédure dans celui-là s'est déroulée en conformité avec toutes les dispositions de droit applicables. Une solution contraire serait impossible à mettre en oeuvre, les autorités suisses n'ayant pas les connaissances nécessaires pour contrôler en détail l'application du droit étranger. A cela s'ajoute que la procédure d'assistance administrative ne tranche pas matériellement l'affaire ; il appartient ainsi à chaque Etat d'interpréter sa propre législation et de contrôler la manière dont celle-ci est appliquée (arrêts du TAF A-2197/2022 du 3 décembre 2024 consid. 6.3.2, A-3513/2022 du 21 septembre 2023 consid. 8.3) et il n'appartient pas à l'Etat requis de se prononcer sur le bien-fondé de l'imposition envisagée par l'Etat requérant pour décider de la pertinence d'une demande d'assistance. En conséquence, tout grief à ce propos doit être invoqué devant les autorités compétentes étrangères (ATF 144 II 206 consid. 4.3 ; arrêts du TAF A-2424/2023 du 29 janvier 2025 consid. 4.4, A-2322/2022 du 6 novembre 2023 consid. 7.1.7).

#### **E. 4.5**

Le recourant se plaint que dans la mesure où, selon un avis de droit déposé en cause, l'autorité requérante n'aurait effectué que des investigations limitées en Inde pour éclaircir sa situation fiscale, la transmission des informations envisagée par l'AFC violerait le principe de subsidiarité, ce qui remettrait de manière subséquente en doute la bonne foi de l'autorité requérante. Le recourant allègue ainsi qu'aucune procédure n'aurait été pendante à son encontre en Inde au moment du dépôt de la demande. Le recourant soutient également que la période concernée aurait dans l'intervalle déjà fait l'objet d'une taxation et qu'aucune procédure ne serait actuellement ouverte. Par ailleurs, les soupçons de l'autorité requérante et la demande d'assistance seraient uniquement fondés sur des fausses déclarations et des documents remis aux autorités indiennes par Monsieur F. \_\_\_\_\_, un ressortissant indien déporté de Dubaï et impliqué dans une affaire pénale, en échange d'une réduction de peine. Le recourant se plaint ainsi que contrairement à ce qu'aurait indiqué l'autorité requérante dans sa demande, ses soupçons ne proviendraient pas d'une recherche et d'une perquisition (« A search and seizure action was conducted in the case of [...] »). A l'appui de ses allégations, le recourant a notamment remis un extrait des déclarations du « Special Counsel, Directorate of Enforcement » devant un tribunal de New Delhi ainsi que des articles de presse. Le recourant se plaint que les allégations de Monsieur F. \_\_\_\_\_ reprises par l'autorité requérante seraient en contradiction avec les relevés de compte fournis par la banque.

#### **E. 4.6**

En l'espèce, dans sa demande d'assistance administrative du (...) 2020, l'autorité requérante a précisé ce qui suit : « (d) We have pursued all means available in its own territory to obtain the information, except those that would give rise to disproportionate difficulties. » A cet égard, le Tribunal relève que l'avis de droit déposé en cause par le recourant constitue une opinion juridique sur le déroulement de la procédure en Inde. Comme expliqué ci-dessus, le respect de la procédure interne dans cet Etat ne signifie pas que l'AFC doive vérifier que la procédure dans ce pays se soit déroulée en conformité avec toutes les dispositions de droit applicables (cf. supra consid. 4.4). Une solution contraire serait impossible à mettre en oeuvre, les autorités suisses n'ayant pas les connaissances nécessaires pour contrôler en détail l'application du droit indien. A cela s'ajoute que la procédure d'assistance administrative ne tranche pas matériellement l'affaire (cf. supra consid. 4.4) ; il appartient ainsi à l'Inde d'interpréter sa propre législation et de contrôler la manière dont celle-ci est appliquée (cf. supra consid. 4.4). En conséquence, il n'appartient aux autorités suisses ni de remettre en question les actes de procédure effectués en amont du dépôt de la demande d'assistance, ni de déterminer les sources des soupçons de l'autorité requérante. Pour les mêmes raisons, il n'est pas de la compétence des autorités suisses de vérifier si la période concernée a déjà fait l'objet d'une taxation définitive ou si les éventuelles sources des soupçons sont en contradiction avec le contenu des informations dont la transmission est envisagée. Tout grief à ce propos doit être invoqué devant les autorités compétentes indiennes (cf. supra consid. 4.4). Ainsi, à défaut d'éléments concrets, respectivement de doutes sérieux, il n'y a pas de raison de remettre en cause la déclaration de l'Inde selon laquelle celle-ci aurait épuisé les sources habituelles de renseignements ou procédé de manière conforme à la convention (cf. supra consid. 4.2). Au surplus, le Tribunal rappelle que lorsque le recourant est soupçonné de n'avoir pas déclaré correctement en Inde la totalité de ses avoirs détenus à l'étranger, il ne peut être exigé de

