



Cour I
A-5405/2020

Arrêt du 22 mars 2022

Composition

Emilia Antonioni Luftensteiner (présidente du collège),
Alexander Misic, Jürg Steiger, juges,
Renaud Rini, greffier.

Parties

1. A. _____,
2. B. _____,
les deux représentés par
Maître Nicolas Candaux,
recourants,

contre

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

Objet

Assistance administrative (CDI CH-FR).

Faits :**A.**

A.a Le service français d'échange d'informations en matière fiscale (la Direction générale des finances publiques, ci-après : la DGFIP ou l'autorité requérante) a adressé cinq demandes d'assistance administrative, datées du (...), à l'Administration fédérale des contributions (ci-après : l'autorité inférieure ou l'AFC). Lesdites demandes sont fondées sur l'art. 28 de la Convention du 9 septembre 1966 entre la Suisse et la France en vue d'éliminer les doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune et de prévenir la fraude et l'évasion fiscales (CDI CH-FR, RS 0.672.934.91).

A.b Dans sa requête, la DGFIP a indiqué procéder à l'examen de la situation fiscale de Monsieur A. _____ et de Madame B. _____ (ci-après et ensemble : les personnes concernées), résidents fiscaux français, pour les périodes allant du (...) 2010 au (...) 2018. En effet, l'autorité requérante a expliqué que l'examen des comptes financiers français des personnes concernées fait apparaître des flux financiers avec des comptes détenus par celles-ci auprès de banques suisses. Ces comptes n'ont pas été déclarés auprès de l'autorité requérante et les mouvements financiers sont à ce stade inexpliqués. Malgré les demandes de la DGFIP, les personnes concernées n'ont pas fourni d'informations sur les revenus générés par les comptes en question ainsi que sur le montant des avoirs au 1^{er} janvier de la période sous contrôle.

A.c Afin d'évaluer la situation fiscale des personnes concernées et d'effectuer la correcte taxation de celles-ci en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune en France, l'autorité requérante a adressé à l'AFC les questions suivantes :

- S'agissant du dossier référencé par l'AFC (...) :

Pour le compte n° (...) détenu auprès de C. _____ :

a) Veuillez communiquer :

1. Les états de fortune au (...) des années 2010 à 2017 ;

2. Les relevés sur la période du (...) 2010 au (...) 2017, précisant les apports et les prélèvements enregistrés sur cette période ainsi que les gains financiers générés. Veuillez indiquer la date, le montant et la nature des revenus perçus (intérêts, dividendes, plus-values) ;

3. La copie du formulaire A, I, S, T, ou tout document analogue ;
4. En cas de clôture du compte, veuillez indiquer la date du transfert des avoirs ainsi que la banque, le compte de destination et le territoire concerné.

b) Veuillez indiquer les références des autres comptes bancaires dont le contribuable serait directement ou indirectement titulaire, quelles que soient les structures interposées, ou ayant droit économique au sein de cette banque ainsi que ceux pour lesquels il disposerait d'une procuration.

c) Veuillez communiquer les éléments demandés au point a) pour les comptes visés au point b).

Pour le compte n° (...) détenu auprès de D. _____ :

a) Veuillez communiquer :

1. Les états de fortune au (...) des années 2010 à 2017 ;
2. Les relevés sur la période du (...) 2010 au (...) 2017, précisant les apports et les prélèvements enregistrés sur cette période ainsi que les gains financiers générés. Veuillez indiquer la date, le montant et la nature des revenus perçus (intérêts, dividendes, plus-values) ;

3. La copie du formulaire A, I, S, T, ou tout document analogue ;

4. En cas de clôture du compte, veuillez indiquer la date du transfert des avoirs ainsi que la banque, le compte de destination et le territoire concerné.

b) Veuillez indiquer les références des autres comptes bancaires dont Monsieur A. _____ serait directement ou indirectement titulaire, quelles que soient les structures interposées, ou ayant droit économique au sein de cette banque ainsi que ceux pour lesquels il disposerait d'une procuration.

c) Veuillez communiquer les éléments demandés au point a) pour les comptes visés au point b).

- S'agissant du dossier référencé par l'AFC (...) :

Pour le compte n° (...) détenu auprès de C. _____ :

a) Veuillez communiquer :

1. Les états de fortune au (...) des années 2010 à 2017 ;
2. Les relevés sur la période du (...) 2010 au (...) 2018, précisant les apports et les prélèvements enregistrés sur cette période ainsi que les gains financiers générés. Veuillez indiquer la date, le montant et la nature des revenus perçus (intérêts, dividendes, plus-values) ;

3. La copie du formulaire A, I, S, T, ou tout document analogue ;
4. En cas de clôture du compte, veuillez indiquer la date du transfert des avoirs ainsi que la banque, le compte de destination et le territoire concerné.

b) Veuillez indiquer les références des autres comptes bancaires dont le contribuable serait directement ou indirectement titulaire, quelles que soient les structures interposées, ou ayant droit économique au sein de cette banque ainsi que ceux pour lesquels il disposerait d'une procuration.

c) Veuillez communiquer les éléments demandés au point a) pour les comptes visés au point b).

