



A-1400/2024

Arrêt du 3 septembre 2025

Composition

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

Parties

1. **A.** _____,
2. **B.** _____ SA,
les deux représentés par
Maître Jérôme Piguet,
recourants,

contre

Administration fédérale des contributions AFC,
autorité inférieure.

Objet

Assistance administrative (CDI CH-AR).

Faits :**A.**

A.a Le service argentin d'échange d'informations en matière fiscale (Administración Federal de Ingresos Públicos ; ci-après : l'autorité requérante, l'autorité étrangère ou l'autorité fiscale argentine) a adressé une demande d'assistance administrative, datée du (...) 2022, à l'Administration fédérale des contributions (ci-après : l'autorité inférieure ou l'AFC), concernant A._____ (ci-après : la personne concernée).

A.b Dans sa requête, l'autorité fiscale argentine a indiqué que la personne concernée faisait l'objet d'un contrôle en matière d'impôt sur le revenu et sur la fortune au titre des années fiscales 2017 et 2018. En substance, l'autorité requérante a indiqué soupçonner la personne concernée, résidente fiscale argentine, de ne pas avoir déclaré l'ensemble de ses revenus et de sa fortune mondiaux en Argentine durant les années fiscales visées. Elle indique en effet avoir reçu, au cours de l'enquête interne, l'acte constitutif du trust C._____ (ci-après également : le trust). Après avoir analysé le document en question, l'autorité étrangère a pu identifier la personne concernée en tant que settlor du trust susmentionné et B._____ SA en tant que trustee. Bien que le trust en question ait été constitué sous forme de trust irrévocable, l'autorité requérante estime que la réalité économique ne permet pas, au vu des circonstances d'espèce, de le considérer comme tel. A l'appui de son appréciation, elle fait notamment valoir le fait que l'épouse de la personne concernée était pendant la période visée la première bénéficiaire du trust, que les actifs du trust pourraient ainsi revenir au settlor par le biais de son épouse en raison d'une communauté de biens entre les conjoints et que le settlor pourrait exercer un contrôle sur le trustee. L'autorité argentine en déduit que les actifs du trust pourraient être imposables auprès de la personne concernée. La demande d'assistance administrative vise ainsi à obtenir les renseignements nécessaires à l'administration fiscale argentine afin d'établir les montants des impôts sur le revenu et sur la fortune possiblement éludés par l'intéressé.

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

« It is necessary to get the following information and/or documentation of the trustee B._____ SA in relation to the trust called C._____ for the period (...) 2017 to (...) 2018 :

1. Agreement of the establishment of the trust and amendments.
2. Identification of the parts involved : settlor, trustee, protector, appointed beneficiaries and beneficial owners during 2017 and 2018.
3. Accounting or financial statements at 31 December of each requested periods. »

Par ailleurs, la demande d'assistance administrative précise :

« We remind you that the information received in response to this request, as well as any other information that might arise as a result of this intervention, is subject to the secrecy provisions laid down in the aforementioned legal instrument and local legislation, and will be used only for the purposes mentioned therein.

In addition, we inform you that this request is performed in accordance with the laws and administrative practices of this country, in compliance with law N° 11683 ; and that this Federal Administration has exhausted all the available means within the national territory to obtain the requested information or documentation. We also inform you that the AFIP will provide this type of information, if requested, respecting the principle of reciprocity. »

B.

B.a Par ordonnances de production des 30 mai et 12 octobre 2022, l'AFC a demandé à la société B._____ SA (ci-après également : la détentrice des renseignements) de produire les documents et renseignements requis par la demande d'assistance administrative. La société a en outre été priée d'informer la personne concernée de l'ouverture de la procédure d'assistance administrative et de l'inviter à désigner, le cas échéant, un représentant en Suisse autorisé à recevoir des notifications.

B.b Par courriers du 9 juin et 21 octobre 2022, la détentrice des renseignements a fourni à l'AFC les informations et les documents requis par la demande d'assistance administrative. Dans ce contexte, elle a également indiqué avoir informé la personne concernée par courrier du 31 mai 2022, par l'entremise d'un protecteur du trust, de l'ouverture de la procédure d'assistance administrative.

B.c Par courrier et courriel du 9 juin 2022, Maître Jérôme Piguet (ci-après : le mandataire) a annoncé à l'AFC avoir été mandaté pour représenter les intérêts de la personne concernée.

C.

C.a Par plusieurs courriers du 16 décembre 2022, l'AFC a indiqué à la société B._____ SA, en sa qualité de trustee du trust C._____, et à la

personne concernée les informations qu'elle prévoyait de transmettre à l'autorité fiscale argentine, accompagnées des documents utiles et a informé ces dernières du fait qu'elles pouvaient, dans un délai de dix jours, consentir à la transmission des données ou prendre position par écrit.

C.b Suite à plusieurs prolongations de délai, le mandataire a transmis les observations de son mandant par courrier du 16 janvier 2023. Ce dernier s'oppose à tout envoi d'informations à l'autorité fiscale argentine.

C.c Après avoir procédé à un nouvel examen du dossier, l'AFC a, par deux courriers du 27 juin 2023, notifié une nouvelle fois à la personne concernée et à la société B. _____ SA les informations telles qu'elle envisageait de les transmettre à l'autorité requérante, en leur impartissant un délai de dix jours pour prendre position par écrit. L'autorité inférieure a en effet modifié certaines informations qu'elle comptait transmettre à l'autorité étrangère et a supprimé plusieurs caviardages.

C.d Le mandataire a remis à l'AFC les observations de son mandant par courrier du 7 juillet 2023 en s'opposant au transfert des renseignements à l'Argentine.

C.e Par courriers des 27 septembre et 4 octobre 2023, le mandataire a annoncé à l'AFC avoir été mandaté pour représenter les intérêts de la société B. _____ SA et a remis les observations de sa mandante, qui s'oppose à la transmission des informations à l'Argentine.

D.

Par décision finale du 31 janvier 2024, notifiée à la personne concernée et à la société B. _____ SA en tant que personne habilitée à recourir, l'AFC a accordé l'assistance administrative à l'autorité requérante pour tous les renseignements transmis par la détentrices des renseignements.

E.

