



Cour I
A-4238/2020

Arrêt du 14 décembre 2021

Composition

Emilia Antonioni Luftensteiner (présidente du collège),
Jürg Steiger, Raphaël Gani, juges,
Natacha Bossel, greffière.

Parties

1. **A.** _____,
2. **B.** _____,
3. **C.** _____,
tous représentés par
Maître Georgios Stefanakis et Maître Mathieu Gex,
recourants,

contre

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

Objet

Assistance administrative (CDI CH-GR).

Faits :**A.**

A.a Le service grec d'échange d'informations en matière fiscale (Independent Authority for Public Revenue, ci-après : l'autorité requérante ou l'autorité fiscale grecque) a adressé une demande d'assistance administrative, datée du (...) 2019, à l'Administration fédérale des contributions (ci-après : l'autorité inférieure ou l'AFC). Ladite demande est fondée sur l'art. 25 de la Convention du 16 juin 1983 entre la Confédération suisse et la République hellénique en vue d'éviter les doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu (RS 0.672.937.21, ci-après : CDI CH-GR).

A.b Dans sa requête, l'autorité fiscale grecque a indiqué procéder à l'examen de la situation fiscale de A._____, résident fiscal grec, pour la période du (...) 2013 au (...) 2014. En effet, l'autorité requérante a expliqué soupçonner ce dernier de ne pas avoir déclaré certains de ces avoirs bancaires détenus en Suisse. D'après les renseignements à sa disposition, A._____ détiendrait notamment un compte bancaire en Suisse auprès de l'institut financier D._____ (ci-après : la banque).

A.c Afin d'évaluer la situation fiscale de A._____ et en vue d'effectuer sa correcte taxation en Grèce, l'autorité requérante a requis de l'AFC les informations recherchées suivantes :

The account for which the information is requested is the following:

1. (...), D._____

Given the above, your assistance is required in order to provide us with the type of the account, beneficiaries and all the bank statements of the above account, for the period from (...) -2013 to (...) -2014. We would also need the opening dates as well as the previous balances on (...) -2013, (...) -2013 and (...) -2014. If there are linked accounts to the above, please provide the respective information.

We would also need for all the above information for all accounts held in D._____, by the taxpayer.

Par ailleurs, la demande d'assistance administrative précise :

The information provided on the basis of this request is subject to the provisions concerning secrecy contained in the above mentioned arrangement and will be used only for the purposes specified therein, limited to the taxes named there.

The tax administration has pursued all means available to obtain the information, except those that would give rise to disproportionate difficulties.

The request is in conformity with the laws and administrative practices of Greece, that the Greek tax administration could obtain the information if it was within the country and that the request is in conformity with the above mentioned arrangement.

B.

B.a Par ordonnance de production du 27 décembre 2019, l'AFC a demandé à la banque de produire dans un délai de 10 jours, les documents et renseignements requis par la demande d'assistance administrative. La banque a en outre été priée d'informer A._____ de l'ouverture de la procédure d'assistance administrative et de l'inviter à désigner, le cas échéant, un représentant en Suisse autorisé à recevoir des notifications.

B.b Par courrier du 23 janvier et du 7 février 2020, la banque a fourni à l'AFC les informations requises par la demande d'assistance administrative. En outre, elle a indiqué avoir informé la personne concernée ainsi que deux personnes habilitées à recourir, à savoir B._____ et la société C._____.

B.c Par courriers des 20 janvier, 6 et 13 février 2020 et procurations annexées, Maître Georgios Stefanakis a annoncé à l'AFC avoir été mandaté pour représenter les intérêts de A._____, B._____ et de la société C._____. Il a en outre requis la consultation des pièces du dossier.

C.

C.a Par courrier du 8 avril 2020, l'AFC a mis à disposition l'intégralité du dossier à Maître Georgios Stefanakis, pour consultation. De plus, elle lui a indiqué les informations qu'elle prévoyait de transmettre à l'autorité fiscale grecque accompagnées des documents utiles et l'a informé du fait que ses mandants pouvaient, dans un délai de 10 jours, consentir à la transmission des données ou prendre position par écrit.

C.b Suite à plusieurs prolongations de délai, Maître Georgios Stefanakis a transmis à l'AFC ses observations par courriel du 15 juin 2020, en s'opposant, au nom de ses mandants, à tout envoi d'informations à l'autorité fiscale grecque.

D.

Par décision finale du 28 juillet 2020, notifiée au mandataire de A._____, personne concernée, de E._____ et de la société F._____, personnes habilitées à recourir, l'AFC a accordé l'assistance administrative à l'autorité requérante pour tous les renseignements transmis par la banque.

E.

E.a Par acte du 25 août 2020, A. _____ (ci-après : le recourant 1), B. _____ (ci-après : le recourant 2) et la société C. _____ (ci-après : la recourante 3) (ci-après et tous ensemble : les recourants), agissant par l'intermédiaire de leur mandataire, ont interjeté un recours par devant le Tribunal administratif fédéral (ci-après : le TAF ou le Tribunal) à l'encontre de la décision finale de l'AFC du 28 juillet 2020. Par ce recours, les recourants ont conclu, sous suite de frais et dépens, à la forme, à la recevabilité de l'acte ; principalement, à l'annulation de la décision finale de l'AFC du 28 juillet 2020 et des ordonnances de production des 27 décembre 2019 et 6 février 2020 ; une fois cela fait, au refus de l'assistance administrative ; et en tout état de cause, à débouter tout tiers de toute autre ou contraire conclusion.

E.b Dans sa réponse du 13 octobre 2020 adressée au Tribunal, l'AFC a conclu, sous suite de frais et dépens, au rejet du recours.

E.c Par réplique du 25 novembre 2020, les recourants ont maintenu les conclusions prises dans leur mémoire du 25 août 2020.

E.d L'AFC a renoncé à dupliquer.

F.

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 [Loi sur l'assistance administrative fiscale, LAAF, RS 651.1]).

1.2 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 déroatoires de la convention applicable dans les cas d'espèces sont réservées

(art. 1 al. 2 LAAF). Déposée le (...) 2019, 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).

