



Cour I
A-2763/2022

Arrêt du 4 juin 2024

Composition

Emilia Antonioni Luftensteiner (présidente du collège),
Iris Widmer, Keita Mutombo, juges,
Clémentine Duruz, greffière.

Parties

1. A. _____,
2. B. _____,
3. C. _____,
4. D. _____,
5. E. _____,

tous représentés par
Maître Nicolas Candaux,
recourants,

contre

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

Objet

Assistance administrative (CDI CH-IN).

Faits :**A.**

A.a Par quatre décisions finales du 11 mai 2018, l'Administration fédérale des contributions (ci-après : l'autorité inférieure ou l'AFC) a donné une suite favorable aux quatre demandes d'assistance administrative en matière fiscale du (...) 2016, ainsi qu'à la demande complémentaire du (...) 2016, déposées par l'autorité compétente indienne (ci-après : l'autorité requérante ou l'autorité fiscale indienne), en limitant l'échange aux renseignements portant sur la période à partir du 1^{er} avril 2011. Lesdites demandes concernaient F._____, G._____, D._____, B._____, C._____, E._____ et A._____ (ci-après : les personnes concernées) et portaient sur la période fiscale du (...) 1999 au (...) 2016. Elles étaient fondées sur l'art. 26 de la Convention du 2 novembre 1994 entre la Confédération suisse et la République de l'Inde en vue d'éviter les doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu (CDI CH-IN, RS 0.672.942.31).

A.b Par arrêt du 5 août 2019 (A-3482/2018), suite aux recours du 13 juin 2018 des personnes concernées, le Tribunal administratif fédéral (ci-après : le TAF ou le Tribunal) a confirmé en grande partie les décisions de l'AFC précitées, lui ordonnant pour le reste de procéder à des caviardages complémentaires (consid. 7.2.1) et lui interdisant de transmettre les renseignements concernant la période du 1^{er} avril 2015 au 31 mars 2016 (consid. 8.2).

A.c Par arrêt du 16 novembre 2020 (2C_703/2019), suite au recours de l'AFC, le Tribunal fédéral a confirmé la décision du TAF.

B.

Le 29 janvier 2021, l'AFC a transmis à l'autorité fiscale indienne les renseignements demandés dans deux des procédures (n° de réf. : (...) et (...)).

C.

C.a Le 17 mai 2021, les personnes concernées ont requis de l'AFC le réexamen de ses décisions du 11 mai 2018 relatives aux procédures portant les références (...), (...), (...), (...) et (...), en invoquant des faits et des moyens de preuve nouveaux, postérieurs à l'arrêt précité rendu par le Tribunal fédéral le 16 novembre 2020.

C.b Par décision du 5 août 2021, l'AFC a rejeté la demande de réexamen du 17 mai 2021.

C.c Par acte du 3 septembre 2021, D._____, B._____, C._____, E._____ et A._____ (ci-après : les requérants) ont recouru devant le Tribunal à l'encontre de la décision de l'AFC précitée. A l'appui de leur recours, ils ont notamment invoqué une décision de l'autorité fiscale indienne du 25 mars 2021, portant sur la période fiscale 2017/2018, qui a clôturé la procédure de contrôle ouverte à l'encontre de D._____.

C.d Par arrêt du 2 juin 2022 (A-3951/2021), le TAF a rejeté le recours du 3 septembre 2021, dans la mesure de sa recevabilité.

D.

D.a Par courrier du 10 juin 2022, les requérants, par l'intermédiaire de leur mandataire Maître Nicolas Candaux (ci-après : le mandataire ou Maître Candaux), ont présenté à l'autorité inférieure une nouvelle demande de réexamen des décisions finales du 11 mai 2018 relatives aux procédures (...) et (...), assortie d'une requête urgente d'effet suspensif portant sur l'exécution des décisions précitées. Ils se sont prévalus de faits nouveaux démontrant le non-respect du principe de spécialité par l'autorité requérante et ont produit trois décisions du 25 mars 2021 de ladite autorité, indiquant en substance que les informations transmises seraient utilisées pour l'application du *Black Money Act* en Inde.