l'autorité requérante qu'elle se soit adressée au préalable au recourant (cf. supra consid. 4.2). Ainsi le Tribunal ne retient pas de violation du principe de subsidiarité, ce qui exclut d'emblée toute violation subséquente du principe de la bonne foi sur ces points.

## **E. 5**

Aux termes de l'art. 26 par. 1 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 ; arrêt du TAF A-3888/2020 du 4 mai 2021 consid. 7.1). La norme de la pertinence vraisemblable - clé de voûte de l'échange de renseignements (arrêts du TF 2C\_1037/2019 du 27 août 2020 consid. 5.4.1, 2C\_695/2017 du 29 octobre 2018 consid. 2.6 ; arrêt du TAF A-2322/2022 du 6 novembre 2023 consid. 5.1.1) - 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 la proportionnalité (art. 5 al. 2 de la Constitution fédérale de la Confédération suisse du 18 avril 1999, Cst., 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-2197/2022 du 3 décembre 2024 consid. 4.3.1 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 fournie, il s'avère que l'information demandée soit finalement non pertinente (ATF 145 II 112 consid. 2.2.1 ; arrêt du TF 2C\_1013/2022 du 23 décembre 2022 consid. 2.1.2).

### **E. 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 (arrêts du TAF A-948/2022 du 7 novembre 2024 consid. 4.2.2, A-2322/2022 du 6 novembre 2023 consid. 5.1.2). 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 144 II 206 consid. 4.3, 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-2197/2022 du 3 décembre 2024, A-948/2022 du 7 novembre 2024 consid. 4.2.2).

### **E. 5.2**

L'exigence de la pertinence vraisemblable ne représente donc pas un obstacle très important à la demande d'assistance administrative (ATF 145 II 112 consid. 2.2.1, 143 II 185 consid. 3.3.2, 142 II 161 consid. 2.1.1). 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.

### **E. 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.

### **E. 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-2749/2023 du 15 janvier 2024 consid. 4.4).

### **E. 5.5**

Le recourant allègue que puisqu'il n'aurait jamais été directeur, ni actionnaire, ni ayant droit économique de la société D. \_\_\_\_\_, la décision de l'AFC violerait le principe de la pertinence vraisemblable. A cet égard, le recourant indique notamment que la société D. \_\_\_\_\_ était la propriété de ses grands-parents, et que les déclarations de son grand-père, feu Monsieur G. \_\_\_\_\_, concernant le supposé transfert du pouvoir de disposer sur les fonds de ladite société au bénéfice du recourant, sont inexactes, en ce sens qu'elles ne se seraient jamais matériellement réalisées. En effet, feu Monsieur G. \_\_\_\_\_ serait demeuré seul ayant droit économique des biens jusqu'à son décès en 2017, étant précisé que le recourant n'aurait pas hérité d'un quelconque droit sur les fonds de D. \_\_\_\_\_. A l'appui de son argument, le recourant a produit un « certificate of incumbency » (pièce 7 recours) qui établirait que feu Monsieur G. \_\_\_\_\_ serait demeuré seul actionnaire de D. \_\_\_\_\_, contrairement à ce qui ressort du formulaire A transmis par la banque à l'AFC. Le recourant a en outre produit une attestation de la banque (pièce 8 recours) qui admettrait qu'un doute significatif (« significant doubt ») entourerait la propriété économique effective du compte bancaire en question. A cet égard, le recourant requiert qu'en cas de transmission des renseignements à l'autorité requérante, il soit fait mention que les informations afférentes à la propriété économique de la société et du compte bancaire susmentionnés seraient sujettes à caution.

