



Cour I
A-2327/2017

Arrêt du 22 janvier 2019

Composition

Raphaël Gani (président du collège),
Daniel Riedo, Marianne Ryter, juges,
Alice Fadda, greffière.

Parties

A. _____,
représenté par
Maître Albert Rey-Mermet,
recourant,

contre

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

Objet

Assistance administrative (CDI-F).

Faits :**A.**

Le [...] 2013, la Direction générale des finances publiques française (ci-après : « autorité requérante ») adressa à l'Administration fédérale des contributions (ci-après : « AFC » ou « autorité inférieure »), sur la base de 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 (ci-après : CDI-F, RS 0.672.934.91), tel que modifié par l'Avenant du 27 août 2009 (ci-après : Avenant ; RO 2010 5683), une demande d'assistance administrative concernant des « contribuables mentionnés » – dont A._____ (ci-après : « recourant ») – sur des listes annexées à la demande. La demande mentionne une adresse à [...] en France. La demande concerne l'impôt sur le revenu et l'impôt sur les bénéfices des années 2010 et 2011, ainsi que l'impôt sur la fortune des années 2010 à 2012.

B.

Dans sa demande, l'autorité requérante exposa que les contribuables visés faisaient l'objet d'un contrôle fiscal ouvert sur la base d'informations que lui avaient transmises les autorités judiciaires françaises. Il en ressortait qu'ils avaient été en relation d'affaires avec la banque « B._____ » (ci-après : « banque ») et que des transferts d'argent avaient été effectués sur des comptes bancaires ouverts en Suisse et non déclarés en France. Or, les résidents fiscaux français ont l'obligation de déclarer les comptes bancaires ouverts à l'étranger, ceux sur lesquels ils détiennent une procuration, ainsi que les revenus de source française ou étrangère et le patrimoine situé en France et à l'étranger ; quant aux non-résidents, ils sont tenus de déclarer les revenus de source française.

L'autorité requérante souhaite dès lors obtenir des renseignements au sujet des comptes bancaires ouverts auprès de la banque en Suisse, dont les contribuables mentionnés dans ces listes étaient directement ou indirectement titulaires, quelles que soient les structures interposées, ou ayants droit économiques, ainsi que ceux pour lesquels ils disposaient d'une procuration (à savoir les formulaires A, les relevés de fortune et les relevés de compte faisant apparaître tous les mouvements). S'agissant des personnes non-résidentes fiscales en France au cours des périodes visées, la communication des informations bancaires *pouvait* être limitée aux seuls flux de source française.

C.

Déférant à une ordonnance de production de l'AFC, la banque transmet les informations demandées le 6 février 2014. Il en ressortait que A. _____ était, d'une part, titulaire d'une relation bancaire et, d'autre part, l'ayant droit économique d'une autre relation bancaire.

Par décision finale du 10 octobre 2014, l'AFC accorda l'assistance administrative à la France et décida de lui transmettre les états de fortune et les relevés de compte pour la période allant du 1^{er} janvier 2010 au 1^{er} janvier 2012 ainsi que les formulaires A liés à ces deux relations bancaires. Suite au recours du recourant du 11 novembre 2014 sollicitant notamment, principalement l'annulation de la décision entreprise et la non entrée en matière sur la demande d'assistance et, subsidiairement à l'annulation de la décision entreprise et le rejet de la demande d'assistance, le Tribunal de céans rendit un arrêt A-6578/2014 du 28 octobre 2015 (ci-après : « arrêt A-6578/2014 ») annulant la décision citée.

D.

Dans une cause parallèle, le Tribunal fédéral (ci-après : « TF ») rendit l'arrêt 2C_893/2015 du 16 février 2017 (notifié le 7 mars 2017 ; publié aux ATF 143 II 202) admettant le recours alors déposé par l'AFC contre l'arrêt du TAF A-6843/2014 du 15 septembre 2015.

E.

Le recours de l'AFC contre l'arrêt A-6578/2014 fut admis par arrêt du TF 2C_1022/2015 du 29 mars 2017, annulant partiellement l'arrêt attaqué et renvoyant la cause au Tribunal administratif fédéral (ci-après : « TAF ») pour une nouvelle décision dans le sens des considérants.

F.

Le recourant s'est déterminé sur la question du principe de spécialité soulevée par l'AFC le 12 mai 2017. Sur décision incidente du Tribunal, le 23 août 2017, l'AFC a remis au recourant une copie de diverses correspondances échangées avec l'autorité requérante et l'OCDE entre le 1^{er} septembre 2016 et le 11 juillet 2017.

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

Droit :**1.**

1.1 Sous réserve des exceptions prévues à l'art. 32 de la loi fédérale du 17 juin 2005 sur le Tribunal administratif fédéral (LTAF, RS 173.32) – non réalisées en l'espèce – le Tribunal connaît, selon l'art. 31 LTAF, des recours contre les décisions au sens de l'art. 5 de la loi fédérale du 20 décembre 1968 sur la procédure administrative (PA, RS 172.021), prises par l'AFC (cf. art. 33 let. d LTAF en lien avec l'art. 10 al. 1 de loi fédérale du 28 septembre 2012 sur l'assistance administrative internationale en matière fiscale [LAAF, RS 651.1]).

1.2 L'assistance administrative internationale en matière fiscale est actuellement régie, pour ce qui concerne le droit interne, par la LAAF, en vigueur depuis le 1^{er} février 2013. La demande d'assistance litigieuse, déposée le [...] 2013, entre ainsi dans le champ d'application de la LAAF (cf. art. 24 LAAF a contrario).

Comme le Tribunal fédéral l'a déjà relevé, la LAAF a été conçue et voulue comme une loi d'exécution des conventions contre les doubles impositions et des autres conventions internationales qui prévoient un échange de renseignements en matière fiscale. Elle tend avant tout à fixer la procédure à suivre pour mettre en œuvre lesdites conventions (cf. sur cette question l'ATF 143 II 136 consid. 4.1 à 4.4). Les définitions matérielles que cette loi contient n'ont donc de portée que dans la mesure où elles viennent concrétiser les dispositions conventionnelles applicables dans le cas d'espèce (cf. même arrêt consid. 4.4 ; ATF 143 II 224 consid. 6).

Le fait qu'une première demande a été déposée par la France sur le même sujet le [...] 2012, soit avant l'entrée en vigueur de la LAAF, ne change rien à ce qui précède. En effet, la seconde demande, du [...] 2013, remplace manifestement la première, puisqu'elle pose les mêmes questions, mais en donnant des informations supplémentaires. En effet, selon la jurisprudence du Tribunal fédéral et du Tribunal administratif fédéral, ce procédé est parfaitement admissible (cf. ATF 121 II 93 consid. 3b ; arrêt du TAF A-4232/2013 du 17 décembre 2013 consid. 2.4). Il n'y a donc pas lieu de tenir compte de la première demande d'entraide.

1.3 La présente procédure est soumise aux règles générales de la procédure administrative, sous réserve des dispositions spécifiques de la LAAF (art. 19 al. 5 LAAF, cf. ég. art. 37 LTAF).

1.4 Pour le surplus, déposé en temps utile (art. 50 al. 1 PA) et en les formes requises (art. 52 PA), par le destinataire de la décision litigieuse lequel possède un intérêt digne de protection à son annulation ou à sa modification (art. 48 al. 1 PA ; cf. pour la qualité pour recourir d'un ayant droit économique ATF 139 II 404 consid. 2), le recours est donc recevable sur ce plan et il peut être entré en matière sur ses mérites.

