Bundesverwaltungsgericht
Tribunal administratif fédéral
Tribunale amministrativo federale
Tribunal administrativ federal

Décision confirmée par le TF par arrêt du 05.03.2018 (2C_387/2016)

Cour I
A-1414/2015

Arrêt du 31 mars 2016

Composition

Marie-Chantal May Canellas (présidente du collège),
Daniel Riedo, Pascal Mollard, juges,
Lysandre Papadopoulos, greffier.

Parties

1. **A.**_____,
représenté par Maître Tobias Zellweger,
2. **B.**_____,
3. **C.**_____,
4. **D.**_____,
5. **E.**_____,
6. **F.**_____,
7. **G.**_____,
8. **H.**_____,
9. **I.**_____,
10. **J.**_____,
11. **K.**_____,
2 – 11 représentés par Maître Charles Poncet,
recourants,

contre

Administration fédérale des contributions AFC,
Service d'échange d'informations en matière fiscale SEI,
Eigerstrasse 65, 3003 Bern,
autorité inférieure.

Objet

Assistance administrative (CDI-SE).

Faits :

A.

Le 5 novembre 2013 l'autorité requérante suédoise – soit la Swedish Tax Agency, International Tax Office – a déposé auprès de l'Administration fédérale des contributions (ci-après: AFC ou autorité inférieure) une demande d'assistance administrative en matière fiscale à l'encontre de A._____ (ci-après: recourant 1), portant sur la période du 1er janvier 2012 au 31 décembre 2012. Dans la partie de la requête intitulée "[i]dentification and characteristics of the person concerned in the proceedings or investigation" figure le nom et le prénom du recourant 1 exclusivement. Dans sa requête, l'autorité requérante suédoise indique ce qui suit :

> "[…] During 2012, March-November, A._____ has received USD 2 300 000 from a Swiss account. The transactions were registered by the receiving bank in Sweden (please see enclosure):
>
> 20 Mar USD 500 000
>
> 16 May USD 500 000
>
> 13 Aug USD 500 000
>
> 11 Sep USD 420 000
>
> 25 Oct USD 180 000
>
> 11 Nov USD 200 000
>
> Sender is, according to the Swedish bank, the Panamanian company B._____. The bic code in the documents from the Swedish bank says the sender is holding an account with Y._____ in Geneva. According to A._____, he has received the USD 2 300 000 as loans from X._____. A._____ claims he has invested the USD 2 300 000 in his business in Sweden which is running at constant loss. The total amount of the loans from B._____ to A._____ is approx. SEK 88 000 000 as per July 30 2012. The local Tax Office in Stockholm is investigating the character of the transactions and whether the account is available to A._____, though held by B._____. The company's account number, according to the documents provided by the Swedish bank, is ***. Since nothing indicates, at least not at the moment, that B._____ has a permanent establishment in Sweden and since the company's account is held with a bank in another country, i.e. Switzerland, the Swedish Tax Agency has no possibility to require the information from neither the company nor the bank. Furthermore, since A._____ is not the holder of the Swiss account, we cannot require the information/ documents from him. We thus need your assistance […]."

Au vu des éléments en sa possession, l'autorité requérante suédoise – précisant que son enquête porte sur les transactions financières intervenues entre le recourant 1 et la société panaméenne B._____ (ci-après: recourante 2) – demande à l'AFC que lui soient remises les informations suivantes relatives à la période précitée:

> "1. Account statements 2012 of the bank account *** held by B._____ in Y._____ in Geneva.
>
> 2. Opening documents of the account.
>
> 3. Powers of attorney linked to the account, any other documents showing to whom the account is available.
>
> 4. Copies of all letters, e-mails, notes of telephone conversations or any other communications in any form, relating to the transactions to A._____ at least at these dates: 20 March 2012, 16 May 2012, 13 August 2012, 11 September 2012, 25 October 2012 and 11 November 2012."

Le but fiscal poursuivi par l'obtention d'informations est l'évaluation de la situation fiscale ("tax assessment").

Quant aux raisons conduisant l'autorité requérante suédoise à penser que les informations requises sont pertinentes pour l'objectif fiscal indiqué, il est présenté ce qui suit dans la requête:

> "To investigate the character of the transactions made between A._____ and the account holder and whether the account is available to A._____ or any other person related to him."

B.

Par ordonnance de production du 8 novembre 2013, l'AFC a requis à Y._____ (ci-après: la banque) de fournir les documents et renseignements demandés. Elle a également prié celle-ci d'informer la personne titulaire du compte – soit la recourante 2 – de l'ouverture de la procédure d'assistance administrative et de l'inviter à désigner un représentant en Suisse dans un délai de 10 jours. Par courrier du 20 novembre 2013, la banque a indiqué à l'AFC que la recourante 2 avait été informée de la présente procédure en date du 18 novembre 2013. Le 25 novembre 2013 la banque a transmis à l'AFC les documents demandés, précisant que le numéro de compte indiqué dans l'ordonnance ne correspondait pas à un numéro de compte d'une relation bancaire chez elle.

Par courrier du 26 novembre 2013, la recourante 2 a informé l'AFC avoir mandaté pour sa défense Me Zelleweger et Me Poncet en Suisse. Suite

au courrier du 27 novembre 2013 desdits mandataires, le 12 décembre 2013, l'AFC leur a transmis l'ensemble des documents du dossier (clé USB), à l'exception de l'original de la demande d'assistance administrative.

C.
Par courrier du 30 janvier 2014, l'AFC a notifié aux mandataires de la recourante 2 les informations telles qu'elle envisageait de les transmettre à la Suède et leur a imparti un délai de 30 jours pour prendre position. Les 5 février et 3 mars 2014, les mandataires de la recourante 2 se sont en substance opposés à la transmission des informations susvisées, évoquant néanmoins la possibilité d'une transmission par voie de procédure simplifiée de renseignements sélectionnés à l'autorité requérante suédoise.

D.
Par courrier du 2 mai 2014, les représentants de la recourante 2 ont informé l'AFC que le mandataire du recourant 1 en Suède avait adressé une lettre du 9 avril 2014 aux autorités suédoises les informant que ni son mandant, ni un autre membre de sa famille n'étaient ayants droit économiques et/ou ne disposaient d'un pouvoir de signature sur le compte détenu par la recourante 2; la demande d'assistance administrative s'avérait ainsi superflue et il n'y avait pas lieu de transmettre les informations requises dès lors que l'autorité requérante suédoise avait appris de source fiable que le recourant 1 n'avait aucune maîtrise sur ledit compte et que les informations que l'AFC envisageait de transmettre n'étaient à ce stade plus pertinentes au sens de la convention applicable.

E.
Le 30 juillet 2014, suite à un changement de pratique interne de l'AFC, elle a transmis aux mandataires de la recourante 2 une copie de la demande d'assistance administrative du 5 novembre 2013, dans laquelle les noms des contacts auprès de l'autorité requérante suédoise avaient été caviardés.

F.
Par courrier du 7 novembre 2014, l'AFC a informé le recourant 1 à son adresse en Suède de la demande d'assistance administrative du 5 novembre 2013, de l'ordonnance de production du 8 novembre 2013 et a invité le recourant 1 à désigner un représentant en Suisse dans un délai de 10 jours.

G.
Le 12 novembre 2014, la banque a transmis à l'AFC une copie du formulaire A qu'elle a reçu le 1er juillet 2010 pour le compte ouvert au nom de la recourante 2; ledit formulaire avait été remplacé ultérieurement par celui du 5 juin 2012 déjà en possession de l'AFC.

Le 14 novembre 2014, l'AFC a prié la banque de notifier l'existence de la procédure d'assistance administrative à l'ensemble des ayants droit économiques du compte ouvert au nom de la recourante 2, conformément aux indications fournies par la banque, soit : C._____ (recourant 3), D._____ (recourant 4), E._____ (recourant 5), F._____ (recourante 6), G._____ (recourante 7), H._____ (recourante 8), I._____ (recourante 9), J._____ (recourante 10) et K._____ (recourante 11).

La banque a écrit en ce sens à la recourante 2.

Le 19 novembre 2014, Me Zellweger a informé l'AFC qu'il était chargé de représenter le recourant 1 et a demandé l'accès complet au dossier ainsi qu'un délai pour se déterminer.

H.
Le 25 novembre 2014, l'AFC a transmis au mandataire du recourant 1 "l'intégralité des actes en [sa] possession" relatifs à la procédure en cours, en lui faisant part des informations qu'elle envisageait de transmettre à la Suède et en lui impartissant un délai de 10 jours pour prendre position.

I.
Le 26 novembre 2014, la recourante 2 a informé l'AFC que la prise de contact avec les bénéficiaires économiques du compte pourrait prendre environ trois semaines et qu'elle se manifesterait ultérieurement à ce propos.

Cela étant, par publication dans la Feuille fédérale du *** 2014 – annoncée à Me Poncet la veille – l'AFC a invité les personnes précitées figurant sur le formulaire A à désigner, dans un délai de 10 jours, un représentant en Suisse.

J.
Par courrier du 3 décembre 2014 et compte tenu du nouveau formulaire A transmis par la banque, l'AFC a à nouveau envoyé à Me Poncet les informations qu'elle envisageait de transmettre à la Suède; pour l'essentiel,

ces informations comprenaient celles déjà envoyées aux mandataires de la recourante 2 le 30 janvier 2014; en sus, il y figurait notamment le formulaire A initial relatif au compte bancaire ouvert au nom de la recourante 2. L'AFC a enfin imparti au mandataire un délai de 10 jours pour prendre position sur la transmission envisagée.

K.
Par courrier du 8 décembre 2014, le mandataire du recourant 1 s'est opposé à la transmission envisagée, arguments et pièces à l'appui.

L.
Le 6 janvier 2015, Me Poncet a informé l'AFC qu'il représentait également les recourants 3 – 11 et a pris position en leur nom, concluant au rejet de la demande d'assistance administrative.

M.
Le 12 janvier 2015, suite à une prolongation de délai sollicitée et accordée à Me Poncet, ce dernier a transmis la prise de position convergente de la recourante 2.

N.
Par décision finale du 30 janvier 2015 notifiée au recourant 1 et aux recourants 2 – 11 (ci-après, ensemble avec le recourant 1: les recourants) par le biais respectivement de Me Zellweger et de Me Poncet, l'AFC a résolu d'accorder à la Suède l'assistance administrative concernant le recourant 1 et de transmettre à l'autorité requérante suédoise les informations suivantes, étant précisé que des caviardages portant sur des données non couvertes par la demande d'assistance ont été effectués sur la documentation bancaire en cause :

> "a) Les relevés de compte de la relation bancaire n° ***;
>
> b) La copie des formulaires A de la relation bancaire n° ***;
>
> c) La copie des documents d'ordre de transfert du compte n° *** en faveur [du recourant 1]".