Pour le compte n° (...) détenu auprès de D. _____ :

a) Veuillez communiquer :

1. Les états de fortune au (...) des années 2010 à 2017 ;
2. Les relevés sur la période du (...) 2010 au (...) 2017, précisant les apports et les prélèvements enregistrés sur cette période ainsi que les gains financiers générés. Veuillez indiquer la date, le montant et la nature des revenus perçus (intérêts, dividendes, plus-values) ;

3. La copie du formulaire A, I, S, T, ou tout document analogue ;

4. En cas de clôture du compte, veuillez indiquer la date du transfert des avoirs ainsi que la banque, le compte de destination et le territoire concerné.

b) Veuillez indiquer les références des autres comptes bancaires dont Monsieur A. _____ serait directement ou indirectement titulaire, quelles que soient les structures interposées, ou ayant droit économique au sein de cette banque ainsi que ceux pour lesquels il disposerait d'une procuration.

c) Veuillez communiquer les éléments demandés au point a) pour les comptes visés au point b).

Pour le compte n° (...) détenu auprès de E. _____ :

a) Veuillez communiquer :

1. Les états de fortune au (...) des années 2010 à 2017 ;
2. Les relevés sur la période du (...) 2010 au (...) 2018 précisant les apports et les prélèvements enregistrés sur cette période ainsi que les gains financiers générés. Veuillez indiquer la date, le montant et la nature des revenus perçus (intérêts, dividendes, plus-values) ;

3. La copie du formulaire A, I, S, T ou tout document analogue ;

4. En cas de clôture du compte, veuillez indiquer la date du transfert des avoirs ainsi que la banque, le compte de destination et le territoire concerné.

b) Veuillez indiquer les références des autres comptes bancaires dont Monsieur A. _____ serait directement ou indirectement titulaire, quelles que soient les structures interposées, ou ayant-droit économique au sein de cette banque ainsi que ceux pour lesquels il disposerait d'une procuration.

c) Veuillez communiquer les éléments demandés au point a) pour les comptes visés au point b).

Par ailleurs, l'autorité requérante a précisé dans ses demandes d'assistance administrative que :

(a) tous les renseignements reçus concernant cette demande resteront confidentiels et ne seront utilisés qu'aux fins autorisées dans l'accord qui sert de base à cette demande ;

(b) la demande est conforme à sa législation et à ses pratiques administratives et elle est en outre conforme à l'accord sur la base duquel elle est formulée ;

(c) les renseignements pourraient être obtenus en vertu de sa législation et du cours normal de ses pratiques administratives dans des circonstances similaires ;

(d) elle a utilisé tous les moyens disponibles sur son propre territoire pour obtenir les renseignements, excepté ceux qui donneraient lieu à des difficultés disproportionnées.

B.

B.a Par ordonnances de production du 15 juin 2020, l'AFC a demandé à C. _____, à E. _____ et à D. _____ de produire, dans un délai de dix jours, les documents et renseignements requis par les demandes d'assistance administrative. Ces banques ont en outre été priées d'informer les personnes concernées de l'ouverture de la procédure d'assistance administrative et d'inviter celles-ci à désigner, le cas échéant, un représentant en Suisse autorisé à recevoir des notifications.

B.b Par lettres des 25 et 30 juin 2020 et procurations annexées, Maître Nicolas Candaux a annoncé à l'AFC avoir été mandaté pour représenter les intérêts des personnes concernées et a requis la consultation des pièces des dossiers.

B.c Par courrier du 25 juin 2020 adressé à l'AFC, E. _____ a fourni les informations requises par la demande d'assistance administrative et a également indiqué avoir informé les personnes concernées ainsi que la société

F._____ de l'ouverture de la procédure d'assistance administrative par courriers du 16 juin 2020 distribués le 22 juin 2020.

B.d Par courrier du 26 juin 2020 adressé à l'AFC, C._____ a fourni les informations requises par la demande d'assistance administrative et a indiqué qu'il n'avait pu contacter Monsieur A._____ du fait de la clôture des relations bancaires dont celui-ci était titulaire.

B.e Par entretien téléphonique du 2 juillet 2020, l'AFC a demandé à la E._____ des précisions sur les informations transmises.

B.f Par courrier du 3 juillet 2020, D._____ a, dans le délai prolongé par l'AFC, fourni les informations requises par la demande d'assistance administrative et a indiqué qu'elle n'avait pu contacter les personnes concernées.

B.g Par lettre du 7 juillet 2020, Maître Candaux a réitéré auprès de l'AFC sa demande de consultation des pièces des dossiers.

B.h L'AFC a informé les sociétés G._____ et H._____ de la procédure d'assistance administrative par publication dans la Feuille fédérale du 14 juillet 2020, n'étant pas parvenue à contacter celles-ci. A cette occasion, un délai de dix jours a été imparti pour désigner un représentant en Suisse autorisé à recevoir des notifications.

B.i Par entretien téléphonique du 17 juillet 2020, l'AFC a demandé à C._____ des précisions sur les informations transmises.

B.j Sur requête de l'AFC du 24 juillet 2020, D._____ a, par courrier du 30 juillet 2020, fourni des précisions sur les informations transmises.

C.

C.a Par courrier du 28 juillet 2020 à Maître Candaux, l'AFC a indiqué les informations qu'elle prévoyait de transmettre à l'autorité requérante accompagnées des documents utiles et a informé les personnes concernées du fait qu'elles pouvaient, dans un délai de dix jours, consentir à la transmission des données ou prendre position par écrit. L'AFC a également mis à disposition l'intégralité du dossier à Maître Candaux pour consultation.

C.b Par courrier du 31 août 2020, dans le délai prolongé par l'AFC, Maître Candaux a transmis ses observations en s'opposant partiellement, au nom de ses mandants, à l'envoi d'informations à l'autorité requérante.

D.