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

1.4 En l'espèce, le recourant 1 dispose du statut de 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. S'agissant des recourants 2 et 3, l'AFC les a informés de la procédure en cours au sens de l'art. 14 al. 2 LAAF et leur a notifié la décision finale du 28 juillet 2020 en qualité de personne habilitée à recourir (cf. Faits, D ci-avant). Dans ces circonstances, il y a lieu de considérer que ces derniers disposent tous deux d'un intérêt digne de protection à attaquer la décision litigieuse. Partant, les recourants 2 et 3 disposent également de la qualité pour recourir (art. 48 PA et art. 19 al. 2 LAAF).

1.5 Le recours a un effet suspensif ex lege (art. 19 al. 3 LAAF). L'éventuelle transmission de renseignements par l'AFC ne doit ainsi avoir lieu qu'une fois l'entrée en force de la décision de rejet du recours (FF 2010 241, 248 ; arrêt du TAF A-6266/2017 du 24 août 2018 consid. 1.3).

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

2.

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 ; MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, *Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht*, 2e éd., 2013, n°2.149 ; HÄFELIN/MÜLLER/UHLMANN, *Allgemeines Verwaltungsrecht*, 7e éd., 2016, n°1146 ss).

2.2 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 (ATF 122 V 157 consid. 1a ; 121 V 204 consid. 6c).

2.3 En l'espèce, les recourants se plaignent, en substance, que l'AFC n'aurait pas analysé attentivement tous les griefs et documents remis par leurs soins dans le cadre de l'analyse des principes de la bonne foi et de la pertinence vraisemblable ; que dans la mesure où l'autorité requérante ne mentionnerait pas l'existence de deux décisions finales rendues quelques jours avant le dépôt de la demande d'assistance administrative seulement, elle aurait agi de manière contraire au principe de la bonne foi, dans le but détourné d'obtenir des informations sur tous les comptes ouverts auprès de la banque, de façon à contrevénir à l'interdiction de la pêche aux renseignements et au principe de subsidiarité ; que, dans la mesure où l'année fiscale 2013 serait prescrite en vertu du droit grec, l'autorité requérante agirait de mauvaise foi ; et que dans la mesure où les recourants 2 et 3 seraient des tiers/personnes habilitées à recourir, aucune des informations les concernant ne devaient être transmises à l'autorité fiscale grecque, sous peine de violer l'art. 4 al. 3 LAAF.

Le Tribunal examinera d'abord et d'office la question du droit applicable *ratione temporis* à la demande d'assistance administrative (consid. 3 *infra*) ainsi que la forme de celle-ci (consid. 4 *infra*). Il passera ensuite à l'examen des griefs relatifs aux violations alléguées des principes de la bonne foi, de la pertinence vraisemblable et de la subsidiarité (consid. 5 *infra*). Puis, la Cour de céans examinera si les informations concernant les recourants 2 et 3 sont vraisemblablement pertinentes au sens de l'art. 4 al. 3 LAAF (consid. 6). Enfin, le Tribunal analysera le principe de spécialité (consid. 7 *infra*).

3.

3.1 L'assistance administrative avec la Grèce est actuellement régie par l'art. 25 CDI CH-GR – largement calquée sur le Modèle de convention fiscale de l'OCDE concernant le revenu et la fortune (ci-après : MC OCDE) – ainsi que par le ch. 4 du Protocole de la Convention, lesquels résultent d'un protocole de modification du 4 novembre 2010 (cf. art. VI et VII) en vigueur depuis le 27 décembre 2011 (RO 2012 637) et les art. I et II du Protocole additionnel du 2 août 2012 (ci-après : Protocole additionnel), entré en vigueur le 17 janvier 2013 (et publié à l'instar de la CDI CH-GR et du Protocole de la Convention au RS 0.672.937.21). Dans la mesure où l'art. 25 CDI CH-GR reprend dans les grandes lignes la norme internationale, le

commentaire de l'art. 26 du MC OCDE peut ainsi servir à l'interprétation de l'art. 25 CDI CH-GR.

3.2 L'art. 25 CDI CH-GR et le ch. 4 du Protocole de la Convention (dans leur teneur actuelle) émanent des art. VI et VII du protocole de modification du 4 novembre 2010 en vigueur depuis le 27 décembre 2011. Les dispositions précitées s'appliquent, s'agissant des demandes de renseignements présentées après le 27 décembre 2011, aux renseignements concernant une période fiscale ayant débutée au plus tôt le 1^{er} janvier 2012 (cf. art. VIII let. c du protocole de modification ; voir aussi Message du Conseil fédéral du 3 décembre 2010 concernant l'approbation d'un protocole modifiant la convention contre les doubles impositions entre la Suisse et la Grèce [ci-après : Message du 3 décembre 2010, in FF 2011 597, 603, ad art. VIII]). Les art. I et II du Protocole additionnel sont, eux, entrés en vigueur le 17 janvier 2013 avec une applicabilité rétroactive au 1^{er} janvier 2012 (cf. art. III du Protocole additionnel).

La Confédération suisse et la Grèce ont ainsi limité l'échange de renseignements au sens de l'art. 25 CDI CH-GR révisé aux périodes fiscales commençant le 1^{er} janvier 2012 ou après cette date (cf. Message du 3 décembre 2010, in FF 2011 597, 603 [ad art. VI]).

3.3 En l'espèce, dans la mesure où la présente affaire porte sur la période fiscale du (...) 2013 au (...) 2014, l'ensemble des dispositions sont applicables.

4.

4.1 Sur le plan formel, la let. c du ch. 4 du Protocole de la CDI CH-GR (cf. aussi art. I et II du Protocole additionnel) prévoit que la demande d'assistance doit indiquer : (i) le nom et l'adresse de la ou des personnes visées par le contrôle ou l'enquête et, si disponibles, les autres éléments qui facilitent l'identification de cette ou de ces personnes tels que la date de naissance, l'état-civil ou le numéro d'identification fiscale ; (ii) la période visée par la demande ; (iii) une description des renseignements demandés y compris de leur nature et de 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 l'adresse de toute personne présumée être en possession des renseignements requis.