E.a Par acte du 4 mars 2024, A. _____ (ci-après : le recourant 1) et la société B. _____ SA (ci-après : la recourante 2 ; ci-après et ensemble : les recourants) agissant par l'intermédiaire de leur mandataire commun, ont interjeté un recours par devant le Tribunal administratif fédéral (ci-après : le TAF ou le Tribunal) à l'encontre de la décision finale de l'AFC du 31 janvier 2024. Par ce recours, les recourants ont conclu, à la forme, à la recevabilité du recours. Au fond, ils ont conclu, avec suite de frais et dépens, principalement, à l'annulation de la décision querellée, et, cela fait, à ce qu'une nouvelle décision de rejet de l'assistance administrative soit

rendue. Subsidiatement, les recourants ont conclu à ce que l'AFC produise le contenu des annexes qu'elle entend transmettre à l'autorité requérante, qu'un délai pour se déterminer à leur sujet leur soit imparti et la modification du chiffre 2 du dispositif de la décision comme suit :

- a. Le « Schedule A », contenu dans l'« Enclosure 1 » destiné à l'autorité fiscale argentine, n'est pas transmis ; **plus subsidiairement**, les noms et adresses complètes des bénéficiaires sont masqués.
- b. Les noms et adresses complètes des bénéficiaires sont masqués dans le formulaire T qui constitue l'« Enclosure 2 » destiné à l'autorité fiscale argentine.
- c. Les documents suivants, contenus dans l'« Enclosure 1 » destiné à l'autorité fiscale argentine, ne sont pas transmis : (i) les deux lettres portant la référence « contribution in kind », (ii) trois documents intitulés « share transfer agreement » entre A._____ et le trustee ainsi que (iii) un document intitulé « shareholder nominee declaration ».
- d. Les noms de tous les témoins apparaissant dans le « deed of settlement » et le « deed of appointment of protector », contenus dans l'« Enclosure 1 » destiné à l'autorité fiscale argentine, sont masqués.
- e. Plutôt que le « wealth statement » (« Enclosure 3 » destiné à l'autorité fiscale argentine), les états financiers du trust C._____ sont transmis à l'autorité fiscale argentine. **Plus subsidiairement**, le « wealth statement » sans ses pages 9 à 16 est transmis à l'autorité fiscale argentine. **Encore plus subsidiairement**, les caviardages suivants sont apportés aux pages 9 à 16 :
 - i. en p. 9: D._____ (en en-tête), E._____ SA, F._____ SA, G._____ SA et H._____ SA ;
 - ii. en p. 10: D._____ (en en-tête), E._____ SA, F._____ SA, G._____ SA et H._____ SA, ainsi que toutes les mentions des devises autres que le dollar (UYU) et des montants dans ces devises ;
 - iii. en p. 11 : I._____ (en en-tête), J._____ (sous « cash at bank »), E._____ SA, F._____ SA, G._____ SA, H._____ SA et K._____ (sous « Debtors ») et K._____ (sous « Investments ») ;
 - iv. en p. 12: I._____ (en en-tête), J._____ (sous « cash at bank »), F._____ SA, G._____ SA, H._____ SA et K._____ (sous « loans »), K._____ (sous « Investments »), ainsi que toutes les mentions des devises autres que le dollar (UYU) et des montants dans ces devises ;
 - v. en p. 13 : L._____ (en en-tête), M._____ (sous « cash at bank » et sous « short and medium term »), N._____, O._____, P._____ et "[masque] Q. _____ (sous « Debtors » et sous « Investments ») ;
 - vi. en p. 14: L._____ (en en-tête), M._____ (sous « cash at bank »), N._____, O._____, P._____ et « 2020 R._____ » (sous « Investments ») ;

- vii. en p. 15: S. _____ (en en-tête) et T. _____ (sous « cash at bank ») ;
- viii. en p. 16: S. _____ (en en-tête) et T. _____ (sous « cash at bank »).

Enfin, les recourants ont conclu à l'annulation du chiffre 3 du dispositif de la décision attaquée et au renvoi de la cause pour nouvelle décision en ce sens que les autorités requérantes seront informées que les renseignements transmis ne peuvent être utilisés que dans le cadre de la procédure fiscale relative à A. _____, à l'exclusion de la procédure pénale n° (...) introduite contre A. _____ en date du (...) 2023, et qu'ils sont soumis aux restrictions d'utilisation et aux obligations de confidentialités prévues par la Convention.

E.b Dans sa réponse du 30 avril 2024, l'AFC a conclu, avec suite de frais et dépens, au rejet du recours.

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 – le 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 et art. 5 al. 1 de la loi fédérale du 28 septembre 2012 sur l'assistance administrative internationale en matière fiscale [Loi sur l'assistance administrative fiscale, LAAF, RS 651.1]).

1.2 La demande d'assistance administrative datée du (...) 2022 est fondée sur l'art. 25 de la Convention du 20 mars 2014 entre la Confédération suisse et la République argentine en vue d'éviter les doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune (RS 0.672.915.41 ; ci-après : CDI CH-AR).

1.3 Pour ce qui concerne le droit interne, l'assistance administrative internationale en matière fiscale est actuellement régie par la LAAF, entrée en vigueur le 1^{er} février 2013 (RO 2013 231, 239). Les dispositions

dérogatoires de la convention applicable dans les cas d'espèces sont réservées (art. 1 al. 2 LAAF). Déposée le (...) 2022, la demande d'assistance litigieuse entre dans le champ d'application de cette loi (art. 24 LAAF a contrario). La procédure de recours est au demeurant soumise aux règles générales de la procédure fédérale, sous réserve de dispositions spécifiques de la LAAF (art. 19 al. 5 LAAF et 37 LTAF).

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

1.5

1.5.1 En l'espèce, le recourant 1 est une personne concernée au sens de l'art. 3 let. a LAAF, de sorte que la qualité pour recourir au sens des art. 19 al. 2 LAAF et 48 PA lui est reconnue.

1.5.2 La recourante 2 n'est pas une personne concernée. Elle a toutefois été informée de la procédure en cours et s'est vue notifier la décision finale du 31 janvier 2024 en qualité de personne habilitée à recourir (Faits, let. D. supra). Dans ces circonstances, il y a lieu de considérer qu'elle dispose d'un intérêt digne de protection à attaquer la décision litigieuse. Partant, la qualité pour recourir au sens des art. 19 al. 2 LAAF et 48 PA lui est également reconnue.

1.6 Le recours a un effet suspensif ex lege (art. 19 al. 3 LAAF). L'éventuelle transmission de renseignements par l'AFC ne doit ainsi avoir lieu qu'une fois l'entrée en force de la décision de rejet du recours (art. 20 al. 1 LAAF ; ATF 144 II 130 consid. 10.2 et 10.3 ; arrêt du TAF A-2197/2022 du 3 décembre 2024 consid. 1.5).

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

2.

2.1 Les recourants peuvent invoquer la violation du droit fédéral, y compris l'excès ou l'abus du pouvoir d'appréciation, la constatation inexacte ou incomplète des faits pertinents ou l'inopportunité, sauf si une autorité cantonale a statué comme autorité de recours (art. 49 PA).