D.b Par décision du 16 juin 2022, l'AFC a déclaré la demande de réexamen irrecevable et la requête d'effet suspensif sans objet. L'autorité inférieure a également retiré l'effet suspensif à un éventuel recours.

E.

E.a Par mémoire du 22 juin 2022, les requérants (ci-après : les recourants), agissant par l'intermédiaire de leur mandataire, ont interjeté un recours par devant le TAF à l'encontre de la décision de l'AFC du 16 juin 2022. Par cet acte, les recourants ont conclu, sous suite de frais et dépens, à titre préalable, à la restitution de l'effet suspensif au présent recours. Principalement, quant à la forme, à ce que le recours soit déclaré recevable ; quant au fond, à l'annulation de la décision de l'AFC, à ce que l'AFC soit condamnée à admettre la demande de réexamen du 10 juin 2022 et au renvoi du dossier à l'AFC pour nouvel examen dans le sens de la demande de réexamen. Subsidiairement, quant à la forme, à ce que le recours soit déclaré recevable ; quant au fond, à l'annulation de la décision de l'AFC et, cela étant et statuant à nouveau, à refuser les demandes d'assistance du (...) 2016. En tout état, à ce que l'AFC soit déboutée de toutes autres ou contraires conclusions.

En substance, les recourants se plaignent que l'autorité fiscale indienne aurait violé le principe de spécialité en utilisant les informations reçues par le biais de l'échange de renseignements en matière fiscale avec différents Etats pour l'application du *Black Money Act*. A l'appui de leur grief, ils ont produit, dans un premier temps, trois décisions du 25 mars 2021 et, dans un deuxième temps, des décisions du 27 mars 2022 de l'autorité fiscale indienne. Selon eux, ces éléments seraient constitutifs d'une modification notable des circonstances qui justifierait un réexamen des décisions finales du 11 mai 2018.

E.b Par décision incidente du 24 juin 2022, le Tribunal a ordonné la restitution de l'effet suspensif en tant que mesure superprovisionnelle.

E.c Dans sa réponse du 1^{er} juillet 2022, adressée au Tribunal, l'AFC s'est opposée à la restitution de l'effet suspensif.

E.d Par réplique du 29 juillet 2022, les recourants ont conclu à la restitution de l'effet suspensif.

E.e Par duplique du 17 août 2022, l'AFC a maintenu les conclusions présentées dans sa réponse du 1^{er} juillet 2022.

E.f Par observations spontanées du 5 décembre 2022, les recourants ont, à l'appui d'un avis droit, allégué que les taxations en Inde pour les années concernées seraient clôturées et définitives, ce qui selon eux renforcerait le soupçon que les renseignements requis seront utilisés afin d'appliquer les dispositions du *Black Money Act* en Inde.

E.g Dans sa réponse du 23 février 2024, adressée au Tribunal, l'AFC a conclu, sous suite de frais et dépens, au rejet du recours et a maintenu ses conclusions présentées dans ses déterminations du 1^{er} juillet et 17 août 2022 quant à la demande de restitution de l'effet suspensif formulée par les recourants.

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

Droit :

1.

1.1 Sous réserve des exceptions prévues à l'art. 32 de la loi fédérale du 17 juin 2005 sur le Tribunal administratif fédéral (LTAF, RS 173.32) – non

réalisées en l'espèce – ledit Tribunal connaît, selon l'art. 31 LTAF, des recours contre les décisions au sens de l'art. 5 de la loi fédérale du 20 décembre 1968 sur la procédure administrative (PA, RS 172.021), prises par l'AFC (art. 33 let. d LTAF, ainsi que les art. 5 al. 1 et 17 al. 3 de la loi fédérale du 28 septembre 2012 sur l'assistance administrative internationale en matière fiscale [LAAF, RS 651.1]). Pour autant que ni la LTAF ni la LAAF n'en disposent autrement, la procédure est régie par la PA (cf. art. 37 LTAF et art. 5 al. 1 LAAF).

1.2 En leur qualité de destinataires de la décision du 16 juin 2022, les recourants sont spécialement touchés par celle-ci et ont un intérêt digne de protection à son annulation ou à sa modification (art. 48 al. 1 PA ; art. 4 al. 3 et 19 al. 2 LAAF).

