**Bundesverwaltungsgericht**
**Tribunal administratif fédéral**
**Tribunale amministrativo federale**
**Tribunal administrativ federal**

**Décision confirmée par le TF par arrêt du 07.09.2016 (2C_737/2016 et 2C_747/2016)**

Cour I
A-7143/2014

# Arrêt du 15 août 2016

Composition

Pascal Mollard (président du collège),
Michael Beusch, Daniel Riedo, juges,
Cédric Ballenegger, greffier.

Parties

1. **X._____,**
représentée par Maîtres
Nicolas Candaux et Pierre Bydzovsky,
2. **A._____ SA,**
représentée par Maître Pierre Vuille,
recourantes,

contre

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

Objet

assistance administrative (CDI-F).

**Vu**

la double demande d'assistance administrative internationale en matière fiscale des autorités françaises du … 2013 visant (en résumé ; cf. consid. 7 ci-après) dame X._____, ressortissante française actuellement au bénéfice d'un permis B délivré par le canton de … (ci-après : la recourante 1) et portant, d'une part, sur les comptes que celle-ci aurait détenus, soit directement, soit indirectement, soit au moyen d'une procuration, auprès de la banque UBS à …, durant la période du 1er janvier 2010 au 1er janvier 2013, et, d'autre part, sur les revenus et la fortune qu'elle détiendrait par l'intermédiaire de la société A._____ S.A., société immobilière sise à … (ci-après : la recourante 2),

les divers documents produits par l'administration fiscale du canton de … le 13 février 2014, dont il ressort en particulier que la recourante 2 possède un immeuble de rente à …,

les divers documents produits par la banque UBS les 24 février, 3 juillet et 17 septembre 2014, dont il ressort que la recourante 1 est titulaire de la relation 1 et ayant droit économique de la relation 2, dont le titulaire est la recourante 2,

les documents produits par la recourante 2 le 19 mars 2014, soit en particulier ses bilans et comptes de résultats pour les années 2010 à 2012, ainsi que diverses informations sur sa direction, son actionnariat et l'immeuble qu'elle détient, informations dont il ressort que l'ensemble des actions émises (au porteur) se trouverait entre les mains de la recourante 1,

la décision finale de l'Administration fédérale des contributions (ci-après : l'AFC ou l'autorité inférieure) du 5 novembre 2014 par laquelle celle-ci donne suite à la demande d'assistance et transmet aux autorités françaises copie des documents produits par l'administration fiscale …, la banque UBS et la recourante 2,

le recours de la recourante 1 du 5 décembre 2014, par lequel celle-ci conclut, en substance, à l'annulation de la décision attaquée (affaire A-7143/2014),

le recours de la recourante 2 du 5 décembre 2014, par lequel celle-ci conclut aussi, en substance, à l'annulation de la décision attaquée (affaire A-7157/2014),

la réponse de l'autorité inférieure du 26 février 2015 produite dans l'affaire A-7143/2014 par laquelle celle-ci conclut au rejet du recours,

la réponse de l'autorité inférieure du 26 février 2015 produite dans l'affaire A-7157/2014 par laquelle celle-ci conclut également au rejet du recours,

le courrier de la recourante 1 du 2 mars 2015 dans lequel celle-ci se plaint que certaines pièces du dossier lui ont été communiquées après coup par l'autorité inférieure, ce en quoi elle voit une violation de son droit d'être entendue,

le courrier de l'autorité inférieure du 23 octobre 2015 par lequel celle-ci annonce qu'elle adapte sa pratique en matière de communication aux parties à l'arrêt du Tribunal fédéral 2C_112/2015 du 27 août 2015 et transmet par conséquent aux recourantes diverses pièces qu'elle avait précédemment soit refusé de communiquer, soit communiqué sous forme caviardée seulement,

la réplique de la recourante 1 du 19 novembre 2015 par laquelle celle-ci confirme ses conclusions,

la réplique de la recourante 2 du 19 novembre 2015 par laquelle celle-ci confirme également ses conclusions,

la décision incidente du 10 décembre 2015 par laquelle le juge instructeur ordonne la jonction des affaires A-7143/2014 et A-7157/2014, l'instruction devant provisoirement se poursuivre pour chaque cause séparément jusqu'à ce qu'il soit statué sur les éventuels motifs des parties justifiant que l'un ou l'autre des documents par elles produits soit tenu pour confidentiel,

la duplique de l'autorité inférieure du 10 décembre 2015 dans l'affaire A-7143/2014 par laquelle celle-ci confirme ses conclusions en rejet du recours,

le courrier de l'autorité inférieure du 10 décembre 2015 dans l'affaire A-7157/2014 par laquelle celle-ci renonce à dupliquer tout en maintenant ses conclusions,

la décision incidente du juge instructeur du 27 janvier 2016 dans la cause A-7143/2014 par laquelle celui-ci rejette les motifs invoqués par la recourante 1 pour refuser à la recourante 2 le droit de consulter les pièces du dossier qui la concernent personnellement,

la décision incidente du juge instructeur du 27 janvier 2016 par laquelle celui-ci rejette les motifs invoqués par la recourante 2 pour refuser à la recourante 1 le droit de consulter les pièces du dossier qui la concernent personnellement,