2.2 Le Tribunal administratif fédéral dispose d'un plein pouvoir de cognition. Il constate les faits et applique le droit d'office (art. 62 al. 4 PA). Néanmoins, il se limite en principe aux griefs invoqués et n'examine les autres points que dans la mesure où les arguments des parties ou le dossier l'y incitent (ATF 142 III 364 consid. 2.4 ; 142 I 135 consid. 1.5 ; ATAF 2014/24 consid. 2.2 ; 2012/23 consid. 4 et 2010/64 consid. 1.4.1).

2.3 En l'espèce, les recourants se plaignent d'abord d'une violation de leur droit d'être entendu, dans la mesure où l'AFC n'aurait ni fourni une copie des annexes qu'elle entend transmettre à l'autorité étrangère ni précisé si celles-ci seraient identiques, en termes de caviardages, à celles soumises au mandataire dans son courrier du 27 juin 2023. Les recourants estiment ensuite que les renseignements concernant le trust ne sont pas vraisemblablement pertinents au vu du but fiscal recherché par l'autorité requérante, la recourante 2 n'étant pas contribuable en Argentine et le recourant 1 s'étant dessaisi de manière irrévocable des actifs transférés au trust. Enfin, l'AFC se livrerait à un échange spontané de renseignements en prévoyant de transmettre des informations qui n'ont pas été sollicitées par l'autorité requérante. Subsidiairement dans le cas où les renseignements devaient être transmis, les recourants requièrent le caviardage de certaines données qu'ils estiment dénuées de pertinence et à ce qu'il soit fait mention, dans le chiffre 3 du dispositif, que les informations ne sont utilisables que dans le cadre de la procédure fiscale relative au recourant 1, à l'exclusion de la procédure pénale introduite contre lui.

2.4 Le Tribunal examinera d'abord la question du droit applicable *ratione temporis* à la demande d'assistance administrative et la forme de celle-ci (consid. 3 *infra*). Il passera ensuite à l'examen du grief relatif à la violation du droit d'être entendu (consid. 4 *infra*), qui est de nature formelle. Puis, les principes applicables en matière d'assistance administrative seront exposés (consid. 5 *infra*). Les griefs d'ordre matériel seront ensuite abordés, à savoir la prétendue violation des principes de la bonne foi et de la pertinence vraisemblable (consid. 6.1 *infra*). Le Tribunal examinera encore si le transfert des renseignements s'apparente à un échange spontané (consid. 6.2 *infra*). Enfin, le Tribunal traitera des demandes de caviardages des recourants (consid. 7.1 *infra*) et du principe de spécialité (consid. 7.2 *infra*).

3.

3.1

3.1.1 L'assistance administrative avec l'Argentine est régie par l'art. 25 CDI CH-AR – largement calquée sur le Modèle de convention fiscale de l'OCDE concernant le revenu et la fortune (ci-après : MC OCDE) –, et par

le ch. 8 du Protocole joint à la CDI CH-AR (également publié au RS 0.672.915.41, ci-après : Protocole CDI CH-AR), entrés en vigueur le 27 novembre 2015 par échange de notes (RO 2015 4455).

3.1.2 La Convention s'applique aux impôts sur le revenu et sur la fortune. Il s'agit notamment, en ce qui concerne l'Argentine, de (i) l'impôt sur le revenu, (ii) l'impôt sur le revenu minimum présumé et (iii) l'impôt sur les biens personnels (art. 2 par. 3 CDI CH-AR). La présente CDI CH-AR et son protocole s'appliquent aux demandes d'assistance administrative qui se rapportent aux années fiscales ou commerciales commençant le 1^{er} janvier, ou après cette date, qui suit l'entrée en vigueur de la convention (Message du 15 octobre 2014 concernant la nouvelle convention contre les doubles impositions entre la Suisse et l'Argentine, FF 2014 8427, p. 8439).

3.1.3 En l'espèce, dans la mesure où la présente affaire porte sur la période fiscale du 1^{er} janvier 2017 au 31 décembre 2018, l'ensemble des dispositions susmentionnées est applicable. Par ailleurs, la demande de l'autorité requérante vise à appliquer la législation argentine relative à l'impôt sur le revenu et sur la fortune, conformément à la CDI CH-AR (consid. 3.1.2 supra).

3.2

3.2.1 Sur le plan formel, la let. b du ch. 8 du Protocole CDI CH-AR prévoit que la demande d'assistance doit indiquer : (i) l'identité de la personne faisant l'objet d'un contrôle ou d'une enquête ; (ii) la période visée par la demande ; (iii) une description des renseignements demandés y compris leur nature et la forme selon laquelle l'Etat requérant désire recevoir les renseignements de l'Etat requis ; (iv) l'objectif fiscal qui fonde la demande ; (v) dans la mesure où ils sont connus, le nom et l'adresse de toute personne présumée être en possession des renseignements requis.

3.2.2 En l'espèce, la requête d'assistance administrative présentée par l'autorité requérante le (...) 2022 contient l'ensemble des renseignements requis par la let. b du ch. 8 du Protocole CDI CH-AR. Elle mentionne en effet l'identité de la personne faisant l'objet du contrôle, à savoir le recourant 1, la période visée par la demande, soit les années 2017 et 2018, la description des renseignements demandés, l'objectif fiscal qui fonde la demande ainsi que l'identité de la détentrice des renseignements (sur l'ensemble, Faits, let. A.b et A.c supra).

3.3 Au vu de ces éléments, la demande d'assistance de l'autorité requérante s'inscrit dans le champ d'application, tant temporel que matériel, de la CDI CH-AR et est formellement recevable.

4.

4.1 Les recourants se plaignent d'abord d'une violation de leur droit d'être entendu par l'autorité inférieure, qui n'a pas joint à la décision finale du 31 janvier 2024 les annexes auxquelles il est fait référence dans le chiffre 2 du dispositif de ladite décision. L'AFC n'aurait pas non plus précisé si la documentation dont l'envoi à l'Argentine est prévu est strictement identique, en termes de caviardages, à celle qui leur a été envoyée en annexe au courrier du 27 juin 2023 (Faits, let. C.c supra). A cet égard, les recourants estiment ne pas avoir pu prendre pleinement connaissance ni se déterminer sur la décision querellée.