2.

2.1 Le recourant peut invoquer la violation du droit fédéral, y compris l'excès ou l'abus du pouvoir d'appréciation (art. 49 let. a PA), la constatation inexacte ou incomplète des faits pertinents (art. 49 let. b PA) ou l'inopportunité (art. 49 let. c PA ; cf. ANDRÉ MOSER/MICHAEL BEUSCH/LORENZ KNEUBÜHLER, *Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht*, 2e éd., Bâle 2013, ch. 2.149, p. 73 ; ULRICH HÄFELIN/GEORG MÜLLER/FELIX UHLMANN, *Allgemeines Verwaltungsrecht*, 7e éd., Zurich/St-Gall 2016, ch. 1146 ss).

2.2 D'une manière générale, 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).

Cependant, lorsque comme en l'espèce, le Tribunal fédéral admet un recours et renvoie l'affaire à l'autorité précédente en application de l'art. 107 al. 2 LTF, l'autorité à laquelle la cause est renvoyée voit sa cognition limitée par les motifs de l'arrêt de renvoi, en ce sens qu'elle est liée par ce qui a déjà été jugé définitivement par le Tribunal fédéral (cf. ATF 133 III 201 consid. 4.2 ; arrêts du TAF A-2325/2017 du 14 novembre 2018 consid. 2.3, A-7160/2015 du 21 décembre 2016 consid. 2.2.2). Ceci vaut tant pour les points concernés et non concernés par le renvoi (ULRICH MEYER/JOHANNA DORMANN, in : Niggli/Uebersax/Wiprächtiger [ed.], *Basler Kommentar, Bundesgerichtsgesetz*, 2^e ed., 2011, n°18 ad art. 107 ; BERNARD CORBOZ, *Commentaire de la LTF*, 2e éd. 2014, n° 26 f ad art. 107).

En l'occurrence, dans son arrêt 2C_1022/2015, précité, rendu dans la présente cause, le Tribunal fédéral a jugé d'une manière qui lie la Cour de céans que la demande d'assistance présentée par l'Etat requérant n'était pas contraire à l'art. 7 lit. c LAAF. Cette question a donc acquis force de chose jugée. En revanche, le Tribunal fédéral a renvoyé la cause pour qu'il soit statué sur les autres griefs du recours, ce qui sera fait ci-après.

3.

3.1 Le droit d'être entendu est une garantie de nature formelle, dont la violation entraîne en principe l'annulation de la décision attaquée, indépendamment des chances de succès du recours sur le fond (ATF 135 I 187 consid. 2.2 et ATF 126 I 19 consid. 2d/bb). Le motif relatif à ce moyen de droit doit donc être examiné en priorité.

Selon la jurisprudence, sa violation peut cependant être réparée lorsque la partie lésée a la possibilité de s'exprimer devant une autorité de recours jouissant d'un plein pouvoir d'examen (ATF 142 II 218 consid. 2.8.1, ATF 135 I 279 consid. 2.6.1, ATF 133 I 201 consid. 2.2 et ATF 118 Ib 111 consid. 4b ; arrêts du TAF A-6918/2017 du 26 septembre 2018 consid. 1.5.2, A-5647/2017 du 2 août 2018 consid. 1.5.2, A-4572/2015 du 9 mars 2017 consid. 4.1, A-688/2015 du 22 février 2016 consid. 3.1, A-3387/2015 du 19 février 2016 consid. 2.1).

Toutefois, une telle réparation doit rester l'exception et n'est admissible, en principe, que dans l'hypothèse d'une atteinte qui n'est pas particulièrement grave aux droits procéduraux de la partie lésée ; cela étant, une réparation de la violation du droit d'être entendu peut également se justifier, même en présence d'un vice grave, lorsque le renvoi constituerait une vaine formalité et aboutirait à un allongement inutile de la procédure, ce qui serait incompatible avec l'intérêt de la partie concernée à ce que sa cause soit tranchée dans un délai raisonnable (ATF 142 II 218 consid. 2.8.1 s., ATF 137 I 195 consid. 2.3.2, ATF 136 V 117 consid. 4.2.2.2, ATF 133 I 201 consid. 2.2 ; arrêts du TAF A-6918/2017 du 26 septembre 2018 consid. 1.5.2, A-5647/2017 du 2 août 2018 consid. 1.5.3, A-2523/2015 du 9 avril 2018 consid. 3.3, A-6949/2010 du 22 juillet 2014 consid. 5.2, A-2117/2013 du 6 mars 2014 consid. 2.1.2).

3.2 En l'occurrence, comme cela ressortait déjà du recours initial du recourant du 11 novembre 2014, ce dernier se plaint d'une violation de son droit d'être entendu, dans la mesure où, d'une part, il n'aurait pas eu accès à toutes les pièces du dossier devant l'autorité inférieure, et d'autre part, la décision attaquée ne serait pas suffisamment motivée.

Dans l'arrêt A-6578/2014, certes partiellement annulé par l'arrêt du TF 2C_1022/2015 du 29 mars 2017, le Tribunal avait en substance jugé que la réparation d'une violation du droit d'être entendu est admissible devant l'autorité de recours lorsque le pouvoir de cognition de celle-ci est le même que celui de l'autorité inférieure et qu'il n'en résulte pas de préjudice pour le recourant (cf. également arrêt du TAF A-4232/2013 consid. 3.1.4). En

effet, dans le cadre de procédure de recours, la production du dossier de l'autorité inférieure a été admise et que le recourant a eu accès à toutes les pièces en question, dans la mesure où elles ont été jugées pertinentes par le Tribunal de céans (cf. décisions incidentes du 23 août 2017). En outre, le recourant a eu l'occasion de s'exprimer à plusieurs reprises sur le contenu desdits documents, après leur transmission par l'autorité inférieure, ainsi que sur les multiples écritures déposées par cette dernière en complément de la décision attaquée, précisant les motifs qui l'avaient conduite à accorder l'assistance administrative. Finalement, la Cour de céans possède le même pouvoir de cognition que l'autorité inférieure.

Compte tenu de ce qui précède, le Tribunal ne voit pas de raison de se départir de ce qui avait déjà été dit dans l'arrêt A-6578/2014 à ce sujet. Il convient donc de le confirmer sur ce point et de rejeter le grief tiré de la violation du droit d'être entendu.

4.

4.1 Selon la jurisprudence, l'interprétation et l'application d'une convention de double imposition suivent les principes du droit international conventionnel et du droit coutumier international, en particulier ceux de la Convention de Vienne du 23 mai 1969 sur le droit des traités (CV, RS 0.111 ; cf. ATF 141 II 447 consid. 4.3.1, 140 II 167 consid. 5.5.2, 139 II 404 consid. 7.2.1 ; arrêt du TAF A-2122/2016 du 31 janvier 2017 consid. 4.2). Tout traité en vigueur lie les parties selon l'article 26 CV et elles se doivent de l'exécuter de bonne foi (*pacta sunt servanda*). Il s'agit ainsi de s'assurer à chaque application d'une convention internationale qu'elle respecte le principe de la bonne foi ainsi que l'objet et le but du traité. Chaque partie peut attendre de l'autre qu'elle se comporte dans le respect de ces principes (cf. ATF 140 II 167 consid. 5.5.2, 139 II 404 consid. 7.2.1). Selon l'article 31 par. 1 CV, un traité doit être interprété de bonne foi suivant le sens ordinaire à attribuer aux termes du traité dans leur contexte et à la lumière de son objet et de son but (ATF 141 II 447 consid. 4.3.1 ; arrêt du TF 2C_498/2013 du 29 avril 2014 consid. 5.1 ; ATAF 2010/7 consid. 3.5 ; arrêts du TAF A-4143/2015 du 27 juin 2016 consid. 2.1, A-155/2015 du 22 juin 2015 consid. 4.1).