4.2 En lien avec cette liste d'indications sur le contenu de la demande, à fournir par l'Etat requérant dans le contexte des CDI (comparé avec l'art. 6 al. 2 LAAF qui est d'application subsidiaire), le Tribunal fédéral retient qu'elle est conçue de telle manière que si l'Etat requérant s'y conforme

scrupuleusement, il est en principe censé fournir des informations qui devraient suffire à démontrer la pertinence vraisemblable de sa demande (ATF 142 II 161 consid. 2.1.4 ; arrêt du TAF A-6266/2017 du 24 août 2018 consid. 2.2).

4.3 En l'espèce, l'autorité requérante a formellement transmis, outre la période visée, l'identité du recourant 1 en tant que personne concernée par le contrôle ou l'enquête. Elle a en sus décrit les informations recherchées, nommé la détentrice des renseignements et désigné l'objectif fiscal.

Il sied ainsi de constater que les conditions de forme prévues au ch. 4 let. c du Protocole de la Convention sont remplies.

5.

5.1

5.1.1 Le principe de la bonne foi (art. 7 al. 1 let. c LAAF) s'applique en tant que principe d'interprétation et d'exécution des traités dans le domaine de l'échange de renseignements des conventions de double impositions (ATF 143 II 202 consid. 8.3 ; arrêts du TAF A-2321/2017 du 20 décembre 2017 consid. 3.4.1 ; A-4669/2016 du 8 décembre 2017 consid. 2.3 ; A- 4025/2016 du 2 mai 2017 consid. 3.2.3.1). L'Etat requis est ainsi lié par l'état de fait et les déclarations présentées dans la demande, dans la mesure où ceux-ci ne peuvent pas être immédiatement réfutés (sofort entkräftet) en raison de fautes, lacunes ou de manifestes (arrêts du TAF A-6266/2017 du 24 août 2018 consid. 2.4.1 ; A-5066/2016 du 17 mai 2018 consid. 2.4.1).

5.1.2 La bonne foi d'un Etat est toujours présumée dans les relations internationales, ce qui implique, dans le présent contexte, que l'Etat requis ne saurait en principe mettre en doute les allégations de l'Etat requérant (ATF 142 II 161 consid. 2.1.3 ; arrêt du TAF A-4434/2016 du 18 janvier 2018 consid. 3.4.2), sauf s'il existe un doute sérieux, cas dans lequel le principe de la confiance ne s'oppose alors pas à ce qu'un éclaircissement soit demandé à l'Etat requérant ; le renversement de la présomption de bonne foi d'un Etat doit en tout cas reposer sur des éléments établis et concrets (ATF 143 II 202 consid. 8.7.1 avec les réf. citées ; arrêt du TAF A-6266/2017 du 24 août 2018 consid. 2.4.2).

5.2

5.2.1 Aux termes de l'art. 25 par. 1 CDI CH-GR, l'assistance doit être accordée à condition qu'elle porte sur des renseignements vraisemblablement pertinents pour l'application de la CDI ou la législation fiscale des

Etats contractants (arrêt du TF 2C_893/2015 du 16 février 2017 consid. 12.3 non publié in : ATF 143 II 202 ; arrêts du TAF A-4977/2016 du 13 février 2018 consid. 3.6.1 ; A-2321/2017 du 20 décembre 2017 consid. 3.6.1 et les réf. citées). La norme de la pertinence vraisemblable – clé de voûte de l'échange de renseignements (arrêts du TF 2C_695/2017 du 29 octobre 2018 consid. 2.6 ; 2C_1162/2016 du 4 octobre 2017 consid. 6.3 ; arrêt du TAF A-4819/2016 du 4 avril 2018 consid. 2.3.1) – a pour but d'assurer un échange de renseignements le plus large possible. Dans ce contexte, les limites posées à l'Etat requérant sont l'interdiction de la « pêche aux renseignements » ou celle de demander des renseignements manifestement impropres à faire progresser l'enquête fiscale ou sans rapport avec elle (ATF 144 II 206 consid. 4.2 ; arrêt du TF 2C_387/2016 du 5 mars 2018 consid. 5.1). L'interdiction des « fishing expeditions » correspond au principe de proportionnalité (art. 5 al. 2 Cst.), auquel doit se conformer chaque demande d'assistance administrative. Cela dit, il n'est pas attendu de l'Etat requérant que chacune de ses questions conduise nécessairement à une recherche fructueuse correspondante (arrêt du TAF A-3703/2019 du 23 avril 2020 consid. 2.5 et les réf. citées). Cette condition est réputée réalisée si, au moment où la demande d'assistance administrative est formulée, il existe une possibilité raisonnable que les renseignements demandés se révéleront pertinents. En revanche, peu importe qu'une fois fournis, il s'avère que l'information demandée soit finalement non pertinente (arrêt du TF 2C_764/2018 du 7 juin 2019 consid. 5.1).

5.2.2 Le rôle de l'Etat requis se limite à un contrôle de plausibilité ; il doit se contenter de vérifier l'existence d'un rapport entre l'état de fait décrit et les documents requis, étant précisé que l'Etat requérant est présumé agir de bonne foi (arrêt du TAF A-6266/2017 du 24 août 2018 consid. 2.3.2 ; [sur la condition de la bonne foi, cf. consid. 5.1 infra]). L'appréciation de la pertinence vraisemblable des informations demandées est ainsi en premier lieu du ressort de l'Etat requérant ; il n'incombe pas à l'Etat requis de refuser une demande ou la transmission des informations parce que cet Etat serait d'avis qu'elles manqueraient de pertinence pour l'enquête ou le contrôle sous-jacents (voir ATF 142 II 161 consid. 2.1.1, 2.1.4 et 2.4 [qui évoque en particulier une « répartition des rôles » entre l'Etat requérant et l'Etat requis] ; arrêts du TAF A-6266/2017 du 24 août 2018 consid. 2.3.2 ; A-5066/2016 du 17 mai 2018 consid. 2.3.2 ; A-4434/2016 du 18 janvier 2018 consid. 3.6.2).