### **E. 5.6**

En l'espèce et à titre préliminaire, il apparaît que les conditions énumérées au chiffre 10 ad art. 26 du Protocole additionnel sont remplies. Ensuite, l'autorité requérante a indiqué dans sa demande que selon des documents en sa possession le recourant se serait transféré de l'argent par l'intermédiaire de la société D. \_\_\_\_\_ (« Cash was paid by A. \_\_\_\_\_ in India and similar amount was received by him abroad in entity D. \_\_\_\_\_ »). Pour cette raison, l'autorité requérante a notamment demandé le détail des bénéficiaires du compte identifié en

lien avec la société D.\_\_\_\_\_ et les relevés des transactions dudit compte. Il apparaît ainsi que l'autorité fiscale indienne cherche à éclaircir la relation entre le recourant et ladite société dans le cadre d'une éventuelle imposition fiscale en Inde. Dès lors, les informations requises sont propres à faire progresser l'enquête fiscale ou en rapport avec elle (cf. supra consid. 5). Les renseignements demandés sont ainsi conformes au principe de proportionnalité (cf. supra consid. 5). A cet égard, il ressort de la documentation d'ouverture de compte que le recourant était l'ayant droit économique du compte n° (...) détenu par la société D.\_\_\_\_\_. Par conséquent, les renseignements de ce compte sont vraisemblablement pertinents pour répondre aux questions des autorités compétentes indiennes. Du reste, le fait que les déclarations de feu Monsieur G.\_\_\_\_\_, le « certificate of incumbency » (pièce 7 recours) et l'attestation de la banque (pièce 8 recours) soient contradictoires n'est pas déterminant. En effet, ces informations apparaissent toutes comme vraisemblablement pertinentes pour l'autorité requérante afin de déterminer la relation entre le recourant et la société en question ainsi que l'assiette fiscale d'une future éventuelle imposition. En effet, il n'est pas attendu de l'autorité requérante que chacune de ses questions conduise nécessairement à une recherche fructueuse correspondante (cf. supra consid. 5). Il existe une probabilité raisonnable que les renseignements demandés se révéleront pertinents. En revanche, peu importe qu'une fois fournie, il s'avère que l'information demandée soit finalement non pertinente (cf. supra consid. 5). Ainsi, l'AFC a effectué un contrôle de plausibilité et déterminé la pertinence vraisemblable des informations en vérifiant 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 (cf. supra consid. 5.1). Cependant, dans la mesure où l'AFC a expressément indiqué qu'il sera fait mention, lors de la transmission des renseignements à l'autorité requérante, qu'il existe un doute sur l'identité du bénéficiaire effectif de la relation bancaire n° (...), le grief présenté par le recourant doit être admis sur ce point.

#### **E. 5.7**

Comme indiqué ci-dessus, le chiffre 10 ad art. 26, let. b du Protocole additionnel prévoit que la demande d'assistance doit indiquer : (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. Selon cette même disposition, ces indications doivent être interprétées de telle manière qu'elles n'entraient pas un échange de renseignements efficace. Par ailleurs, selon la Convention de Vienne sur le droit des traités conclue à Vienne le 23 mai 1969 (CV, RS 0.1111), tout traité en vigueur lie les parties et doit être exécuté par elles de bonne foi. A cet égard, la jurisprudence a précisé que les autorités suisses sont habilitées à interpréter les questions de l'autorité requérante en fonction du contexte de la demande (arrêt du TF 2C\_287/2019 du 13 juillet 2020 publié in : RDAF 2021 II p. 316).