Par décision finale du 29 septembre 2020, notifiée aux personnes concernées par l'intermédiaire de leur mandataire, l'AFC a accordé l'assistance administrative à l'autorité requérante pour tous les renseignements transmis par C. _____, E. _____ et D. _____.

E.

E.a Par mémoire du 30 octobre 2020, Monsieur A. _____ (ci-après : le recourant 1) et Madame B. _____ (ci-après : la recourante 2 ; ci-après et 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 29 septembre 2020. Par cet acte, les recourants ont conclu à ce qu'il plaise au Tribunal :

A la forme

1. Déclarer recevable le présent recours ;

Au fond

Principalement

2. Annuler la décision finale de l'AFC du 20 septembre 2020 (sic) dans les causes (...) et (...);

Cela fait

3. Refuser les demandes d'entraide administrative en matière fiscale requises le (...) par la DGFIP ;

Subsidiairement

4. Annuler la décision finale de l'AFC du 20 septembre 2020 (sic) dans les causes (...) et (...);

Cela fait

5. Renvoyer les causes (...) et (...) à l'AFC pour nouvelle décision dans le sens des considérants ;

Plus subsidiairement

6. Annuler la décision finale de l'AFC du 20 septembre 2020 (sic) dans les causes (...) et (...);

Cela fait

7. Statuer à nouveau dans le sens des considérants, en ce sens que tous documents et informations suivantes doivent être retranchés :

a) Pour le compte n° (...) détenu auprès de D. _____ les relevés postérieurs au 31 décembre 2017 ;

b) Pour le compte n° (...) détenu auprès de D. _____ les relevés postérieurs au 31 décembre 2017 ;

c) Pour le compte n° (...) détenu auprès de la banque C. _____ les relevés postérieurs au 31 décembre 2017 ;

d) Pour les comptes n° (...), n° (...), n° (...) et (...) détenus par G. _____ auprès de C. _____ l'intégralité de la documentation bancaire y relative ;

e) Pour les comptes n° (...), n° (...), n° (...) et n° (...) détenus par H. _____ auprès de C. _____ l'intégralité de la documentation bancaire y relative ;

f) Pour les comptes n° (...), n° (...) et n° (...) détenus par la société F. _____ auprès de la E. _____ l'intégralité de la documentation y relative ;

g) Pour les comptes n° (...) détenus par la société F. _____ auprès de D. _____ l'intégralité de la documentation y relative.

h) Caviarder le nom de Monsieur I. _____ sur le formulaire T de la société G. _____ ;

i) Caviarder le nom de Monsieur J. _____ sur le formulaire T de la société H. _____ ;

j) Caviarder le nom ainsi que l'adresse de Monsieur J. _____ sur le formulaire K de la société F. _____ à la E. _____ ;

En tout état

8. Débouter l'AFC de toutes autres ou contraires conclusions ;

9. Condamner l'AFC aux frais et dépens de la procédure, lesquels comprendront une indemnité équitable valant participation aux frais d'avocat des recourants.

E.b Dans sa réponse du 6 janvier 2021 adressée au Tribunal, l'AFC a conclu, sous suite de frais et dépens, au rejet du recours.

E.c Par réplique du 22 février 2021, les recourants ont maintenu les conclusions déposées dans leur mémoire du 30 octobre 2020.

E.d Par courrier du 4 mars 2021, l'AFC a renoncé à dupliquer et a maintenu les conclusions présentées dans sa réponse du 6 janvier 2021.

E.e Par détermination spontanée du 14 février 2022, les recourants ont persisté dans les conclusions prises dans leur mémoire du 30 octobre 2020. Ils ont notamment avancé que les créances fiscales relatives aux impôts sur le revenu et sur la fortune pour les périodes relatives aux années 2010 et 2011 étaient désormais prescrites.

E.f Par détermination spontanée du 24 février 2022, l'AFC a maintenu les conclusions présentées dans sa réponse du 6 janvier 2021.

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 dérogatoires de la convention applicable dans les cas d'espèces sont réservées (art. 1 al. 2 LAAF). Déposées le (...), les demandes d'assistance litigieuses entrent 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 art. 37 LTAF).

1.3 Le recours déposé répond aux exigences de forme et de fond de la procédure administrative (art. 50 al. 1 et art. 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, les recourants sont des personnes concernées 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 leur est reconnue.

1.5 Selon la jurisprudence du Tribunal fédéral, il n'y a pas lieu d'entrer en matière sur les recours qui sont formés en lieu et place de tiers ou dans l'intérêt de ceux-ci (cf. ATF 139 II 404 consid. 11.1 et 137 IV 134 consid. 5.2.2 ; arrêts du TAF A-2175/2021 du 22 septembre 2021 consid. 1.3.2, A-1507/2020 du 17 août 2021 consid. 1.3.3 et A-6854/2018 du 3 mars 2020 consid. 1.3.2). Par conséquent, il n'y a pas lieu d'entrer en matière sur le présent recours dans la mesure où les recourants requièrent le caviardage des noms de Monsieur I. _____ sur le formulaire T de la société G. _____ et de Monsieur J. _____ sur le formulaire T de la société H. _____ ainsi que le nom et l'adresse de Monsieur J. _____ sur le formulaire K de la société F. _____ au motif que ces informations ne seraient manifestement pas pertinentes pour examiner la situation fiscale des recourants. Par ailleurs, il est constaté que les tiers en question ne sont pas des personnes qui apparaissent « par pur hasard » dans les documents à transmettre (cf. consid. 4.6 infra) et que les données les concernant ne peuvent être considérées d'emblée comme probablement non pertinentes. En outre, le principe de spécialité, qui 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, protège ces tiers d'une utilisation préjudiciable de leurs données (cf. art. 28 par. 2 CDI-FR ; ATF 147 II 13 consid. 3.4, 146 I 172 consid. 7.1.3 ; arrêt du TAF A-5522/2019 du 18 août 2020 consid. 3.4.3).