l'ordonnance du juge instructeur du 1er avril 2016 par laquelle celui-ci impartit un délai à chacune des parties recourantes pour consulter les pièces du dossier déposées par l'autre partie,

l'écriture de la recourante 1 du 7 avril 2016 par laquelle celle-ci allègue qu'il existerait d'autres demandes d'assistance, plus anciennes, déposées par la France à son sujet et requiert production de ces demandes,

l'écriture de l'autorité inférieure du 29 avril 2016 par laquelle celle-ci confirme que, à sa connaissance, il n'existe aucune autre demande au sujet de la recourante 1,

les observations de la recourante 1 du 17 mai 2016 par lesquelles celle-ci réexpose un certain nombre de ses griefs,

les observations de la recourante 2 du 17 mai 2016 par lesquelles celle-ci persiste dans ses conclusions,

l'écriture spontanée de l'autorité inférieure du 1er juin 2016 par laquelle celle-ci s'exprime encore sur certains arguments soulevés par les recourantes,

les écritures respectives des recourantes du 16 juin 2016 par lesquelles celles-ci persistent dans leurs conclusions,

## et considérant

**1.** ***(Recevabilité et procédure)***
que l'assistance administrative internationale en matière fiscale est actuellement régie, pour ce qui concerne le droit interne, par la loi fédérale du 28 septembre 2012 sur l'assistance administrative internationale en matière fiscale (LAAF, RS 651.1), en vigueur depuis le 1er février 2013,

que la demande d'entraide litigieuse, datée du … 2013, entre dans le champ d'application de cette loi (dite demande comportant deux parties, soit une première demande relative aux avoirs de la recourante 1 auprès de la banque UBS et une seconde demande relative aux relations de la recourante 1 avec la recourante 2),

que le Tribunal administratif fédéral est compétent pour statuer sur le présent recours (cf. art. 32 s. de la loi du 17 juin 2005 sur le Tribunal administratif fédéral [LTAF ; RS 173.32]),

que la présente procédure est soumise aux règles générales de procédure, sous réserve des dispositions spécifiques de la LAAF (cf. art. 19 al. 5 LAAF),

que le recours de la recourante 1 aussi bien que celui de la recourante 2 répondent manifestement aux exigences de forme et de fond de la procédure administrative (cf. art. 50 al. 1, 52 de la loi fédérale du 20 décembre 1968 sur la procédure administrative [PA, RS 172.021]),

que les deux recourantes jouissent sans conteste de la qualité pour recourir (cf. art. 14 al. 1 et 2, 19 al. 2 LAAF ; art. 48 PA),

qu'il y a lieu d'entrer en matière,

que le Tribunal jouit d'un plein pouvoir de cognition (cf. art. 49, 62 al. 4 PA),

**2.** ***(Droit d'être entendu des recourantes)***

**2.1.**

que l'art. 29 al. 2 de la Constitution fédérale de la Confédération suisse du 18 avril 1999 (Cst. ; RS 101) garantit aux parties à une procédure le droit d'être entendues,

que, pour ce qui a trait à l'assistance administrative internationale en matière fiscale, ce droit est également garanti par l'art. 15 al. 1 LAAF,

que les règles générales de la procédure administrative, applicables par renvoi de l'art. 5 al. 1 PA, offrent la même garantie (art. 26 ss, art. 29 ss PA),

que ces garanties ont en particulier pour effet que les parties ont le droit de consulter le dossier (cf. art. 15 al. 1 LAAF; art. 26 PA),

que le droit d'être entendu est de nature formelle (cf., par exemple, en matière d'entraide, arrêt du TAF A-4232/2013 du 17 décembre 2013 consid. 3.1.1),

que sa violation suffit ainsi, selon les circonstances, à entraîner l'annulation de la décision attaquée et le renvoi de celle-ci à l'autorité inférieure (cf. arrêt du TAF A-4232/2013 du 17 décembre 2013 consid. 3.1.1),

que ce grief doit dès lors être examiné en priorité (cf. ATF 124 I 49 consid. 1),

qu'une violation du droit d'être entendu intervenue en première instance peut être réparée devant l'autorité de recours pour autant que le pouvoir de cognition de celle-ci soit le même que celui de l'autorité inférieure et qu'il n'en résulte pas de préjudice pour le recourant (cf. ATF 137 I 195 consid. 2.3.2, 133 I 201 consid. 2.2, 115 V 297 consid. 2h ; arrêt du TAF A-4232/2013 du 17 décembre 2013 consid. 3.1.4),