4.2 La jurisprudence a déduit du droit d'être entendu (art. 29 al. 2 Cst.), 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 influencer sur le sort de la décision, celui d'avoir accès au dossier, celui de participer à l'administration des preuves, d'en prendre connaissance et de se déterminer à leur propos (ATF 142 II 218 consid. 2.3 ; 142 III 48 consid. 4.1.1 ; 141 V 557 consid. 3 ; 135 I 279 consid. 2.3 ; arrêts du TAF A-5647/2017 du 2 août 2018 consid. 1.5.1.1 ; A-2523/2015 du 9 avril 2018 consid. 3.1).

4.3 Pour ce qui a trait à l'assistance administrative internationale en matière fiscale, ce droit est également garanti par l'art. 15 al. 1 LAAF. Cette disposition prévoit que les personnes habilitées à recourir peuvent prendre part à la procédure et consulter les pièces. De manière générale, la personne doit être informée de la demande d'assistance administrative après son dépôt, mais en tout cas avant que la décision finale ne soit prise par l'AFC (arrêts du TAF A-6314/2017 du 17 avril 2019 consid. 3.1.2 ; A-6918/2017 du 26 septembre 2018 consid. 1.5.1 ; CHARLOTTE SCHODER, Praxiskommentar StAhiG, Zurich/Bâle/Genève 2014, n° 159 ad art. 14 LAAF).

4.4 Le droit d'être entendu est une garantie de nature formelle, dont la violation entraîne en principe l'annulation de la décision attaquée, indépendamment des chances de succès du recours sur le fond (ATF 143 IV 380 consid. 1.4.1 ; 142 II 218 consid. 2.8.1). Selon la jurisprudence, sa violation peut cependant être réparée lorsque la partie lésée a la possibilité de s'exprimer devant une autorité de recours jouissant d'un plein pouvoir

d'examen (ATF 142 II 218 consid. 2.8.1 ; arrêts du TAF A-769/2017 du 23 avril 2019 consid. 1.5.3 ; A-5647/2017 du 2 août 2018 consid. 1.5.2 ; A-4572/2015 du 9 mars 2017 consid. 4.1).

4.5 Toutefois, une telle réparation doit rester l'exception et n'est admissible, en principe, que dans l'hypothèse d'une atteinte qui n'est pas particulièrement grave aux droits procéduraux de la partie lésée ; cela étant, une réparation de la violation du droit d'être entendu peut également se justifier, même en présence d'un vice grave, lorsque le renvoi constituerait une vaine formalité et aboutirait à un allongement inutile de la procédure, ce qui serait incompatible avec l'intérêt de la partie concernée à ce que sa cause soit tranchée dans un délai raisonnable (ATF 142 II 218 consid. 2.8.1 s. ; arrêts du TF 2C_12/2017 du 23 mars 2018 consid. 3.1 ; 2C_32/2017 du 22 décembre 2017 consid. 2.3 ; arrêts du TAF A-5647/2017 du 2 août 2018 consid. 1.5.3 ; A-2523/2015 du 9 avril 2018 consid. 3.3).

4.6 En l'espèce, le Tribunal de céans constate que par courrier du 27 juin 2023, l'autorité inférieure a notifié aux recourants les informations et documents qu'elle entendait transmettre à l'autorité requérante (Faits, let. C.c supra). Certes, ces mêmes pièces n'ont pas été une nouvelle fois annexées lors de la notification de la décision finale ; elles l'avaient cependant déjà été précédemment. Conformément à la jurisprudence applicable en matière de droit d'être entendu, les recourants ont ainsi eu l'opportunité de s'expliquer avant qu'une décision ne soit prise à leur encontre, de fournir des preuves quant aux faits de nature à influencer sur le sort de la décision, d'avoir accès au dossier, de participer à l'administration des preuves, d'en prendre connaissance et de se déterminer à leur propos (consid. 4.2 supra). A cet égard, il sied de relever que les recourants ont exercé leur droit d'être entendu en faisant parvenir leurs prises de position à l'AFC en date du 7 juillet et du 4 octobre 2024 (Faits, let. C.d et C.e supra). Au vu de ce qui précède, le Tribunal retient que le droit d'être entendu des recourants a été respecté par le biais du courrier de l'AFC du 27 juin 2023. En outre, bien que l'autorité inférieure ne se soit pas explicitement référée, dans sa décision finale, aux annexes à son courrier du 27 juin 2023, le dispositif de la décision querellée reprend mot pour mot les réponses que l'AFC envisage de transmettre à l'autorité argentine telles qu'exposées dans son courrier du 27 juin 2023, indiquant quels renseignements étaient requis et quelles informations étaient destinées à être transmises à l'autorité requérante. Dans ces circonstances, il apparaît que la décision attaquée était suffisamment motivée pour que les recourants saisissent la portée de celle-ci et puissent l'attaquer en toute connaissance de cause, ce qu'ils ont du

reste fait. Le Tribunal en veut pour preuve le mémoire de recours des recourants, duquel il ressort notamment des demandes très précises de caviardage (voir recours du 4 mars 2024, p. 12 ss). Ainsi, le fait que l'autorité inférieure n'ait pas joint une nouvelle fois les annexes auxquelles il est fait référence dans le dispositif de sa décision du 31 janvier 2024 n'emporte pas une violation du droit d'être entendu des recourants.

5.

5.1

5.1.1 Les procédures d'assistance administrative internationale en matière fiscale sont fondées sur la coopération et sur la confiance mutuelle entre les Etats parties (ATF 143 II 202 consid. 8.5.4). L'Etat requérant est donc présumé agir de bonne foi, conformément à l'art. 26 de la Convention de Vienne du 23 mai 1969 sur le droit des traités (CV, RS 0.111 ; ATF 144 II 206 consid. 4.4).

5.1.2 La présomption de bonne foi implique que l'Etat requis ne saurait en principe mettre en doute les allégations de l'Etat requérant, sauf s'il existe un doute sérieux. Dans ce cas, le principe de la confiance ne s'oppose alors pas à ce qu'un éclaircissement soit demandé à l'Etat requérant (ATF 143 II 202 consid. 8.7.1 ; 142 II 161 consid. 2.1.3). La présomption de bonne foi d'un Etat ne peut cependant être renversée que sur la base d'éléments établis et concrets (ATF 146 II 150 consid. 7.1 ; 144 II 206 consid. 4.4 ; 143 II 202 consid. 8.7.4). L'Etat requis est ainsi lié par l'état de fait et les déclarations présentés dans la demande, dans la mesure où ceux-ci ne peuvent pas être immédiatement réfutés (« sofort entkräftet ») en raison de fautes, lacunes ou de contradictions manifestes (ATF 146 II 150 consid. 7.1 ; arrêts du TAF A-7290/2023 du 3 avril 2025 consid. 2.7.1 et A-5157/2023 du 28 août 2024 consid. 2.4).