5.2.3 L'exigence de la pertinence vraisemblable ne représente donc pas un obstacle très important à la demande d'assistance administrative (ATF 143 II 185 consid. 3.3.2 ; 142 II 161 consid. 2.1.1 ; 139 II 404 consid. 7.2.2). Une fois que l'AFC a obtenu les documents qu'elle a sollicités auprès des

détenteurs de renseignements, elle doit vérifier que les renseignements qu'ils contiennent remplissent la condition de la pertinence vraisemblable (ATF 143 II 185 consid. 3.3.2). C'est du reste ce qu'exprime aussi l'art. 17 al. 2 LAAF, qui prévoit que l'AFC ne transmet pas les renseignements qui ne sont vraisemblablement pas pertinents, mais qu'elle les extrait ou les rend anonymes.

5.3

5.3.1 L'Etat requérant doit respecter le principe de subsidiarité (arrêts du TAF A-4434/2016 du 18 janvier 2018 consid. 3.5 ; A-2321/2017 du 20 décembre 2017 consid. 3.5). A défaut d'élément concret, respectivement de doutes sérieux, il n'y a pas de raison de remettre en cause la réalisation du principe de subsidiarité lorsqu'un Etat forme une demande d'assistance administrative, en tous les cas lorsque celui-ci déclare avoir épuisé les sources habituelles de renseignements ou procédé de manière conforme à la convention (ATF 144 II 206 consid. 3.3.2 ; arrêt du TF 2C_904/2015 du 8 décembre 2016 consid. 7.2 ; arrêt du TAF A-6266/2017 du 24 août 2018 consid. 2.7).

5.3.2 Le principe de subsidiarité n'implique pas pour l'autorité requérante d'épuiser l'intégralité des sources de renseignement. Une source de renseignement ne peut plus être considérée comme habituelle lorsque cela impliquerait – en comparaison à une procédure d'assistance administrative – un effort excessif ou que ses chances de succès seraient faibles (arrêts du TAF A-6589/2016 du 6 mars 2018 consid. 4.5 ; A-4353/2016 du 27 février 2017 consid. 2.4). Lorsque l'Etat requérant a déjà rendu une décision sur les points à propos desquels il demande l'assistance et qu'il ne donne aucune explication montrant qu'il souhaite la réviser, le principe de subsidiarité s'en trouve en principe violé. Il n'est, cela dit, pas exclu qu'un Etat puisse avoir besoin de renseignements au sujet d'une procédure qui est déjà close, par exemple s'il a des motifs de penser que la décision prise doit être révisée. Dans un tel cas, la Suisse est cependant en droit d'attendre quelques explications à ce sujet, afin qu'il soit possible de comprendre ce qui motive la demande d'assistance (arrêts du TAF A-3703/2019 du 23 avril 2020 consid. 2.7.2 ; A-6600/2014 du 24 mars 2015 consid. 8). Le critère décisif pour l'octroi de l'assistance administrative demeure la vraisemblable pertinence des informations requises (consid. 5.2 supra ; arrêt du TF 2C_1162/2016 du 4 octobre 2017 consid. 6.3).

5.3.3 Il n'y a pas lieu d'exiger de l'autorité requérante qu'elle démontre avoir interpellé en vain le contribuable visé avant de demander l'assistance à la Suisse (arrêts du TAF A-1146/2019 du 6 septembre 2019 consid. 5.2 ; A-5647/2017 du 2 août 2018 consid. 4.3.3 ; A-7413/2018 du 8 octobre 2020

consid. 9.5). Peu importe par ailleurs que l'Etat requérant obtienne en cours de procédure des informations directement du contribuable visé, parce que celui-ci choisit spontanément de les lui transmettre et/ou conclut un accord avec les autorités fiscales (ATF 144 II 206 consid. 3.3.1). A cet égard, le Tribunal a eu l'occasion de préciser que lorsque le contribuable est soupçonné de n'avoir pas déclaré correctement à l'Etat requérant la totalité de ses avoirs détenus à l'étranger, il ne peut être exigé de ce dernier qu'il se soit adressé au préalable au contribuable concerné (arrêts du TAF A- 5695/2018 du 22 avril 2020 consid. 4.2.2 ; A-5648/2014 du 12 février 2015 consid. 7). Conformément au principe de la confiance, lorsque l'Etat requérant déclare avoir épuisé les sources habituelles de renseignements, il n'y a pas lieu – sous réserve d'éléments concrets ou à tout le moins de doutes sérieux – de remettre en cause la réalisation du principe de la subsidiarité.

5.4

5.4.1 Au moyen d'un premier grief, les recourants allèguent en substance que les principes de bonne foi, de pertinence vraisemblable et de subsidiarité ne seraient pas respectés.

5.4.2 A titre liminaire, il convient de relever que les principes de la pertinence vraisemblable et de subsidiarité visent des objectifs distincts (cf. pour plus de détails ATF 144 II 206 consid. 3.3.3). En effet, tandis que le principe de subsidiarité vise à vérifier si l'Etat requérant a épuisé ses sources habituelles de renseignements avant de solliciter l'assistance administrative d'un autre Etat, le principe de la pertinence vraisemblable a quant à lui pour but de circonscrire l'assistance administrative aux seuls renseignements matériels qui sont vraisemblablement pertinents pour appliquer les dispositions de la convention ou pour l'administration ou l'application de la législation interne de l'Etat requérant. Ainsi, il y a lieu d'examiner le respect de ces principes successivement. S'agissant du principe de la bonne foi, il sera traité de manière conjointe aux principes de subsidiarité et de pertinence vraisemblable.