**2.2.**
que les recourantes invoquent une violation de leur droit d'être entendues,

que cette violation découlerait du fait qu'elles ont reçu le dossier de l'autorité inférieure tardivement dans le cadre de la procédure de première instance et du fait que certaines pièces du dossier ne leur auraient alors été transmises que sous forme caviardée,

qu'une violation du droit d'être entendu peut, pour autant qu'elle ne soit pas d'une gravité particulière, être guérie devant l'instance de recours, à condition que celle-ci dispose du même pouvoir de cognition que l'autorité précédente (cf. consid. 2.1 ci-dessus),

que le Tribunal jouit d'un plein pouvoir de cognition (cf. consid. 1 ci-dessus),

que les recourantes ont obtenu une copie de la plupart des pièces du dossier avant qu'elles ne déposent leur recours, la (double) demande d'entraide et quelques autres documents leur ayant été transmis de manière complète au cours de la procédure menée ici,

qu'elles ont ainsi eu l'occasion de s'exprimer sur ces pièces et de faire valoir leur point de vue, d'abord dans leurs recours, puis dans leurs multiples écritures, après qu'elles eurent reçu toutes les pièces,

qu'elles ont également eu l'occasion de consulter chacune l'entier du dossier et des pièces relatives à l'autre partie,

que, en principe, il n'y a qu'un seul échange d'écritures en matière d'entraide (cf. art. 19 al. 4 LAAF),

qu'en l'occurrence, les recourantes ont pu s'exprimer de nombreuses fois pendant toute la procédure (cf. le résumé de la procédure ci-dessus),

que la violation du droit d'être entendu dont se plaignent les recourantes doit être considérée comme guérie,

qu'il n'y a par conséquent pas lieu d'annuler la décision attaquée ni de renvoyer la cause à l'autorité inférieure de ce fait,

que, par ailleurs, les recourantes ont demandé la production par l'autorité inférieure d'une demande d'assistance qui aurait été déposée par le fisc français le … 2013,

que l'autorité inférieure a confirmé à plusieurs reprises qu'elle n'avait pas connaissance d'une telle demande,

qu'il n'y a pas lieu de remettre en doute cette assertion, les explications fournies par l'autorité inférieure étant convaincantes (cf. en particulier pièce 38 du dossier, ch. 1),

que la requête des recourantes sur ce point doit être rejetée,

**3.** ***(Droit applicable ratione temporis à la demande d'assistance)*** que l'assistance administrative avec la France est actuellement régie par 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 fiscale (ci-après: CDI-F, RS 0.672.934.91) et par le chiffre XI du Protocole additionnel de cette même convention (publié également au RS 0.672.934.91, révisé en dernier lieu le 25 juin 2014 et entré en vigueur le 30 mars 2016),

que ces dispositions ont été modifiées par un Avenant du 27 août 2009 (ci-après : l'Avenant du 27 août 2009, RO 2010 5683),

que ces modifications s'appliquent aux demandes d'assistance qui portent sur des renseignements concernant l'année 2010 et les années suivantes (cf. art. 11 al. 3 de l'Avenant du 27 août 2009),

que les renseignements demandés ici par la France, qui concernent les années 2010, 2011, 2012 et 2013, entrent dans le champ d'application temporel de l'art. 28 CDI-F et du ch. XI du Protocole additionnel dans leur nouvelle teneur,

que les recourantes contestent ce fait en indiquant que le nouveau droit ne vaudrait qu'à compter de l'année 2011,

que, toutefois, il résulte de la simple lecture de l'art. 11 par. 3 de l'Avenant du 27 août 2009 que les nouvelles règles sur l'échange de renseignements avec la France sont entrées en vigueur le 1er janvier 2010 (cf. art. 11 par. 3 de l'Avenant du 27 août 2009: « Nonobstant les dispositions du par. 2, le présent Avenant est applicable aux demandes d'échange de renseignements concernant toute année civile ou tout exercice commençant à compter du 1er janvier de l'année qui suit immédiatement la date de signature du présent Avenant », soit le 27 août 2009; cf., par exemple, arrêts du TAF A-6339/2014 du 10 mars 2015 consid. 2 [non définitif], A-5648/2014 du 12 février 2015 consid. 2, A-3294/2014 du 8 décembre 2014 consid. 2.1),

que, dès lors, l'argument des recourantes selon lequel l'art. 28 CDI-F ne s'appliquerait, dans sa teneur actuelle, qu'à compter de l'année 2011 est difficilement compréhensible,

que ce grief doit être écarté (cf. arrêt du TAF A-5863/2014 du 19 mai 2015 consid. 2),

que, faut-il noter, le chiffre XI du Protocole additionnel a encore été modifié par un Accord du 25 juin 2014 (cf. RO 2016 1195),

que les changements introduits à cette occasion n'ont cependant aucune influence sur la présente procédure, dès lors qu'ils visent uniquement les cas dans lesquels les noms des personnes impliquées ne sont pas connus de l'Etat requérant,

qu'ici, les noms des parties sont au contraire connus des autorités françaises,

qu'il n'y a donc pas lieu d'examiner la portée des changements apportés par l'Accord du 25 juin 2014 plus avant,

**4.** ***(Principes généraux de l'assistance administrative internationale)*** que, selon 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 législation fiscale interne des Etats contractants, cette notion devant être interprétée de manière large (cf. ATF 141 II 436 consid. 4.4.3 ; arrêt du TF 2C_1174/2014 du 24 septembre 2015 [publication prévue] consid. 2.1.1 ; cf. consid. 9 ci-dessous),

que, en revanche, la demande d'assistance ne doit pas être déposée uniquement à des fins de recherche de preuves (interdiction de la pêche aux

renseignements ; cf. ch. XI par. 2 du Protocole additionnel ; cf. consid. 10 ci-dessous),

qu'elle doit respecter le principe de subsidiarité (ch. XI par. 1 du Protocole additionnel ; cf. consid. 11 ci-dessous),