1.3 Le recours, déposé en temps utile, répond aux exigences de forme et de fond de la procédure administrative (art. 50 al. 1 et 52 PA).

1.4 Le recours a en principe un effet suspensif ex lege (art. 19 al. 3 LAAF). L'éventuelle transmission de renseignements par l'AFC ne doit ainsi avoir lieu qu'une fois la décision de rejet du recours entrée en force (cf. art. 20 al. 1 LAAF ; ATF 144 II 130 consid. 5.1 ; arrêt du TAF A-6266/2017 du 24 août 2018 consid. 1.3).

1.4.1 Dans sa décision du 16 juin 2022, l'AFC a néanmoins retiré l'effet suspensif à tout éventuel recours au motif que les recourants n'auraient pas fait preuve de la diligence requise et auraient adopté un comportement contraire à la bonne foi, visant à retarder la transmission des informations. Les recourants, contestant ce qui précède, ont dès lors demandé la restitution de l'effet suspensif au présent recours. A titre de mesure supervenante, le Tribunal a ordonné la restitution de l'effet suspensif par décision incidente du 24 juin 2022.

1.4.2 Conformément à l'art. 55 al. 2 PA, l'autorité inférieure peut prévoir qu'un recours éventuel n'aura pas d'effet suspensif, sauf si la décision porte sur une prestation pécuniaire. Selon la jurisprudence, la possibilité de retirer ou de restituer l'effet suspensif au recours n'est pas subordonnée à la condition qu'il existe, dans le cas particulier, des circonstances tout à fait exceptionnelles qui justifient cette mesure. Il incombe bien plutôt à l'autorité appelée à statuer d'examiner si les motifs qui parlent en faveur de l'exécution immédiate de la décision l'emportent sur ceux qui peuvent être invoqués à l'appui de la solution contraire. Une telle décision doit dès lors reposer sur des motifs clairs et convaincants, résultant d'une pesée des

intérêts publics et privés en présence, sans que ne soit toutefois nécessaire la réalisation de circonstances extraordinaires (cf. arrêt du TAF A-2508/2021 du 21 juillet 2021 consid. 2.2.1). L'autorité dispose sur ce point d'une certaine liberté d'appréciation. En général, elle se fondera sur l'état de fait tel qu'il résulte du dossier, sans effectuer de longues investigations supplémentaires. En procédant à la pesée des intérêts en présence, les prévisions sur l'issue du litige au fond peuvent également être prises en considération ; il faut cependant qu'elles ne fassent aucun doute (ATF 124 V 82 consid. 6a). Le Tribunal fédéral n'annulera la décision de première instance que si la prise en considération d'intérêts essentiels a été omise, si de tels intérêts ont été appréciés de manière manifestement fautive, ou encore si la solution adoptée aboutit à préjuger de manière inadmissible du sort de la cause, ce qui empêcherait une bonne application du droit fédéral (cf. ATF 129 II 286 consid. 3 ; sur l'ensemble : cf. arrêt du TF 9C_885/2014 du 17 avril 2015 consid. 4.2).

1.4.3 La pesée des intérêts effectuée par l'autorité inférieure est centrée sur le manque de diligence des recourants dans leur seconde demande de réexamen et le but prétendument dilatoire de celle-ci ainsi que l'intérêt public à la transmission rapide des informations eu égard au principe de célérité gouvernant l'assistance administrative internationale en matière fiscale et aux obligations de diligence de la Suisse en la matière. Compte tenu de cela et du fait que les décisions finales de l'AFC du 11 mai 2018 sont entrées en force depuis l'arrêt du Tribunal fédéral du 16 novembre 2020 (cf. Faits, let A.c), l'AFC a estimé que l'intérêt public à la transmission des informations l'emportait sur les intérêts des recourants à la restitution de l'effet suspensif. L'autorité inférieure n'a en revanche pas tenu compte des intérêts des recourants, soit notamment que l'éventuel préjudice causé par la transmission immédiate des informations à l'autorité fiscale indienne serait irréparable car le retrait de l'effet suspensif mettrait un terme définitif à la procédure. Dite autorité n'a pas non plus abordé de manière spécifique cet aspect lors de l'échange d'écritures ayant suivi le dépôt du recours.