5.5

5.5.1 Selon les recourants, l'AFC n'aurait pas examiné attentivement tous les griefs et les pièces que ces derniers lui auraient remis lors de l'instruction. Ils reprochent en particulier à l'AFC de ne pas avoir analysé, dans le cadre de l'examen du principe de la bonne foi et de la pertinence vraisemblable, deux documents datés du (...) 2019 et émanant de l'autorité fiscale grecque, produits par leurs soins par courrier du 15 juin 2020 (à savoir les documents intitulés – selon la traduction anglaise produite par les recou-

rants – « Final Income Tax Corrective Determination Act 2013 » et le « Final Income Tax Corrective Determination Act 2014 »). Ces deux documents seraient des décisions finales et non pas des simples « accords ou des règlements » qui aurait mis un terme à la procédure de rappel d'impôt en Grèce. Dans la mesure où l'autorité fiscale grecque n'aurait pas fait mention de ces deux décisions dans sa requête du (...) 2019, quand bien même celles-ci dataient de quelques jours auparavant seulement, à savoir du (...) 2019, l'autorité requérante aurait clairement agi en violation du principe de la bonne foi. Selon les recourants, l'autorité fiscale grecque agirait de la sorte pour obtenir de façon détournée des informations sur les comptes ouverts auprès de la banque D._____, de manière contraire à l'interdiction de la « pêche aux renseignements ».

5.5.2 Selon la jurisprudence du Tribunal administratif fédéral, la clôture d'une procédure nationale étrangère de taxation est susceptible de faire échec à une demande d'assistance. La motivation juridique conduisant à ce résultat tient compte du défaut d'intérêt de l'autorité requérante, du défaut de vraisemblable pertinence, du principe de proportionnalité et du principe de subsidiarité (arrêt du TAF A-733/2017 consid. 3.7.1 et les réf. citées).

Le Tribunal fédéral a pour sa part jugé que le fait que le libellé de la demande laisse entendre qu'une procédure de contrôle est en cours, alors que les recourants affirment que cette procédure a été définitivement close, n'est pas de nature à faire obstacle à la demande (que ce soit sous l'angle de la vraisemblable pertinence ou de la bonne foi, le droit interne étranger étant non pertinent ; arrêt du TF 2C_241/2016 consid. 5.6 ; voir aussi arrêt du TAF A-3791/2017 du 5 janvier 2018 consid. 9.2.3.3). Aussi, conformément à la jurisprudence du Tribunal fédéral, la question de la clôture de la procédure nationale étrangère doit avant tout faire l'objet d'un examen au regard de la condition de la vraisemblable pertinence, compte tenu de la bonne foi de l'autorité requérante et des explications qu'elle fournit à l'appui du dépôt, respectivement du maintien de sa demande (cf. ATF 144 II 206 consid. 4.6). Cette jurisprudence du Tribunal fédéral ne remet pas fondamentalement en cause celle du Tribunal administratif fédéral qui vient d'être exposée (arrêt du TAF A-733/2017 précité consid. 3.7.2).

5.5.3 Même à considérer les deux documents du (...) 2019 produits par les recourants comme des décisions, une procédure de contrôle fiscal du recourant 1 est toujours ouverte en Grèce, dans la mesure où l'autorité requérante n'a pas obtenu toutes les informations dont elles avaient besoin dans l'examen de la situation fiscale du recourant 1. En outre, même si les deux décisions invoquées par les recourants paraissent toutes les deux

contenir une mention selon laquelle elles seraient définitives, l'on ne peut à ce stade exclure que le droit grec permette l'ouverture d'une procédure de révision ; il n'appartient quoi qu'il en soit pas aux autorités suisses d'en juger au stade de la procédure d'assistance administrative (cf. arrêt du TAF A-7496/2016 du 27 avril 2018 consid. 4.6.6 ; cf. ég. arrêt du TF 2C_954/2015 du 13 février 2017 consid. 5.5). Entrer en matière sur cette question reviendrait, pour la Suisse, à s'immiscer dans le droit interne de l'Etat requérant et à juger à sa place de la possibilité laissée par le droit grec de revenir sur une procédure de contrôle fiscal qui serait par hypothèse close. Une telle démarche serait par ailleurs contraire à la répartition des rôles des Etats dans le contexte de l'assistance administrative en matière fiscale. Si les recourants sont d'avis qu'aucune révision de taxation ne peut intervenir, il leur incombera de faire valoir leurs moyens devant les autorités compétentes grecques (cf. arrêt du TF 2C_241/2016 du 7 avril 2017 consid. 5.6 ; arrêt du TAF A-3791/2017 du 5 janvier 2018 consid. 9.2.3.3).

5.5.4 Il ressort en l'espèce de la demande d'assistance administrative que l'autorité fiscale grecque conduit un examen de la situation fiscale du recourant 1 portant sur les années 2013 et 2014, dans la mesure où elle soupçonne ce dernier ne pas avoir déclaré l'ensemble des comptes bancaires qu'il détiendrait à l'étranger. Il est certes possible que le contrôle opéré par l'autorité fiscale grecque ait donné lieu à deux décisions de rectification du (...) 2019, qui sont toutes deux antérieures au dépôt de la requête d'assistance. Toutefois, l'autorité requérante indique expressément que le recourant 1 n'a que partiellement répondu, et qu'il n'a pas fourni tous les renseignements demandés. Le Tribunal rappelle que l'autorité requérante jouit d'une présomption de bonne foi applicable aux déclarations qu'elle fait à l'autorité requise. Certes les recourants ont produit des documents qui pourraient s'apparenter à des décisions finales relatives à la période visée par la demande. Toutefois, dans sa requête, l'autorité grecque affirme expressément que les renseignements qu'elle requiert lui sont utiles, afin de s'assurer qu'elle connaît l'ensemble des comptes bancaires détenues par le recourant 1 ou dont il est bénéficiaire en Suisse, et de procéder, ensuite, à sa correcte taxation. Il n'y a donc pas lieu, dans la mesure où celles-ci ne peuvent pas être immédiatement réfutés en raison de fautes, lacunes ou de contradictions manifestes, de remettre en cause les déclarations de l'autorité requérante. Aussi, il ne saurait être question d'y voir une pêche aux renseignements prohibée.