que, conformément aux principes du droit international, la demande doit en outre respecter le principe de la bonne foi (cf. art. 7 LAAF ; cf. consid. 12 ci-dessous),

que les renseignements demandés doivent être compatibles avec les règles de procédure applicables dans l'Etat requérant (cf. consid. 13 ci-dessous) et dans l'Etat requis (cf. consid. 14 ci-dessous), les règles sur le secret bancaire n'ayant toutefois pas à être respectées (cf. art. 28 par. 3 et 5 CDI-F),

qu'à la forme, la requête doit indiquer les coordonnées des personnes concernées, la période visée, les renseignements recherchés, le but fiscal poursuivi et, dans la mesure du possible, les coordonnées du détenteur des informations recherchées (ch. XI par. 3 du Protocole additionnel ; cf. consid. 8 ci-dessous),

que, lorsqu'il est donné suite à une demande d'entraide, la transmission de renseignements au sujet de personnes qui ne sont pas concernées par cette demande est exclue (cf. art. 4 al. 3 LAAF ; cf. consid.15 ci-dessous),

**5.** ***(Cas des demandes fondées sur des actes illicites)***
que, pour ce qui est du principe de la bonne foi (cf. consid. 4 ci-dessus), celui-ci implique en particulier que l'Etat requérant ne doit pas demander l'entraide en s'appuyant sur des renseignements qui ont été obtenus par des actes punissables au regard du droit suisse (cf. art. 7 let. c LAAF),

que cette règle se trouve certes dans le droit interne mais qu'elle découle également des principes généraux du droit international (cf. arrêt du TAF A-6843/2014 du 15 septembre 2015 consid. 7.4.3 [contesté]),

que, selon la jurisprudence du Tribunal administratif fédéral, lorsque la demande ne précise pas d'où proviennent les données sur lesquelles elle se fonde et que l'on peut douter de la licéité de leur provenance au regard des exigences de l'art. 7 let. c LAAF, l'AFC doit interpeller l'Etat requérant à ce sujet (cf. arrêt du TAF A-6843/2014 du 15 septembre 2015 consid. 7.7 [contesté]),

que, si l'Etat requérant déclare de manière expresse que les données en question ne sont pas le fruit d'un acte illicite, il y a lieu de s'en tenir à cette assertion, sauf à ce que des indices clairs ne la remettent en cause (cf. arrêt du TAF A-6843/2014 du 15 septembre 2015 consid. 7.7 [contesté]),

que les indices en question peuvent résulter de la demande elle-même, de faits notoires ou des preuves fournies par les parties à la procédure elles-mêmes (cf. arrêt du TAF A-6843/2014 du 15 septembre 2015 consid. 7.7 [contesté]),

que, en l'absence de déclaration de l'Etat requérant sur l'origine des données, le Tribunal effectue une appréciation des faits en fonction des éléments à disposition,

qu'alors, la personne concernée n'a pas à rapporter la preuve stricte de l'origine illicite des données sur laquelle se fonde la demande,

qu'il suffit qu'elle produise des documents ou se réfère à des faits notoires susceptibles d'emporter la conviction du Tribunal (cf. arrêt du TAF A-6843/2014 du 15 septembre 2015 consid. 7.7 [contesté]),

que, dans un tel cas, l'entraide sera refusée,

**6.** ***(Cas d'espèce – remarques introductives)***
que, en l'espèce, les autorités françaises cherchent à obtenir des renseignements sur, d'un côté, la part de la recourante 2 appartenant à la recourante 1 et sa valeur, et, d'un autre côté, sur les comptes détenus par ou au nom de la recourante 1 auprès de la banque UBS,

que les recourantes soulèvent toute une série de griefs à l'encontre de la décision de l'autorité inférieure,

que, le recours ayant été déposé il y a plus d'une année et demie, une bonne partie des questions qui y sont évoquées ont fait l'objet d'arrêts du Tribunal fédéral ou du Tribunal administratif fédéral depuis lors,

que l'on vérifiera donc ci-après que les conditions de l'assistance administrative sont réunies, tout en examinant brièvement les divers points soulevés par les recourantes,

**7.** ***(Jonction des deux parties de la demande d'assistance)***
que, à titre préalable, il faut relever ce qui suit,

que la demande d'assistance du … 2013 a été déposée en deux parties par les autorités françaises, la première partie portant sur des avoirs détenus auprès de la banque UBS et la seconde, sur l'ayant droit de la recourante 2,

que les autorités requérantes ont à chaque fois mentionné plusieurs personnes concernées potentielles, toutes étant proches d'une même personne, feu Y._____, et les autorités requérantes ignorant qui exactement avait reçu les biens mentionnés de la part de celui-ci,

que les deux parties de la demande ne portent pas parfaitement sur les mêmes personnes, la recourante 1 étant mentionnée dans chacune d'elles, alors que, pour le reste, les personnes concernées diffèrent,

qu'il s'avère cependant que les autres personnes visées n'ont pas de lien avec la recourante 2 ni avec la banque UBS,

qu'il n'y a donc pas d'information à transmettre aux autorités françaises à leur sujet,

que, en ce qui les concerne, la procédure a visiblement été close par l'autorité inférieure,

que la seule personne encore concernée (au sens technique de personne faisant l'objet de la demande d'assistance) par la procédure est la recourante 1,

que, dès lors, les deux parties de la demande portent sur une seule et même personne,

que l'autorité inférieure était ainsi parfaitement légitimée à considérer que ces deux demandes partielles n'en formaient qu'une et à traiter toute la procédure dans un seul dossier aboutissant à une décision unique,

que les autorités administratives disposent d'un large pouvoir d'appréciation pour joindre des causes (cf. MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, 2ème éd. 2013, ch. 3.17),