Lorsque le Tribunal a rendu sa décision incidente du 24 juin 2022, il n'apparaissait pas de manière suffisamment claire – au vu de la motivation de la décision attaquée – que les motifs plaidant en faveur d'une exécution immédiate de la décision l'emportaient sur les intérêts des recourants à la restitution de l'effet suspensif, en raison du caractère définitif de la transmission immédiate des informations à l'Etat requérant. Par conséquent, le Tribunal a ordonné la restitution de l'effet suspensif au recours formé le 22 juin 2022.

1.4.4 La cause étant à présent jugée au fond par arrêt du même jour, la question de la restitution de l'effet suspensif devient sans objet.

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

2.

2.1 Dans le cas d'espèce, dans sa décision du 16 juin 2022, l'AFC a indiqué au chiffre 1 de son dispositif :

La demande de réexamen du 10 juin 2022 est irrecevable.

L'objet du litige consiste à déterminer si c'est à tort ou à raison que ladite autorité n'est pas entrée en matière sur la demande de réexamen des recourants, et non sur le bien-fondé des décisions finales du 11 mai 2018.

2.2 Saisie d'une demande de réexamen, l'autorité inférieure tranche, avant tout, la question de savoir s'il y a lieu d'entrer en matière ou pas. La non-entrée en matière constitue une décision au sens de l'art. 5 PA contre laquelle les requérants peuvent uniquement recourir en alléguant que ladite autorité a nié à tort l'existence des conditions requises pour l'obliger à statuer au fond. Dans ce cas de figure, l'objet du litige est seulement de savoir si l'AFC n'est, à raison, pas entré en matière sur la requête de réexamen dont elle a été saisie. S'il admet le recours, le Tribunal ne peut qu'inviter l'autorité inférieure à examiner la demande au fond (ATAF 2019 I/8 consid. 4.2.4.3). Le TAF ne pourrait en effet pas statuer directement sur le fond, car cela conduirait d'une part à la suppression d'une instance de contrôle juridictionnelle tant au niveau du droit que de l'établissement des faits. Dans cette hypothèse et pour ces motifs, si les recourants présentent des conclusions qui vont au-delà d'un simple renvoi ou portent sur le fond, il n'y a pas lieu d'entrer plus avant en matière sur le recours (ATF 135 II 38 consid. 1.2 et réf. citées ; arrêt du TF 2C_555/2015 du 21 décembre 2015 consid. 4). Il n'en va autrement que lorsque l'autorité inférieure a clairement indiqué que, dans l'hypothèse où elle serait entrée en matière, la demande aurait dû être rejetée (cf. ATAF 2010/27 consid. 2.1.3).

2.3 Cela étant précisé, il convient de rappeler les principes qui régissent le réexamen (cf. consid. 3 infra), avant de procéder à la résolution du cas d'espèce (cf. consid. 4 infra).

3.

3.1 Selon la jurisprudence, une fois qu'une décision administrative est entrée en force, il est possible d'adresser une demande de réexamen à