5.2

5.2.1 Aux termes de l'art. 25 par. 1 CDI CH-AR, l'assistance administrative doit être accordée à condition qu'elle porte sur des renseignements vraisemblablement pertinents pour l'application de la CDI ou de la législation fiscale interne des Etats contractants (parmi d'autres : ATF 142 II 161 consid. 2.1.1, 2.1.4 et 2.4 ; 141 II 436 consid. 4.4). La condition de la vraisemblable pertinence – clé de voûte de l'échange de renseignements (ATF 144 II 206 consid. 4.2 et les réf. citées) – a pour but d'assurer un échange de renseignements le plus large possible, sans pour autant permettre aux Etats d'aller à la pêche aux renseignements (« fishing expeditions ») ou de demander des renseignements dont il est peu probable qu'ils soient pertinents pour élucider les affaires d'un contribuable déterminé (ATF 146 II 150

consid. 6.2 et les réf. citées). En règle générale, 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 requis se révéleront pertinents ; peu importe qu'une fois ceux-ci fournis, il s'avère que l'information demandée n'est finalement pas pertinente (ATF 145 II 112 consid. 2.2.1). Une demande d'assistance administrative peut par ailleurs servir à confirmer, infirmer ou vérifier les informations dont l'Etat requérant dispose déjà (ATF 144 II 206 consid. 4.5 ; 143 II 185 consid. 4.2).

5.2.2 Il n'incombe pas à l'Etat requis de refuser une demande ou la transmission d'informations parce que cet Etat serait d'avis qu'elles manqueraient de pertinence pour l'enquête ou le contrôle en cause (ATF 147 II 116 consid. 5.4.1). Ainsi, 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 est assez restreint et se borne à un contrôle de plausibilité. Il ne doit pas déterminer si l'état de fait décrit dans la requête correspond absolument à la réalité, mais doit examiner si les documents demandés se rapportent bien aux faits qui figurent dans la requête. Il ne peut refuser de transmettre que les renseignements dont il est peu probable qu'ils soient en lien avec l'enquête menée par l'Etat requérant, étant entendu que celui-ci est présumé être de bonne foi (ATF 144 II 29 consid. 4.2.2 ; 143 II 185 consid. 3.3.2 ; 142 II 161 consid. 2.1.1 ; arrêt du TAF A-6666/2014 du 19 avril 2016 consid. 2.3 in fine). En d'autres termes, l'Etat requis ne peut avoir pour rôle d'examiner, au-delà du contrôle de la plausibilité, le bien-fondé de la procédure fiscale conduite à l'étranger ni à s'interroger sur d'éventuels obstacles procéduraux qui, en application du droit interne de l'Etat requérant, empêcheraient l'utilisation des renseignements obtenus (ATF 144 II 206 consid. 4.3). Comme la procédure d'assistance ne tranche pas matériellement l'affaire, il appartient à chaque Etat d'interpréter sa propre législation et de contrôler la manière dont celle-ci est appliquée (parmi d'autres : arrêt du TAF A-1742/2020 du 25 janvier 2022 consid. 5.5). Tout grief qui relève du droit interne de l'Etat requérant doit donc être tranché par les autorités de cet Etat.

5.3 Déterminer si un renseignement a été demandé ou non est une question d'interprétation des demandes d'assistance administrative. Cette interprétation doit être effectuée à la lumière du but poursuivi par l'autorité requérante, et de manière à ne pas entraver l'échange efficace des renseignements. En d'autres termes, l'Etat requis doit interpréter les demandes d'assistance de bonne foi (ATF 147 II 116 consid. 5.2 et les réf. citées). Un tel comportement s'impose déjà en vertu de l'art. 26 de la Convention de

Vienne du 23 mai 1969 sur le droit des traités (CV, RS 0.111), qui prévoit que tout traité en vigueur lie les parties et doit être exécuté par elles de bonne foi (ATF 147 II 116 consid. 5.2 ; 143 II 136 consid. 5.2.1 ; 142 II 161 consid. 2.1.3 ; arrêt du TF 2C_287/2019 du 13 juillet 2020 consid. 2.3.1). Un Etat partie à un traité international doit ainsi proscrire tout comportement ou toute interprétation qui aboutirait à éluder ses engagements internationaux ou à détourner le traité de son sens et de son but (parmi d'autres : ATF 147 II 116 consid. 5.2 ; 144 II 130 consid. 8.2.1 ; 143 II 202 consid. 6.3.1 ; 142 II 35 consid. 3.2 ; 142 II 161 consid. 2.1.3).

5.4

5.4.1 Une demande d'assistance vise en principe à obtenir des informations sur la personne identifiée comme contribuable par l'Etat requérant. Toutefois, la transmission d'informations vraisemblablement pertinentes concernant des tiers, à savoir des personnes dont l'assujettissement n'est pas invoqué par l'Etat requérant, est également possible (ATF 142 II 161 consid. 4.6.1 ; arrêts du TAF A-4025/2016 du 2 mai 2017 consid. 3.4 ; A-4353/2016 du 27 février 2017 consid. 5.1). En droit interne, l'art. 4 al. 3 LAAF prévoit que la transmission de renseignements concernant des personnes qui ne sont pas des personnes concernées est exclue lorsque ces renseignements ne sont pas vraisemblablement pertinents pour l'évaluation de la situation fiscale de la personne concernée ou lorsque les intérêts légitimes de personnes qui ne sont pas des personnes concernées prévalent sur l'intérêt de la partie requérante à la transmission des renseignements. Selon la jurisprudence, et eu égard au principe de la primauté du droit international qui implique que la LAAF ne sert qu'à concrétiser les engagements découlant des CDI (art. 24 LAAF ; ATF 143 II 628 consid. 4.3 ; 139 II 404 consid. 1.1), la transmission de noms de tiers n'est admise que si elle est vraisemblablement pertinente par rapport à l'objectif fiscal visé par l'Etat requérant et que leur remise est partant proportionnée, de sorte que leur caviardage rendrait vide de sens la demande d'assistance administrative (ATF 144 II 29 consid. 4.2.3 ; 143 II 506 consid. 5.2.1 ; 142 II 161 consid. 4.6.1 ; 141 II 436 consid. 4.5 et 4.6). Le Tribunal fédéral a précisé que l'art. 4 al. 3 LAAF avait pour but de protéger les personnes n'ayant rien à voir avec les faits décrits dans la demande d'assistance administrative et dont les noms apparaissaient par pur hasard dans la documentation destinée à être transmise (arrêts du TF 2C_703/2020 du 15 mars 2021 consid. 4.2.3 ; 2C_619/2018 du 21 décembre 2018 consid. 3.1). Le nom d'un tiers peut donc figurer dans la documentation à transmettre s'il est de nature à contribuer à élucider la situation fiscale du contribuable visé (ATF 144 II 29 consid. 4.2.3).