5.5.5 Il est par ailleurs constaté que le refus semble-t-il opposé à l'autorité requérante par le recourant 1 de transmettre certains renseignements relatifs aux années fiscales 2013 et 2014 ne fait l'objet d'aucune contestation

par les recourants. Or, il y a lieu de penser que ce motif a effectivement poussé l'Etat requérant à soumettre la demande. Celle-ci ayant pour objectif de connaître l'existence des comptes bancaires détenus à l'étranger par la personne concernée afin de connaître le montant des avoirs ainsi que des revenus éventuellement non déclarés à l'administration fiscale grecque.

5.6

5.6.1 Selon les recourants, dans la mesure où le recourant 1 a fait l'objet d'une procédure de contrôle fiscal en Grèce, l'autorité requérante aurait déjà eu la possibilité de requérir les renseignements souhaités directement auprès de lui, et cas échéant, rectifier ses taxations fiscales. En l'espèce, la procédure de rappel d'impôt relative aux années fiscales 2013 et 2014 aurait justement abouti à deux décisions finales du (...) 2019, mettant ainsi un terme définitif à la procédure de recouvrement d'impôt du recourant 1. Dans ces circonstances, les recourants contestent que l'autorité requérante ait utilisé tous les moyens procéduraux à sa disposition pour obtenir les renseignements souhaités. D'après les recourants, une « erreur humaine » serait à la base de la demande d'assistance grecque puisque le contrôle fiscal relatif à la période concernée se serait terminé quelques jours seulement avant le dépôt de la demande d'assistance administrative du (...) 2019, par les deux décisions de l'autorité requérante susmentionnées.

5.6.2 Dans le domaine de l'assistance internationale en matière fiscale, la Suisse est fondée à attendre de l'Etat requérant qu'il adopte une attitude loyale à son égard (ATF 143 II 224 consid. 6.4). Ainsi, en vertu du principe de la confiance qui gouverne les rapports entre les parties à une CDI (cf. consid. 5.1 supra), l'Etat requis – en l'espèce la Suisse, agissant par l'AFC – n'a pas à remettre en question, à moins de doutes sérieux ou de contradictions manifestes, les affirmations de l'Etat requérant, qui déclare avoir agi conformément à la convention et épuisé ses sources de renseignements internes. Autrement dit, les déclarations de l'Etat requérant bénéficient d'une présomption d'exactitude et celui-ci n'a pas à apporter la preuve de ses affirmations. Si en théorie il est vrai qu'un éclaircissement pourrait être demandé à l'Etat requérant, afin de lever des doutes sérieux quant au respect du principe de la subsidiarité, rien dans le cas d'espèce ne soulève de telles incertitudes.

5.6.3 Dans sa demande du (...) 2019, l'autorité requérante a expliqué avoir besoin de renseignements au sujet du recourant 1 afin de réviser les taxations 2013 et 2014 de ce dernier. L'autorité fiscale grecque a expressément indiqué qu'elle soupçonne le recourant 1 de ne pas avoir communiqué

l'existence d'un compte bancaire situé en Suisse. À ce propos, le Tribunal relève que l'autorité requérante a indiqué dans sa demande du (...) 2019 que « *In due course of the audit, it was established that the taxpayer had incoming remittances from his Swiss bank account. Furthermore, he only partially replied and did not provide all the requested information* », soit en traduction libre : « *Dans le cadre d'une procédure de contrôle, il a été établi que le contribuable avait effectué des versements sur son compte bancaire suisse. En outre, il n'a répondu que partiellement et n'a pas fourni toutes les informations demandées* ». Le Tribunal relève qu'une procédure de redressement de l'impôt est en cours en Grèce et qu'une éventuelle coopération entre le recourant 1 et l'autorité fiscale grecque n'aurait offert aucune garantie de crédibilité et d'exhaustivité. En effet, il est admis que l'assistance puisse aussi servir à la confirmation d'informations déjà en possession de l'Etat requérant.

En outre, l'autorité fiscale grecque a mentionné dans la demande que « *The tax administration has pursued all means available to obtain the information, except those that would give rise to disproportionate difficulties* ». Ces déclarations reviennent en substance à affirmer que le principe de subsidiarité a été respecté, et ce, pour l'entier de la période concernée par la demande. Compte tenu du fait que les relations internationales sont basées sur le principe de la confiance, la Suisse ne saurait remettre en cause ces déclarations sur la base des allégations et les pièces apportées par les recourants.

5.6.4 Au surplus, le Tribunal rappelle qu'il n'appartient ni à l'autorité inférieure, ni à la Cour de céans d'examiner la nature de la procédure de rectification qui a lieu en Grèce au regard du droit interne grec et de conclure que la demande n'aurait pas d'intérêt pour l'autorité requérante (cf. consid. 5.53 supra). D'une part, l'Etat requérant n'a ni les moyens matériels ni la compétence formelle de se prononcer sur les conséquences de la rectification fiscale intervenue pour la procédure interne. D'autre part, cela reviendrait à remettre en cause de manière inadmissible la bonne foi de l'autorité requérante qui indique expressément qu'une procédure d'audit est en cours s'agissant du recourant 1.

5.7

5.7.1 Les recourants allèguent encore que l'autorité fiscale grecque agirait de mauvaise foi dans la mesure où l'année fiscale 2013, sur laquelle porte notamment la demande d'assistance du (...) 2019, serait prescrite en vertu du droit grec. À l'appui de leurs allégations, les recourants produisent un avis de droit rédigé par G. _____ le (...) 2020.

5.7.2 En l'espèce, il y a tout d'abord lieu de relever qu'en tant qu'expertise privée, le rapport produit par les recourants pour étayer leurs propos est constitutif d'une simple allégation, dans la mesure où l'expert privé ne peut pas être considéré comme indépendant et impartial, en raison notamment de sa relation contractuelle avec les intéressés, contrairement à l'expert judiciaire (cf. arrêt du TF 1C_106/2016 du 9 juin 2016 consid. 2.2.4 et les arrêts cités). La pièce produite est ainsi soumise à la libre appréciation des preuves.