l'autorité administrative qui l'a rendue en vue de sa reconsidération. Cette requête – non soumise à des exigences de délai ou de forme – n'est pas expressément prévue par la PA ; la jurisprudence et la doctrine l'ont cependant déduite de l'art. 66 PA, qui prévoit le droit de demander la révision des décisions de l'autorité de recours, et des art. 8 et 29 al. 2 de la Constitution fédérale de la Confédération suisse du 19 avril 1999 (Cst., RS 101 ; cf. ATF 136 II 177 consid. 2.1 ; ATAF 2019 I/8 consid. 4.2.1 ; arrêts du TAF A-7191/2023 du 7 mars 2024 consid. 1.4.3.1, A-1561/2017 du 5 mars 2018 consid. 4.2.1 et réf. citées ; ALFRED KÖLZ/ISABELLE HÄNER/MARTIN BERTSCHI, *Verwaltungsverfahren und Verwaltungsrechtspflege des Bundes*, 3^e éd., 2013, n° 735 p. 258 ; THIERRY TANQUEREL, *Manuel de droit administratif*, 2^e éd., 2018, n° 1421 p. 491). Si une telle requête peut être présentée en tout temps et n'est en particulier pas soumise aux délais applicables aux demandes de révision proprement dite (soit les délais de l'art. 67 PA), l'autorité saisie est toutefois fondée à estimer qu'elle est tardive en application du principe de la bonne foi (cf. ATAF 2019 I/8 consid. 4.2.1 et réf. citées ; arrêts du TAF A-7191/2023 du 7 mars 2024 consid. 1.4.3.1, A-4584/2019 du 13 décembre 2019 consid. 2.1.3 ; PIERRE MOOR/ÉTIENNE POLTIER, *Droit administratif*, vol. II, 3^{ème} éd., 2011, p. 398 ; TANQUEREL, *op. cit.*, n° 1416 p. 489).

3.2 Dans la mesure où la demande de réexamen est un moyen de droit extraordinaire, l'autorité administrative n'est tenue de s'en saisir qu'à certaines conditions. Tel est le cas, lorsque le requérant invoque l'un des motifs de révision prévus par l'art. 66 PA, notamment une irrégularité de la procédure ayant abouti à la première décision ou des faits, respectivement des moyens de preuve nouveaux et importants ou lorsque les circonstances se sont modifiées dans une mesure notable – dans les faits ou exceptionnellement sur le plan juridique – depuis le prononcé de la décision matérielle mettant fin à la procédure ordinaire (cf. ATAF 2019 I/8 consid. 4.2.2, 2010/27 consid. 2.1 qui parle de demande d'adaptation dans ce dernier cas et de reconsidération qualifiée dans le premier ; cf. également arrêts du TAF A-1317/2023 du 21 novembre 2023 consid. 1.3.3, A-355/2018 du 28 octobre 2019 consid. 4.2). En présence de l'un de ces motifs, l'autorité doit entrer en matière et cela fait, dans une deuxième étape, elle examinera si le motif retenu conduit effectivement à une modification de la décision à réviser (cf. AUGUST MÄCHLER, in : Auer/Mauer/Schindler [éd.], *Kommentar zum Bundesgesetz über das Verwaltungsverfahren [VwVG]*, 2^e éd., 2019, n° 9 ad art. 58 ; MOOR/POLTIER, *op. cit.*, p. 398). Dans les autres situations, l'autorité administrative n'est pas tenue de réexaminer sa décision, mais est libre de le faire (cf. ATAF 2019 I/8 consid. 4.2.2, 2010/5 consid. 2.1.1).

3.3 Selon la pratique en vigueur en matière de révision, applicable par analogie à l'institution du réexamen, les faits nouveaux ne peuvent entraîner la révision ou le réexamen d'une décision entrée en force que s'ils sont pertinents et suffisamment importants pour conduire à une nouvelle appréciation de la situation (cf. ATF 136 II 177 consid. 2.2.1 ; ATAF 2019 I/8 consid. 4.2.3 ; arrêts du TAF A-1317/2023 du 21 novembre 2023 consid. 1.3.3, A-3595/2015 du 21 septembre 2016 consid. 2.1.2). En d'autres termes, il est nécessaire que les faits nouveaux soient décisifs et que les moyens de preuve offerts soient propres à les établir. Par faits nouveaux, il faut comprendre des faits que le requérant ne connaissait pas lors de la première décision ou dont il ne pouvait se prévaloir ou n'avait pas de raison de se prévaloir à l'époque (cf. ATAF 2019 I/8 consid. 4.2.3). Cela implique aussi qu'il doit avoir fait preuve de toute la diligence que l'on pouvait exiger de lui. Celle-ci fera en particulier défaut si la découverte du fait ou du moyen de preuve est le fruit de recherches qui auraient pu et dû être effectuées plus tôt (cf. ATAF 2019 I/8 consid. 4.2.3, 2013/37 consid. 2.1).