#### **E. 5.8**

Selon le recourant, puisque les renseignements dont la transmission est envisagée contiendraient des informations non demandées par l'autorité requérante, lesdites informations ne seraient pas couvertes par la procédure d'échange d'informations telle que prévue à l'art. 26 de la CDI CH-IN mais relèveraient d'un échange automatique de renseignements. A cet égard, le recourant se plaint en particulier que l'AFC aurait de son propre chef sollicité des « assets statements » dans son ordonnance de production, lesquels ne faisaient pas partie des renseignements requis par l'Inde. Selon le recourant, l'AFC

prévoit également de transmettre de la documentation « know your customer » remise par la banque qui outrepasserait les informations requises par l'ordonnance de production de l'AFC, ce qui contreviendrait au principe de la pertinence vraisemblable.

### **E. 5.9**

En l'espèce, le Tribunal rappelle que la présente procédure se déroule dans le cadre d'un échange de renseignements sur demande et non automatique. A cet égard, la demande d'assistance administrative du (...) 2020 a requis ce qui suit. « 1. Bank statement of D.\_\_\_\_\_ (A/c No. [...], E.\_\_\_\_\_, [...]) from opening date to till date: 2. Details of co owners in the said Bank Account (A/c No. [...], E.\_\_\_\_\_, [...]). 3. Details of the Bank Account opening form (A/c No. [...], E.\_\_\_\_\_, [...]). » Il apparaît ainsi que les termes « assets statements » mentionnés par l'AFC dans son ordonnance de production doivent être interprétés à la lumière du but fiscal exposé dans la demande. Le Tribunal note que cette dernière vise à déterminer le/les bénéficiaire(s) du compte détenu par D.\_\_\_\_\_. Ainsi, le TAF considère que le terme générique de « bank statement », utilisé dans la demande d'assistance, se réfère à l'ensemble des documents relatifs aux transactions et aux états de compte, ce qui inclut par conséquent les « assets statements » dont il est question. Par ailleurs, un raisonnement similaire peut être appliqué pour les documents « know your customer » remis par la banque, dont l'AFC envisage la transmission. En effet, les termes « Details of co owners » et « Details of the Bank Account opening form » utilisés dans la demande d'assistance doivent être interprétés comme incluant également la documentation « know your customer ».

### **E. 5.10**

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 1er avril 2011. Ainsi, les documents d'ouverture de compte bancaire, autres accords et documents « know your customer », créés avant le 1er 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 1er avril 2011. Cependant, les passages des documents susmentionnés, dont la pertinence pour les années d'imposition à compter du 1er avril 2011 est peu probable, peuvent être caviardés. Ceci s'applique également au « Client Profile » (arrêt du TF 2C\_703/2020 du 15 mars 2021 consid. 7.4.2).

### **E. 5.11**

Ainsi, l'envoi d'un « Client Profile » 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 repose sur le fait que le « Client Profile » 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 (arrêts du TF 2C\_791/2021 du 6 juillet 2022 consid. 7.4, 2C\_703/2020 du 12 mars 2021 consid. 7.4.3).

### **E. 5.12**

Le recourant a requis le caviardage de dates portant sur des périodes antérieures au champs d'application de la CDI CH-IN - soit le 1er avril 2011 - (pp. 42, 100, 103, 105, 107, 108, 110, 111 et 114 de l'Enclosure 2) et à titre exemplatif, le retrait de documents comme la

pièce figurant à la page 81 de l'Enclosure 2, datant de 2002, ainsi que le « Client Profile Form (ICPF) » (p. 174 de l'Enclosure 2) indiquant le revenu du recourant en 2010.

### **E. 5.13**

En l'espèce, dans sa réponse du 26 novembre 2020, l'AFC a indiqué avoir procédé à des caviardages supplémentaires relatifs à des dates antérieures au 1er avril 2011 aux pages 42, 100, 103, 105, 107, 108, 110, 111 et 114 de l'Enclosure 2. Partant le recours doit être partiellement admis sur ce point.