O.
Par mémoire du 4 mars 2015 (dossier A-1414/2015), le recourant 1, par l'intermédiaire de Me Zellweger, a interjeté recours contre la décision précitée auprès du Tribunal administratif fédéral, demandant principalement son annulation ainsi que le rejet de la demande de renseignements.

Le 4 mars 2015 également (dossier A-1473/2014), les recourants 2 – 11, agissant par le biais de Me Poncet, ont entrepris la décision précitée devant le Tribunal administratif fédéral, concluant principalement à son annulation et au rejet de la demande de renseignements.

P.
Par décisions incidentes du 10 mars 2015, le Tribunal de céans a invité les parties à se prononcer sur la jonction des deux causes référencées A-1414/2015 et A-1473/2015. Aucune des parties ne s'est opposée à cette jonction.

Q.
Par réponses du 11 mai 2015, l'AFC a conclu au rejet des deux recours précités.

R.
Par courrier du 12 mai 2015, l'autorité inférieure a indiqué avoir transmis aux recourants une copie de différents échanges de correspondance interne avec l'autorité requérante suédoise ainsi qu'avec la Chancellerie fédérale relative à l'anonymisation, accordée sur requête de Me Poncet, de la publication dans la Feuille fédérale précitée.

S.
Le 28 mai 2015, le recourant 1 a déposé des observations spontanées, pour souligner que les nouvelles pièces produites par l'AFC à l'appui de sa réponse – notamment la correspondance échangée avec les autorités suédoises – ne permettaient pas de réparer la violation du droit d'être entendu dont il estimait avoir été victime. L'autorité inférieure avait en outre violé l'effet dévolutif du recours, en procédant à des mesures d'instruction alors même que le Tribunal administratif fédéral était saisi d'un recours. Il a dès lors sollicité que les pièces 57 et 58 produites par l'AFC soient écartées du dossier.

T.
Invitée à se déterminer à ce sujet, l'autorité inférieure a nié toute violation du droit d'être entendu et de l'effet dévolutif du recours. Elle a ainsi expliqué que l'échange de correspondance intervenu entre l'autorité requérante suédoise et elle-même après le dépôt du recours n'avait eu d'autre vocation que de confirmer les éléments à la base de la décision attaquée. Cette détermination a été transmise au recourant 1 le 8 juin 2015.

U.
Par ordonnance du 17 novembre 2015, le Tribunal administratif fédéral a ordonné la jonction des causes référencées A-1414/2015 et A-1473/2015 et a dit qu'elles seraient désormais référencées sous le numéro de procédure A-1414/2015. Le Tribunal a également dit que, lorsqu'il recevrait les considérants de l'arrêt du Tribunal fédéral 2C_1174/2014 du 24 septembre 2015, un bref délai serait octroyé aux parties pour qu'elles se prononcent sur lesdits considérants. Lesdits considérants ayant été notifiés le 10 février 2016, avant d'être rendus accessibles sur le site internet du Tribunal fédéral, le Tribunal de céans a, le 16 février 2016, imparti le délai annoncé au 29 février 2016; les parties ont déposé des observations dans ce délai.

Les autres faits déterminants seront repris, en tant que besoin, dans les considérants qui suivent.

Droit :

1.
1.1 Sous réserve des exceptions prévues à l'art. 32 de la loi du 17 juin 2005 sur le Tribunal administratif fédéral (LTAF, RS 173.32), le Tribunal administratif fédéral connaît 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 les autorités mentionnées à l'art. 33 LTAF. L'AFC étant une autorité au sens de l'art. 33 LTAF et aucune des exceptions de l'art. 32 LTAF n'étant réalisée, le Tribunal administratif fédéral est compétent pour juger de la présente affaire (cf. aussi art. 19 al. 5 de la loi fédérale du 28 septembre 2012 sur l'assistance administrative internationale en matière fiscale [LAAF, RS 651.1], applicable en l'espèce à la demande d'assistance administrative suédoise du 5 novembre 2013 [cf. art. 24 LAAF *a contrario*; arrêt du TAF A-4232/2013 du 17 décembre 2013 consid. 2.1]). Pour autant que ni la LTAF, ni la LAAF n'en disposent autrement, la procédure est régie par la PA (art. 37 LTAF; art. 5 al. 1 LAAF; cf. aussi art. 19 al. 5 LAAF).

1.2 En l'espèce, au titre de la recevabilité, le Tribunal de céans relève ce qui suit.

1.2.1 Quant au recourant 1, le Tribunal de céans constate que le recours a été posté le 4 mars 2015, alors que la décision attaquée, datée du 30 janvier 2015, a été notifiée au recourant 1 le 3 février 2015. Dès lors, le mémoire de recours a été déposé dans le délai légal de trente jours (cf. art. 50 al. 1 PA). Signé par un avocat représentant valablement le

recourant 1, muni de conclusions valables et motivées, accompagné d'une copie de la décision attaquée, le recours répond aux exigences de forme de la procédure administrative (cf. art. 52 al. 1 PA). Le recourant 1, destinataire de la décision attaquée et ayant un intérêt à ce que celle-ci soit annulée – puisqu'il est directement visé par la demande d'assistance administrative suédoise – a qualité pour recourir (cf. art. 48 PA; art. 19 al. 2 LAAF).

1.2.2 Pour ce qui est de la recourante 2 et des recourants 3 – 11, le recours a été posté le 4 mars 2015, alors que la décision attaquée, datée du 30 janvier 2015, a été notifiée aux recourants 2 – 11 le 2 février 2015. Partant, le mémoire de recours a également été déposé dans le délai légal de trente jours (cf. art. 50 al. 1 PA). Signé par un avocat représentant valablement la recourante 2 et les recourants 3 – 11, muni de conclusions valables et motivées, accompagné d'une copie de la décision attaquée, le recours répond aux exigences de forme de la procédure administrative (cf. art. 52 al. 1 PA). Les recourants 2 – 11, destinataires de la décision attaquée et ayant un intérêt à ce que celle-ci soit annulée – la recourante 2 en tant que titulaire du compte visé par la demande d'assistance administrative suédoise et les recourants 3 – 11 en tant qu'ayants droit économiques dudit compte – ont pareillement qualité pour recourir (cf. art. 48 PA; art. 19 al. 2 LAAF).

1.3 Il y a dès lors lieu d'entrer en matière sur les deux recours.

2.
Le Tribunal administratif fédéral dispose d'un plein pouvoir de cognition (art. 49 PA). Il constate les faits et applique le droit d'office (art. 62 al. 4 PA). Néanmoins, il se limite en principe aux griefs invoqués et n'examine les autres points que dans la mesure où les arguments des parties ou le dossier l'y incitent (cf. ATF 122 V 157 consid. 1a, 121 V 204 consid. 6c).

3.
Les recourants se plaignent d'une violation de leur droit d'être entendus, en lien avec l'accès au dossier et avec la motivation de la décision attaquée, griefs qui, après la présentation des principes applicables (cf. consid. 3.1), seront successivement examinés ci-après (cf. consid. 3.2 s.).

3.1
3.1.1 Le droit d'être entendu, garanti par l'art. 29 al. 2 de la Constitution fédérale du 18 avril 1999 de la Confédération suisse (Cst., RS 101), est de nature formelle, ce qui signifie que sa violation suffit, si elle est

particulièrement grave, à entraîner l'annulation de la décision attaquée indépendamment des chances de succès du recours sur le fond (cf. ATF 134 V 97, 127 V 431 consid. 3d/aa; ATAF 2013/23 consid. 6.1.3; ANDREAS AUER/GIORGIO MALINVERNI/MICHEL HOTTELIER, Droit constitutionnel suisse, vol. II, Les droits fondamentaux, 2e éd. 2006, n° 1346). Le motif relatif à ce moyen de droit doit donc être examiné en priorité (cf. ATF 124 I 49 consid. 1). En effet, si l'autorité de recours constate une violation du droit d'être entendu, elle renvoie la cause – sous réserve des cas où une réparation est possible (cf. arrêt du TAF A-4232/2013 du 17 décembre 2013 consid. 3.1.4) – à l'instance inférieure, qui devra entendre la personne concernée et adopter une nouvelle décision, quand bien même sur le fond celle-ci ne s'écartera pas de la solution qu'elle avait retenue dans la décision annulée (cf. ATF 125 I 113 consid. 3).

3.1.2 La jurisprudence a déduit du droit d'être entendu en particulier le droit pour le justiciable de s'expliquer avant qu'une décision ne soit prise à son détriment, celui de fournir des preuves quant aux faits de nature à influer sur le sort de la décision (cf. ATF 125 V 332 consid. 3a), celui d'avoir accès au dossier (cf. ATF 131 V 35 consid. 4.2, 129 I 249 consid. 3), ainsi que celui de participer à l'administration des preuves, d'en prendre connaissance et de se déterminer à leur propos (cf. ATF 129 I 249 consid. 3, 127 I 54 consid. 2b, 126 I 15 consid. 2a/aa). En tant que droit de participation, le droit d'être entendu englobe donc tous les droits qui doivent être attribués à une partie pour qu'elle puisse faire valoir efficacement son point de vue dans une procédure (cf. ATF 132 II 485 consid. 3.2, 129 II 497 consid. 2.2).

3.1.3 Le droit d'être entendu exige en particulier que l'autorité motive ses décisions (cf. art. 35 al. 1 PA). Pour que cette exigence soit remplie, il suffit que l'autorité mentionne, au moins brièvement, les motifs qui l'ont guidée et sur lesquels elle a fondé sa décision, de manière à ce que l'intéressé puisse se rendre compte de la portée de celle-ci et l'attaquer en connaissance de cause. Elle n'a pas l'obligation d'exposer et de discuter tous les faits, moyens de preuve et griefs invoqués par les parties, mais peut se limiter à ceux qui, sans arbitraire, apparaissent pertinents (cf. ATF 134 I 83 consid. 4.1, 133 III 439 consid. 3.3, 133 III 235 consid. 5, 126 I 97 consid. 2; PIERMARCO ZEN-RUFFINEN, Droit administratif, 2e éd. 2013, n° 376 ss; THIERRY TANQUEREL, Manuel de droit administratif, 2011, n° 1573).

3.1.4 L'autorité qui refuse expressément de statuer, alors qu'elle en a l'obligation, commet un déni de justice formel (cf. ATF 135 I 6 consid. 2.1 et les réf. cit., 134 I 229 consid. 2.3), qui constitue une violation de l'art. 29

al. 1 Cst. Il en est de même de l'autorité qui ne statue que partiellement, notamment si elle ne traite pas d'un grief relevant de sa compétence, motivé de façon suffisante et pertinent pour l'issue du litige (cf. TANQUEREL, op. cit., n° 1499; ZEN-RUFFINEN, op. cit., n° 341 ss).