5.7.3 La Cour de céans relève ensuite que le grief soulevé par les recourants concerne la procédure interne menée dans l'Etat requérant. 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 (arrêt du TF 2C_1162/2016 du 4 octobre 2017 consid. 6.4 ; arrêt du TAF A-1944/2017 du 8 août 2018 consid. 3.3.6.2). Or, déterminer si les impôts dus pour la période fiscale 2013 sont prescrits ou non est une question matérielle qui devra être tranchée par les autorités grecques compétentes. En effet, ni l'AFC ni le TAF n'ont à examiner des objections liées au bien-fondé de la procédure fiscale conduite à l'étranger ni à l'interroger sur d'éventuels obstacles procéduraux – comme une éventuelle prescription – qui, en application du droit interne de l'Etat requérant, empêcheraient l'utilisation des renseignements obtenus. Parant, il n'appartient pas à la Suisse de se déterminer sur une éventuelle prescription des impôts 2013. Il appartient en revanche aux recourants de faire valoir leurs moyens procéduraux devant les autorités compétentes de l'Etat requérant.

5.8 Au vu de tous ces éléments, le Tribunal retient que l'autorité requérante s'est comportée conformément au principe de la bonne foi et que la demande respecte les principes de pertinence vraisemblable et de subsidiarité.

6.

6.1 Dans un dernier grief, les recourants avancent que dans le cas où la décision querellée ne serait pas annulée, les informations relatives aux recourants 2 et 3, qui sont des tiers/personnes habilitées à recourir, ne devraient pas être transmises, sous peine de violer l'art. 4 al. 3 LAAF.

6.2 En droit interne, l'art. 4 al. 3 LAAF dispose que la transmission de renseignements relatifs à des personnes n'étant pas des personnes concernées est exclue. Cette phrase a été complétée, au 1^{er} janvier 2017 (RO 2016 5059), par l'ajout suivant : « *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 de renseignements ».

6.3 La demande d'assistance vise normalement à obtenir des informations sur la personne identifiée comme contribuable par l'Etat requérant. Toutefois, dans certaines constellations spécifiques, des informations peuvent également être transmises au sujet de personnes dont l'assujettissement n'est pas invoqué par l'Etat requérant (cf. arrêts du TAF A-108/2018 du 13 février 2020 consid. 6.3.1 ; A-4545/2016 du 8 février 2018 consid. 4.3.1.2 ; A-4025/2016 du 2 mai 2017 consid. 3.4 ; A-2838/2016 du 8 mars 2017 consid. 3.6.2.3 ; A-2468/2016 du 19 octobre 2016 consid. 3.2.1). La transmission d'informations vraisemblablement pertinentes concernant des tiers est ainsi en principe également possible (cf. art. 4 al. 3 LAAF ; cf. également ATF 144 II 29 consid. 4.2.3 et ATF 142 II 161 consid. 4.6.1 ; pour des développements, arrêt du TAF A-4819/2016 du 4 avril 2018 consid. 3). Lorsque les renseignements demandés portent non seulement sur des personnes concernées (art. 3 let. a LAAF), mais aussi sur des tiers non impliqués au sens de l'art. 4 al. 3 LAAF, il appartient à l'autorité saisie de procéder à une pesée des intérêts (cf. ATF 142 II 161 consid. 4.6.1). La jurisprudence n'admet la transmission de noms de tiers non impliqués 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. 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 (cf. ATF 144 II 29 consid. 4.2.3 avec les réf. citées ; arrêts du TF 2C_616/2018 du 9 juillet 2019 consid. 3.1 ; 2C_387/2016 du 5 mars 2018 consid. 5.1).

6.4 L'ATF 142 II 161 se prononce également sur les indications relatives à des tiers non concernés (ou non impliqués). Ainsi, de l'avis de la Haute Cour, l'Etat requis doit supprimer les indications relatives aux dits tiers lorsqu'elles sont sans incidence sur la demande (par exemple le nom des employés de banque qui n'ont rien à voir avec la question fiscale motivant la demande). En revanche, l'art. 4 al. 3 LAAF ne saurait être compris comme imposant à l'autorité suisse de supprimer des indications qui concernent des tiers non concernés (qui figurent par exemple sur la liste de transactions relatives à un compte bancaire) lorsque leur suppression rendrait vide de sens la demande d'assistance administrative. Selon cette jurisprudence, les documents bancaires objets de la demande d'assistance administrative et, en particulier, la liste de transactions sur des comptes bancaires dont les contribuables sont titulaires, remplissent l'exigence de

la pertinence vraisemblable. De l'avis du Tribunal fédéral, de tels documents révèlent les apports et les prélèvements enregistrés, les gains générés, ainsi que le montant et la nature des revenus perçus (versement de dividendes, revenu d'activité, plus-values, etc.) et sont donc de nature à permettre à l'autorité fiscale étrangère de compléter l'assiette de l'impôt sur le revenu des contribuables de son pays. La Haute Cour rappelle ensuite que supprimer l'ensemble des noms des personnes non concernées figurant sur la liste des différentes transactions ferait perdre toute portée à la demande d'assistance administrative, avant de confirmer la possibilité de caviarder d'autres noms, en particulier ceux des employés de banque qui seraient sans rapport avec la demande d'assistance (cf. ATF 142 II 161 consid. 4.6.2). Selon la jurisprudence, les tiers dont les noms apparaissent sur de tels documents sont au demeurant protégés. A la clôture de la procédure, l'autorité requise doit en effet rappeler à l'autorité requérante les restrictions à l'utilisation des renseignements transmis (principe de spécialité) et l'obligation de maintenir le secret (cf. art. 20 al. 2 LAAF ; cf. ATF 146 I 172 consid. 7.1.3 ; 142 II consid. 4.6.1).