### **E. 5.14**

Pour les surplus, en application de la jurisprudence, il apparaît que le document intitulé « Client Profile Form » (p. 174 de l'Enclosure 2) a été créé avant le 1er avril 2011 et régit la relation entre la banque et le client pendant toute sa durée contractuelle (cf. supra consid. 5.10). Dans la mesure où ce document permet de clarifier la relation entre le recourant et le compte bancaire concerné pour tous les exercices fiscaux à partir de l'année 2011, ce document doit être considéré comme vraisemblablement pertinent pour la taxation du recourant (cf. supra consid. 5.11). Le même raisonnement peut être appliqué mutatis mutandis à la page 81 de l'Enclosure 2. Partant, la transmission des documents envisagée par l'AFC, en particulier le « Client Profile Form » et la page 81 de l'Enclosure 2, à l'autorité requérante doit être considérée comme conforme au droit, ce qui exclut toute violation du principe de la pertinence vraisemblable sur ce point.

### **E. 5.15**

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. 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).

### **E. 5.16**

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. arrêts du TAF A-3862/2021 du 30 août 2023 consid. 3.5.2.2, A-6409/2020 du 11 janvier 2022 consid. 5.1 et réf. cit.).

### **E. 5.17**

Selon le recourant, les noms d'employés d'autres structures que la société D. \_\_\_\_\_ mentionnés dans les documents à transmettre à l'autorité fiscale indienne devraient être caviardés (pp. 8, 9, 183, 190, 191, 192, 195, 197, 201, 202, 203, 215, 216, 217, 218, 219 et 221 de l'Enclosure 2).

### **E. 5.18**

En l'espèce et à 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 (ATF 143 II 506 consid. 5.1, 132 II 162 consid. 2.1.2 ; arrêt du TF 2C\_1037/2019 du 27 août 2020 consid. 6.2 non-publié in : ATF 147 II 116), le grief de la protection des noms des tiers devrait être considéré comme irrecevable. Au surplus, le Tribunal note que les noms des tiers mentionnés dans les informations dont la transmission est envisagée présentent une relation directe avec la création ou l'activité du compte bancaire concerné (cf. supra consid. 5.15). Pour cette raison, le Tribunal retient que la transmission desdits noms est proportionnée et conforme au droit (cf. supra consid. 5.15). 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. infra consid. 6 ss).

### **E. 5.19**

Enfin, le recourant se plaint que puisque toutes procédures relatives à la période concernée seraient prescrites depuis le (...), respectivement le (...), 2021, la transmission des informations envisagée par l'AFC serait contraire au principe de la pertinence vraisemblable et la demande de l'autorité requérante constituerait une « fishing expedition ».

### **E. 5.20**

A cet égard, et comme déjà indiqué ci-dessus, il n'appartient pas au Tribunal de contrôler en détail l'application du droit étranger (cf. supra consid. 4.4). 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 (cf. supra consid. 4.4). Par ailleurs, peu importe qu'une fois fournie, il s'avère que l'information demandée soit finalement non pertinente (cf. supra consid. 5). Dès lors, le fait que la demande d'assistance indique sous la rubrique « Statute of limitation » la date du (...) 2021, ainsi que les autres éléments présentés dans le cadre de la procédure, ne sauraient remettre en question la pertinence vraisemblable des informations à transmettre. A cet égard, le Tribunal précise que l'éventuel prescription de la procédure est une question de fond qui doit être soulevée par-devant la juridiction de l'Etat requérant. Par ailleurs, puisque l'autorité requérante n'a pas spontanément retiré sa demande à l'expiration de la date susmentionnée, cet élément ne saurait remettre en cause la validité de la demande et il ne se justifie au surplus pas de demander à l'autorité requérante des précisions à ce sujet.