3.2 En l'espèce, le recourant 1 se plaint notamment de ne pas avoir eu accès aux échanges ayant eu lieu entre l'autorité requérante suédoise et l'AFC.

Ainsi, sans contester avoir eu accès au dossier le 25 novembre 2014, le recourant 1 se plaint de n'avoir eu qu'un accès incomplet au dossier. Il est vrai à ce titre que le courrier de l'AFC du 25 novembre 2014 indique que "l'intégralité des actes" du dossier est transmise au recourant 1, alors que des échanges internes ayant eu lieu entre l'AFC et les autorités suédoises antérieurement au 25 novembre 2014 ne figuraient pas dans ledit courrier. Cela étant, le recourant 1 a eu accès à la copie du bordereau de pièces joint à la réponse de l'AFC du 11 mai 2015. Par ailleurs, l'AFC a transmis le 12 mai 2015 au recourant 1 les échanges internes litigieux caviardés, qui portaient essentiellement sur l'état d'avancement de la procédure ainsi que sur la correspondance – au demeurant produite par le recourant 1 lui-même – envoyée par l'avocat suédois du recourant 1 aux autorités compétentes suédoises. Une éventuelle violation du droit d'être entendu du recourant 1 ne saurait dès lors être qualifiée de si grave qu'elle devrait entraîner l'annulation de la décision attaquée. Le recourant 1 ne motive d'ailleurs pas son allégation relative cette prétendue gravité; dans son écriture du 28 mai 2015, il semble tout au plus vouloir déplacer le débat sur le terrain de l'effet dévolutif du recours prétendument violé par l'AFC (cf. consid. 4 ci-dessous).

Quoi qu'il en soit, le recourant 1 a non seulement eu accès aux pièces litigieuses, mais il s'est également exprimé sur lesdites pièces devant l'autorité de recours, qui dispose d'un plein pouvoir de cognition, de sorte qu'une éventuelle violation du droit d'être entendu a de toute manière été guérie. Le grief doit dès lors être rejeté.

3.3 Les recourants 2 – 11 invoquent une violation de leur droit d'être entendus au motif que l'autorité inférieure ne se serait pas prononcée sur leur grief relatif à l'interdiction de transmettre des renseignements concernant des personnes qui ne sont pas concernées par la demande (cf. 4 al. 3 LAAF).

L'AFC expose, dans la décision litigieuse, qui se réfère explicitement aux prises de position des recourants, que les informations à transmettre sont nécessaires à l'examen fiscal envisagé par les autorités suédoises compétentes. On peut à cet égard, il est vrai, se demander si cette argumentation représente un traitement suffisant de l'argument – pertinent – des recourants 2 – 11 relatif à l'art. 4 al. 3 LAAF. Quoi qu'il en soit, la réponse de l'AFC expose explicitement les motifs pour lesquels elle rejette la position des recourants 2 – 11: l'AFC est d'avis que la notion de tiers de l'art. 4 al. 3 doit en effet être appréhendée à la lumière de la vraisemblable pertinence. Ainsi, une éventuelle violation du droit d'être entendu a été réparée devant le Tribunal de céans. Au demeurant, les recourants 2 – 11 ont pu recourir en connaissance de cause, puisqu'ils développent dans leur recours leur grief tiré de la violation de l'art. 4 al. 3 LAAF. Partant, le grief doit être rejeté.

4.
Le recourant 1 invoque encore une violation de l'effet dévolutif du recours et demande à ce que les pièces 57 et 58, en l'occurrence l'e-mail du 24 avril 2015 de l'AFC et la réponse de l'autorité suédoise du 8 mai 2015, soient retirées de la procédure. Ces conclusions sont certes nouvelles, mais elles restent dans le cadre de l'objet du litige défini par les conclusions du recours (cf. arrêt du TAF A-3114/2014 du 1er juillet 2015 consid. 3.1), de sorte qu'elles sont recevables. Il faut donc aborder les règles applicables (cf. consid. 4.1) avant d'en venir au cas d'espèce (cf. consid. 4.2).

4.1 Dès le dépôt du recours, le pouvoir de traiter l'affaire, objet de la décision attaquée, passe à l'autorité de recours (art. 54 PA). L'autorité administrative perd ainsi la maîtrise de l'objet du litige et donc, en principe, la faculté de procéder à des mesures d'instruction nouvelles ou complémentaires (cf. ATAF 2011/58 consid. 6.2.2).

Le Tribunal fédéral a jugé que l'autorité inférieure doit pouvoir revenir sur sa décision si celle-ci s'avère erronée, notamment à la lumière des arguments soumis dans le recours. Dans ce sens, des mesures de clarification entreprises par l'autorité inférieure malgré l'effet dévolutif du recours ne sont pas absolument exclues. Pour évaluer quel acte administratif l'autorité inférieure peut entreprendre encore à ce stade, il faut tenir compte de la signification matérielle pour la cause du complément factuel ainsi que du facteur temporel relatif à la nécessité de clarification. Des clarifications ponctuelles, comme l'obtention d'une confirmation ou d'une attestation, sont ainsi en principe admissibles (cf. ATF 127 V 228 consid. 2b/bb).

4.2 En l'espèce, l'autorité inférieure a, il est vrai, adressé un e-mail à l'autorité requérante suédoise le 24 avril 2015, soit après le dépôt des recours, lorsque le pouvoir de traiter l'affaire était passé au Tribunal de céans. Toutefois, l'AFC cherchait à obtenir confirmation que l'autorité suédoise maintenait sa requête malgré la correspondance adressée par l'avocat suédois du recourant 1 aux autorités compétentes suédoises; l'AFC a procédé ainsi le 24 avril 2015, soit avant le dépôt de sa réponse du 11 mai 2015, pendant qu'elle pouvait encore procéder à un nouvel examen de la décision attaquée, étant rappelé que cette possibilité subsiste tant que le Tribunal n'a pas encore rendu son arrêt (cf. art. 58 PA; ANDRÉ MOSER/MICHAEL BEUSCH/LORENZ KNEUBÜHLER, Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, 2e éd. 2013, ch. 3.44); dans cette mesure, l'effet dévolutif n'est pas intégral (cf. TANQUEREL, op. cit., n° 1396). Cette démarche en vue de l'obtention de dite confirmation était ainsi une démarche utile à la procédure qui aurait pu conduire à sa clôture rapide, puisque si l'autorité requérante suédoise n'avait pas maintenu sa requête, l'AFC aurait certainement procédé à un nouvel examen de sa décision du 30 janvier 2015. Partant, l'AFC n'a pas violé l'effet dévolutif du recours.

La correspondance du 8 mai 2015 susvisée étayant les motifs pour lesquels la demande d'assistance administrative demeure valable n'a pour le surplus pas à être écartée de la procédure, compte tenu de la maxime inquisitoire applicable devant le Tribunal de céans (cf. consid. 2 ci-dessus).

Partant, le grief tiré de la violation de l'effet dévolutif doit être rejeté.

5.

Dans les considérants suivants, le Tribunal de céans évoquera tout d'abord le droit international régissant l'échange de renseignements (cf. consid. 5.1), en s'attachant à décrire les conditions formelles (cf. consid. 5.2) et matérielles (cf. consid. 5.3 ci-dessous) de l'assistance, ainsi que les règles relatives à la bonne foi (cf. consid. 5.4), lesquelles définissent les éléments qui peuvent être échangés entre Etats, avant de présenter une jurisprudence récente du Tribunal fédéral (cf. consid. 5.5). Enfin, la marche à suivre dans l'examen de la vraisemblable pertinence sera exposée (cf. consid. 5.6).

5.1

5.1.1 L'échange de renseignements en matière fiscale entre la Suisse et la Suède est régi par la Convention du 7 mai 1965 entre la Confédération suisse et le Royaume de Suède en vue d'éviter les doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune (RS 0.672.971.41; ci-après:

CDI CH-SE). La CDI CH-SE est largement inspirée du Modèle de convention fiscale de l'Organisation de Coopération et de Développement Economiques (ci-après: OCDE) concernant le revenu et la fortune, lequel est assorti d'un commentaire issu de cette organisation (cf. OCDE, Modèle de Convention fiscale concernant le revenu et la fortune, version abrégée [avec un commentaire article par article], Paris 2014 [ci-après: Modèle CDI OCDE, respectivement: Commentaire de l'OCDE], n° 4.1 et 5 ad art. 26; différentes versions de ce document sont disponibles sur le site internet: www.oecd.org > thèmes > fiscalité > conventions fiscales). La CDI CH-SE est complétée par un Protocole, dont les dispositions font partie intégrante de cette dernière (publié également au RS 0.672.971.41; ci-après: Protocole).

La teneur actuelle de la CDI CH-SE et du Protocole résulte d'un Protocole du 28 février 2011 entre la Confédération suisse et le Royaume de Suède modifiant ladite convention, dans sa version conforme au Protocole signé le 10 mars 1992, approuvé par l'Assemblée fédérale le 16 mars 2012 et en vigueur depuis le 5 août 2012 (RO 2012 4155; ci-après: Protocole du 28 février 2011). L'Art. XIV du Protocole du 28 février 2011 prévoit ainsi que la CDI CH-SE est complétée par le Protocole.

Les dispositions de la CDI CH-SE modifiées conformément au Protocole du 28 février 2011 ainsi que le Protocole s'appliquent en particulier aux demandes d'échange de renseignements déposées le jour de l'entrée en vigueur du Protocole du 28 février 2011 ou après cette date pour des renseignements concernant les années civiles commençant le 1er janvier de l'année suivant la signature dudit Protocole ou après cette date (cf. Art. XV par. 2 let. d du Protocole du 28 février 2011).

5.1.2 Le Protocole du 28 février 2011 étant entré en vigueur le 5 août 2012, les nouvelles règles valent ainsi à partir du 1er janvier 2012 et couvrent la présente procédure, puisque celle-ci a été initiée le 5 novembre 2013 et qu'elle porte sur l'année 2012.

5.2

5.2.1 Les conditions de forme auxquelles doit satisfaire une demande d'assistance administrative sont réglées au par. 4 let. c du Protocole. Ainsi, l'autorité compétente requérante doit fournir les informations suivantes à l'autorité compétente de l'Etat requis (cf. aussi l'art. 6 al. 2 LAAF; sur son caractère subsidiaire, cf. arrêt du TF 2C_1174/2014 du 24 septembre 2015 [destiné à la publication] consid. 2.1.4) :

(i) le nom de la ou des personnes visées par le contrôle ou l'enquête et, pour autant qu'ils soient connus, les autres éléments qui facilitent l'identification de cette ou de ces personnes tels que l'adresse, le numéro de compte ou la date de naissance;

(ii) la période visée par la demande;

(iii) une description des renseignements demandés et la forme selon laquelle l'Etat requérant désire recevoir les renseignements de l'Etat requis;

(iv) l'objectif fiscal qui fonde la demande;

(v) le nom et, si elle est connue, l'adresse du détenteur présumé des renseignements requis.