**8.** ***(Examen de la forme de la demande)***
que, par commodité, on examinera d'abord le respect des exigences de forme de la demande avant de passer en revue les exigences de fond applicables à celle-ci,

que, quant à la forme, la (double) demande d'assistance du … 2013 permet d'identifier clairement la personne concernée, soit la recourante 1 (après qu'il s'est avéré que les autres personnes concernées mentionnées par les autorités requérantes n'avaient rien à voir avec les avoirs détenus auprès de la banque UBS ni avec la recourante 2),

qu'il est précisé dans la demande que celle-ci porte sur les périodes fiscales 2010, 2011, 2012 et 2013, en ce qui concerne l'impôt sur la fortune, ainsi que sur les années 2010, 2011 et 2012, pour ce qui a trait à l'impôt sur le revenu,

que l'état de fait sur lequel repose la demande est brièvement résumé dans celle-ci, à savoir que la situation de la recourante 1 fait l'objet d'un examen, que les autorités françaises la soupçonnent d'avoir recueilli sans les déclarer des actifs situés en Suisse et provenant de la succession de feu Y._____, que celui-ci aurait en particulier détenu un immeuble par l'intermédiaire d'une société ainsi qu'un compte auprès de la banque UBS à Genève et que les informations demandées seraient nécessaires pour le calcul des impôts dus en France,

que le sieur Y._____ était un citoyen français domicilié en France avec lequel la recourante 1 a eu un fils,

que les renseignements recherchés par les autorités françaises sont également décrits,

qu'il s'agit d'abord (première partie de la demande) de la situation fiscale de la recourante 2, des coordonnées de ses dirigeants et actionnaires, de la nature de l'activité exercée par cette société, des bilans, comptes de résultat et rapports d'audit pour les années 2010, 2011 et 2012, du détail des actifs détenus, de la confirmation que la recourante 2 possède un immeuble à … avec un descriptif de celui-ci et, enfin, d'informations au sujet de l'état d'occupation (vacances, résidence secondaire, mise en location…) de celui-ci,

qu'il s'agit ensuite (deuxième partie de la demande) des états de fortune aux 1er janvier 2010, 2011, 2012 et 2013, ainsi que des relevés de compte du 1er janvier 2010 au 31 décembre 2012 de tous les comptes bancaires dont la recourante 1 serait directement, indirectement, ou par le biais d'une procuration, titulaire auprès de la banque UBS, avec les formulaires A y relatifs,

que le but fiscal poursuivi est indiqué, à savoir établir le montant dû au titre de l'impôt sur le revenu pour les années 2010, 2011 et 2012 ainsi que celui dû au titre de l'impôt sur la fortune pour les années 2010, 2011, 2012 et 2013 (la date déterminante en France étant le 1er janvier),

que les détenteurs d'information, soit la recourante 2 d'une part (première partie de la demande), la banque UBS d'autre part (seconde partie de la demande) ainsi que l'administration fiscale du canton de … (cette dernière n'étant pas mentionnée explicitement mais étant par nature visée par les questions posées au sujet de la situation fiscale de la recourante 1 [cf. arrêt du TAF A-6098/2014 du 17 juin 2015 consid. 5]) sont clairement déterminés,

que la demande remplit dès lors toutes les conditions de forme prévues par le ch. XI par. 3 du Protocole additionnel (cf. consid. 4 ci-dessus),

**8.1.**
que les recourantes contestent ce fait en s'appuyant sur l'art. 6 al. 2 LAAF, qui définit lui aussi les conditions de forme auxquelles doit satisfaire une demande d'assistance, lorsque le traité applicable ne contient pas de disposition à ce sujet,

qu'elles expliquent que la France n'aurait pas fourni de déclaration selon laquelle la demande d'assistance serait conforme aux dispositions législatives et réglementaires ainsi qu'aux pratiques administratives françaises (cf. art. 6 al. 2 let. f LAAF),

que, en l'occurrence, le Protocole additionnel contient une réglementation propre à ce sujet,

que l'art. 6 al. 2 LAAF n'est dès lors pas applicable (arrêt du TF 2C_1174/2014 du 24 septembre 2015 [publication prévue] consid. 2.1.4),

que ce grief des recourantes est ainsi mal fondé,

**8.2.**
que la recourante 1 explique ensuite qu'elle est domiciliée en Suisse depuis le 1er mars 2013,

qu'elle ne serait donc plus assujettie aux impôts français,

que le fait que la recourante soit domiciliée en Suisse au regard du droit fiscal suisse n'empêche pas qu'elle puisse être domiciliée en France au regard du droit fiscal français,

que, dans le cadre d'une procédure d'échange de renseignements, les autorités suisses n'ont ainsi pas à se préoccuper d'une éventuelle contradiction à ce point de vue (cf. arrêt du TF 2C_1174/2014 du 24 septembre 2015 [publication prévue] consid. 2.3 s.),