### **E. 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-2749/2023 du 15 janvier 2024 consid. 5.4, A-30/2022 du 8 juin 2022 consid. 6.2.1, A-5046/2018 du 22 mai 2019 consid. 2.5). 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 147 II 13 consid. 3.4, 146 I 172 consid. 7.1.3). 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-2238/2021 du 21 juin 2024 consid. 2.2.2, A-1839/2021 du 17 août 2022 consid. 2.6).

### **E. 6.1**

La bonne foi d'un Etat est présumée dans les relations internationales (sur les fondements de la présomption de bonne foi, cf. ATF 146 II 150 consid. 5.3.1 et 7.1 et les références). Cette présomption implique que l'Etat requis doit partir de l'idée que les engagements résultant du Traité conclu vont être respectés. Cette présomption ne peut être renversée que sur la base d'éléments concrets (ATF 146 II 150 consid. 7.1, 144 II 206 consid. 4.4, 143 II 202 consid. 8.7.1, 142 II 161 consid. 2.1.3 et consid. 2.4). Il a également été souligné, en lien avec l'art. 26 al. 2 CDI CH-IN, que l'utilisation des données reçues par l'assistance uniquement pour la poursuite de délits fiscaux et exclusivement contre la personne concernée par la demande n'était pas contraire au principe de spécialité, alors qu'elle l'était en cas de poursuite pénale en-dehors du domaine fiscal (arrêts du TF 2C\_664/2022 du 13 septembre 2022 consid. 3.1 et 2C\_750/2020 du 25 mars 2021 consid. 8.2).

### **E. 6.2**

Ainsi, l'étendue du principe de la spécialité en lien avec le risque d'utilisation des informations reçues dans le cadre d'une procédure purement pénale concernant l'Inde a déjà été fixée. Savoir si les éléments présentés par la personne visée sont propres à renverser la présomption de bonne foi de l'Etat requérant quant au respect du principe de la spécialité, ou à tout le moins à susciter des doutes sérieux à cet égard, relève de l'appréciation des preuves et des circonstances d'espèce (arrêt du TF 2C\_664/2022 du 13 septembre 2022 consid. 3.1).

### **E. 6.3**

Le Tribunal fédéral a déjà eu l'occasion de préciser qu'il ne pouvait être exclu que le Black Money Act contienne - en plus de dispositions de droit administratif fiscal et de droit fiscal matériel - des dispositions relatives à la poursuite pénale des délits fiscaux et qu'il prévoit une sanction rétroactive des délits fiscaux (cf. arrêt du TF 2C\_750/2020 du 25 mars 2021 consid. 9.3.1). Or, l'interdiction de la rétroactivité sur le plan pénal peut toucher l'art. 7 par. 1 de la Convention de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales conclue à Rome le 4 novembre 1950 (CEDH, RS 0.101) et est contraire à l'art. 2 al. 1 du Code pénal suisse du 21 décembre 1937 (CP, RS 311.0 ; arrêt du TF 2C\_750/2020 du 25 mars 2021 consid. 7), de sorte qu'une violation de cette interdiction par le droit matériel interne de l'Etat requérant est susceptible de s'avérer contraire à la réserve d'ordre public

figurant à l'art. 26 par. 3 let. c CDI CH-IN (cf. arrêts du TF 2C\_644/2022 du 13 septembre 2022 consid. 3.2, 2C\_750/2020 du 25 mars 2021 consid. 7.3). Cependant, il appartient au recourant qui entend se prévaloir d'une atteinte à l'ordre public telle que prévue par cette disposition de démontrer de manière suffisante (« mit genügender Wahrscheinlichkeit ») qu'il risque une sanction pénale prononcée en violation de l'interdiction de la rétroactivité (cf. arrêt du TF 2C\_750/2020 du 25 mars 2021 consid. 9.3.4 ; voir aussi pour tout ce paragraphe, arrêts du TF 2C\_89/2023 du 16 février 2023 consid. 4.3 et 2C\_664/2022 du 13 septembre 2022 consid. 3.2).