Le par. 4 let. e du Protocole précise encore qu'en cas d'échange de renseignements, les règles de procédure administrative relatives aux droits du contribuable prévues dans l'Etat contractant requis demeurent applicables avant que l'information ne soit transmise à l'Etat contractant requérant. Il est en outre entendu que ces dispositions visent à garantir une procédure équitable pour le contribuable et non à éviter ou retarder sans motif le processus d'échange de renseignements.

Conformément à l'accord entre les autorités compétentes de la Suisse et de la Suède ressortant de l'échange de lettres des 23 novembre/12 décembre 2011 (RO 2012 4535), les règles suivantes sont également applicables. Eu égard au par. 4 let. b du Protocole (cf. consid. 5.3.4 ci-dessous), les exigences du par. 4 let. c dudit Protocole doivent être interprétées de telle manière que l'assistance administrative est accordée si l'Etat requérant, en sus de l'indication des données définies au par. 4, let. c ch. (ii) à (v) du Protocole, a) identifie la personne visée par le contrôle ou l'enquête, cette identification pouvant être établie par d'autres moyens que le nom et l'adresse; et b) indique, s'il en a connaissance, le nom et l'adresse du détenteur présumé des renseignements.

5.2.2 Le par. 4 let. a du Protocole (cf. aussi l'art. 6 al. 2 let. g LAAF) précise que l'Etat requérant doit avoir épuisé au préalable les sources habituelles de renseignements prévues par sa procédure fiscale interne avant de présenter la demande de renseignements. L'assistance administrative internationale intervient ainsi à titre subsidiaire uniquement (principe de subsidiarité; cf. arrêt du TAF A-6339/2014 du 10 mars 2015 consid. 7).

5.2.3 Le par. 4 let. d du Protocole ajoute que l'art. 27 de la CDI CH-SE n'oblige aucun des Etats contractants à procéder à un échange de renseignements automatique ou spontané, ce qui ressort également de l'art.

4 al. 1 LAAF, qui dispose que l'assistance administrative est accordée exclusivement sur demande.

5.2.4 Enfin, il n'est pas entré en matière lorsque la demande est déposée à des fins de recherches de preuves (art. 7 let. a LAAF). L'interdiction de la pêche aux renseignements est une règle hybride, qui intervient tant au niveau de l'entrée en matière que pour interpréter, cas échéant, le sens qu'il convient de conférer aux termes équivoques d'une demande d'assistance administrative (cf. consid. 5.3.8 et 6.2.3 ci-dessous).

L'interdiction de la "pêche aux renseignements" ne doit donc pas être confondue avec le critère de la vraisemblable pertinence. La première intervient dans l'interprétation qu'il convient de donner aux termes d'une demande comprenant une terminologie vague, mais dont il ressort qu'elle vise une affaire fiscale déterminée. Il n'en demeure pas moins qu'il faudrait déjà prononcer une non-entrée en matière si une telle demande d'assistance administrative internationale était déposée en des termes indéfinis ne permettant pas de cerner l'objet de la demande.

5.3

5.3.1 Les conditions matérielles de l'assistance administrative en matière fiscale sont fixées à l'art. 27 par. 1 CDI CH-SE. Selon cette disposition, les autorités compétentes des Etats contractants échangent les renseignements vraisemblablement pertinents pour appliquer les dispositions de la convention ou pour l'administration ou l'application de la législation interne relative aux impôts de toute sorte et de toute désignation qui sont perçus pour le compte des Etats contractants, de leurs subdivisions politiques ou de leurs collectivités locales, dans la mesure où l'imposition qu'elle prévoit n'est pas contraire à la Convention. L'échange de renseignements n'est pas restreint par les art. 1 et 2 CDI CH-SE, qui définissent les personnes bénéficiant de la convention et les impôts concernés.

5.3.2 S'agissant de la notion de renseignements "vraisemblablement pertinents", il y a lieu de relever ce qui suit.

Conformément à l'art. 26 du Modèle CDI OCDE – repris pour l'essentiel par l'art. 27 par. 1 CDI CH-SE (cf. Message du 31 août 2011 concernant l'approbation d'un protocole modifiant la convention entre la Suisse et la Suède en vue d'éviter les doubles impositions [ci-après: Message Protocole], in: FF 2011 6591, 6600 ss) – les renseignements pertinents pour appliquer la convention sont notamment ceux qui permettent aux

Etats de s'assurer de ce qu'un contribuable peut bénéficier des avantages de la convention, de la bonne mise en œuvre de ses règles de répartition, ou encore de déceler les éventuels abus dans l'utilisation des conventions. Les renseignements pertinents pour l'application de la législation interne des Etats concernent quant à eux toutes les informations dont l'Etat contractant a besoin pour imposer un de ses contribuables. Les règles générales de procédure et dispositions légales régissant les droits de la défense sont toutefois réservées. Le champ d'application de cette règle est vaste et dépend de la législation interne de l'Etat requérant (cf. XAVIER OBERSON, in: Danon/Gutmann/Oberson/Pistone [éd.], Modèle de Convention fiscale OCDE concernant le revenu et la fortune: Commentaire, 2014 [ci-après: Modèle de Convention OCDE: Commentaire], n° 40 s. ad art. 26 Modèle CDI OCDE; ANDREAS DONATSCH/STEFAN HEIMGARTNER/FRANK MEYER/MADELEINE SIMONEK, Internationale Rechtshilfe unter Einbezug der Amtshilfe im Steuerrecht, 2e éd. 2015, p. 228; ANDREAS OPEL, Neuausrichtung der schweizerischen Abkommenspolitik in Steuersachen: Amtshilfe nach dem OECD-Standard: eine rechtliche Würdigung, 2015, p. 351 ss).

Selon l'art. 27 par. 3 CDI CH-SE, les dispositions du par. 1 dudit article ne peuvent en aucun cas être interprétées comme imposant à un Etat contractant l'obligation de prendre des mesures administratives dérogeant à sa législation et à sa pratique administrative ou à celle de l'autre Etat contractant (let. a), de fournir des renseignements qui ne pourraient être obtenus sur la base de sa législation ou dans le cadre de sa pratique administrative normale ou de celles de l'autre Etat contractant (let. b), ou de fournir des renseignements qui révéleraient un secret commercial, industriel, professionnel ou un procédé commercial ou des renseignements dont la communication serait contraire à l'ordre public (let. c.).

Toutefois, conformément à l'art. 27 par. 5 CDI CH-SE (cf. aussi l'art. 8 al. 2 LAAF), en aucun cas les dispositions du par. 3 de cet article ne peuvent être interprétées comme permettant à un Etat contractant de refuser de communiquer des renseignements uniquement parce que ceux-ci sont détenus par une banque, un autre établissement financier, un mandataire ou une personne agissant en tant qu'agent ou fiduciaire ou parce que ces renseignements se rattachent aux droits de propriété d'une personne. Nonobstant les dispositions du par. 3 de l'art. 27 CDI CH-SE ou toute autre disposition contraire de leur législation nationale, les autorités fiscales de l'Etat requis ont le pouvoir de se faire remettre les renseignements visés par le par. 5 de l'art. 27 CDI CH-SE, pour autant que cela soit indispensable pour remplir les obligations dudit paragraphe.

5.3.3 Le Tribunal fédéral a rappelé que le 13 mars 2009, le Conseil fédéral a annoncé un changement de politique majeur en matière d'échange de renseignements en déclarant vouloir désormais appliquer le standard de l'art. 26 du Modèle CDI OCDE dans les conventions de double imposition. Le droit interne suisse n'a toutefois pas été modifié depuis le 13 mars 2009, de sorte que les dispositions de droit suisse protégeant le secret bancaire sont toujours en vigueur, en particulier les art. 127 al. 2 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct (LIFD; RS 642.11) et 47 de la loi fédérale du 8 novembre 1934 sur les banques (LB; RS 952.0). La reprise du standard de l'art. 26 du Modèle CDI OCDE implique toutefois que le secret bancaire ne peut plus être opposé pour refuser l'échange de renseignements, même en cas de simple soustraction fiscale. Ainsi, en lien avec le secret bancaire, l'art. 27 par. 5 1e phrase CDI CH-SE l'emporte sur le par. 3, dans la mesure où son application permettrait à l'Etat requis de refuser de transmettre des renseignements pour des motifs tenant au secret bancaire (cf. arrêt du TF 2C_1174/2014 du 24 septembre 2015 [destiné à la publication] consid. 4.3 et 4.4.1).

L'art. 27 par. 5 2e phrase CDI CH-SE n'apparaît pas dans le Modèle CDI OCDE et figure en principe, en substance, dans toutes les conventions de double imposition conclues par la Suisse depuis le 13 mars 2009. Elle a pour but de permettre à la Suisse de mettre en œuvre le standard OCDE à l'égard des établissements suisses concernés par le secret bancaire, dès lors qu'en droit interne, le secret bancaire empêche en principe l'autorité fiscale d'exiger directement des renseignements auprès d'une banque (cf. arrêt du TF 2C_1174/2014 du 24 septembre 2015 [destiné à la publication] consid. 4.4.1).

5.3.4 Selon le par. 4 let. b du Protocole, "[i]l est entendu que la référence aux renseignements vraisemblablement pertinents a pour but d'assurer un échange de renseignements en matière fiscale qui soit le plus large possible, sans qu'il soit pour autant loisible aux Etats contractants d'aller à la "pêche aux renseignements" ou de demander des renseignements dont il est peu probable qu'ils soient pertinents pour élucider les affaires fiscales d'un contribuable déterminé. Alors que la let. c) pose des exigences de procédure importantes destinées à empêcher la pêche aux renseignements, ses sous-par. i) à v) doivent être interprétés de manière à ne pas entraver l'échange efficace des renseignements".

Cette disposition reprend le Commentaire de l'OCDE relatif à l'art. 26 Modèle CDI OCDE. Il ressort en particulier de celui-ci que les termes "nécessaires", "vraisemblablement pertinents" ou tout simplement

"pertinents", que l'on trouve alternativement dans les différentes CDI, possèdent ici le même sens et que les Etats sont libres de choisir la formulation qui leur convient, le champ d'application de l'article en question ne devant pas en être modifié. Certains auteurs soulignent que la formulation actuelle du modèle (qui vise les renseignements "vraisemblablement pertinents") témoigne de la volonté de l'OCDE d'élargir la portée de l'échange de renseignements (cf. OBERSON, in: Modèle de Convention OCDE: Commentaire, n° 35 ad art. 26 Modèle CDI OCDE; MICHAEL ENGELSCHALK, in: Vogel/Lehner [éd.], Doppelbesteuerungsabkommen […]: Kommentar auf der Grundlage der Musterabkommen, 6e éd., Munich 2015 [ci-après: DBA Kommentar], n° 34 ad art. 26 Modèle CDI OCDE).