4.2 Il peut être fait appel à des moyens complémentaires d'interprétation, et notamment aux travaux préparatoires et aux circonstances dans lesquelles le traité a été conclu, en vue, soit de confirmer le sens résultant de l'application de l'art. 31 CV, soit de déterminer le sens lorsque l'interprétation donnée conformément à l'art. 31 CV laisse le sens ambigu ou obscur ou conduit à un résultat manifestement absurde ou déraisonnable que les

parties, en toute bonne foi, n'ont pas pu vouloir (art. 32 let. a et b CV ; cf. MICHAEL BEUSCH, Der Einfluss « fremder » Richter – Schweizer Verwaltungsrechtspflege im internationalen Kontext, in RSJ/SJZ 109/2013 p. 349, p. 351 s ; ATF 141 II 447 consid. 4.3.2 et les réf. cit.). En tant que les règles d'interprétation de la CV codifient le droit international coutumier, elles s'appliquent aussi aux Etats non parties à la CV (arrêts du TAF A-8400/2015 du 21 mars 2016 consid. 2.1.1, A-4414/2014 du 8 décembre 2014 consid. 1.4.1), ce qui est le cas de la France qui n'a pas adhéré à la CV.

5.

5.1 L'assistance administrative avec la France est actuellement régie par l'art. 28 CDI-F, largement calqué sur le Modèle de convention fiscale de l'OCDE concernant le revenu et la fortune (ci-après : MC OCDE ; ATF 142 II 69 consid. 2), et par le chiffre XI du Protocole additionnel de cette même convention (publié au RS 0.672.934.91). Ces dispositions ont été modifiées par un Avenant du 27 août 2009 (ci-après : l'Avenant du 27 août 2009, RO 2010 5683) qui s'applique aux demandes d'assistance qui portent, comme en l'espèce, sur des renseignements concernant l'année 2010 et les années suivantes (cf. art. 11 al. 3 de l'Avenant du 27 août 2009).

Pour être complet, il sied encore de signaler que le chiffre XI du Protocole additionnel a été modifié par un Accord du 25 juin 2014 (cf. RO 2016 1195) concernant uniquement les cas dans lesquels les noms des personnes impliquées ne sont pas connus de l'Etat requérant.

5.2 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 ; (b) la période visée ; (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).

5.3 Outre aux exigences formelles, la demande d'assistance doit satisfaire à plusieurs critères matériels.

5.3.1 Aux termes de l'art. 28 par. 1 CDI-F, 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 interne des Etats contractants. Les renseignements qui ne sont pas vraisemblablement pertinents ne sont pas transmis par l'AFC (art. 17 al. 2 LAAF). La jurisprudence a eu l'occasion de circonscrire la notion de vraisemblable pertinence

commune aux CDI conçues sur le Modèle de l'OCDE (cf. arrêts du TAF A-6306/2015 du 15 mai 2017 consid. 4.2.2.1, A-4157/2016 du 15 mars 2017 consid. 3.5.1.1 et les nombreuses références citées), comme l'est la CDI-F. La condition de la pertinence vraisemblable est réputée réalisée si, au moment où la demande est formulée, il existe une possibilité raisonnable que les renseignements requis se révéleront pertinents. Il n'incombe pas à l'Etat requis de refuser une demande ou de transmettre les informations parce que cet Etat serait d'avis qu'elles manqueraient de pertinence pour l'enquête ou le contrôle sous-jacents. L'appréciation de la pertinence vraisemblable des informations demandées est en premier lieu du ressort de l'Etat requérant, le rôle de l'Etat requis se bornant à un contrôle de plausibilité (ATF 143 II 185 consid. 3.3.2, 142 II 161 consid. 2.1.1, 2.1.4 et 2.4, 141 II 436 consid. 4.4.3 ; arrêt du TAF A-5229/2016 du 15 mars 2017 consid. 4.2.1).

5.3.2 La demande d'assistance ne doit pas être déposée uniquement à des fins de recherche de preuves (interdiction de la pêche aux renseignements [« fishing expedition »] ; cf. ch. XI par. 2 du Protocole additionnel ; ATF 143 II 136, notamment consid. 6.3). L'interdiction des « fishing expeditions » correspond au principe de proportionnalité (voir art. 5 al. 2 Cst.), auquel doit se conformer chaque demande d'assistance administrative (arrêts du TAF A-6306/2015 du 15 mai 2017 consid. 4.2.2.2 et A-4157/2016 du 15 mars 2017 consid. 3.3). Cela étant, il n'est pas attendu de l'autorité requérante que chacune de ses questions conduise nécessairement à une recherche fructueuse correspondante (arrêts du TAF A-4157/2016 du 15 mars 2017 consid. 3.3 et A-3716/2015 du 16 février 2016 consid. 5.5.1). En outre, suivant les circonstances, l'autorité requérante peut déposer une demande sans indiquer de numéro de compte mais seulement le nom des banques à interroger (arrêts du TAF A-4157/2016 du 15 mars 2017 consid. 3.3, A-3830/2015 du 14 décembre 2016 consid. 11.4).

5.3.3 La demande d'assistance est soumise au respect du principe de subsidiarité qui dicte que l'autorité requérante doit épuiser au préalable toutes les sources habituelles de renseignements prévues dans sa procédure fiscale interne (ch. XI par. 1 du Protocole additionnel), ce qui n'implique cependant pas l'épuisement de l'intégralité des moyens envisageables (arrêts du TAF A-4353/2016 du 27 février 2017 consid. 2.4, A-4414/2014 du 8 décembre 2014 consid. 3.1.1). A cet égard, il est admis que – sous réserve d'éléments concrets ou à tout le moins de doutes sérieux – la déclaration de l'autorité requérante selon laquelle la demande est conforme aux termes de la convention implique, en vertu de la confiance mutuelle qui doit

régner entre les Etats, qu'elle a épuisé les sources habituelles de renseignement dont elle pouvait disposer en vertu de son droit interne (ATF 144 II 2016 consid. 3.3.2 ; arrêt du TF 2C_904/2015 du 8 décembre 2016 consid. 7.2 ; arrêt du TAF A-6306/2015 du 15 mai 2017 consid. 4.2.2.3).