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 (FF 2010 241, 248 ; arrêt du TAF A-6266/2017 du 24 août 2018 consid. 1.3).

1.7 Cela étant précisé, sous réserve du consid. 1.5 supra, 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 (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 avancent tout d'abord que les règles légales et le principe de proportionnalité régissant la conservation des documents bancaires des sociétés G._____ et H._____ auraient été violées par la détentrice d'informations concernées et qu'ainsi ces documents ne seraient pas pertinents. Ils avancent ensuite que, dans la mesure où le recourant 1 ne serait pas ayant droit économique de la société F._____, les documents et informations relatifs à celle-ci devraient être retranchés des éléments qui seront transmis à l'autorité requérante, compte tenu de l'absence de toute vraisemblable pertinence. Par ailleurs, les recourants invoquent une violation de l'interdiction de l'entraide spontanée en lien avec les informations et documents communiqués par C._____ concernant les relations bancaires de G._____ et de H._____ qui n'auraient pas été requis à teneur des demandes d'entraides. Toujours au titre de la violation de l'interdiction de l'entraide spontanée, les recourants font grief à l'AFC de vouloir transmettre à la DGFIP les relevés de certains comptes bancaires postérieurs au 31 décembre 2017 alors que certaines des demandes d'assistance ne porteraient que jusqu'au(...) 2017.

Le Tribunal examinera d'abord la question du droit applicable ratione temporis aux demandes d'assistance administrative et les conditions formelles de recevabilité de celles-ci (consid. 3 infra). Les conditions de l'assistance administrative seront par la suite exposées (consid. 4 infra), avant que les questions matérielles dont il est fait grief par les recourants ne soient finalement traitées (consid. 5 et 6 infra).

3.

3.1 L'assistance administrative avec la France est régie par l'art. 28 CDI CH-FR, largement calqué sur le Modèle de convention fiscale de l'OCDE concernant le revenu et la fortune (ci-après : MC OCDE qui est assorti d'un commentaire issu de cette organisation : OCDE, Modèle de Convention

fiscale concernant le revenu et la fortune, version abrégée [avec un commentaire article par article], Paris 2017, différentes versions de ce document sont disponibles sur le site internet : www.oecd.org > thèmes > fiscalité > conventions fiscales ; ATF 142 II 69 consid. 2), et par le ch. XI du Protocole additionnel de cette même convention (ci-après : le Protocole additionnel, publié également au RS 0.672.934.91). Ces dispositions résultent de l'Avenant du 27 août 2009 (dont l'art. 11 par. 2 à 4 est publié également au RS 0.672.934.91).

3.2 L'art. 28 CDI CH-FR, dans sa nouvelle teneur, s'applique aux demandes d'échange de renseignements concernant toute année civile ou tout exercice commençant à compter du 1^{er} janvier 2010 (art. 11 par. 3 de l'Avenant ; arrêts du TAF A-6266/2017 du 24 août 2018 consid. 2.1.1 et A-4353/2016 du 27 février 2017 consid. 1.1.1). La jurisprudence admet à ce titre que l'état de fortune d'un compte au dernier jour d'une année fiscale doit être traité de la même manière que le premier jour de l'année fiscale qui suit directement (cf. arrêt du TF 2C_1087/2016 du 31 mars 2017 consid. 3.4 [en lien avec la CDI CH-FR] ; cf. arrêt du TAF A-6266/2017 du 24 août 2018 consid. 2.1.1).

3.3 En l'espèce, dans la mesure où la présente affaire porte sur les périodes fiscales allant du (...) 2010 au (...) 2018, l'ensemble des dispositions susmentionnées est applicable.

3.4 Sur le plan formel, le ch. XI par. 3 du Protocole additionnel prévoit que la demande d'assistance doit indiquer (a) l'identité de la personne faisant l'objet d'un contrôle ou d'une enquête, cette information pouvant résulter de la fourniture du nom de cette personne ou de tout autre élément de nature à en permettre l'identification ; (b) la période visée par la demande ; (c) une description des renseignements demandés ; (d) le but fiscal poursuivi et, (e) dans la mesure où ils sont connus, les nom et adresse de toute personne dont il y a lieu de penser qu'elle est en possession des renseignements demandés (le détenteur d'informations). La jurisprudence a considéré à cet égard que l'indication des dispositions du droit fiscal étranger n'est pas requise (arrêt du TAF A-4154/2017 du 21 août 2018 consid. 2.2 avec les réf. citées).

3.5 En l'espèce, les demandes d'assistance administrative présentées par l'autorité requérante contiennent l'ensemble des renseignements requis par le ch. XI par. 3 du Protocole additionnel. Elles mentionnent en effet l'identité des personnes faisant l'objet du contrôle, à savoir les recourants,

la période visée par la demande, soit les années 2010 à 2018, la description des renseignements demandés (cf. Faits, let. A.c supra), l'objectif fiscal qui fonde la demande, le contrôle et le recouvrement de l'impôt sur le revenu et de l'impôt sur la fortune ainsi que les détenteurs d'informations, soit C._____, E._____ et D._____.

3.6 Au vu de ces éléments, le Tribunal constate que les demandes d'assistance de l'autorité requérante sont formellement recevables conformément à la CDI CH-FR.

4.