que, si la personne concernée en vient à subir une double imposition, il lui appartient de s'y opposer dans le cadre des procédures de taxation respectives de chaque Etat, en employant au besoin les moyens de concertation prévus à l'art. 27 CDI-F,

que l'argument de la recourante 1 au sujet de son domicile ne saurait donc empêcher la procédure d'assistance,

que, de plus, le changement de domicile est intervenu le … 2013,

que la procédure d'assistance porte sur la période allant du 1er janvier 2010 au 1er janvier 2013,

que le déménagement a eu lieu après l'échéance de la période pour laquelle l'assistance est demandé,

que la recourante 1 ne le conteste d'ailleurs pas,

qu'elle se plaint que l'adresse indiquée dans la décision attaquée correspond à son ancienne adresse en France,

que la mention de cette adresse n'a cependant aucune portée constatatoire,

qu'elle sert uniquement à désigner précisément la personne concernée par la procédure d'assistance,

qu'il appartient aux autorités françaises de statuer sur l'existence d'un domicile fiscal de la recourante 1 en France,

que la décision attaquée ne préjudicie en rien de la réponse qu'elles donneront sur ce point,

qu'il n'y a donc pas lieu de modifier la décision attaquée pour y mentionner l'actuel domicile en Suisse de la recourante 1,

**8.3.**
que les recourantes estiment que la demande des autorités françaises devrait s'analyser comme une demande groupée,

que, certes, la demande litigieuse ne concerne pas qu'un assujetti seulement,

que, toutefois, elle contient le nom et l'adresse de toutes les personnes sur lesquelles elle porte,

que, dès lors, il ne s'agit pas d'une demande groupée au sens de l'art. 3 let. c LAAF, mais d'une série de demandes individuelles semblables,

que, en l'occurrence, l'autorité suisse n'a pas à identifier des personnes, inconnues de l'Etat requérant, sur la base d'un comportement déterminé,

qu'ici, le nom des personnes concernées est connu,

qu'il n'y a donc pas besoin de se demander si les conditions de l'art. 6 al. 2bis LAAF sont remplies (cf. arrêts du TAF A-6727/2014 du 25 novembre 2015 consid. 7, A-6703/2014 du 24 novembre 2015 consid. 7, A-6707/2014 du 24 novembre 2015 consid. 7 [arrêts contestés devant le TF]),

**9.** ***(Critère de la pertinence vraisemblable)***
que, sur le fond, les autorités françaises ont expliqué que la recourante 1 était considérée comme une résidente fiscale française assujettie à l'impôt en France sur l'ensemble de ses revenus, y compris étrangers, ainsi que sur tout son patrimoine, où qu'il fût,

qu'elle faisait l'objet d'un contrôle fiscal,

qu'elle était soupçonnée de ne pas avoir déclaré un compte ainsi que des parts d'une société qui lui auraient été transmises par feu Y._____,

qu'en conséquence, elles réclament des indications au sujet de l'ayant droit de ces actifs ainsi que sur leur valeur,

que ces informations paraissent vraisemblablement pertinentes pour la perception des impôts dus par la recourante 1 en France,

**9.1.**
que les recourantes reprochent aux autorités françaises de chercher en réalité à obtenir des renseignements au sujet de la succession de feu Y._____ afin qu'elles puissent taxer ses héritiers en vertu de l'impôt sur les successions,

que les autorités françaises n'ont nullement mentionné l'impôt sur les successions dans leur demande,

que, même si ces autorités cherchent aussi, de manière évidente, à taxer la succession Y._____, cela ne change rien au fait que la demande vise formellement les impôts sur le revenu et sur la fortune de la recourante 1,

que, lorsqu'un patrimoine passe aux héritiers d'une personne, il est normal que ceux-ci doivent déclarer et payer les impôts sur le revenu et sur la fortune correspondant aux biens qu'ils ont reçus et dont ils sont depuis lors en possession,

que, de manière parfaitement cohérente, les autorités françaises cherchent donc aussi à taxer la recourante 1 au titre des revenus et de la fortune découlant des biens qui lui ont été laissés par feu Y._____,

que le même raisonnement s'appliquerait au cas où les biens en question ne lui auraient pas été transmis par acte pour cause de mort mais par un acte entre vifs,

qu'il n'y a pas besoin d'examiner plus précisément ici de quelle façon exactement le transfert a eu lieu,

que les informations requises sont, quoi qu'il en soit, pertinentes pour l'imposition de la recourante 1 du chef de l'impôt sur le revenu et de l'impôt sur la fortune,

qu'il importe peu de savoir si une autre procédure fiscale est ouverte en France au titre de l'impôt sur les successions,