5.3.5 La notion de pertinence vraisemblable implique deux choses. D'un point de vue matériel, la demande doit porter sur un état de fait concret et répondre à un but précis, qui est soit d'appliquer une CDI, soit d'assurer l'imposition dans l'Etat requérant. D'un point de vue formel, l'autorité requérante doit délimiter de manière suffisamment précise l'objet de la requête et son sujet pour permettre à l'autorité requise de vérifier que les documents à transmettre sont susceptibles de servir au but fiscal recherché (cf. OBERSON, in: Modèle de Convention OCDE: Commentaire, n° 36 s. ad art. 26 Modèle CDI OCDE). La pertinence vraisemblable des documents demandés doit ainsi ressortir de la demande d'assistance elle-même (cf. arrêts du TAF A-6547/2013 du 11 février 2014 consid. 5.2, A-6505/2012 du 29 mai 2013 consid. 6.2.2.1).

5.3.6 La condition de la pertinence vraisemblable est réputée réalisée si, au moment où la demande 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. Il n'incombe pas à l'Etat requis de refuser une demande ou de transmettre les informations parce que cet Etat serait d'avis qu'elles manqueraient de pertinence pour l'enquête ou le contrôle sous-jacents. L'appréciation de la pertinence vraisemblable des informations demandées est en premier lieu du ressort de l'Etat requérant, le rôle de l'Etat requis étant assez restreint, puisqu'il se borne à examiner si les documents demandés ont un rapport avec l'état de fait présenté dans la demande et s'ils sont potentiellement propres à être utilisés dans la procédure étrangère. Le Tribunal fédéral évoque ainsi une "répartition des rôles" entre Etat requérant et Etat requis (cf. arrêt du TF 2C_1174/2014 du 24 septembre 2015 [destiné à la publication] consid. 2.1.1, 2.1.4 et 2.4; sur

la signification double du terme "vraisemblablement", cf. consid. 5.6 ci-dessous).

5.3.7 Par ailleurs, il suffit, pour que l'assistance doive être admise, que la personne au sujet de laquelle des renseignements sont requis puisse, en fonction des données transmises, se trouver assujettie à l'impôt, à tout le moins de manière limitée, dans l'Etat requérant (cf. ENGELSCHALK, in: DBA Kommentar, n° 57 ad art. 26 Modèle CDI OCDE). En effet, au sens de l'art. 27 par. 1 CDI CH-SE, il n'est pas nécessaire que le contribuable concerné soit un résident de Suisse ou de Suède, pour autant qu'il y ait un rattachement économique avec l'un des Etats contractants (cf. Message Protocole, in: FF 2011 6591, 6601; DANIEL HOLENSTEIN, in: BSK, Internationales Steuerrecht, n° 122 ad art. 26 Modèle CDI OCDE; pour le cas particulier d'une demande visant un contribuable considéré par les deux Etats comme assujetti à l'impôt de manière illimitée, cf. arrêt du TF 2C_1174/2014 du 24 septembre 2015 [destiné à la publication] consid. 2.2.2). Cela dit, le plus souvent il s'agira d'un rattachement économique en raison d'un domicile fiscal limité, c'est-à-dire de l'imposition limitée de certains éléments du revenu et/ou de la fortune de la personne concernée au sens de l'art. 2 CDI CH-SE (cf. arrêt du TAF A-7111/2014, A-7156/2014, A-7159/2014 du 9 juillet 2015 consid. 5.2.4).

5.3.8 En résumé, la notion de pertinence vraisemblable doit permettre un échange d'informations aussi large que possible, les cas de "*fishing expeditions*" étant réservés, et il suffit que l'utilité des renseignements demandés soit raisonnablement envisageable (cf. arrêt du TF 2C_1174/2014 du 24 septembre 2015 [destiné à la publication] consid. 2.1.1; ERNST CZAKERT, in: Schönfeld/Ditz [éd.], Doppelbesteuerungsabkommen: Kommentar, Cologne 2013, n° 55 s. ad art. 26 Modèle CDI OCDE). La pêche aux renseignements se définit en tant que requête présentée sans objet d'investigation précis dans l'espoir d'obtenir les informations fiscalement déterminantes (cf. Message Protocole, in: FF 2011 6591, 6603).

L'exigence de la pertinence vraisemblable et de l'interdiction des "*fishing expeditions*" correspond au principe de proportionnalité (cf. art. 5 al. 2 Cst.), qui doit être impérativement respecté en tant que principe constitutionnel régissant l'activité de l'Etat (cf. arrêts du TAF A-7111/2014, A-7156/2014, A-7159/2014 du 9 juillet 2015 consid. 5.2.5, A-5470/2014 du 18 décembre 2014 consid. 2.2).

5.4 Le Tribunal rappellera encore que les relations internationales sont basées sur la confiance entre Etats. La bonne foi de ceux-ci est présumée aussi longtemps qu'il n'existe pas d'indices clairs qui remettent celle-ci en cause (cf. ATF 107 Ib 264 consid. 4b, arrêt du TF 2C_1174/2014 du 24 septembre 2015 [destiné à la publication] consid. 2.1.3; arrêts du TAF A-7188/2014 du 7 avril 2015 consid. 2.2.6, A-6475/2012 du 2 mai 2013 consid. 3.2). Le Tribunal fédéral a encore récemment jugé que seuls des "élément[s] concret[s]" peuvent permettre de remettre en cause la présomption de bonne foi de l'Etat requérant, compte tenu notamment de l'art. 31 al. 1 de la Convention de Vienne du 23 mai 1969 sur le droit des traités (RS 0.111, CV, en vigueur pour la Suisse depuis le 6 juin 1990). Le principe de la bonne foi ne fait pas obstacle au droit de l'Etat requis de vérifier que les renseignements demandés sont bien vraisemblablement pertinents pour servir le but fiscal recherché par l'Etat requérant; il lui impose néanmoins de se fier en principe aux indications que lui fournit celui-ci (cf. arrêt du TF 2C_1174/2014 du 24 septembre 2015 [destiné à la publication] consid. 2.1.3 et 2.4).

S'il incombe aux autorités de l'Etat requérant de présenter l'état de fait pertinent, il ne peut toutefois être exigé d'elles qu'elles le fassent sans lacune ni contradiction aucune. Une telle exigence serait incompatible avec le but et l'esprit de l'assistance administrative (ou de l'entraide judiciaire), puisque les informations requises doivent précisément servir à clarifier les points de l'affaire restés dans l'ombre. Ainsi, les autorités requérantes n'ont pas à rapporter la preuve absolue de l'état de fait invoqué, mais seulement à démontrer l'existence de soupçons suffisants à ce propos. L'AFC est liée par l'état de fait présenté dans la requête d'assistance, sauf à ce que celle-ci paraisse d'emblée infondée en raison de fautes, de lacunes ou de contradictions manifestes (cf. ATF 139 II 404 consid. 7.2.2, 128 II 407 consid. 5.2.1, 125 II 250 consid. 5b, 117 Ib 64 consid. 5c; arrêt du TAF A-5470/2014 du 18 décembre 2014 consid. 2.3; ROBERT ZIMMERMANN, La coopération judiciaire internationale en matière pénale, 4e éd. 2014, p. 299 n° 299).

L'autorité requise n'a pas à déterminer si l'état de fait décrit dans la requête correspond absolument à la réalité, mais doit examiner si les documents requis se rapportent bien aux faits qui figurent dans la requête et ne peut refuser de transmettre que les documents dont il apparaît avec certitude qu'ils ne sont pas déterminants, de sorte que la demande apparaît comme le prétexte à une recherche indéterminée de moyens de preuve (cf. arrêt du TF 2C_1174/2014 du 24 septembre 2015 [destiné à la publication] consid. 2.1.2).

5.5 Dans un contexte de détention indirecte – alléguée ou établie – d'avoirs bancaires, le sens de la notion de "renseignements vraisemblablement pertinents" prévue dans les différentes Conventions internationales calquées sur le Modèle CDI OCDE a été précisé plus avant encore dans une jurisprudence récente du Tribunal fédéral (cf. arrêts du TF 2C_594/2015 du 1er mars 2016 [destiné à la publication], 2C_963/2014 du 24 septembre 2015 [destiné à la publication]). Il convient ici d'exposer la règle qui ressort de cette jurisprudence (cf. consid. 5.5.1), avant d'en venir au sens à donner à l'art. 27 par. 1 CDI CH-SE en relation avec les par. 3 et 5 du même article (cf. consid. 5.5.2) ainsi qu'à la question de la procuration sur un compte bancaire (cf. consid. 5.5.3).

5.5.1 La notion de "personnes qui ne sont pas concernées par la demande" de l'art. 4 al. 3 LAAF doit s'interpréter de manière restrictive, conformément au but de la CDI applicable. En effet, tant les standards de l'OCDE que la doctrine prescrivent que seules les informations qui sont avec certitude non pertinentes, respectivement dont le rapport avec l'affaire fiscale apparaît peu vraisemblable (*wenig wahrscheinlich*), peuvent être exclues de l'assistance administrative (cf. arrêt du TF 2C_963/2014 du 24 septembre 2015 [destiné à la publication] consid. 4.5). La LAAF a pour fonction de régler, sur le plan interne, les compétences, la procédure et les voies de droit, mais n'a pas pour vocation d'introduire des contraintes matérielles pour contrer les demandes d'informations fondées sur les CDI (arrêt du TF 2C_1174/2014 du 24 septembre 2015 [destiné à la publication] consid. 4.6.1).

Ainsi, les relations concrètes entre le contribuable qui fait l'objet d'une procédure de taxation dans l'Etat requérant et la personne, en l'occurrence la société, dont ledit contribuable est ayant droit économique, peuvent être pertinentes (*relevant*) pour sa taxation, raison pour laquelle un rapport avec l'affaire fiscale en question apparaît à tout le moins vraisemblable (*wahrscheinlich*). Dans cette constellation, les informations concernant cette personne contrôlée économiquement sont vraisemblablement pertinentes (*voraussichtlich erheblich*) et peuvent dès lors être transmises. Il convient par conséquent de qualifier cette société, au sens de l'art. 3 let. a et 9 LAAF, de "personne concernée", qui doit remettre sa documentation bancaire en vertu de l'art. 9 al. 3 LAAF sans pouvoir faire appel à la clause libératoire de l'art. 4 al. 3 LAAF, dans la mesure où cette documentation concerne le contribuable (cf. arrêt du TF 2C_963/2014 du 24 septembre 2015 [destiné à la publication] consid. 4.6 et 6.3, cf. aussi 2C_594/2015 du 1er mars 2016 [destiné à la publication] consid. 3.1 et 3.2).