5.3.4 Le principe de la bonne foi s'applique, en tant que principe d'interprétation et d'exécution des traités, dans le domaine de l'échange de renseignements des CDI (ATF 143 II 202 consid. 8.3 ; arrêt du TAF A-4025/2016 du 2 mai 2017 consid. 3.2.3.1 et A-2915/2016 du 4 avril 2017 consid. 3.2.3). La bonne foi d'un Etat est présumée dans les relations internationales (principe de la confiance). Dans le contexte de l'assistance administrative en matière fiscale, cette présomption implique que l'Etat requis ne saurait en principe mettre en doute les allégations de l'Etat requérant, sauf s'il existe un doute sérieux, 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 144 II 206 consid. 4.4, 143 II 202 consid. 8.7.1 et 8.7.4, 142 II 161 consid. 2.1.3, arrêts du TF 2C_648/2017 du 17 juillet 2018 consid. 3.4.2, 2C_1162/2016 du 4 octobre 2017 consid. 6.3, 2C_904/2015 du 8 décembre 2016 consid. 6.3 et 7.2, arrêts du TAF A-4154/2017 du 21 août 2018 consid. 2.4.1, A-4025/2016 du 2 mai 2017 consid. 3.2.3.1 et A-2915/2016 du 4 avril 2017 consid. 3.2.3). En présence de tels éléments, les autorités suisses peuvent en informer l'autorité requérante par écrit en lui donnant la possibilité de compléter sa demande par écrit (voir art. 6 al. 3 LAAF). En vertu du principe de la confiance, l'Etat requis est lié par l'état de fait et les déclarations présentés dans la demande, dans la mesure où ceux-ci ne peuvent pas être immédiatement réfutés (*sofort entkräftet*) en raison de fautes, de lacunes ou de contradictions manifestes (arrêts du TAF A-2540/2017 du 7 septembre 2017 consid. 4.3, A-6102/2016 du 15 mars 2017 consid. 2.6, A-6394/2016 du 16 février 2017 consid. 2.4, confirmé sur ce point par arrêt du TF 2C_275/2017 du 20 mars 2017 consid. 2.4.2).

Enfin, il n'est pas entré en matière lorsqu'une demande d'assistance viole le principe de la bonne foi, notamment lorsqu'elle se fonde sur des renseignements obtenus par des actes punissables au regard du droit suisse (cf. art. 7 let. c LAAF).

5.3.5 Le principe de spécialité veut que l'Etat requérant n'utilise les informations reçues de l'Etat requis qu'à l'égard des personnes et des agissements pour lesquels il les a demandées et pour lesquels elles lui ont été transmises (voir art. 28 par. 2 CDI-F et arrêts du TAF A-778/2017 du 5 juillet

2017 consid. 4.3.1, A-4353/2016 du 27 février 2017 consid. 3.3 ; en matière d'entraide internationale en matière pénale [Rechtshilfe], voir art. 67 al. 1 de la loi fédérale du 20 mars 1981 sur l'entraide internationale en matière pénale [loi sur l'entraide pénale internationale, EIMP, RS 351.1] et arrêts du TAF A-778/2017 du 5 juillet 2017 consid. 4.3.3, A-8275/2015 du 29 août 2016 consid. 6.1.1 et 6.1.4 ; DANIEL HOLENSTEIN, in : Zweifel/Beusch/Matteotti [éd.], Kommentar zum Internationalen Steuerrecht, 2015, n. 258, 262 et 266 ad art. 26 MC OCDE ; ROBERT ZIMMERMANN, La coopération judiciaire internationale en matière pénale, 4e éd. 2014, p. 732 n. 761). Le principe de spécialité tend à protéger la souveraineté de l'Etat requis (ATF 123 IV 42 consid. 3b), et le particulier n'a pas qualité pour agir dans ce sens (arrêt du TF 1A.184/2000 du 1er septembre 2000 consid. 3a; ZIMMERMANN, op. cit., p. 758 n. 729).

La violation prétendue du principe de spécialité par l'Etat requérant, soulevée en tant que grief d'ordre général, peut être invoquée, conformément en particulier à l'art. 71 PA, auprès du Département fédéral suisse compétent, qui demandera des explications à l'Etat concerné (ATF 121 II 248 consid. 1c ; décision du Département fédéral de justice et police du 21 juillet 1997, JAAC 62.24 consid. 3.2 et 4 ; ZIMMERMANN, op. cit., p. 756 n. 728 ; ALEXANDER M. GLUTZ VON BLOTZHEIM, Die spontane Übermittlung – Die unaufgeforderte Übermittlung von Beweismitteln und Informationen ins Ausland gemäss Art. 67a IRSG, 2010, p. 214) ou devant les autorités de l'Etat requérant (ZIMMERMANN, op. cit., p. 763 n. 732 ; arrêt du TAF A-8271/2015 du 29 août 2016 consid. 6.2 et 7.3.1).

6.

En l'espèce, le Tribunal doit examiner si les conditions de l'assistance administrative précitées sont satisfaites. Dans ce cadre, l'objet du litige se circonscrit à la question de savoir si l'assistance peut être octroyée au sujet du recourant et, dans ce contexte, si l'AFC peut informer l'autorité requérante que A._____ a été, durant la période concernée titulaire des relations bancaires n° [...], et ayant droit économique de la relation bancaire n° [...]. Il est prévu de remettre les formulaires A et les relevés de fortune ainsi que de compte relatifs à ces relations bancaires pour les périodes concernées.

7.

Sur le plan formel, le Tribunal constate que, la demande d'assistance contient la liste des informations nécessaires à sa recevabilité. Elle mentionne en effet, le nom du recourant, sa date de naissance ainsi que son ancienne adresse en France, ce qui a néanmoins permis de l'identifier clairement

(ch. 2 de la demande et Annexe) ; la période visée par la demande (ch. 4), soit les années 2010 à 2012 ; la description des renseignements demandés (ch. 6) ; l'objectif fiscal fondant la demande (ch. 4 et 5), soit l'impôt sur le revenu et l'impôt sur la fortune ainsi que le nom de la banque détentrice des documents demandés (ch. 3). La demande remplit dès lors toutes les conditions de forme prévues par le ch. XI par. 3 du Protocole additionnel.

Certes, la demande porte en effet sur un grand nombre de personnes qui seraient toutes concernées par le même type de situation. Toutefois, et contrairement à ce que prétend le recourant, il ne s'agit pas là d'une demande groupée au sens de l'art. 3 let. c LAAF, mais bien d'une série de demandes individuelles semblables (sur la distinction entre demande groupée et demande individuelle, voir l'arrêt du TF 2C_695/2017 consid. 4 et 5). En effet, les noms des personnes concernées sont connus. Il ne s'agit dès lors pas pour l'autorité suisse d'identifier des personnes sur la base d'un comportement déterminé.

L'autorité requérante a demandé, en substance, la transmission des relevés de fortune aux 1^{er} janvier 2010, 2011 et 2012 relatifs aux comptes dont le recourant serait titulaire, directement ou indirectement, auprès de la banque B. _____, ainsi que les relevés de ces comptes sur la période du 1^{er} janvier 2010 au 31 décembre 2011 et une copie du formulaire A y relatif. Cette demande vaut pour les comptes sur lesquels le recourant disposerait simplement d'une procuration. L'autorité requérante a toutefois ajouté que, s'agissant des personnes qui n'étaient pas domiciliées fiscalement en France pendant la période visée par la demande, la communication des informations bancaires pouvait être limitée aux seuls « flux » de source française (« versements de toute nature, intérêts, dividendes, plus-values »).