**9.2.**
que, si même les autorités françaises avaient agi dans le but de taxer la recourante 1 en vertu de l'impôt sur les successions, ce fait n'aurait pas empêché que l'entraide pût être accordée,

que l'art. 28 CDI-F prévoit précisément que l'échange de renseignements s'applique à tous les impôts prélevés par l'Etat requérant, y compris ceux qui sortent du champ d'application de la CDI-F,

que l'OCDE a d'ailleurs expressément modifié son modèle de convention en l'an 2000, afin qu'il soit possible aux Etats d'échanger des renseignements sur n'importe quel impôt (cf. ch. 10.1 ad art. 26 du Commentaire du Modèle de Convention fiscale concernant le revenu et la fortune, version abrégée [avec un commentaire article par article], Paris 2014 ; différentes versions de ce document étant disponibles sur le site internet: www.ocde.org > thèmes > fiscalité > conventions fiscales ; ci-après : Modèle CDI-OCDE),

que l'art. 28 CDI-F est directement inspiré du modèle proposé par l'OCDE (cf. art. 26 Modèle CDI-OCDE),

que, autrement dit, la France pourrait parfaitement demander les mêmes renseignements afin d'appliquer l'impôt sur les successions français à la recourante 1,

que l'absence de convention, désormais, entre la Suisse et la France au sujet des successions n'y change rien, l'art. 28 CDI-F étant applicable indépendamment de toute convention à ce sujet,

que, par conséquent, les explications de la recourante 1 au sujet du but réel visé par la demande d'assistance, même si elles étaient admises, n'auraient pas pour effet de changer l'issue de la procédure,

**9.3.**
que la perception des impôts sur les successions faisait l'objet d'un traité entre la Suisse et la France, la Convention du 31 décembre 1953 entre la République française et la Confédération suisse en vue d'éviter les doubles impositions en matière d'impôts sur les successions (RO 1955 132, encore disponible sur Internet au RS 0.672.934.92),

que ce traité a été dénoncé par la France avec effet au 1er janvier 2015,

qu'il ne contenait pas directement d'indication au sujet de l'échange de renseignements entre Etats,

qu'il renvoyait seulement à l'ancienne Convention du 31 décembre 1953 entre la République française et la Confédération suisse en vue d'éviter les

doubles impositions en matière d'impôts sur les revenus et sur la fortune (RO 1955 115 ; ci-après : CDI-F 1953),

que l'échange d'informations entre Etats était réglé à l'art. 12 CDI-F 1953,

que cet article n'autorisait l'échange de renseignements que dans la mesure où il était nécessaire à l'application de la CDI-F 1953 et, par analogie, de la Convention sur les successions de 1953, le tout sous réserve des règles sur le secret bancaire,

que, malgré ce que souhaiteraient les recourantes, il n'y a pas lieu de se demander si cette disposition devrait être considérée d'une façon ou d'une autre comme une lex specialis dérogeant à l'art. 28 CDI-F, la Convention sur les successions de 1953 n'existant plus,

que, certes, la demande litigieuse a été déposée alors que dite convention était encore en vigueur,

que, toutefois, les règles sur l'échange de renseignements constituent des règles de procédure (ATAF 2010/40 consid. 5.4.3),

que, sauf disposition contraire, les nouvelles règles de procédure s'appliquent de manière immédiate (ATAF 2010/40 consid. 6.5.2),

que, ici, le législateur n'a prévu aucune disposition transitoire à la suite de l'abrogation de la Convention sur les successions de 1953,

que les dispositions de cette convention ne sauraient donc en aucun cas s'appliquer encore aux procédures en cours,

que cette solution est par ailleurs conforme au principe lex posterior derogat priori,

que, manifestement, le nouvel art. 28 CDI-F, adopté en l'an 2009, l'emporte sur l'art. 12 de la CDI-F 1953,

que, au surplus, le texte de l'art. 28 CDI-F est absolument clair et univoque,

qu'il ne prévoit aucune exception en ce qui concerne les successions,

qu'une telle exception aurait pu être insérée dans la CDI-F, le cas échéant, puisque cette solution se retrouve dans certains traités (cf., par exemple, l'art. 26 de la Convention du 30 janvier 1974 entre la Confédération suisse

et la République d'Autriche en vue d'éviter les doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune [RS 0.672.916.31], dans sa teneur résultant de la révision de 2009),

que, précisément, ici, cette exception n'a pas été reprise,

que l'intention des parties est donc indiscutable,

que la CDI-F s'applique aussi aux impôts par suite de décès,

**9.4.**
que, dans la suite de ce qui précède, la recourante 1 réclame que la décision attaquée soit complétée au chiffre 3.a de son dispositif et qu'il y soit dit que les informations obtenues avec l'assistance de la Suisse ne peuvent être utilisées que dans le cadre des procédures françaises qui ont trait à l'imposition de son revenu et de sa fortune,

qu'elle entend ainsi s'assurer que les informations qui sont transmises aux autorités françaises à la suite d'une demande qui porte uniquement sur l'imposition du revenu et de la fortune ne pourront pas être exploitées à d'autres fins,

que, dans la décision attaquée, l'autorité inférieure a, selon le modèle qu'elle utilise habituellement, précisé que les informations transmises à la France ne pouvaient être utilisées que dans le cadre de la procédure relative à la recourante 1,

qu'elle n'a en revanche pas indiqué si ces renseignements pouvaient être utilisés pour la perception d'autres impôts, par exemple l'impôt sur les successions,

que, vu ce qui a été expliqué ci-dessus (cf. consid. 9.2 s.), il résulte clairement du texte de l'art. 28 par. 1 CDI-F que la procédure d'assistance administrative vaut pour tous les impôts prélevés par les deux Etats-parties,