6.5 En l'espèce, le Tribunal considère que les informations et documents portant sur les recourants 2 et 3 dont la communication à l'autorité requérante est prévue sont vraisemblablement pertinents pour déterminer l'impôt sur le revenu ainsi que l'impôt sur la fortune éventuellement dus par le recourant 1 durant la période sous investigation. Il convient de rappeler ici que l'autorité requise, en l'espèce l'AFC, se borne à un contrôle de plausibilité, si bien qu'elle ne refuse la transmission que si les renseignements sollicités apparaissent sans lien aucun avec l'enquête menée par l'Etat requérant, présumé de bonne foi. Tel n'est pas le cas en l'occurrence. En effet, les informations concernant les recourants 2 et 3 n'apparaissent pas par hasard dans la documentation bancaire communiquée par la banque D._____. A ce propos, le Tribunal relève que les informations que l'AFC entend transmettre sont des relevés de deux comptes bancaires ouvert auprès de D._____. Le premier compte bancaire (n° (...)) est détenu en commun par les recourants 1 et 2, qui en sont titulaires et ayants droit économique communs. S'agissant de la recourante 3, il sied également de constater qu'elle entretient des liens étroits tant avec le recourant 1 que le recourant 2. En effet, la recourante 3 est la société détentrice du second compte bancaire dont l'AFC entend transmettre les informations à la Grèce (n°(...)) et dont les recourants 1 et 2 sont les ayants droit économiques. Ainsi, les recourant 1 et 2 sont les détenteurs indirects des comptes bancaires de la recourante 3. Il découle de ces éléments factuels des informations susceptibles d'être pertinentes pour établir la taxation du recourant 1. Dans ces conditions, l'intérêt public à l'échange de renseignements le plus

large possible l'emporte sur l'intérêt privé des recourants 2 et 3 à ce qu'aucun document les concernant ne soient remis à l'autorité requérante. Cela est d'autant plus le cas du fait du principe de spécialité, en vertu duquel la communication de renseignements portant sur l'identité de personnes non concernées par la demande d'assistance administrative qui sont en relation contractuelle ou d'affaires avec – en l'occurrence le recourant 1 – ne pourra être utilisée par la Grèce que dans la procédure à l'encontre de ce dernier, en sa qualité de personne concernée par la demande d'assistance administrative ; lesdits renseignements ne pourront en aucune façon être utilisés à l'encontre des personnes non concernées, à savoir des recourants 2 et 3, notamment pour entreprendre de quelconques poursuites à leur endroit. L'application stricte de ce principe de spécialité offre ainsi une protection aux tiers non concernés (cf. arrêt du TF 2C_777/2020 du 30 septembre 2020 consid. 4.2 et les réf. citées) et limite par conséquent leur intérêt privé à voir leur identité soustraite à la connaissance de l'autorité fiscale grecque.

6.6 Il s'ensuit que c'est à bon droit que l'autorité inférieure a décidé de la transmission d'informations relatives aux recourants 2 et 3.

7.

7.1 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 (art. 25^{bis} par. 2 CDI CH-ES ; ATF 147 II 13 consid. 3.7 ; arrêts du TAF A-5046/2018 du 22 mai 2019, consid. 4 et 5 ; A-4434/2016 du 18 janvier 2018, consid. 3.9.1 ; A-2321/2017 du 20 décembre 2017, consid. 3.9.1). Ainsi, l'Etat requérant ne peut pas utiliser, à l'encontre de tiers, les renseignements qu'il a reçus par la voie de l'assistance administrative, sauf si cette possibilité résulte de la loi des deux Etats et que l'autorité compétente de l'Etat requis autorise cette utilisation (ATF 146 I 172 consid. 7.1.3 ; 147 II 13 consid. 3.4). C'est l'expression de la dimension personnelle du principe de spécialité (ATF 147 II 13 consid. 3.5 ; arrêt du TF 2C_545/2019 du 13 juillet 2020 consid. 4.7). A cet égard, la jurisprudence précise qu'il existe des conceptions différentes, tant au niveau national qu'international, de la portée du principe de spécialité. Au vu de cette incertitude, l'AFC doit ainsi expressément informer l'autorité requérante de l'étendue de la restriction d'utiliser les renseignements transmis (ATF 147 II 13 consid. 3.7 ; arrêt du TF 2C_545/2019 du 13 juillet 2020 consid. 4.7). La Suisse peut à cet égard considérer que l'Etat requérant, avec lequel elle est liée par un accord d'assistance administrative, respectera le principe de spécialité (arrêts du TAF A-769/2017 du 23 avril 2019 consid. 2.6 ; A-5066/2017 du 17 mai 2018 consid. 2.6).

7.2 Par ailleurs, selon le chiffre 3 du dispositif de la décision de l'AFC du 28 juillet 2020 :

[L'AFC décide] d'informer les autorités compétentes grecques que les informations citées au chiffre 2 sont soumises dans l'Etat requérant aux restrictions d'utilisation et obligations de confidentialité prévues par la Convention (art. 25 par. 2 CDI CH-GR).

Au vu de cette déclaration expresse et dans la mesure où le recourant n'a fourni aucun élément établi et concret susceptible de renverser la présomption de bonne foi de l'autorité requérante (sur la condition de la bonne foi cf. consid. 5.1 supra), il apparaît qu'il n'y a pas de raison objective permettant de remettre en cause le respect du principe de spécialité. Compte tenu de la jurisprudence du Tribunal fédéral du 13 juillet 2020 (cf. ATF 147 II 13 consid. 3.5 ; arrêt du TF 2C_545/2019 consid. 4.7 ; arrêt du TAF A-3035/2020 du 17 mars 2021 consid. 7.4.3) intervenue après la décision attaquée en l'espèce, l'autorité inférieure précisera au chiffre 3 de son dispositif, que les informations transmises ne pourront être utilisées qu'à l'encontre de A. _____ dans le cadre d'une procédure conformément à l'art. 25 CDI CH-GR. En effet, ce dernier est la seule personne nommément désignée dans la requête de l'autorité fiscale grecque.

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.

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 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.

2.

L'autorité inférieure doit préciser, au chiffre 3 du dispositif de sa décision finale du 28 juillet 2020, que les informations transmises ne peuvent être utilisées qu'à l'encontre du recourant 1 dans le cadre d'une procédure fiscale, conformément à l'art. 25 CDI CH-GR.

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

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

La présidente du collège :

La greffière :

Emilia Antonioni Luftensteiner

Natacha Bossel

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 :