L'analyse de la demande révèle que l'autorité requérante a par ailleurs précisé que le but de sa requête était la perception correcte de l'impôt sur le revenu pour les années 2010 et 2011, de l'impôt sur la fortune pour les années 2010, 2011 et 2012 et, de manière plus difficile à comprendre, de l'impôt sur les bénéfices 2010 et 2011. Cette analyse démontre également que le détenteur d'informations était connu, à savoir la banque B. _____. A cet égard, il importe peu de savoir si l'adresse mentionnée dans la demande est celle de la succursale de [lieu C. _____], alors que le recourant est client d'une autre succursale. En effet, il s'agit d'une seule et même personne morale et les règles applicables ici sont les mêmes, que l'on se trouve à [lieu C. _____] ou ailleurs en Suisse. L'AFC s'est d'ailleurs

adressé au siège de la banque, à [lieu D. _____], pour obtenir les renseignements demandés par la France. Ainsi, l'absence de distinction entre les différentes succursales de la banque dans la demande ne nuit point à la validité formelle de celle-ci.

Il apparaît donc que la France a fourni toutes les informations nécessaires (cf. ch. XI du Protocole additionnel). En revanche, il n'est nulle part mentionné dans la demande que celle-ci porte sur des renseignements qui, s'ils étaient disponibles en France, pourraient être obtenus par le fisc français. Or, selon l'art. 6 al. 2 LAAF, la demande doit contenir une telle déclaration. Toutefois, on ne trouve pas la même exigence dans le ch. XI par. 3 du Protocole additionnel. A cet égard, il a déjà été jugé par le Tribunal fédéral que l'art. 6 al. 2 LAAF ne s'appliquait pas aux demandes émanant de la France, la forme de celle-ci étant régie exclusivement par le ch. XI par. 3 du Protocole additionnel (cf. ATF 142 II 161 consid. 2.1.4).

Il découle de ce qui précède que le grief du recourant qui estime que les conditions formelles de l'assistance administrative ne sont pas remplies est mal fondé. En effet, son raisonnement vise surtout à démontrer que les renseignements requis ne sont pas pertinents. Or, il s'agit ici plus d'une question de fond que d'un problème de forme dans la rédaction de la demande. Dès lors, la Cour de céans peut ainsi passer à l'examen matériel de cette dernière.

8.

Pour ce qui est des conditions de fond, il sied en premier lieu d'examiner le grief du recourant reprochant à l'autorité inférieure une violation de l'art. 6 al. 3 LAAF (consid. 8.1 ci-après). Le Tribunal se penchera ensuite sur les autres griefs soulevés, notamment ceux relatifs aux allégations du recourant selon lesquelles la demande des autorités françaises s'apparenterait à une pêche aux renseignements prohibée (« fishing expedition ») et qu'elle viserait des renseignements non pertinents (consid. 8.2 et 8.3 ci-après). Il sera en outre traité des questions relatives aux prétendues violations du principe de subsidiarité (consid. 8.4 ci-après) et du principe de proportionnalité (consid. 8.5 ci-après). La problématique relative aux carences des documents dont la transmission aux autorités compétentes françaises est envisagée sera également abordée (consid. 8.6 ci-après). Finalement, il sera traité des questions relatives au principe de spécialité (consid. 8.7 ci-après).

8.1 Le recourant reproche à l'AFC d'avoir commis une violation de l'art. 6 al. 3 LAAF qui prévoit que lorsque les conditions visées aux al. 1 et 2 de

l'art. 6 ne sont pas remplies, l'AFC en informe l'autorité requérante par écrit et lui donne la possibilité de compléter sa demande par écrit.

Or, le recourant considère que l'autorité inférieure est allée au-delà de ses obligations légales, à savoir informer l'autorité requérante de la non-réalisation des conditions posées par l'art. 6 al. 2 LAAF et donner la possibilité de compléter sa demande. Il expose que cette dernière aurait multiplié les demandes, les contacts et même les réunions avec les autorités françaises. En d'autres termes, elle aurait « fait le travail » de l'autorité requérante. Ce serait d'ailleurs, selon lui, vraisemblablement la raison pour laquelle elle aurait souhaité cacher le contenu de cette étroite collaboration.

En l'occurrence, on ne saurait reprocher à l'autorité inférieure d'avoir collaboré à la rédaction de la demande d'assistance administrative du [...] 2013, puisque cette collaboration correspond précisément au but de la procédure d'assistance administrative. En effet la loi elle-même invite à de tels procédés (cf. art. 6 al. 3 LAAF ; arrêts du TAF A-6337/2014 du 21 octobre 2015 consid. 6, A-6576/2014 du 28 octobre 2015 consid. 4, A-6727/2014 du 25 novembre 2015 consid. 6). A l'évidence, ce genre de démarche ne serait pas acceptable s'il avait pour but de rédiger de manière fautive la demande d'entraide. Cela dit, rien ne laisse supposer ici que l'autorité inférieure ait eu une telle intention. Au contraire, certains documents fournis par elle au cours de la procédure montrent que, s'il y a eu des discussions entre autorités suisses et françaises, celles-ci ont porté sur la manière dont les demandes doivent être présentées pour qu'elles soient recevables (cf. en particulier, annexes 2 – 4 au courrier de l'AFC du 13 mars 2015, dont le contenu a été communiqué au recourant).

Il en va de même de la pratique de l'autorité inférieure qui concerne l'accès aux documents de la procédure d'assistance administrative. En effet, s'il est vrai que, dans un premier temps l'AFC a nié au recourant l'accès à certains documents du dossier considérés comme confidentiels, pour ensuite lui octroyer un tel accès (notamment à la demande d'assistance du [...] 2013), cette circonstance à elle seule ne permet pas encore de retenir un motif de prévention. De manière générale, dans le cadre de la France, l'AFC n'a pas accordé aux personnes concernées l'accès aux pièces considérées comme internes (notamment aux correspondances intervenues entre les autorités françaises et suisses) et à la requête française en tant que telle, dans la mesure où elle contenait la mention « confidentielle ». En général, les personnes concernées n'ont eu accès à la demande d'assistance française caviardée que dans un deuxième temps, l'AFC leur ayant auparavant communiqué le résumé du contenu.

Or, même lorsqu'elles sont établies, des erreurs de procédure ou d'appréciation ne suffisent pas à fonder objectivement un soupçon de partialité. Seules des erreurs particulièrement lourdes ou répétées, qui doivent être considérées comme des violations graves des devoirs inhérents à la fonction administrative en cause, peuvent avoir cette conséquence. Les erreurs éventuellement commises doivent être constatées et redressées dans le cadre des procédures de recours prévues par la loi. En l'occurrence, en procédure de recours, le recourant a eu accès à toutes les pièces pertinentes du dossier et le Tribunal de céans a eu l'occasion d'examiner en détail les raisons à la base du refus d'accès à certaines pièces du dossier, ainsi que le contenu même de ces pièces. Dès lors, toute violation du droit d'être entendu du recourant a été ainsi réparée devant le Tribunal (cf. consid. 3 ci-avant).

En outre, aucun élément de la motivation fournie par l'autorité inférieure ou du dossier ne permet au Tribunal de suivre le raisonnement du recourant et de retenir une quelconque prévention de la part de l'autorité inférieure en lien avec l'accès au dossier ou avec la collaboration intervenue dans le cadre de la demande d'assistance du [...] 2013.

Le grief du recourant tiré de la violation de l'art. 6 al. 3 LAAF étant mal fondé, il convient ici de le rejeter.