3.4 La procédure de réexamen ne saurait servir de prétexte pour remettre continuellement en question des décisions entrées en force, ni surtout viser à éluder les dispositions légales sur les délais de recours (cf. ATF 138 I 61 consid. 4.5, 136 II 177 consid. 2.1 s. et réf. citées ; arrêt du TAF A-6576/2019 du 16 avril 2021 consid. 4.2). Elle ne saurait non plus viser à supprimer une erreur de droit, à bénéficier d'une nouvelle interprétation ou d'une nouvelle pratique ou encore à obtenir une nouvelle appréciation de faits qui étaient déjà connus en procédure ordinaire (cf. ATAF 2019 I/8 précité consid. 4.2.3 ; MÄCHLER, op. cit., n° 18 ad art. 66 ; KARIN SCHERRER REBER, in : Waldmann/Weissenberger [éd.], Praxiskommentar Verwaltungsverfahrenrecht [VwVG], 2016, n° 31 ad art. 66). Une décision infondée à l'origine, mais non contestée, n'a pas à être modifiée par la suite du seul fait qu'il résulte de jugements rendus dans des procédures parallèles que la situation juridique diffère de celle qu'a retenue l'autorité qui a rendu la décision initiale. Par principe, une erreur dans l'application du droit doit être invoquée à l'aide des voies de recours ordinaires ouvertes contre la décision et l'on ne peut revenir sur celle-ci que de manière exceptionnelle si elle est affectée d'erreurs matérielles particulièrement graves (cf. ATAF 2019 I/8 consid. 4.2.3).

3.5 Lorsqu'une autorité de recours s'est prononcée matériellement sur le fond, c'est en principe la voie de la révision de l'arrêt qui a mis fin à la cause qui est ouverte, en particulier si le requérant découvre après coup des faits pertinents ou des moyens de preuve concluants qu'il n'avait pas pu

invoquer dans la procédure précédente, à l'exclusion des faits ou moyens de preuve postérieurs à l'arrêt (cf. art. 123 al. 2 let. a de la loi fédérale du 17 juin 2005 sur le Tribunal fédéral [LTF, RS 173.110] applicable par renvoi de l'art. 45 LTAF). En effet, contrairement aux décisions administratives qui n'acquièrent que la force de chose décidée (*formelle Rechtskraft*), les décisions prises sur recours sont assorties de l'autorité de la chose jugée (*materielle Rechtskraft* ou *res iudicata*), ce qui signifie qu'elles ne peuvent être remises en discussion par les mêmes parties sur le même objet (cf. sur ces notions ATAF 2009/11 consid. 2.1.2). Dans ce sens, le jugement de l'autorité de recours remplace la décision initialement attaquée (effet dévolutif du recours ordinaire). Tel est en particulier le cas du recours devant le TAF, qui est un moyen de droit ordinaire, dévolutif et en principe de nature réformatoire (cf. art. 61 PA). Par conséquent, l'arrêt de cette instance judiciaire, qu'elle admette ou rejette le recours, remplace la décision attaquée (cf. ATAF 2019 I/8 consid. 4.2.4.1 ; cf. à l'égard des arrêts du TF : ATF 144 I 208 consid. 3.1). En résumé, par principe, une décision ayant donné lieu à une décision de l'autorité de recours ne peut être remise en cause, après l'échéance du délai de recours contre le jugement, que par la voie de la révision, ce qui exclut ainsi l'invocation de faits nouveaux postérieurs à ce jugement (vrais novas).

3.6 L'autorité administrative de première instance est néanmoins tenue d'entrer en matière sur une demande de réexamen lors de l'invocation de faits ou moyens de preuve postérieurs à un arrêt d'une autorité de recours, que pour autant que cet élément nouveau soit important au sens de l'art. 66 al. 2 let. a PA, appliqué par analogie. En effet, la jurisprudence a déduit des garanties générales de procédure de l'art. 29 al. 2 Cst. l'obligation pour l'autorité administrative d'entrer en matière sur une demande de réexamen lorsque la situation juridique a changé de manière telle que l'on peut sérieusement s'attendre à ce qu'un résultat différent puisse se réaliser (cf. ATF 136 II 177 consid. 2.2.1 ; arrêt du TF 2C_124/2022 du 1^{er} novembre 2022 consid. 3.2 et réf. citées). Le réexamen dans une telle situation n'est cependant admissible que si les vrais nova invoqués sont prépondérants, dans ce sens que l'autorité administrative, procédant à un examen *prima facie* de la situation juridique incluant ces nova, parviendrait à une solution différente de celle concrétisée dans sa décision initiale.