5.4.2 En règle générale, il n'appartient pas au Tribunal de céans de vérifier en détail quelles informations sont, ou non, à caviarder. Cette tâche revient à l'AFC en tant qu'autorité exécutant l'assistance administrative (art. 2 LAAF). En d'autres termes, la Cour, saisie d'un recours contre une décision finale de l'AFC, se limite à vérifier le respect des conditions de l'assistance administrative, sans devoir en principe analyser d'office l'ensemble des pièces du dossier, en particulier l'intégralité des documents, informations et renseignements litigieux et visés par une éventuelle transmission à l'autorité requérante (arrêt du TAF A-3482/2018 du 5 août 2019 consid. 7.2.1).

5.5 Le principe de spécialité veut que l'Etat requérant n'utilise les informations reçues de l'Etat requis qu'à l'égard des personnes et des agissements pour lesquels il les a demandées et pour lesquels elles lui ont été transmises (ATF 147 II 13 consid. 3.7 ; parmi d'autres, arrêts du TAF A-1348/2019 du 3 mars 2020 consid. 4.5.1 ; A-108/2018 du 13 février 2020 consid. 10.1). Sur la base du principe de la confiance, la Suisse peut considérer que l'Etat requérant, avec lequel elle est liée par un accord d'assistance administrative, respectera le principe de spécialité, sans qu'il soit nécessaire d'obtenir de celui-ci une garantie expresse à cet égard (sur le principe de la bonne foi, consid. 5.1 supra ; ATF 128 II 407 consid. 3.2 et 4.3.1 ; 115 Ib 373 consid. 8 ; arrêt du TF 2C_653/2018 du 26 juillet 2019 consid. 7.3 ; ATAF 2018 III/1 consid. 2.9.1 ; arrêt du TAF A-2177/2021 du 22 septembre 2021 consid. 3.5.2). Le principe de spécialité est énoncé à l'art. 25 par. 2 CDI CH-AR, aux termes duquel « les renseignements reçus en vertu [de l'art 25 par. 1 CDI CH-AR] par un Etat contractant sont tenus secrets de la même manière que les renseignements obtenus en application de la législation interne de cet Etat et ne sont communiqués qu'aux personnes ou autorités (y compris les tribunaux et organes administratifs) concernées par l'établissement ou le recouvrement des impôts mentionnés [à l'art. 25 par. 1 CDI CH-AR], par les procédures ou poursuites concernant ces impôts, par les décisions sur les recours relatifs à ces impôts, ou par le contrôle de ce qui précède. Ces personnes ou autorités n'utilisent ces renseignements qu'à ces fins. Elles peuvent révéler ces renseignements au cours d'audiences publiques de tribunaux ou dans des jugements. Nonobstant ce qui précède, les renseignements reçus par un Etat contractant peuvent être utilisés à d'autres fins lorsque cette possibilité résulte des lois des deux Etats et lorsque l'autorité compétente de l'Etat qui fournit les renseignements autorise cette utilisation ».

6.

6.1 Dans un premier grief d'ordre matériel, les recourants estiment qu'il existe une contradiction manifeste entre d'une part, les éléments retenus par l'autorité requérante pour considérer que le trust C._____ n'est en réalité pas un trust irrévocable et que les actifs de ce trust ne sauraient être dissociés de ceux du settlor, à savoir le recourant 1, et, d'autre part, les éléments ressortant du « deed of appointment » du trust C._____. A ce titre, les recourants mettent en doute la bonne foi de l'autorité argentine, concluant que la pertinence vraisemblable des renseignements concernant ledit trust pour le contrôle fiscal du recourant 1 est « trop faible ». Ils précisent à cet égard qu'il ne s'agit pas ici de procéder à l'analyse du traitement fiscal du trust en droit argentin, mais bien de déterminer si les éléments invoqués par l'autorité argentine pour remettre en cause le principe de dissociation (selon lequel les actifs d'un trust sont fiscalement dissociés de ceux du settlor) sont corrects.

6.1.1 Au vu des principes exposés ci-avant, le Tribunal rappelle que le rôle de l'Etat requis se limite, s'agissant de la pertinence vraisemblable, à effectuer un contrôle de la plausibilité, en examinant notamment si les documents demandés se rapportent bien aux faits qui figurent dans la requête (consid. 5.2 supra). En l'espèce et pour rappel, dans sa demande d'assistance administrative du (...) 2022, l'autorité requérante a indiqué procéder, pour la période du (...) 2017 au (...) 2018, au contrôle de la situation fiscale du recourant 1 afin d'évaluer la composition de son patrimoine détenu à l'étranger. L'autorité argentine a expliqué que l'intéressé est le constituant (settlor) du trust C._____. Elle a en particulier relevé que durant l'enquête fiscale interne, le recourant 1 a refusé de soumettre la composition du trust C._____ ainsi que les revenus perçus y relatifs, rétorquant qu'il s'agissait d'un trust irrévocable. L'autorité fiscale argentine a noté à ce propos que selon les éléments en sa possession et en application du principe de réalité économique, il ne s'agirait pas d'un trust irrévocable. En substance, il ressortirait de l'accord soumis par le recourant 1 à l'autorité argentine que son épouse serait la bénéficiaire principale du trust en question. L'autorité requérante soupçonne le recourant 1 de contrôler les biens détenus par le trust par l'intermédiaire d'un protecteur du trust. Elle a ainsi relevé que les actifs du trust pourraient revenir au recourant 1 par le biais d'une communauté de bien détenue avec son épouse. L'autorité requérante en a déduit que l'intention du recourant 1 n'était pas de transférer des biens à un trust irrévocable, mais de les soustraire à la juridiction fiscale argentine. En d'autres termes, le recourant 1 est soupçonné de ne pas avoir déclaré tous ses revenus et fortune mondiaux. Afin de confirmer ou d'infirmer ses doutes, l'autorité fiscale argentine a requis les

renseignements suivants : (i) « Agreement of the establishment of the trust and amendments » ; (ii) « Identification of the parts involved: settlor, trustee, protector, appointed beneficiaries and beneficial owners during 2017 and 2018 » et (iii) « Accounting or financial statements at 31 December of each requested periods » (Faits, let. A.c). Les renseignements requis présentent ainsi incontestablement un lien avec l'état de fait décrit dans la demande et pourront permettre à l'autorité requérante de déterminer si des impôts ont été éludés et, le cas échéant, de procéder à la correcte taxation du recourant 1.