4.1 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 (cf. 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 et 142 II 161 consid. 2.1.3). Dans le contexte de l'assistance administrative en matière fiscale, la présomption de bonne foi signifie que l'Etat requis ne saurait en principe mettre en doute les allégations de l'Etat requérant (principe de la confiance). S'il ne fait pas obstacle au droit de l'Etat requis de vérifier que les renseignements demandés sont bien vraisemblablement pertinents pour servir le but fiscal recherché par l'Etat requérant, la présomption de bonne foi lui impose de se fier en principe aux indications que lui fournit celui-ci (cf. ATF 144 II 206 consid. 4.4, 142 II 161 consid. 2.1.3 et consid. 2.4 et 142 II 218 consid. 3.3). Le principe de la confiance ne s'oppose pas à ce qu'un éclaircissement soit demandé, en cas de doute sérieux, à l'Etat requérant s'agissant de la pertinence vraisemblable des renseignements requis. La présomption de la bonne foi ne peut cependant être renversée que sur la base d'éléments établis (cf. ATF 144 II 206 consid. 4.4 et 143 II 202 consid. 8.7.1 et 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 en raison de fautes, lacunes ou de contradictions manifestes (arrêts du TAF A-6266/2017 du 24 août 2018 consid. 2.4.1 et A-5066/2016 du 17 mai 2018 consid. 2.4.1).

4.2 Aux termes de l'art. 28 par. 1 CDI CH-FR, 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 et 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 et 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 de la Constitution fédérale de la Confédération suisse du 18 avril 1999 [Cst., RS 101]), auquel doit se conformer chaque demande d'assistance administrative. Cela dit, il n'est pas attendu de l'Etat requérant que chacune de ses questions conduise nécessairement à une recherche fructueuse correspondante (arrêt du TAF A-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).

4.3 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. 4.1 supra]). 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 et A-4434/2016 du 18 janvier 2018 consid. 3.6.2). Par ailleurs, ce serait méconnaître le sens et le but de l'assistance administrative que d'exiger de l'Etat requérant qu'il présente une demande dépourvue de lacune et de contradiction, car la demande d'assistance implique par nature certains aspects obscurs que les informations demandées à l'Etat requis doivent éclaircir (ATF 142 II 161 consid. 2.1.1 et 139 II 404 consid. 7.2.2).

4.4 Le Tribunal fédéral a souligné que, dans le contexte de l'assistance administrative en matière fiscale fondée sur la vraisemblance, l'Etat requis n'a pas à vérifier l'application du droit interne procédural de l'Etat requérant pour décider de la pertinence d'une demande d'assistance administrative. Il suffit que les renseignements soient potentiellement propres à être utilisés dans la procédure étrangère. 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. Une telle approche ne serait pas soutenable dans le contexte de la coopération internationale et au vu des spécificités de chaque procédure nationale. L'Etat requis ne disposerait du reste pas des éléments nécessaires pour vérifier l'exactitude des allégations des contribuables visés s'agissant du respect des règles procédurales de l'Etat requérant (ATF 144 II 206 consid. 4.3 et les réf. citées). Il appartient dans ces conditions aux contribuables de faire valoir leurs moyens procéduraux devant les autorités judiciaires de l'Etat requérant (arrêt du TF 2C_241/2016 du 7 avril 2017 consid. 5.4).

4.5 En lien avec la liste d'indications sur le contenu de la demande, à fournir par l'Etat requérant (cf. consid. 3.4 supra), 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 144 II 206 consid. 4.3 et 142 II 161 consid. 2.1.4).

4.6 Une 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 (arrêts du TAF A-4025/2016 du 2 mai 2017 consid. 3.4, A-2838/2016 du 8 mars 2017 consid. 3.6.2.3 et 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. ATF 142 II 161 consid. 4.6.1 ; arrêts du TAF A-4025/2016 du 2 mai 2017 consid. 3.4 et 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 (cf. art. 24 LAAF ; ATF 143 II 628 consid. 4.3 et 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 (cf. ATF 144 II 29 consid. 4.2.3, 143 II 506 consid. 5.2.1, 142 II 161 consid. 4.6.1 et 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 apparaissent par pur hasard dans la documentation destinée à être transmise (arrêts du TF 2C_703/2020 du 15 mars 2021 consid. 4.2.3 et 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.

5.1 Les recourants estiment d'abord que C._____ aurait violé les prescriptions légales relatives à la conservation des livres et des pièces comptables en remettant à l'AFC des informations sur des comptes bancaires clôturés en 2010 appartenant à G._____ et H._____. Ils considèrent que C._____ n'était pas en droit de transmettre des informations sur des comptes bancaires clôturés depuis plus de dix ans car l'art. 958f de la loi fédérale du 30 mars 1911 complétant le Code civil suisse (Livre cinquième : Droit des obligations ; CO, RS 220) imposerait de détruire lesdits documents. Les informations relatives aux sociétés G._____ et H._____ ne seraient donc pas pertinentes et ne devraient pas être transmises à l'autorité requérante. Par ailleurs, les recourants avancent que, dans la mesure où le recourant 1 n'est pas ayant droit économique de la société F._____ mais seulement détenteur du contrôle sur cette société, les informations en lien avec les relations bancaires de celle-ci auprès de la E._____ et de D._____ ne seraient pas pertinentes au regard du but fiscal visé par les demandes d'assistance initiées par l'autorité requérante.