5.5.2 Il a été rappelé ci-dessus que les autorités compétentes des Etats contractants échangent les renseignements vraisemblablement pertinents (cf. art. 27 par. 1 CDI CH-SE). L'art. 27 par. 3 CDI CH-SE prévoit pour sa part que les obligations découlant du par. 1 dudit article sont limitées par les dispositions légales et la pratique administrative des Etats contractants (cf. consid. 5.3.2 ci-dessus). Désormais, compte tenu de la jurisprudence évoquée ci-dessus (cf. consid. 5.5.1), l'art. 27 par. 3 CDI CH-SE, tel qu'encadré par le par. 5 dudit article, doit être interprété en ce sens que la restriction découlant de l'art. 127 LIFD et de l'art. 43 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes (LHID; RS 642.14), à savoir l'impossibilité pour l'autorité administrative suisse de réclamer, en procédure nationale, des renseignements au sujet de comptes dont le contribuable visé est uniquement ayant droit économique, mais qui sont détenus par des tiers, n'empêche pas, dans un tel cas de figure soumis à la procédure d'assistance administrative internationale, de transmettre des renseignements au sujet desdits comptes (dans ce sens, cf. arrêt du TF 2C_1174/2014 du 24 septembre 2015 [destiné à la publication] consid. 4.5.2 in fine, le consid. 3 dudit arrêt laissant néanmoins la question ouverte).

5.5.3 Par ailleurs, l'identité des personnes disposant d'une procuration sur un compte dont le contribuable est titulaire doit également être transmise, en tant que cette identité constitue un élément essentiel dans l'examen des flux financiers, de sorte que la vraisemblable pertinence de cette information doit être admise (cf. arrêts du TF 2C_216/2015 du 8 novembre 2015 consid.4.2, 2C_963/2014 du 24 septembre 2015 [destiné à la publication] consid. 6.2).

5.6 Pour ce qui concerne enfin la marche à suivre, après la remise des documents par la banque à l'administration fiscale de l'Etat requis, cette dernière doit examiner si les informations en question sont vraisemblablement pertinentes pour la taxation. L'Etat requis peut ainsi refuser la transmission d'informations seulement si le rapport entre les données demandées et l'enquête apparaît peu vraisemblable ou inexistant (sur le lien avec la règle selon laquelle l'Etat requis ne peut exclure de l'assistance administrative que les renseignements qui sont avec certitude non pertinents [cf. consid. 5.4 et 5.5.1 ci-dessus], cf. consid. 6.2.10 ci-dessous). Si l'autorité fiscale de l'Etat requis conclut que ledit rapport n'est pas fiscalement pertinent, elle doit extraire les renseignements ou les rendre anonymes (cf. art. 17 al. 2 LAAF; arrêt du TF 2C_963/2014 du 24 septembre 2015 [destiné à la publication] consid. 4.4.3). Le Tribunal

fédéral a également souligné, dans le cadre de l'examen des règles relatives à la bonne foi de l'Etat requérant, le droit de l'Etat requis de vérifier que les renseignements demandés sont bien vraisemblablement pertinents (cf. consid. 5.4 ci-dessus).

La jurisprudence évoque à ce titre la signification double (*doppelte Bedeutung*) du terme "vraisemblablement". D'une part, l'Etat requérant doit pouvoir évaluer (*voraussehen*) la pertinence afin de la faire valoir dans le cadre de sa demande; d'autre part, seuls les documents vraisemblablement pertinents peuvent être transmis (cf. arrêts du TAF A-4414/2014 du 8 décembre 2014 consid. 3.2, A-6505/2012 du 29 mai 2013 consid. 6.2.2.1; sur la répartition des rôles entre Etat requérant et Etat requis, cf. consid. 5.3.6 ci-dessus).

6.
En l'espèce, le Tribunal de céans doit examiner si les conditions tant formelles (cf. consid. 6.1) que matérielles (cf. consid. 6.2) de l'assistance administrative en matière fiscale, telles qu'elles résultent des accords internationaux applicables et de la LAAF, sont remplies.

6.1
6.1.1 Quant à la forme, la demande d'assistance administrative est conforme aux exigences posées par l'art. par. 4 let. c du Protocole (cf. consid. 5.2.1 ci-dessus). En effet, le nom de la personne visée par le contrôle, la période concernée, le détail des renseignements demandés, l'objectif fiscal et les coordonnées du détenteur des informations sont fournis à l'Etat requis par l'Etat requérant.

6.1.2 Cela étant, les recourants font valoir les griefs d'ordre formel suivants. D'abord, l'indication des "personnes proches" du recourant 1 dans la demande emporterait violation de l'interdiction de la "pêche aux renseignements" (cf. consid. 5.2.4 et 5.3.8 ci-dessus). Les recourants ne peuvent toutefois être suivis dans leur allégation. Comme il sera exposé ci-dessous (cf. consid. 6.2.3), les personnes auxquelles l'autorité requérante suédoise se réfère lorsqu'elle utilise ces termes sont identifiables, de sorte qu'on ne peut lui reprocher de procéder à une recherche de preuves hasardeuse et prohibée. En effet, on peut saisir que la notion de proches renvoie aux membres potentiels de la famille du recourant 1, tels l'épouse ou les enfants. Partant, ce grief doit être rejeté.

6.1.3 Ensuite, même s'il est vrai, comme le soutiennent les recourants, que la demande d'assistance administrative n'indique pas les bases légales de

l'imposition envisagée du recourant 1, elle indique néanmoins que c'est l'imposition sur le revenu ("[i]ncome tax") d'une personne domiciliée sur le territoire d'un Etat contractant qui entre en ligne de compte, outre l'évaluation de la situation fiscale ("[t]ax assessment"). Le 8 mai 2015, il a encore été précisé qu'il fallait comprendre que le revenu pouvait être soumis à des impôts sur les revenus de capitaux ("capital gains tax") et du travail ("employment income tax") et à des impôts sur les dividendes ("tax on dividends"). Vu le fait que l'autorité requérante suédoise indique que le "Tax Office" de Stockholm, par le biais de ses inspecteurs fiscaux, mène une procédure à l'encontre du recourant 1, et en vertu du principe de confiance régissant les relations entre Etats (cf. consid. 5.4 ci-dessus), il y a lieu de retenir ici que le but visé par la demande, à savoir l'établissement du revenu imposable du recourant 1 en 2012, ressort suffisamment de cette dernière.

Partant, le grief tiré de l'art. 4 let. c ch. (iv) du Protocole (cf. consid. 5.2.1 ci-dessus) doit être rejeté. Par ailleurs, les recourants se plaignent d'une prétendue violation de principe de spécialité dans le contexte dudit article. On peut se demander si le grief peut être invoqué ici, puisque les renseignements n'ont pas été transmis à l'étranger. Quoi qu'il en soit, la décision litigieuse comporte les réserves idoines relatives à ce principe. Dès lors, puisque le but visé par la demande ressort suffisamment de cette dernière, comme cela vient d'être exposé, le grief doit aussi être rejeté.

6.1.4 Enfin, contrairement aux allégations du recourant 1, la demande d'assistance administrative respecte le principe de subsidiarité (cf. consid. 5.2.2 ci-dessus), même si les autorités de l'Etat requérant n'ont pas directement cherché à obtenir des informations relatives à la période couverte par la demande, à savoir l'année 2012. En effet, il n'est pas contesté que ces autorités ont procédé à un contrôle fiscal pour les années 2007 à 2010 en relation avec une problématique qui fait aussi l'objet de la demande, à savoir la relation entre le recourant 1 et la recourante 2. Dans le cadre de ce contrôle, le recourant 1 a exposé aux autorités nationales que la recourante 2, au sein de laquelle il n'exerçait aucune fonction, avait octroyé des prêts destinés au financement de son entreprise. Malgré cela, les autorités de l'Etat requérant ont considéré que la structure des affaires du recourant 1 demeurait obscure. Or, dans ces conditions, si les contrôles fiscaux initiaux n'ont pas apporté les éclaircissements recherchés, on voit mal ce qu'un contrôle fiscal pour l'année 2012 aurait pu apporter en sus, ce d'autant plus que l'autorité requérante suédoise a expressément indiqué avoir épuisé les moyens nationaux d'obtention d'informations (principe de la confiance entre Etats, cf. consid. 5.4 ci-dessus). Que deux des

transactions invoquées par l'autorité requérante suédoise dans sa demande soient intervenues postérieurement à la demande de renseignements en procédure interne le 7 juillet 2012 ne change rien à cette conclusion, puisque ces versements sont invoqués toujours dans le cadre de l'éventuelle relation entre le recourant 1 et la recourante 2, que les autorités de l'Etat requérant ont déjà cherché à clarifier. Partant, le grief relatif au principe de subsidiarité doit être rejeté.

6.1.5 Par conséquent, du point de vue formel, la demande d'assistance administrative du 5 novembre 2013, qui couvre l'imposition sur le revenu pour l'année fiscale 2012, est conforme aux dispositions conventionnelles et légales applicables.

6.2

6.2.1 C'est ainsi sur le plan matériel que le Tribunal de céans doit examiner la présente affaire.

La présente affaire soulève la problématique suivante. L'autorité étrangère cherche à établir si le compte d'une société panaméenne est à disposition du contribuable visé par une procédure de taxation du revenu dans l'Etat requérant. Dans ce contexte, il appartient au Tribunal de céans de juger si l'Etat requis, ici la Suisse, doit lui transmettre la documentation bancaire du compte, notamment des informations sur l'identité des ayants droit économiques du compte et des titulaires d'un pouvoir de signature sur ce dernier, étant précisé qu'il n'est pas allégué que le compte serait effectivement à disposition dudit contribuable; d'ailleurs, les documents remis par la banque n'étayent pas un pouvoir de disposition indirect (ni direct) du contribuable sur le compte litigieux. C'est ainsi à la lumière du critère de la vraisemblable pertinence prévu dans la CDI CH-SE que les "personnes qui ne sont pas concernées par la demande" (cf. art. 4 al. 3 LAAF) seront déterminées dans la présente affaire, étant rappelé que la LAAF n'a pas pour vocation d'introduire des contraintes matérielles aux conditions prévues par la CDI CH-SE (cf. consid. 5.5.1).

Pour examiner cette question, il faut d'abord établir quel contribuable est visé par la procédure nationale suédoise de taxation suédoise (cf. consid. 6.2.2) ainsi qu'interpréter la notion de "proches" utilisée par l'autorité requérante suédoise (cf. consid. 6.2.3). Ensuite seulement sera-t-il possible d'examiner la vraisemblable pertinence alléguée des renseignements à transmettre eu égard notamment aux arguments soulevés par les parties (cf. consid. 6.2.4 ss).