6.1.2 Enfin, le grief des recourants visant à déterminer si les informations invoquées par l'autorité fiscale argentine, qui la conduisent à douter de l'application du principe de dissociation invoqué ci-dessus, sont correctes (consid. 6.1 supra) suppose d'établir à qui les revenus et actifs du trust sont fiscalement imputables et de quel type de trust il s'agit. Or, cette analyse relève du droit interne argentin. En effet, il découle de la jurisprudence claire de notre Haute Cour que l'analyse des caractéristiques juridiques d'un trust et du traitement fiscal de son patrimoine et de ses revenus constitue une question de fond qui relève, le cas échéant, de la procédure fiscale à mener dans l'Etat requérant ; il n'appartient dès lors pas à l'AFC, respectivement à la Cour de céans, de traiter cette question dans le cadre de la présente procédure d'assistance administrative (cf. consid. 5.2.2 supra ; arrêts du TF 2C_791/2021 du 6 juillet 2022 consid. 7.1.3 ; 2C_274/2016 du 7 avril 2016 consid. 4.3 ; arrêt du TAF A-1556/2021 du 4 juillet 2022 consid. 5.2.2). Dans le cas contraire, l'Etat requis anticiperait la procédure fiscale de l'Etat requérant, ce qui dépasserait largement le cadre de l'examen de plausibilité relevant de sa compétence, et ne serait pas compatible avec le but de la procédure d'assistance administrative (arrêt du TF 2C_823/2020 du 13 octobre 2020 consid. 4.2 et les réf. citées). Il n'y a en conséquence pas lieu d'instruire davantage sur ce point. Il sied encore d'ajouter ici que le Tribunal fédéral a jugé que des informations relatives à un trust irrévocable et discrétionnaire revêtaient un caractère vraisemblablement pertinent (arrêts du TF 2C_918/2020 et 2C_936/2020, tous deux du 28 décembre 2021), de sorte que le grief tiré des caractéristiques du trust tombe de toute façon à faux.

6.1.3 Au vu de ce qui précède, il ne ressort de la demande aucune contradiction manifeste qui permettrait de refuser l'assistance administrative à l'autorité fiscale argentine, étant ici rappelé qu'à l'aune du principe de la bonne foi, qui gouverne largement les relations internationales, la présomption de bonne foi d'un Etat ne peut être renversée qu'en présence d'éléments établis et concrets (consid. 5.1.2 supra). Par ailleurs, la

condition de la pertinence vraisemblable est manifestement remplie, les informations demandées pouvant potentiellement se révéler utiles dans le cadre d'une procédure fiscale argentine (consid. 6.1.1 supra).

6.2 Les recourants allèguent ensuite que l'AFC se livre à un échange spontané de renseignements, dans la mesure où plusieurs documents dont l'envoi est prévu par cette dernière n'ont pas été requis par l'autorité étrangère et qu'ils ne correspondent ni au document constitutif du trust et à ses bénéficiaires ni aux modifications apportées à celui-ci. Les recourants font référence à la documentation suivante : « Schedule A », « contribution in kind », « share transfert agreement » et « shareholder nominee declaration », lesquels n'entrent selon eux pas dans le cadre de l'« agreement of the establishment of the trust and amendments » demandé par l'autorité étrangère (Faits, let. A.c, ch. 1 supra). Selon les recourants, le document intitulé « wealth statement » (Enclosure 3) va également au-delà de ce qui a été demandé par l'autorité fiscale argentine. Ils relèvent à cet égard qu'il contient des bilans de sociétés détenues par le trust, c'est-à-dire des informations sur des personnes non concernées par la demande, et que les états financiers standards d'un trust ne comprennent jamais les comptes des sociétés qu'il détient.

Les recourants notent encore que même sous l'angle de la pertinence vraisemblable, la transmission du « Schedule A » ne se justifieraient pas puisque les catégories de bénéficiaires potentiels sont déjà énumérées à l'art. 4 du « deed of settlement », de sorte qu'aucune information supplémentaire, hormis les noms et adresses des bénéficiaires, ne ressort du document litigieux. Enfin, les adresses des enfants et petits-enfants du settlor n'auraient aucun impact sur la situation fiscale du recourant, raison pour laquelle les documents sur lesquels ces données apparaissent ne rempliraient dans tous les cas pas la condition de la pertinence vraisemblable.

6.2.1 Le Tribunal de céans rappelle que l'autorité requérante est présumée être de bonne foi, de sorte qu'il sied de se fier au contenu de la demande d'assistance du (...) 2022 (cf. consid. 5.1 supra). A la lecture de celle-ci, on retient qu'elle vise à obtenir les informations nécessaires pour évaluer la composition du patrimoine du recourant 1 détenu à l'étranger, afin de vérifier si la législation fiscale argentine relative aux impôts sur le revenu et sur la fortune a été appliquée correctement (voir consid. 6.1.1 supra pour plus de détails). A l'instar de l'autorité inférieure, le Tribunal constate que les documents litigieux, à savoir « Schedule A », « contribution in kind », « share transfert agreement » et « shareholder nominee declaration », fournissent des détails précis sur la provenance des actifs financiers

transférés au trust, tout en clarifiant les relations entre les différents acteurs impliqués. En plus de répertorier les bénéficiaires du trust, ils incluent également les noms des sociétés à l'origine des fonds utilisés pour constituer le trust, ainsi que des renseignements concernant le transfert d'actions de ces sociétés et leur gestion. La documentation en question permet ainsi de mieux appréhender la structure mise en place autour du trust C._____ par le recourant 1 et entre pleinement dans le cadre des questions posées par l'autorité fiscale argentine et plus largement dans le complexe de faits que cette dernière cherche à éclaircir (voir à ce propos consid. 6.1.1 supra). S'agissant du « wealth statement », il sied de relever que ce document répond à la question (3) de la demande, relative aux états financiers au 31 décembre des périodes fiscales concernées. Il découle de ce qui précède que, même si les documents à transmettre ne correspondent pas exactement aux titres des documents demandés, l'autorité inférieure a interprété de bonne foi les questions posées par l'autorité requérante à la lumière du but poursuivi et de manière à ne pas entraver l'échange efficace des renseignements. De plus, les informations litigieuses apparaissent vraisemblablement pertinentes au vu du but poursuivi par l'autorité étrangère (consid. 6.1.1 et 6.1.3 supra).

6.2.2 Etant donné ce qui précède, c'est à bon droit que l'autorité inférieure prévoit la transmission des renseignements tels que présentés, laquelle ne constitue pas un échange de renseignements non-autorisé.