5.2 Le Tribunal relève au préalable qu'en l'espèce, il apparaît que les requêtes d'assistance administrative présentées par l'autorité requérante contiennent l'ensemble des renseignements requis par le ch. XI par. 3 du

Protocole additionnel (cf. consid. 3.5 supra). Aussi, conformément à la jurisprudence, ces informations devraient suffire à démontrer la pertinence vraisemblable des demandes d'assistance en cause (cf. consid. 4.5 supra).

5.3 S'agissant de leur argumentation relative aux sociétés G. _____ et H. _____, les recourants méconnaissent le fait que la procédure d'assistance administrative est une procédure d'entraide qui vise à favoriser l'application du droit étranger et que celle-ci ne saurait donc dépendre des règles de conservation des documents prévues par le droit suisse. Le seul élément déterminant ici est de savoir si les renseignements demandés sont vraisemblablement pertinents et donc proportionnés pour l'appréciation, par l'État étranger, de la situation fiscale de la personne concernée. Au demeurant, le délai de dix ans de conservation des pièces comptables n'était en l'espèce pas échu au moment de la remise des documents en cause à l'AFC par C. _____ le 26 juin 2020. En effet, dans la mesure où le calcul de cette période s'effectue en tenant compte des exercices comptables (NEUHAUS/SUTER, in : Basler Kommentar, Obligationenrecht II, 5^e éd., 2016, n°2 ad art. 958f CO), la fin de la période de détention de dix ans s'achevait, s'agissant de l'exercice du 1^{er} janvier au 31 décembre 2010, le 31 décembre 2020. En outre, l'art. 958f CO n'empêche pas les entreprises de conserver leurs documents comptables plus longtemps que le délai de dix ans (TORRIONE/BARAKAT, in : Commentaire romand du Code des obligations, CR CO II, 2^e éd., 2017, n°3 ad art. 958f CO), ce délai ne représentant que la durée pendant laquelle la conservation des documents est impérative.

5.4 Le Tribunal rappelle ensuite que la Suisse doit se contenter, en qualité d'Etat requis, d'effectuer un contrôle de plausibilité en vérifiant l'existence d'un rapport entre l'état de fait décrit et les documents requis (cf. consid. 4.3 supra). La DGFIP a expliqué en substance dans ses demandes qu'elle procédait au contrôle de la situation fiscale des recourants et que ceux-ci n'avaient pas déclaré leurs comptes bancaires en Suisse. Sont notamment soumis à l'obligation de déclarer en France les comptes à l'étranger dont le contribuable serait l'ayant droit économique ou au bénéfice d'une procuration. Dans ce cadre, l'autorité requérante a demandé des renseignements sur des « comptes bancaires dont [le contribuable] serait directement ou indirectement titulaire, quelles que soient les structures interposées, ou ayant droit économique au sein de [différentes banques] ainsi que ceux pour lesquels il disposerait d'une procuration » (cf. Faits, let. A.c supra). S'agissant spécifiquement des informations relatives à la société française F. _____, le tribunal relève que le recourant 1 exerce le contrôle de cette société d'après les formulaires K en possession de la

E. _____ et de D. _____ et en serait, selon les recourants, un organe dirigeant. F. _____ disposait de relations bancaires auprès de la E. _____ et de D. _____ durant les périodes visées par les demandes d'assistance. Le recourant 1 détenait une procuration sur la relation bancaire n° (...) détenue par la société F. _____ auprès de D. _____. Cette relation bancaire a été clôturée le (...) 2017 et les avoirs de celle-ci ont été transférés sur un des comptes détenus par F. _____ auprès de la E. _____. Le recourant 1 dispose d'un droit de signature individuel sur les relations bancaires détenues par F. _____ auprès de la E. _____. Quant aux relations bancaires au nom de G. _____ et de H. _____, le recourant 1 en était l'ayant droit économique et détenait une procuration. Dans la mesure où les demandes d'assistance du (...) ont pour objet le « contrôle et le recouvrement des impôts » et visent à connaître les montants des avoirs et des revenus situés en Suisse qui n'ont pas été déclarés à l'autorité requérante, les informations concernant G. _____, H. _____ et F. _____, apparaissent ainsi vraisemblablement pertinentes pour déterminer la situation fiscale du recourant 1, respectivement celle des recourants.

5.5 Le Tribunal constate ainsi qu'il existe un rapport entre l'état de fait décrit dans la demande d'assistance de l'autorité requérante et les documents requis, de sorte que la transmission des documents demandés est conforme à l'exigence de la pertinence vraisemblable. Les griefs des recourants à cet égard doivent par conséquent être rejetés.

5.6 Dans leurs observations spontanées du 14 février 2022, les recourants avancent que la prescription décennale française serait acquise en ce qui concerne le contrôle et le recouvrement de l'impôt pour les années 2010 et 2011, ce qui impliquerait que l'assistance administrative ne pourrait pas être accordée pour ces années. Les recourants produisent un avis de droit d'un avocat français à l'appui de leur argumentation. La transmission d'informations concernant les années fiscales 2010 et 2011 serait contraire aux principes de la pertinence vraisemblable et de la proportionnalité, étant donné que ces informations ne seraient pas propres à élucider le but fiscal invoqué à l'appui de la demande d'assistance. Les recourants invoquent l'arrêt du Tribunal fédéral 2C_703/2019 du 16 novembre 2020, selon lequel l'AFC se devrait d'éclaircir cette question.