6.2.2 La demande d'assistance administrative indique expressément que le recourant 1 est la personne au sujet de laquelle une enquête fiscale a lieu dans l'Etat requérant, ce qui n'est pas contesté. Dite demande n'indique en particulier pas que d'autres personnes seraient visées par une quelconque procédure nationale. L'autorité requérante suédoise vise donc à obtenir des informations dans le cadre d'une enquête dirigée contre le recourant 1 afin d'établir son revenu imposable en Suède. Il s'agit là d'un état de fait concret délimitant l'objet de la demande et son sujet (cf. consid. 5.3.5 ci-dessus). La correspondance du 8 mai 2015 confirme que l'autorité requérante suédoise souhaite établir si des sociétés étrangères – visiblement non imposables, même de manière limitée, dans l'Etat requérant – sises aux Iles Vierges Britanniques, à Panama, à Malte ou aux Etats-Unis, interviennent dans la structuration des affaires du recourant 1, qui demeure seul visé par la procédure nationale.

L'autorité inférieure elle-même procède à la distinction entre la personne dont l'imposition est en cause (le recourant 1) et les autres personnes non visées par cette taxation (les recourants 2 – 11). Certes, elle allègue, dans sa réponse, que "lorsque des informations ayant trait à des tiers sont vraisemblablement pertinentes pour l'imposition des personnes concernées (ici [le recourant 1]), la transmission de ces éléments ne peut être exclue sur la base de l'art. 4. al. 3 LAAF". De ce fait, elle procède toutefois à un raccourci qui omet l'examen de la vraisemblable pertinence des renseignements demandés à l'égard du recourant 1 (cf. consid. 6.2.4 ss ci-dessous), étant précisé qu'on ne voit à première vue pas en quoi la divulgation de l'identité des recourants 2 – 11 éclairerait la procédure de taxation du recourant 1.

6.2.3 La question de savoir si le compte de la recourante 2 est accessible aux proches du recourant 1 ("any other person related to him") ne contrevient pas à l'interdiction de la pêche aux renseignements au motif qu'aucune précision relative à l'identité de ces proches ne figurerait dans la demande d'assistance administrative. La terminologie utilisée peut conduire à différentes interprétations et demeure dès lors effectivement vague, comme l'allèguent les recourants. Cela étant, la personne visée par la procédure fiscale suédoise, le recourant 1, est identifiée. En tant que l'interdiction de la recherche indéterminée de preuve est, outre une condition de non-entrée en matière, une règle d'interprétation de la demande (cf. consid. 5.2.4 ci-dessus), la recherche d'informations au sujet des proches du recourant 1 ne peut se comprendre que comme une recherche relative à l'éventuelle épouse ou des éventuels enfants du recourant 1, dans la mesure où ils pourraient intervenir dans la

structuration des affaires de ce dernier (cf. Commentaire de l'OCDE, n° 8 let. e ad art. 26), étant précisé que ni l'existence éventuelle de ces personnes, ni leur rôle dans la présente affaire ne ressortent du dossier ou d'allégations de l'autorité requérante suédoise, ce que l'AFC ne réfute pas. Outre ces membres éventuels de la famille proche du recourant 1, et faute d'indications supplémentaires fournies par l'autorité requérante suédoise, des informations concernant d'autres personnes, comme celles identifiées dans la documentation bancaire litigieuse, n'entrent toutefois pas dans le champ de la demande de l'autorité requérante suédoise.

6.2.4 Le recourant 1 ne figure pas sur les formulaires A transmis par la banque, pas plus qu'il n'apparaît avoir de pouvoir de signature sur le compte de la recourante 2 ou de capacité d'engager la recourante 2 vis-à-vis de la banque. Par ailleurs, aucun des noms figurant sur les documents établissant la qualité d'ayant droit économique ou le pouvoir de signature ne comporte de similitude ou de ressemblance avec le nom du recourant 1. Pour que l'autorité requérante suédoise puisse examiner s'il existe un lien entre le recourant 1 et la recourante 2, il faudrait transmettre les documents bancaires s'il en ressortait que le recourant 1 ou une personne visiblement apparentée avait la qualité d'ayant droit économique ou était titulaire d'un pouvoir de signature sur le compte. Comme tel n'est toutefois pas le cas, ce d'autant plus que les recourants allèguent que les ayants droit économiques dévoilés ne font pas partie de la famille du recourant 1, on ne voit pas en quoi la transmission des noms de tiers figurant sur ces documents permettrait d'examiner s'il existe un "éventuel" lien entre le recourant 1 et la recourante 2, d'autant plus qu'un lien entre l'Etat requérant et les recourants 3 – 11 est loin d'être évident, compte tenu du principe de proportionnalité régissant les activités de l'Etat (cf. consid. 5.3.8 ci-dessus) et en particulier des domiciles situés pour la plupart hors de l'Etat requérant.

6.2.5 Il est vrai que, dans le contexte de l'assistance administrative internationale, l'autorité requérante n'a pas à rapporter la preuve absolue de l'état de fait invoqué, mais seulement à démontrer l'existence de soupçons suffisants à ce propos (cf. consid. 5.4 ci-dessus). A ce titre, l'autorité requérante suédoise expose dans sa demande qu'elle s'interroge sur la nature du prêt accordé par la recourante 2 au recourant 1 à des conditions prétendument non conformes aux pratiques commerciales, notamment parce que l'entreprise du recourant 1 en Suède, dont ni l'existence ni l'activité ne semblent contestées, essuierait des pertes permanentes. Ce faisant, l'autorité requérante suédoise n'allègue pas que le compte de la recourante 2 serait accessible au recourant 1. Au contraire,

l'Etat requérant souhaite précisément savoir si tel est le cas. Il n'est pas déterminant à cet égard que les autorités suédoises aient été informées par l'avocat suédois du recourant 1, au demeurant sans preuve à l'appui, que ce dernier n'aurait aucun pouvoir direct ou indirect sur le compte détenu par la recourante 2, d'autant plus que l'autorité requérante suédoise a explicitement indiqué, le 8 mai 2015, maintenir sa demande du 6 novembre 2013 (recte: 5 novembre 2013) malgré la correspondance dudit avocat. Se révèle par contre décisif le fait que les documents remis par la banque démontrent que le recourant 1 n'est pas ayant droit économique du compte bancaire litigieux, pas plus qu'il n'a de pouvoir de signature sur ce compte.

En effet, selon la jurisprudence récente du Tribunal fédéral (cf. consid. 5.5 ci-dessus), les informations relatives à la relation bancaire d'une société non visée par une procédure fiscale dans l'Etat requérant ne peuvent être vraisemblablement pertinentes que s'il est établi, cas échéant après production des documents par la banque, ou à tout le moins allégué de manière plausible par l'Etat requérant, que la qualité d'ayant droit économique de cette relation revient au contribuable qui fait l'objet d'une procédure fiscale dans cet Etat; par exemple, dite qualité d'ayant droit économique peut ressortir du fait que le contribuable est actionnaire unique d'une société à qui il a cédé la propriété de marques (arrêt du 2C_594/2015 du 1er mars 2016 [destiné à la publication] consid. 3.2). Or ici, tel n'est précisément pas le cas (cf. consid. 6.2.4 ci-dessus), de sorte que la documentation bancaire relative au compte de la recourante 2 n'est pas vraisemblablement pertinente.

Par ailleurs, le Tribunal fédéral a certes jugé que 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, cet article ne pouvant quoi qu'il en soit 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 (cf. arrêt du TF 2C_1174/2014 du 24 septembre 2015 [destiné à la publication] consid. 4.6.1). En l'occurrence, il ne s'agit toutefois pas de procéder à une pesée des intérêts, puisque les informations à transmettre concernent *exclusivement* des tiers non impliqués.

Il est vrai, en outre, que dire que ni l'éventuelle épouse, ni les éventuels enfants du recourant 1 ne sont inclus dans la documentation bancaire (cf. consid. 6.2.3 s. ci-dessus), c'est aller loin; cette conclusion doit toutefois être imputée à l'Etat requérant, qui devait nommer les personnes au sujet desquelles il souhaitait obtenir des renseignements. L'Etat requérant ne peut en effet pas nommer de manière générique des personnes et demander à l'Etat requis d'inférer que toute personne qui ressortirait de la documentation bancaire produite serait un proche du recourant 1.

Il faut en conclure que la CDI-SE ne prévoit pas que la simple soumission de preuves quant à des versements, certes importants, effectués depuis un compte suisse d'une société panaméenne, de même qu'une "interrogation" quant à la nature de ces versements, suffiraient pour obtenir la documentation bancaire relative à ce compte, en l'absence d'éléments relatifs à un quelconque pouvoir du contribuable sur ce compte. Enfin, l'autorité requérante suédoise allègue le fait que le recourant 1 aurait été le directeur de Z._____, sise aux Iles Vierges Britanniques et directement détenue par la recourante 2. On ne voit toutefois pas non plus sous cet aspect en quoi il faudrait déduire des soupçons quant à la qualité du recourant 1 d'ayant droit économique du compte de la recourante 2; si de telles allégations suffisaient à l'octroi de l'assistance administrative, l'interdiction de la "pêche aux renseignements" serait vidée de son sens.

6.2.6 L'autorité inférieure, qui a, pour sa part, eu accès aux documents litigieux, n'expose en substance rien de plus. Elle ne dit en particulier pas en quoi la transmission des renseignements permettrait de démontrer un éventuel pouvoir du recourant 1 sur le compte en question, et encore moins en quoi les noms des recourants 3 – 11 éclaireraient cette supposition, étant précisé que l'autorité requérante suédoise n'a pas demandé d'informations à leur sujet (cf. consid. 6.2.3 ci-dessus). Tout au plus ressort-il des ordres de virement que les sommes ont été transférées au titre d'un prêt ("loan"), sans plus de précisions, au recourant 1, ce dont les autorités de l'Etat requérant ont toutefois déjà été informées en procédure interne suédoise. Enfin, dès lors que les versements ne sont pas contestés par les recourants, on ne voit pas en quoi il faudrait transmettre les relevés caviardés, comme le suggère l'autorité inférieure, pour permettre à l'Etat requérant de "vérifier qu'il n'y a pas eu d'autres versements", la transmission des renseignements ne pouvant pas conduire à la taxation de ces sommes dont le recourant 1 n'est visiblement pas l'ayant droit économique et qui lui ont été prêtées par un tiers.

6.2.7 Par ailleurs, comme le soutient l'autorité inférieure, seul l'Etat requérant peut en principe définitivement établir si une information est pertinente. Cela ne peut néanmoins avoir pour conséquence de vider de sa substance la condition de la vraisemblable pertinence, qui se compose de deux volets. A ce titre, l'Etat requis a aussi un rôle à jouer: il peut refuser la transmission d'informations si le rapport entre les données demandées et l'enquête apparaît peu vraisemblable ou inexistant (cf. consid. 5.3.6 et 5.6), rapport qui fait précisément l'objet de la présente procédure.