8.2 Le Tribunal constate ensuite, que le recourant prétend que la demande d'assistance administrative en matière fiscale dont il est question ici constituerait une pêche aux informations prohibée.

Selon lui, en ne fournissant à l'AFC aucun élément vraisemblable si ce n'est des listes de noms, dont celui du recourant, et le nom d'une banque suisse, les autorités françaises pourraient obtenir, au vu de la décision entreprise, toutes les informations requises. Il ajoute qu'il suffirait à l'autorité requérante d'alléguer l'existence d'une relation d'affaires hypothétique entre le recourant et la banque pour obtenir toute l'assistance demandée. Cela serait selon lui si vrai que la banque concernée n'est même pas B._____ [lieu C._____] désignée par les autorités françaises. Il poursuit en s'étonnant que selon ces dernières, des transferts d'argent auraient été tracés sur des comptes bancaires ouverts en Suisse, mais que le nom de la banque ne leur soit pas connu. Il resterait que l'AFC est intervenue auprès de B._____ [lieu D._____], qui aurait ensuite étendu la demande à toutes les succursales B._____ de Suisse. Cela démontrerait selon le recourant que les renseignements et informations obtenus de cette manière ne présenteraient aucun lien avec la demande.

Certes, la demande d'assistance ne doit pas être déposée uniquement à des fins de recherche de preuves (cf. consid. 5.3.2 ci-avant). Cela exposé, la Cour relève que la demande d'assistance dont il est question ici ne constitue manifestement pas une pêche aux renseignements proscrite. En effet, elle cible le recourant et les comptes dont il serait, directement ou indirectement, l'ayant-droit auprès de la banque en Suisse. La demande des autorités françaises mentionne en outre nommément le recourant ainsi que le détenteur d'informations potentiel, soit la banque. S'agissant de cette dernière, la Cour de céans rappellera encore une fois qu'il importe peu de savoir si l'adresse mentionnée dans la demande est celle de la succursale de [lieu C. _____], alors que le recourant est client d'une autre succursale. En effet, il s'agit d'une seule et même personne morale et les règles applicables ici sont les mêmes (cf. consid. 7 ci-avant). De surcroît, l'autorité requérante décrit les renseignements lui étant nécessaires à détecter les éventuels revenus de source française non déclarés afin de pouvoir appliquer sa législation interne s'agissant de l'impôt sur le revenu et la fortune. Partant, tant l'identification de la personne concernée que la description des faits démontrent que les conditions de l'assistance administrative selon l'art. 28 par. 1 CDI-F, en relation avec le ch. XI du protocole y relatif sont remplies.

Ce grief étant mal fondé, il s'agit ici de le rejeter.

8.3 Selon le recourant, la demande ne serait pas fondée sur des renseignements vraisemblablement pertinents. Dans ce sens, il considère que l'AFC a décidé de transmettre des informations sur la base d'une demande contenant diverses informations totalement fausses ou erronées. A l'appui de son allégation, le recourant expose ce qui suit. Premièrement, la demande indiquerait faussement l'adresse du recourant en France, alors qu'une simple vérification aurait permis de situer le domicile au [...]. Deuxièmement, contrairement à ce que les autorités étrangères allèguent, le recourant ne ferait ni n'aurait jamais fait l'objet d'un contrôle fiscal en France, ni même ailleurs. Finalement, ce serait de façon mensongère que la demande indiquerait que « des transferts de sommes d'argent sur des comptes bancaires ouverts en Suisse auprès de cette banque ont par ailleurs été tracés ». Or, si de tels transferts avaient été tracés, la demande en aurait évidemment donné le détail et aurait notamment indiqué les numéros de comptes tracés. Tel n'a pas été le cas. Au contraire, la demande fait référence à la banque « B. _____ [lieu C. _____] » alors que le recourant n'y a jamais ouvert un compte, pas plus qu'à [lieu D. _____] d'ailleurs.

8.3.1 La Cour rappellera ici que selon le ch. XI par. 2 du Protocole additionnel, la référence aux renseignements « vraisemblablement pertinents » a pour but d'assurer un échange de renseignements en matière fiscale qui soit le plus large possible, sans qu'il soit pour autant loisible aux Etats contractants « d'aller à la pêche aux renseignements » ou de demander des renseignements dont il est peu probable qu'ils soient pertinents pour élucider les affaires fiscales d'un contribuable déterminé. L'interdiction de la pêche aux renseignements est liée à la pertinence des informations requises et en constitue une limite. Elle vise à empêcher que l'Etat requérant demande des renseignements dont il apparaît, compte tenu des circonstances d'espèce, qu'ils ne sont pas déterminants ; dans un tel cas l'Etat requis est en droit de ne pas entrer en matière sur la demande. Au plan interne, une pêche aux renseignements entraîne la non-entrée en matière sur la demande (art. 7 let. a LAAF).

8.3.2 S'agissant de la problématique relative à l'adresse du recourant mentionnée dans la demande, il y a lieu d'exposer ce qui suit.

Certes, l'état de fait communiqué à l'autorité inférieure se révèle en partie inexact. Certes encore, le domicile fiscal de la personne concernée constitue un élément déterminant lorsqu'il s'agit de savoir si les renseignements requis sont vraisemblablement pertinents pour la taxation de celle-ci. Cela étant, le Tribunal constate que le fait que les autorités françaises aient, semble-t-il, eu connaissance du changement d'adresse du recourant et qu'elles ne l'ont pas mentionné dans leur demande n'est manifestement pas de nature à remettre en cause la bonne foi de ces dernières. En effet, il ne peut être exigé de l'autorité requérante que celle-ci présente l'état de fait pertinent sans lacune ni contradiction puisque les informations et documents requis doivent précisément servir à clarifier les points de l'affaire restés dans l'ombre. A ce titre, les indications fournies doivent permettre de vérifier que la demande n'est pas d'emblée inadmissible. Partant, il ne peut raisonnablement être attendu de l'autorité requérante qu'elle présente toutes les informations de manière exacte. En l'occurrence, le recourant a quitté la France en date du [...] 2013 pour [...], soit moins d'un mois avant le dépôt de la demande d'assistance dont il est question ici. Partant, l'adresse mentionnée dans dite demande permet sans autre d'identifier le recourant, tel est le but des éléments requis en vertu des art. 6 LAAF et 28 CDI-F.

En outre, il sied de rappeler ici que le chiffre XI du Protocole additionnel a été modifié par un Accord du 25 juin 2014 (cf. RO 2016 1195 ; cf. con-

sid. 5.1 ci-avant). Selon l'art. 2 par. 3 de cet accord, nonobstant les dispositions de son art. 2 par. 2 qui prévoit qu'il est applicable aux demandes d'échange de renseignements concernant toute année civile ou tout exercice commençant à compter du 1^{er} janvier 2010, son [paragraphe] 1 de l'art. 1 n'est applicable qu'aux demandes d'échange de renseignements relatives à des faits survenus pour toute période commençant à compter du 1^{er} février 2013. Or, le texte de l'art. 1 par. 1 de cet accord correspond nouveau texte du ch. XI par. 3 let. a du Protocole additionnel selon lequel « l'autorité compétente requérante fournit [...] à l'autorité compétente de l'Etat requis [...] 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 ». Dès lors, force est ici de constater qu'en application de l'ancienne version du ch. XI par. 3 let. a du Protocole additionnel à la CDI-F l'autorité requérante ne devait fournir que le nom et *une* adresse de la personne faisant l'objet d'un contrôle ou d'une enquête à l'autorité compétente de l'Etat requis. Ainsi, le fait que l'adresse fournie par l'autorité requérante ne soit pas son adresse actuelle n'est par conséquent pas de nature en soi à rendre la demande irrecevable.