5.7 L'objet de la contestation porté devant le TAF est déterminé par la décision attaquée. L'objet du litige, délimité par les conclusions des parties, ne saurait s'étendre au-delà de l'objet de la contestation. Il s'ensuit qu'en pro-

cédure de recours, les griefs nouveaux ne sont admissibles que s'ils s'inscrivent dans les limites de l'objet du litige (ATF 136 II 165 consid. 5). En l'espèce, le litige porte sur l'octroi de l'assistance administrative à la DGFIP concernant les recourants et sur la transmission des informations demandées, portant sur les périodes 2010 à 2018, telles que définies dans le dispositif de la décision attaquée. Dans la mesure où les recourants concluent dans leur recours, à titre principal, à l'annulation de la décision finale de l'AFC du 29 septembre 2020 et au refus de l'assistance administrative à la DGFIP en ce qui les concerne (cf. Faits, let. E.a supra), leur nouveau grief tenant à l'acquisition de la prescription décennale pour les années fiscales 2010 et 2011 s'inscrit dans l'objet du présent litige et est donc recevable.

5.8 Le Tribunal relève à cet égard que la question de l'acquisition éventuelle de la prescription des créances fiscales en cause est de la compétence des autorités françaises. Il appartient en effet auxdites autorités d'interpréter leur propre législation et de contrôler la manière dont celle-ci est appliquée (cf. consid. 4.4 supra). L'incidence de l'éventuelle prescription décennale française en ce qui concerne le contrôle et le recouvrement de l'impôt pour les années 2010 et 2011 est donc soustraite à l'appréciation de l'Etat requis et ne saurait justifier un refus de l'octroi de l'assistance administrative pour ces années. Cela d'autant plus que le contrôle de plausibilité que doit effectuer l'Etat requis porte au jour de l'envoi de la requête d'assistance (cf. consid. 4.2 supra). Ni l'AFC, ni le TAF n'ont donc la compétence pour se prononcer sur le bien-fondé de l'imposition envisagée par l'autorité requérante pour décider de la pertinence de la demande d'assistance. Il appartient aux recourants de faire valoir tout grief et de produire toute pièce à ce propos devant les autorités compétentes françaises (cf. consid. 4.4 supra).

5.9 Par ailleurs, l'arrêt du TF 2C_703/2019 du 16 novembre 2020 invoqué par les recourants indique que, si la personne visée par la demande d'assistance administrative fait valoir, sur la base d'une motivation étayée, qu'au jour de la demande, le délai pour déposer la déclaration fiscale était encore ouvert pour une des périodes fiscales concernées, l'AFC est tenue d'éclaircir ce point, car en pareille hypothèse, le principe de la subsidiarité ne serait pas respecté (consid. 6.5 à 6.7 de l'arrêt précité). En l'espèce, la situation est différente : les recourants n'ont jamais affirmé que le délai pour le dépôt de la déclaration d'impôts aurait été encore ouvert. La solution de cet arrêt n'est donc pas transposable au cas d'espèce.

5.10 Au vu de ces éléments, le Tribunal ne constate pas de violation de la norme de la pertinence vraisemblable. Les griefs des recourants à cet égard doivent être rejetés.

6.

Le grief des recourants tenant à la violation de l'interdiction de fournir de l'entraide spontanée revêt deux aspects, qui seront successivement examinés.

6.1 Selon le ch. XI par. 6 du Protocole additionnel, il est entendu que les Etats contractants ne sont pas tenus, sur la base de l'art. 28 CDI CH-FR, de procéder à un échange de renseignements spontané ou automatique. Dans le cadre de l'exécution d'une demande d'assistance administrative internationale en matière fiscale, échanger spontanément des renseignements consiste à transmettre des renseignements qui sont vraisemblablement pertinents, mais qui n'ont pas été demandés (cf. ATF 147 II 116 consid. 5.1 ainsi que l'arrêt du TF 2C_1087/2016 du 31 mars 2017 consid. 3.3 ; cf. également la définition figurant à l'art. 3 let. d LAAF). Un tel procédé ne peut pas être laissé à la discrétion de l'Administration fédérale, mais suppose l'existence d'une base légale expresse en droit interne (arrêt du TF 2C_1087/2016 du 31 mars 2017 consid. 3.3.1). L'art. 4 al. 1 aLAAF excluait a contrario la possibilité pour la Suisse de procéder à un échange spontané de renseignements (cf. arrêt du TF 2C_1087/2016 du 31 mars 2017 consid. 3.3.2). Cette disposition a été abrogée au 1^{er} janvier 2017, en lien avec l'entrée en vigueur à la même date, pour la Suisse, de la Convention du 25 janvier 1988 concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale (ci-après : Convention d'assistance fiscale mutuelle, RS 0.652.1), qui envisage l'échange spontané de renseignements aux conditions de son art. 7 à compter du 1^{er} janvier 2018 (cf. art. 28 par. 6 de ladite Convention ; ATF 147 II 116 consid. 5.1 ; arrêts du TF 2C_287/2019 du 13 juillet 2020 consid. 2.2 et 2C_1087/2016 précité consid. 3.3.3). Il n'y a lieu d'examiner la portée à donner au ch. XI par. 6 du Protocole additionnel en lien avec cette modification de la LAAF et l'entrée en vigueur de la Convention d'assistance fiscale mutuelle (sur cette problématique, cf. arrêt du TF 2C_287/2019 précité consid. 2.2 et 2.3) que si l'on se trouve en l'espèce dans une situation qui relève de l'échange spontané de renseignements.