7.

7.1 A titre subsidiaire, dans l'hypothèse où les documents litigieux mentionnés au consid. 6.2 devaient être transmis à l'autorité argentine, les recourants requièrent, en se fondant sur l'art. 4 al. 3 LAAF, le caviardage des noms et adresses de chacun des bénéficiaires du trust indiqués dans ces documents (consid. 6.2 supra) et dans le formulaire T (enclosure 2). Les recourants ont également requis le caviardage du nom de l'employée de la recourante 2 apparaissant comme témoin de la signature du « deed of settlement » et des deux autres témoins apparaissant sur les deux dernières pages du « deed of appointment of protector » (enclosure 1). En outre, les recourants ont requis que les pages 9 à 16 du « wealth statement » ne soient pas transmises, ou, à tout le moins, que les noms des sociétés sous-jacentes à celles détenues directement par le trust C._____ soient occultés dudit document.

7.1.1 Selon la jurisprudence du Tribunal fédéral (ATF 147 II 116 consid. 6.2), l'art. 19 al. 2 LAAF prévoit qu'ont qualité pour recourir la personne concernée ainsi que les autres personnes qui remplissent les conditions

prévues à l'art. 48 PA. La qualité pour recourir est partant exclue si le recourant fait valoir non pas un intérêt qui lui est propre, mais l'intérêt de tiers (ATF 143 II 506 consid. 5.1 ; 132 II 162 consid. 2.1.2). Il s'ensuit que les recourants ne sont pas légitimés à formuler des conclusions pour faire valoir des intérêts de tiers. Le grief correspondant est donc irrecevable.

7.1.2 Nonobstant ce qui précède et par surabondance de moyens, le Tribunal constate que les données relatives aux témoins ainsi qu'aux sociétés sous-jacentes n'apparaissent pas par hasard dans la documentation transmises. Les informations litigieuses apparaissent sur le « Schedule A », le formulaire T ainsi que sur le « deed of settlement » et le « deed of appointment of protector », tous jugés vraisemblablement pertinents (consid. 6.2.1 supra). Si les identités de ces personnes physiques ressortent de ces différents documents, c'est bien parce qu'elles sont « témoins de signatures » aux côtés des personnes parties à l'acte constitutif du trust et à l'amendement y relatif. A l'instar de l'autorité inférieure, la Cour de céans note que ces personnes ont joué un rôle dans l'établissement desdits documents et présentent donc une relation directe avec le recourant 1 et sa situation fiscale. Les données sur les sociétés sous-jacentes permettent quant à elles de mieux appréhender la structure du patrimoine du recourant 1 et les dispositifs mis en place concernant le transfert des actifs au trust et leur contrôle. Il découle de ce qui précède que les renseignements dont les recourants demandent le caviardage sont susceptibles d'être vraisemblablement pertinents pour déterminer l'impôt sur le revenu et sur la fortune éventuellement dû par le recourant 1. Partant, quand bien même ce grief serait recevable, il conviendrait de le rejeter.

7.2

7.2.1 Les recourants ont pris une autre conclusion subsidiaire – sans toutefois l'étayer dans la partie en droit de leur recours – visant à ce que l'autorité inférieure informe l'autorité requérante que les renseignements transmis ne peuvent être utilisés que dans le cadre de la procédure fiscale relative au recourant 1, à l'exclusion de la procédure pénale dont il fait l'objet en Argentine.

7.2.2 Le Tribunal a déjà jugé, dans des cas similaires à celui de l'espèce, en lien avec 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 (RS 0.672.942.31 ; ci-après : CDI CH-IN), que l'art. 26 par. 2 CDI CH-IN ne faisait pas obstacle à ce que l'autorité requérante utilise les données obtenues par le biais de l'assistance administrative non seulement pour l'imposition de la personne concernée mais

également dans le cadre de procédures pénales fiscales, voire même qu'elle les transmette à d'autres autorités dans le but de sanctionner des infractions fiscales (arrêt du TF 2C_542/2018 du 10 mars 2021 consid. 3.1 s. ; arrêts du TAF A-778/2017 du 5 juillet 2017 consid. 4.3.3 [confirmé par arrêt du TF 2C_648/2017 du 17 juillet 2018] et A-6391/2016 du 17 janvier 2018 consid. 5.2.3.2 [confirmé par arrêt du TF 2C_88/2018 du 7 décembre 2018]). Selon l'art. 25 par. 2 CDI-AR, dont la teneur est identique à celle de l'art. 26 par. 2 CDI CH-IN, les renseignements reçus dans le cadre de l'assistance peuvent être entre autres utilisés, sans le consentement de l'autorité compétente de l'Etat requis, pour l'établissement et le recouvrement des impôts mentionnés au par. 1 et aussi pour les procédures et poursuites concernant ces impôts (« prosecution », respectivement « persecución » dans les versions anglaise et espagnole du texte). La seule condition est donc que les infractions concernées par ces renseignements soient relatives aux impôts prévus par la convention. L'assistance administrative en matière fiscale est donc aussi prévue pour la clarification des infractions fiscales pour lesquelles l'entraide judiciaire est exclue (arrêt du TAF A-4182/2021 du 12 avril 2022 consid. 4.6 et réf. citées).

7.3 En l'espèce, le Tribunal observe d'abord qu'il ne ressort pas de la demande d'assistance administrative argentine que l'autorité requérante envisage une utilisation des informations reçues pour un usage pénal. En outre, quand bien même cela serait le cas, l'art. 25 par. 2 CDI CH-AR permet d'utiliser les informations transmises dans le cadre de l'assistance administrative fiscale également dans le cadre d'une procédure pénale fiscale (consid. 7.2.1 supra). L'autorité requérante a du reste expressément précisé dans la requête respecter l'obligation de confidentialité et le principe de spécialité. L'autorité inférieure a encore rappelé ce principe au chiffre 3 du dispositif de la décision attaquée. Par conséquent, il apparaît que le chiffre 3 de la décision finale du 31 janvier 2024 est conforme au principe de spécialité.

8.

Compte tenu des considérants qui précèdent, le Tribunal constate que la décision litigieuse satisfait aux exigences de l'assistance administrative en matière fiscale. Le recours s'avère dès lors mal fondé et doit par conséquent être rejeté, dans la mesure de sa recevabilité.

9.

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.

10.

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).

11.

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

(Le dispositif est porté à la page suivante)

Par ces motifs, le Tribunal administratif fédéral prononce :

1.

Le recours est rejeté dans la mesure de sa recevabilité.

2.

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.

3.

Il n'est pas alloué de dépens.

4.

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

Delia Devecchi

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)