Enfin, le Tribunal constate encore que le requérant était domicilié en France jusqu'au [...] 2013, soit durant l'intégralité de la période faisant l'objet de la présente demande. Il s'en suit qu'une taxation au titre de résident français ne peut donc être exclue pour les années soumises à l'examen. Dès lors que les résidents fiscaux français sont tenus de déclarer les comptes bancaires ouverts à l'étranger ainsi que ceux sur lesquels ils détiennent une procuration, de même que leurs revenus de sources française et étrangère et le patrimoine situé à l'étranger, il se justifie de remettre à l'autorité requérante les informations mentionnées dans la décision entreprise.

8.3.3 S'agissant de l'allégation du requérant selon laquelle il ne fait ni n'aurait jamais fait l'objet d'un contrôle fiscal en France, ni ailleurs, il y a lieu de considérer ce qui suit.

La Cour rappelle ici qu'en vertu du principe de la confiance, l'Etat requis est lié par l'état de fait et les déclarations présentés dans la demande, dans la mesure où ceux-ci ne peuvent pas être immédiatement réfutés (*sofort entkräftet*) en raison de fautes, de lacunes ou de contradictions manifestes (cf. consid. 5.3.4 ci-avant). La Cour constate en outre que le requérant ne conteste pas que son nom figure dans les annexes à la demande de renseignement ici en cause. Pour le surplus, la question de savoir pour quels

motifs celui-ci y figure est une question qui ne peut être invoquée qu'à l'occasion d'une procédure en France. Ces motifs ne sauraient être retenus par la Cour de céans dans la mesure où la question a déjà été tranchée par le Tribunal fédéral dans son arrêt de principe du 16 février 2016 (ATF 143 II 202). Dans ce cadre, ce dernier a retenu que :

« [I]es contribuables figurant dans les listes [...] annexées font l'objet d'une enquête par les services fiscaux français. Cette enquête est menée sur la base d'informations transmises par les autorités judiciaires françaises. Ces dernières ont, en effet, ouvert une information judiciaire à l'encontre d'agents de la banque suisse [...] pour démarchage bancaire ou financier illicite sur le territoire français, blanchiment en bande organisée et recel de fonds obtenus à l'aide de démarchages bancaires ou financiers illicites, et blanchiment en bande organisée de fraude fiscale. Les personnes faisant l'objet de la présente demande sont celles dont l'identité a été communiquée à l'administration fiscale française par les autorités judiciaires dans le cadre de la même instruction. Il résulte de cette instruction que ces personnes ont été en relation d'affaires avec la banque [...] en Suisse. Des transferts de sommes d'argent sur des comptes bancaires ouverts en Suisse auprès de cette banque ont par ailleurs été tracés et ont pu faire l'objet d'une reconnaissance d'affaires interne à la banque ».

Il s'en suit donc que les raisons pour lesquelles le recourant figure sur cette liste importent finalement peu à ce stade. Le fait est que les autorités fiscales françaises ont déposé une demande d'assistance administrative à son sujet et que les renseignements requis s'avèrent vraisemblablement pertinents.

Il découle donc de ce qui précède que le grief du recourant doit être rejeté.

8.4 S'agissant de la prétendue violation du principe de subsidiarité, le recourant conteste que l'autorité requérante ait utilisé tous les moyens procéduraux à sa disposition pour obtenir les renseignements requis. Il considère que l'administration fiscale française n'a entrepris aucune démarche et poursuit en alléguant que la somme des indications fausses et erronées contenues dans la demande complémentaire démontrerait que les autorités compétentes françaises n'ont strictement rien entrepris en vertu de leur procédure fiscale (cf. consid. 8.1 et 8.3 ci-avant). Il s'agirait donc ici pour le Tribunal d'admettre que l'autorité requérante n'est pas de bonne foi lorsqu'elle indique, dans sa demande, avoir utilisé tous les moyens disponibles en vertu de la procédure fiscale française pour obtenir les renseignements requis.

A cet égard, la Cour relèvera que bien que la demande d'assistance soit soumise au respect du principe de subsidiarité qui dicte que l'autorité requérante doit épuiser au préalable toutes les sources habituelles de renseignements prévues dans sa procédure fiscale interne, cela n'implique pas l'épuisement de l'intégralité des moyens envisageables. Il est en outre admis que – sous réserve d'éléments concrets ou à tout le moins de doutes sérieux – la déclaration de l'autorité requérante selon laquelle la demande est conforme aux termes de la convention implique, en vertu de la confiance mutuelle qui doit régner entre les Etats, qu'elle a épuisé les sources habituelles de renseignement dont elle pouvait disposer en vertu de son droit interne (cf. consid. 5.3.3 ci-avant).

Il n'existe en l'occurrence aucun élément concret ou de doute sérieux permettant à l'autorité de céans de remettre en question les déclarations de l'autorité requérante. En effet, les éléments précédemment mentionnés ne sont manifestement pas de nature à remettre en cause la présomption de bonne foi de l'état requérant quant au respect du principe de subsidiarité. Il découle ainsi de ce qui précède que le grief du recourant doit être rejeté.

8.5 Le recourant reproche encore à la décision entreprise de contrevenir au principe de proportionnalité. Il considère que si la France avait agi sur son territoire à l'encontre du recourant, comme le requiert l'art. 6 al. 2 let. g LAAF, elle aurait sans nul doute obtenu les renseignements demandés. Une demande d'assistance administrative n'aurait par conséquent pas été adressée à l'AFC. Il poursuit en exposant qu'utiliser cette voie, qui met à contribution l'Etat requis, sans que, au préalable, la moindre démarche n'ait été tentée en vertu de la procédure interne viole sans nul doute le principe de proportionnalité, qui suppose qu'une mesure étatique soit, d'une part, apte à atteindre le but visé et, d'autre part, se révèle nécessaire, et enfin qu'elle l'emporte sur les intérêts publics ou privés opposés.

A cet égard, le Cour constate que le recourant semble confondre les principes de proportionnalité et de subsidiarité. S'agissant du respect de ce dernier principe, il peut être renvoyé au considérant 8.4 ci-avant. Par surabondance de motivation, la Cour constatera encore ici que le dossier ne révèle aucune problématique particulière s'agissant du respect du principe de proportionnalité. En effet, les informations requises sont pertinentes dans la mesure où elles sont utiles aux autorités fiscales françaises pour appliquer leur législation interne relative à l'impôt sur le revenu et la fortune. Partant, l'AFC n'a pas outrepassé l'état de fait qui lui est soumis et la procédure a été conduite dans le respect du principe de proportionnalité.

Il découle de ce qui précède que le recours doit être rejeté sur ce point.

8.6 Le requérant considère encore que l'AFC aurait dû, en application des art. 4 al. 3 et 17 al. 2 LAAF, caviarder les renseignements qui ne sont pas pertinents. Il poursuit en requérant que, si l'entraide devait être admise, il serait nécessaire de caviarder les documents à transmettre afin de garantir la parfaite confidentialité de tiers non concernés par la demande d'assistance administrative. Aussi, le requérant requiert que tous les documents éventuellement à transmettre soient tenus secrets au même titre que les renseignements obtenus en application de la législation interne française. Il demande aussi que les pièces, dont la transmission est prévue avec les caviardages, lui soient soumises préalablement à leur envoi.