6.2 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 re-

quérente et de manière à ne pas entraver l'échange efficace des renseignements (ch. XI par. 4 en lien avec le ch. XI par. 3 let. d du Protocole additionnel). En d'autres termes, l'Etat requis doit interpréter les demandes d'assistance de bonne foi. Un tel comportement s'impose déjà en vertu de l'art. 26 CV, qui prévoit que tout traité en vigueur lie les parties et doit être exécuté par elles de bonne foi (cf. ATF 143 II 136 consid. 5.2.1 et 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 (ATF 144 II 130 consid. 8.2.1, 143 II 202 consid. 6.3.1, 142 II 35 consid. 3.2 et 142 II 161 consid. 2.1.3).

6.3 Les recourants prétendent d'abord que la communication des relevés des relations bancaires au nom de G._____ et H._____ par C._____ constituerait un échange de renseignements spontané. En effet, seule C._____ était visée par les demandes d'assistance en qualité de détentrice d'informations et les relations bancaires en cause ont été ouvertes auprès de K._____, une entité distincte. Dès lors, les informations et documents communiqués par C._____ concernant les relations bancaires de G._____ et de H._____ ne pourraient être transmis à l'autorité requérante, ces éléments n'étant pas requis à teneur des demandes d'entraides.

6.3.1 Selon l'art. 10 al. 3 LAAF, le détenteur des renseignements doit remettre tous les renseignements pertinents en sa possession ou sous son contrôle. Cette formulation correspond au standard international et oblige le détenteur à remettre tous les renseignements qui se trouvent dans sa sphère de contrôle juridique ou effective (Message concernant l'adoption d'une loi sur l'assistance administrative fiscale, FF 2011 5771, 5790). A la suite de la fusion le (...) 2012 de K._____ avec C._____, celle-ci a repris l'ensemble des actifs et passifs de K._____ (cf. art. 22 de la loi fédérale du 3 octobre 2003 sur la fusion, la scission, la transformation et le transfert de patrimoine [LFus, RS 221.301]). Les droits et les obligations de K._____ sont ainsi entrés dans le patrimoine de C._____. De ce fait, les obligations de K._____, notamment au titre de détenteur d'informations au sens de l'art. 10 LAAF, ont été transférées à C._____.

6.3.2 Dans ces circonstances, C._____ était habilitée et tenue de remettre à l'AFC les documents en cause quand bien même ceux-ci émanaient originellement de K._____. Une telle situation ne relève pas de l'échange spontané de renseignements, contrairement à ce qu'avancent

les recourants. Cela, d'autant plus que le Tribunal fédéral a précisé que le fait que les informations vraisemblablement pertinentes se trouvent auprès d'un autre détenteur d'informations que celui indiqué par l'autorité requérante n'empêche pas que l'AFC recueille puis transmette ces informations (arrêts du TF 2C_287/2019 et 2C_288/2019 du 13 juillet 2020 consid. 2.3.2). Par ailleurs, le fait qu'une entité tierce, L. _____, ait pu, selon les recourants, mettre en place les trusts qui détenaient les sociétés G. _____ et H. _____ est dans ce contexte indifférent.

6.4 Les recourants relèvent par ailleurs que, s'agissant des comptes n°(...) et (...) détenus auprès de D. _____ et pour le compte n°(...) détenu auprès de C. _____, les demandes d'assistance administrative, aux ch.12 portant le titre « Renseignements demandés » exigent la communication des relevés bancaires sur la période du (...) 2010 au (...) 2017. Ils estiment dès lors que les relevés de ces comptes qui sont postérieurs au 31 décembre 2017 doivent être retranchés et ne peuvent pas être transmis à l'autorité requérante.

6.4.1 Le Tribunal relève que les cinq demandes d'assistance mentionnent au ch. 9 sous le titre « Impôts sur lesquels portent la demande et période pour laquelle les renseignements sont demandés » que sont concernés l'« Impôt sur le revenu : 2010 à 2018 » et l'« Impôt de solidarité sur la fortune : 2010 à 2017 ». En outre, il est mentionné dans les trois demandes portant sur les comptes n°(...), (...) et n°(...), au titre des « informations générales pertinentes » (ch. 11), que l'objet de celles-ci est d'obtenir les relevés bancaires sur la période du (...) 2010 au (...) 2018. Dans conditions, il apparaît, au vu de l'intégralité des demandes d'assistance, que les renseignements pour les années 2010 à 2017 pour l'impôt sur la fortune (les états de fortune) et les renseignements pour les années 2010 à 2018 pour l'impôt sur le revenu (les relevés de comptes) sont requis.

6.4.2 C'est dès lors à bon droit que l'AFC, en se fondant sur les demandes d'assistance considérées dans leur intégralité, entend remettre à l'autorité requérante des informations portant sur l'année 2018. La mention de l'année 2017 à la place de 2018 dans l'énumération des questions de trois demandes d'assistance relève vraisemblablement d'une erreur de plume.

6.5 L'AFC a ainsi interprété les demandes d'assistance administrative du (...) de manière conforme au ch. XI par. 4 du Protocole additionnel et au principe de la bonne foi en considérant que pouvaient être transmis à la DGFIP, d'une part, les renseignements transmis par C. _____ concernant les relations bancaires de G. _____ et H. _____ et, d'autre part, les

relevés des comptes n°(...), (...) et n°(...), postérieurs au 31 décembre 2017. Il en découle que, contrairement à ce qu'avancent les recourants, l'AFC n'a pas procédé de la sorte à un échange spontané de renseignements. Les griefs des recourants sur ces points doivent donc être rejetés.

7.

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.

8.

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.

9.

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).

10.

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

(Le dispositif est porté à la page suivante)

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 :

Le greffier :

Emilia Antonioni Luftensteiner

Renaud Rini

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)