6.2.8 Enfin, l'autorité inférieure est d'avis que la suppression des noms des recourants 3 – 11 figurant sur les formulaires A rendrait l'assistance administrative inutile; elle se fonde sur le Message du 6 juillet 2011 concernant l'adoption d'une loi sur l'assistance administrative fiscale (ci-après: Message LAAF) au sujet de la transmission d'informations de tiers (cf. art. 4 al. 3 LAAF), selon lequel "[s]i la suppression de ces renseignements rend une assistance administrative inutile, une transmission de ces derniers peut être envisagée" (Message LAAF, in: FF 2011 5771, p. 5783). Le sens de l'art. 4 al. 3 LAAF ne peut toutefois que s'entendre conformément à la jurisprudence du Tribunal fédéral (cf. consid. 5.5 ci-dessus). Une simple demande d'informations au sujet d'un compte ne suffit en outre pas à rendre *ipso facto* tous les renseignements qui le concernent vraisemblablement pertinents.

Ainsi, contrairement à ce qu'elle allègue, l'autorité inférieure est en mesure, dans le cadre de la répartition des rôles entre Etat requérant et Etat requis (cf. consid. 5.3.6 ci-dessus), ainsi que sur la base d'une part de la demande, et d'autre part des documents remis par la banque, de "confirmer aux autorités suédoises que les personnes citées sur le formulaire A n'ont aucun lien avec [le recourant 1]". Sur ce point – uniquement –, les recours des recourants, qui concluent au rejet de la demande d'assistance administrative, doivent être rejetés.

6.2.9 En résumé, seul le recourant 1 est visé par une procédure de taxation du revenu en Suède, à l'exclusion d'autres personnes. L'autorité requérante suédoise demande ainsi des informations au sujet du recourant 1, et, en tant qu'ils existeraient, ce qui n'est ni allégué ni prouvé, au sujet de l'épouse de ce dernier et de ses enfants. Toutefois, il ne ressort ni de la demande, ni de la documentation bancaire que le recourant 1 aurait un quelconque pouvoir sur le compte de la recourante 2 identifié par l'autorité requérante. L'AFC peut donc tout au plus informer l'autorité requérante suédoise de ce que le compte litigieux n'est d'aucune manière en lien avec le recourant 1 ou ses proches identifiables (cf. consid. 6.2.3 s. ci-dessus).

En définitive, on peut avec certitude juger que les renseignements, à savoir les informations relatives à la relation bancaire de la recourante 2, soit les documents d'ouverture de compte, les extraits de compte ainsi que les instructions concernant les six transferts au débit du compte de la recourante 2 en faveur du recourant 1, ne sont pas pertinents pour l'application de la législation interne suédoise en matière d'imposition sur le revenu (cf. consid. 5.3.1 s. ci-dessus). Dès lors, les renseignements obtenus de la banque ne sont pas vraisemblablement pertinents au sens de l'art. 27 par. 1 CDI CH-SE, et l'assistance administrative ne peut être accordée; les recourants 2 – 11 ne peuvent être qualifiés, au sens de l'art. 3 let. a et 9 LAAF, de "personne[s] concernée[s]", qui devraient remettre leur documentation bancaire en vertu de l'art. 9 al. 3 LAAF. Ils peuvent par conséquent faire appel à la clause libératoire de l'art. 4 al. 3 LAAF pour se prévaloir de ce que les renseignements qu'il est envisagé de transmettre sont sans lien avec la demande d'assistance (cf. arrêt du TF 2C_1174/2014 du 24 septembre 2015 [destiné à la publication] consid. 4.6.2).

6.2.10 Ainsi, les renseignements litigieux étant ici avec certitude non pertinents, peut demeurer ouverte la question de la relation entre la règle selon laquelle l'Etat requis ne peut exclure de l'assistance administrative que les renseignements qui sont avec certitude non pertinents (cf. consid. 5.4 et 5.5.1 ci-dessus; ATF 128 II 407 consid. 6.3.1; arrêts du TAF A-6652/2014 du 17 mars 2015 consid. 7, A-4414/2014 du 8 décembre 2014 consid. 3.2, A-6600/2013 du 11 février 2014 consid. 5.2, A-6505/2012 du 29 mai 2013 consid. 6.2.2.1) et la règle selon laquelle l'Etat requis peut refuser la transmission d'informations si le rapport entre les données demandées et l'enquête apparaît peu vraisemblable ou inexistant (cf. consid. 5.5.1 et 5.6 ci-dessus); à ce dernier égard, on relèvera que le Protocole aussi se limite à prescrire qu'il n'est pas loisible aux Etats contractants de demander des renseignements "dont il est peu probable qu'ils soient pertinents pour élucider les affaires fiscales d'un contribuable déterminé" (cf. consid. 5.3.4 ci-dessus).

Pour les mêmes raisons, on peut exclure qu'il existe une possibilité raisonnable que les renseignements demandés se révéleront pertinents (cf. consid. 5.3.6 ci-dessus).

6.2.11 Ainsi, ni le recourant 1, ni des membres de sa famille n'ont de contrôle sur le compte litigieux; les renseignements litigieux ne sont donc pas vraisemblablement pertinents. Dans ces conditions, la transmission d'informations sur la relation bancaire litigieuse reviendrait à procéder à un

échange de renseignements spontané en faveur de l'Etat requérant, ce qui est précisément exclu par la CDI CH-SE (cf. consid. 5.2.3 ci-dessus).

6.2.12 En conclusion, les recours doivent être partiellement admis (cf. consid. 6.2.8 s. ci-dessus) et la décision attaquée réformée en ce sens qu'aucune assistance administrative n'est accordée à l'autorité requérante suédoise, sous une seule réserve: l'AFC doit informer l'autorité requérante suédoise de ce que le compte litigieux n'est d'aucune manière en lien avec le recourant 1 ou ses proches identifiables.

7.
Il n'est pas question ici d'examiner si l'existence d'éventuels soupçons de fraude fiscale ou de soustraction d'impôt continue et aggravée (cf. art. 190 LIFD; cf. Message LAAF, in: FF 2011 5771, 5787; Message Protocole, in: FF 2011 6591, 6602) serait susceptible d'élargir le champ des renseignements qui doivent être transmis à l'Etat requérant, puisque de tels soupçons ni ne sont allégués, ni ne ressortent du dossier de la cause. En particulier, l'autorité requérante suédoise ne mentionne pas, à l'instar de l'autorité inférieure, la procédure à laquelle se réfère le recourant 1 et dirigée contre lui-même pour "soupçon d'infraction fiscale", clôturée par "l'autorité suédoise de lutte contre la criminalité économique".

8.
La décision litigieuse prévoit la transmission d'informations d'un autre compte (compte n° ***) que celui dont les informations ont été remises à l'autorité inférieure (compte n° ***), alors même que cette contradiction a été expressément soulignée par la banque. Il s'agit là d'une irrégularité de la décision, dont les conséquences souffrent toutefois de demeurer ouvertes, puisque les recours doivent être admis pour les motifs déjà évoqués (cf. consid. 6.2 ci-dessus).

9.
9.1 Les frais de procédure, qui comprennent l'émolument d'arrêté, les émoluments de chancellerie et les débours, sont, en règle générale, mis à la charge de la partie qui succombe (cf. art. 63 al. 1 PA). En l'espèce, les recourants obtiennent gain de cause pour l'essentiel de leurs conclusions; compte tenu des considérants conduisant à l'admission partielle des recours ici, les frais de procédure ne sont pas mis à la charge des recourants (ATF 132 II 47 consid. 3.3). L'avance de frais versée par le recourant 1, représenté par Me Zellweger, s'élève à Fr. 3'000.-; l'avance de frais versée par les recourants 2 – 11, représentés par Me Poncet, s'élève également à Fr. 3'000.-. Ces avances de frais seront restituées aux

représentants respectifs des recourants une fois le présent arrêt définitif et exécutoire. En application de l'art. 63 al. 2 PA, les frais de procédure ne peuvent être mis à la charge des autorités inférieures déboutées, de sorte que l'AFC n'a pas de frais de procédure à payer.

9.2 L'art. 64 al. 1 PA prévoit que l'autorité de recours peut allouer, d'office ou sur requête, à la partie ayant entièrement ou partiellement obtenu gain de cause, une indemnité pour les frais indispensables et relativement élevés qui lui ont été occasionnés par le litige (cf. également art. 7 ss du règlement du 21 février 2008 concernant les frais, dépens et indemnités fixés par le Tribunal administratif fédéral [FITAF, RS 173.320.2]). Selon l'art. 14 al. 2 FITAF, le Tribunal doit fixer les dépens sur la base de l'éventuel décompte remis par la partie concernée. A défaut, l'indemnité est fixée sur la base du dossier. En l'occurrence, les recourants, qui obtiennent gain de cause pour l'essentiel de leurs conclusions et sont représentés par des avocats, ont droit à des dépens. En l'absence de note d'honoraires, ceux-ci seront fixés à Fr. 5'000.- en faveur du recourant 1 (représenté par Me Zellweger) et à Fr. 5'000.- en faveur des recourants 2 – 11 (représentés par Me Poncet), compte tenu de la nature de la cause et de son degré de complexité.

(le dispositif est indiqué à la page suivante)

Par ces motifs, le Tribunal administratif fédéral prononce :

1.
Les recours sont partiellement admis.

2.
La décision attaquée est réformée (ch. 3 et 4 ci-dessous).

3.
L'assistance administrative internationale en matière fiscale est accordée à l'autorité requérante suédoise concernant le recourant 1 comme suit:

> La documentation bancaire a été requise et obtenue de Y._____. Le compte bancaire de la recourante 2 n'est d'aucune manière en lien avec le recourant 1 ou ses proches identifiables sur la base de la demande d'assistance administrative.

4.
Pour le surplus, l'assistance administrative internationale en matière fiscale n'est pas accordée à l'autorité requérante suédoise.

5.
Il n'est pas perçu de frais de procédure.

6.
L'avance de frais de Fr. 3'000.- (trois mille francs) versée par le recourant 1 lui sera restituée une fois le présent arrêt définitif et exécutoire.

7.
L'avance de frais de Fr. 3'000.- (trois mille francs) versée par les recourants 2 – 11 leur sera restituée une fois le présent arrêt définitif et exécutoire.

8.
L'autorité inférieure doit verser Fr. 5'000.- (cinq mille francs) en faveur du recourant 1 à titre de dépens.

9.
L'autorité inférieure doit verser Fr. 5'000.- (cinq mille francs) en faveur des recourants 2 – 11 à titre de dépens.

10.
Le présent arrêt est adressé :

– aux recourants 1 (Acte judiciaire)
– aux recourants 2 – 11 (Acte judiciaire)
– à l'autorité inférieure (n° de réf. ***; Acte judiciaire)

La présidente du collège : Le greffier :

Marie-Chantal May Canellas Lysandre Papadopoulos

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. 84*a*, art. 90 ss et art. 100 al. 2 let. b 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 du recourant (art. 42 LTF).

Expédition :