A cet égard, le Tribunal souligne ici qu'en règle générale, il ne lui appartient pas de vérifier en détail quelles informations sont, ou non, à caviarder. Cette tâche revient à l'AFC en tant qu'autorité exécutant l'assistance administrative (art. 2 LAAF). En d'autres termes, la Cour, saisie d'un recours contre une décision finale de l'AFC, se limite à vérifier le respect des conditions de l'assistance administrative, sans devoir en principe analyser d'office l'ensemble des pièces du dossier, en particulier l'intégralité des documents, informations et renseignements litigieux et visés par une éventuelle transmission à l'autorité requérante (cf. arrêt du TAF A-907/2017 du 14 novembre 2017 consid. 4.2 [décision confirmée par le TF]). Le fait que, sur ce point, les déterminations du requérant soient tout à fait générales, indique précisément qu'il n'est pas manifeste – y compris pour lui-même – que les informations prétendument concernées ne puissent pas être transmises.

En effet, il ne suffit en principe pas de déclarer de manière générale qu'il est nécessaire de caviarder les documents à transmettre. Bien au contraire, selon la jurisprudence du Tribunal administratif fédéral, si le requérant souhaite que des éléments dont la transmission à l'autorité requérante est envisagée par l'AFC, soient retranchés, il lui appartient de les identifier clairement et d'explicitier pour chacun d'eux les raisons pour lesquelles il estime qu'ils ne sont pas pertinents dans le cadre de la procédure étrangère (voir notamment TAF A-4353/2016 du 27 février 2017 consid. 5.2 [en particulier sur l'exigence de désigner chaque donnée à caviarder relative à un tiers non concerné]).

Dans ces conditions, il convient ici de rejeter le recours sur ce plan.

8.7 Il reste à examiner la problématique du principe de spécialité.

Le recourant estime que l'Autorité inférieure ne dispose en l'état pas d'un engagement valablement pris par l'Etat requérant, selon lequel ce dernier respectera le principe de spécialité. Comme on l'a vu, le grief de violation du principe de spécialité ne peut en principe pas être invoqué directement par le particulier (cf. consid. 5.3.5 ci-avant). En outre, force est de constater, pour ce qui est de la question de l'utilisation des informations litigieuses à l'égard de tiers, que si des doutes ont été initialement soulevés par l'AFC quant au respect du principe de spécialité par l'autorité requérante, cette dernière a ensuite affirmé, le 4 juillet 2017, ne pas avoir « relevé [de] dossier où une utilisation des informations [est] envisagée à l'égard de tiers ». Il convient de s'en tenir à cette allégation de l'Etat étranger (cf. consid. 5.3.4 ci-avant).

Le Tribunal constate de plus que l'AFC invoquait initialement que des informations bancaires remises par le biais de l'assistance administrative au sujet de quelques milliers de contribuables en vertu de la CDI-F auraient été transmises par le fisc français à une autorité de poursuite pénale (hypothétiquement suite à sa demande) pour servir une procédure dirigée contre une personne tierce en France. Cependant, le 11 juillet 2017, l'autorité requérante a précisé que la phase d'instruction pénale visant cette personne tierce était alors close, ce qui assurait qu'aucune information reçue des autorités suisses au sujet de comptes bancaires n'allait être utilisée dans la procédure pénale visant cette personne.

Cela précisé, même s'il est vrai que le Tribunal a émis quelques doutes quant au respect par l'autorité requérante du principe de spécialité dans l'affaire ayant conduit à l'arrêt du TAF A-4974/2016 du 25 octobre 2016 (voir notamment le consid. 3.1.4), le recourant ne met pas en évidence, ni même n'étaye, le fait prétendu que ses informations, dans le présent cas, pourraient être utilisées en violation du principe de spécialité. Il n'y a donc pas lieu de retenir que les informations du recourant pourraient être utilisées au détriment de tiers, ni qu'elles seront utilisées autrement que pour procéder à la taxation envisagée par l'autorité requérante, sauf à adopter une attitude de défiance et de remise en cause de la bonne foi, ce que le Tribunal fédéral a précisément jugé inadmissible (ATF 142 II 161 consid. 2.3). Dès lors, les craintes du recourant quant à une violation du principe de spécialité dans son cas demeurent au stade de la conjecture toute générale.

Il n'y a donc pas lieu de se poser la question de la relation entre l'accord entre autorités du 11 juillet 2017 – apparemment non publié au RS (sur la publication des textes internationaux, voir arrêt du TAF A-340/2015 du 28

novembre 2016 consid. 4.1.2.2 ; pour un accord publié concernant l'interprétation de dispositions relatives à l'échange de renseignements calqué sur le MC OCDE, voir notamment accord amiable [Verständigungsvereinbarung] du 31 octobre 2011 concernant l'interprétation de l'art. XVI let. b du Protocole à la Convention du 26 février 2010 entre la Confédération suisse et le Royaume des Pays-Bas en vue d'éviter les doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu [RS 0.672.963.61] et ATF 143 II 136 consid. 5.3.1 s.) – et les règles de l'art. 28 par. 2 CDI-F.

8.8 Il résulte de ce qui précède que la décision entreprise est conforme au droit. Les arguments du recourant – traités ci-dessus dans la mesure de leur pertinence (voir arrêt du TAF A-2766/2016 du 18 avril 2017 consid. 4.4) – n'y changent rien. Le recours est rejeté.

9.

Dans la procédure A-6578/2014, une avance sur frais de Fr. 10'000.- a été perçue. Dans l'arrêt A-6578/2014 consid. 7.1 les frais de procédure (voir art. 63 al. 1 PA ; art. 2 al. 1 du règlement du 21 février 2008 concernant les frais, dépens et indemnités fixés par le Tribunal administratif fédéral [FITAF, RS 173.320.2]), ont été arrêtés à Fr. 8'000.-. Au vu de l'issue de la cause, le montant mis à la charge du recourant, qui succombe entièrement, doit être porté à Fr. 10'000.-. Ce montant sera prélevé sur le montant de l'avance de frais perçue dans la procédure A-6578/2014. Une indemnité à titre de dépens n'est pas allouée à l'AFC (art. 7 al. 3 FITAF), ni au recourant (art. 64 al. 1 PA a contrario, 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 qu'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.

(dispositif à la page suivante)

Par ces motifs, le Tribunal administratif fédéral prononce :

1.

Le recours est rejeté.

2.

Les frais de procédure de Fr. 10'000.- (dix mille francs) en lien avec la présente procédure et avec la procédure A-6578/2014 sont mis à la charge du recourant. Ce montant sera prélevé sur le montant de l'avance de frais déjà perçue dans la procédure A-6578/2014.

3.

Il n'est alloué de dépens ni en lien avec la présente procédure ni en lien avec la procédure A-6578/2014.

4.

Le présent arrêt est adressé :

- au recourant (Acte judiciaire)
- à l'autorité inférieure (n° de réf. [...] ; Acte judiciaire)

Le président du collège :

La greffière :

Raphaël Gani

Alice Fadda

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). 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 :