#### **E. 6.4**

Le recourant se plaint que dans la mesure où l'autorité requérante a indiqué dans sa demande qu'elle envisageait d'appliquer le BMA, et selon le recourant l'IPMLA, lesquels prévoient notamment des peines à caractère pénal, la demande serait contraire au champ d'application de la CDI CH-IN. L'application alléguée de ces lois à titre rétroactif serait en outre constitutive d'une violation de l'ordre public au sens de l'art. 26 al. 3 let. c CDI CH-IN. Enfin, le recourant estime qu'il existe un risque sérieux que l'Inde ne respecte pas le principe de spécialité, en particulier en relation avec le BMA et l'IPMLA, qui ne seraient pas couverts par le champ d'application matériel de la CDI CH-IN et qui pourraient impliquer la transmission des renseignements au « Directorate of Enforcement » indien.

#### **E. 6.5**

En l'espèce, comme indiqué ci-dessus (cf. consid. 6.1 supra), l'utilisation des données reçues par l'assistance uniquement pour la poursuite de délits fiscaux et exclusivement contre la personne concernée par la demande, notamment dans le cadre du BMA, n'est pas contraire au principe de la spécialité. Cela implique notamment que les renseignements peuvent être utilisés par les autorités en charge de l'application de ces lois dans ce cadre. Par ailleurs, les preuves soumises par le recourant concernant l'application rétroactive de sanctions pénales concernent d'autres procédures qui n'ont pas de liens directs avec la présente cause. Ainsi, ces éléments ne peuvent pas être considérés, au sens strict de de la jurisprudence, comme aptes à démontrer de manière suffisante (« mit genügender Wahrscheinlichkeit ») une application rétroactive des normes en question, contraire à l'ordre public dans le cas présent. A cela s'ajoute que selon le chiffre 3 du dispositif de la décision de l'AFC du 25 août 2020 : « [L'AFC décide] d'informer les autorités compétentes indiennes que les renseignements cités au chiffre 2 ne peuvent être utilisés dans l'Etat requérant que dans le cadre de la procédure relative à Monsieur A.\_\_\_\_\_, (...) , pour l'état de fait décrit dans la demande d'assistance administrative du (...) 2020 et qu'ils sont soumis aux restrictions d'utilisation et aux obligations de confidentialité prévues par la Convention (art. 26 par. 2 CDI CH-IN). » Au vu de cette déclaration expresse, il apparaît qu'il n'y a pas de raison objective ou d'éléments concrets dans le cas d'espèce permettant de remettre en cause le respect du principe de spécialité par l'autorité requérante et la bonne foi de cette dernière (cf. supra consid. 6.1).

#### **E. 7**

Au vu des considérants qui précèdent, dans la mesure où le grief relatif à la suppression de dates antérieures au 1er avril 2011 a fait l'objet de caviardages supplémentaires par l'AFC en cours de procédure (cf. supra consid. 5.13) et où l'autorité inférieure a accepté de faire mention dans les renseignements à transmettre que les informations afférentes à la propriété économique de la société et du compte bancaire de D.\_\_\_\_\_ sont sujettes à caution (cf.

supra consid. 5.6), le recours doit par conséquent être très partiellement admis dans la mesure de sa recevabilité. Pour le surplus, le Tribunal constate que la décision litigieuse satisfait aux exigences de l'assistance administrative en matière fiscale.

#### **E. 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 le recourant n'est que partiellement débouté, ces frais sont forfaitairement 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 au recourant 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).

#### **E. 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 (ATF 132 II 47 consid. 5.2 ; arrêts du TAF A-1023/2020 du 9 juillet 2021 consid. 10, A-1538/2018 du 11 novembre 2019 consid. 6.2). En l'espèce, le recourant a conclu à l'allocation de dépens et n'a au surplus pas produit de note d'honoraires (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 le recourant n'obtient que très partiellement gain de cause (cf. consid. 8 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 au recourant une indemnité de 1'500 francs, à titre de dépens, une fois le présent arrêt entré en force.

#### **E. 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)

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