4.

4.1 L'AFC a déclaré la demande de réexamen des recourants du 10 juin 2022 irrecevable estimant que les décisions du 25 mars 2021 sur lesquelles ils ont basé leur demande ont été produites tardivement. Elle a relevé à cet égard que les décisions précitées sont datées du même jour que la décision produite à l'appui de la première demande de réexamen du 17 mai 2021 et n'ont pourtant pas été invoquées à ce moment-là. L'autorité inférieure a souligné que les décisions du 27 mars 2022 n'ont pas été produites – ni même mentionnées – lors de la demande de réexamen du 10 juin 2022. Les recourants, en invoquant l'ensemble de ces décisions le 10 juin 2022 seulement – soit après l'arrêt du TAF rejetant leur première demande de réexamen –, n'auraient pas agi en temps utile et auraient adopté un comportement contraire à la bonne foi.

4.2 Les recourants prétendent quant à eux s'être rendus compte de la gravité des agissements de l'autorité fiscale indienne après avoir reçu et analysé les décisions du 27 mars 2022. Lors de leur demande de réexamen du 10 juin 2022 adressée à l'AFC, ils ont souhaité produire les décisions du 25 mars 2021 uniquement car elles marquaient, à leur sens, le début des agissements de l'autorité requérante. Ce n'est que dans leur recours du 22 juin 2022 qu'ils ont produit les décisions du 27 mars 2022.

4.3 En l'espèce, les décisions du 25 mars 2021 sur lesquelles les recourants ont fondé leur demande de réexamen sont postérieures aux décisions de l'AFC du 11 mai 2018 et antérieures à leur première demande de réexamen du 17 mai 2021. Les recourants étaient ainsi déjà en possession des trois décisions du 25 mars 2021 à l'origine de leur deuxième demande de réexamen lorsqu'ils ont déposé leur première demande de réexamen le 17 mai 2021. De plus, ce n'est que dans leur recours du 22 juin 2022 qu'ils ont fait mention des décisions du 27 mars 2022, en indiquant, qu'après avoir analysé les décisions précitées, ils ont été alarmés d'une utilisation prétendument contraire à la CDI CH-IN des données transmises. Les recourants n'ont pourtant, « dans un premier temps », pas souhaité produire les décisions en question à l'appui de leur demande de réexamen auprès de l'AFC. Le Tribunal constate, à l'instar de l'autorité inférieure, qu'il s'est écoulé plus d'un an entre les décisions du 25 mars 2021 et la seconde demande de réexamen. Pour ces motifs, l'AFC était valablement légitimée à considérer la demande de réexamen comme étant tardive et, par conséquent, à la déclarer irrecevable.

Le Tribunal souligne également que les recourants connaissaient ces éléments, respectivement étaient déjà en possession de l'ensemble des

décisions du 25 mars 2021 et du 27 mars 2022, lorsque la première demande de réexamen étant encore pendante devant le TAF. Ils ont néanmoins attendu le 10 juin 2022 – soit postérieurement à l'arrêt du TAF rejetant leur première demande de réexamen – pour déposer une nouvelle demande de réexamen auprès de l'AFC, fondée sur les décisions susmentionnées. De surcroît, les recourants ne se sont pas justifiés davantage quant à la production tardive de ces décisions. Compte tenu du temps écoulé entre les décisions en question et la demande de réexamen, il ne saurait être retenu que les recourants ont fait preuve de toute la diligence que l'on pouvait attendre d'eux (cf. consid. 3.3 supra).

Ainsi, dans la mesure où les décisions du 25 mars 2021 ont été invoquées comme fondement de la présente procédure de réexamen, cette dernière apparaît comme tardive au regard du principe de la bonne foi (cf. consid. 3.1 supra).

4.4 Par ailleurs, comme expliqué ci-dessus, la procédure de réexamen ne saurait servir de prétexte pour remettre continuellement en question des décisions entrées en force ni viser à éluder les dispositions légales sur les délais de recours ou encore à obtenir une nouvelle appréciation de faits qui étaient déjà connus en procédure ordinaire (cf. consid. 3.4 supra).

4.5 Le Tribunal retient que l'ensemble des circonstances supra citées sont propres à considérer que la demande de réexamen des recourants est tardive et partant irrecevable. L'AFC a donc, à juste titre, prononcé l'irrecevabilité de la demande de réexamen.

5.

Compte tenu des considérants qui précèdent, le Tribunal constate que la décision litigieuse est conforme au droit. Le recours s'avère dès lors mal fondé et doit par conséquent être rejeté dans la mesure de sa recevabilité.

6.

Les recourants qui succombent, doivent supporter les frais de procédure, lesquels 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]). Ils seront prélevés sur l'avance de frais de 5'000 francs déjà versée.

7.

Vu l'issue de la cause, il n'est pas alloué de dépens (art. 64 al. 1 PA a contrario et art. 7 al. 1 FITAF a contrario).

8.

La présente décision rendue dans le domaine de l'assistance administrative internationale en matière fiscale peut faire l'objet d'un recours en matière de droit public auprès du Tribunal fédéral (art. 83 let. h de la loi fédérale du 17 juin 2005 sur le Tribunal fédéral [LTF, RS 173.110]). Le délai de recours est de dix jours (art. 100 al. 2 let. b LTF). Le recours n'est recevable que lorsqu'une question juridique de principe se pose ou lorsqu'il s'agit, pour d'autres motifs, d'un cas particulièrement important au sens de l'art. 84 al. 2 LTF (art. 84a LTF). Le Tribunal fédéral est seul habilité à décider du respect de ces conditions.

(Le dispositif est porté à la page suivante)

Par ces motifs, le Tribunal administratif fédéral prononce :

1.

Le recours est rejeté dans la mesure de sa recevabilité.

2.

Les mesures superprovisionnelles prononcées par décision incidente du 24 juin 2022 sont caduques.

3.

Les frais de procédure, d'un montant de 5'000 francs (cinq mille francs), sont mis à la charge des recourants. Ceux-ci sont prélevés sur l'avance de frais d'un montant de 5'000 francs (cinq mille francs), déjà versée.

4.

Il n'est pas alloué de dépens.

5.

Le présent arrêt est adressé aux recourants et à l'autorité inférieure.

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

La présidente du collège :

La greffière :

Emilia Antonioni Luftensteiner

Clémentine Duruz

Indication des voies de droit :

La présente décision, qui concerne un cas d'assistance administrative internationale en matière fiscale, peut être attaquée devant le Tribunal fédéral, 1000 Lausanne 14, par la voie du recours en matière de droit public, dans les dix jours qui suivent la notification. Le recours n'est recevable que lorsqu'une question juridique de principe se pose ou qu'il s'agit pour d'autres motifs d'un cas particulièrement important au sens de l'art. 84 al. 2 LTF (art. 82, art. 83 let. h, art. 84a, art. 90 ss et art. 100 al. 2 let. b LTF). Ce délai est réputé observé si les mémoires sont remis au plus tard le dernier jour du délai, soit au Tribunal fédéral soit, à l'attention de ce dernier, à La Poste Suisse ou à une représentation diplomatique ou consulaire suisse (art. 48 al. 1 LTF). Le mémoire de recours doit exposer en quoi l'affaire remplit la condition exigée. En outre, le mémoire doit être rédigé dans une langue officielle et doit indiquer les conclusions, les motifs et les moyens de preuve, et être signé. La décision attaquée et les moyens de preuve doivent être joints au mémoire, pour autant qu'ils soient entre les mains de la partie recourante (art. 42 LTF).

Expédition :

Le présent arrêt est adressé :

- aux recourants (acte judiciaire)
- à l'autorité inférieure (n° de réf. (...) ; (...) ; (...) ; acte judiciaire)