qu'il serait donc contraire au texte de cette convention d'introduire une restriction à ce sujet dans la décision par laquelle l'assistance administrative est accordée,

que la référence qui a été faite par l'autorité requérante aux impôts sur le revenu et sur la fortune dans la demande d'assistance sert en premier lieu à montrer en quoi les informations demandées sont pertinentes,

que les indications à ce sujet servent donc à juger du bien-fondé de la demande et non à restreindre le champ d'application de la CDI-F,

que si les autorités françaises constatent, sur la base de ces informations, que la recourante n'a pas respecté ses obligations en relation avec d'autres impôts, il leur sera loisible de procéder aux reprises nécessaires,

que, en revanche, comme l'autorité inférieure l'a déjà mentionné dans la décision attaquée, les informations obtenues sur la base de la présente procédure ne pourront être utilisées contre d'autres personnes que la recourante 1,

**9.5.**
que la recourante 1 explique encore qu'elle n'est pas héritière de feu Y._____,

que cet élément n'a aucune importance dans la mesure où le fisc français réclame d'abord des renseignements afin qu'il puisse appliquer les impôts sur le revenu et sur la fortune,

qu'il apparaît que les biens au sujet desquels il a demandé des informations ont effectivement passé de feu Y._____ à la recourante 1, que ce soit par acte entre vif ou pour cause de mort et que ce transfert soit valable ou non en vertu des règles du droit successoral,

que les renseignements demandés par les autorités françaises sont par conséquent vraisemblablement pertinents pour le calcul des impôts qui peuvent être dus par la recourante 1,

**9.6.**
que les recourantes considèrent enfin que les informations requises de la recourante 2 ne sont d'aucune utilité relativement au calcul de l'impôt sur le revenu et sur la fortune dus par la recourante 1,

que l'autorité requérante a demandé à connaître le bilan, les comptes de résultat et les rapports d'audit de la recourante 2, un extrait du Registre foncier au sujet de l'immeuble qu'elle possède, une copie des états locatifs de celui-ci ainsi que des extraits de ses comptes bancaires,

que ces informations paraissent parfaitement pertinente pour permettre aux autorités françaises de calculer la valeur de la société en question, celle-ci n'étant pas cotée,

qu'elles leur serviront aussi à établir les revenus touchés par la recourante 1 grâce à celle-ci,

que, de plus, lorsqu'une personne, potentiellement assujettie aux impôts dans un autre pays, détient seule une société en Suisse, l'autorité requérante est en droit de vérifier que cette société n'est pas de pure forme et qu'il n'y a pas lieu d'en écarter l'existence (cf. arrêt du TAF A-6098/2014 du 17 juin 2015 consid. 6, dont la portée a été élargie encore par l'ATF 142 II 69 consid. 5.1.3 ss),

que cet examen peut en particulier s'effectuer sur la base des comptes de bilans et de pertes et profits et d'informations au sujet des activités de la société,

que les informations requises par les autorités françaises ne paraissent donc pas dénuées de pertinence pour le calcul des revenus et de la fortune de la recourante 1,

que le Tribunal fédéral a d'ailleurs adopté une interprétation large de la notion de pertinence vraisemblable dans sa jurisprudence,

que seules les informations manifestement dénuées d'intérêt doivent être écartées (cf. arrêt du TF 2C_1174/2014 du 24 septembre 2015 [publication prévue] consid. 2.1.1 ss),

que la position des recourantes, qui s'opposent au transfert des renseignements en question en raison du fait qu'ils ne seraient pas nécessaires au fisc français, n'est dès lors pas justifiée,

**9.7.**
que la recourante 1 estime encore que les informations relatives à l'année 2010 seraient sans utilité dès lors que le délai de prescription de la taxation serait déjà atteint pour l'année en question,

qu'elle se réfère sur ce point à l'art. L 180 du livre des procédures fiscales français (cf. pièce 32 de la recourante 1),

que la simple lecture de cette disposition montre que le délai de prescription de trois ans qui s'y trouve n'est applicable que dans la mesure où le contribuable a déclaré de manière adéquate les éléments de sa fortune et de son revenu,

que, précisément, la recourante 1 est soupçonnée de ne pas avoir pleinement déclaré son revenu et sa fortune,

que la disposition en question ne lui est ainsi manifestement d'aucune aide,

que, de surcroît, il est de jurisprudence constante que l'Etat requis n'a pas à examiner si la prescription est acquise dans l'Etat requérant mais qu'un grief à ce sujet doit au contraire être porté devant les autorités dudit Etat requérant (cf. arrêt du TF 2A.352/2005 du 6 janvier 2006 consid. 4.3),

**10.** ***(Absence de pêche aux renseignements)***
que, dans sa demande, l'autorité requérante a mentionné le nom de la recourante 2 ainsi que celui de la banque UBS, mentionné que la recourante 2 était une société immobilière, indiqué que la recourante 1 était soupçonnée, avec d'autres personnes, d'être l'ayant droit de cette société et d'un compte auprès de la banque UBS,

qu'elle a en outre décrit l'origine de ces actifs, soit les biens laissés par feu Y._____,

qu'il s'est avéré au cours de la procédure d'assistance que toutes ces informations étaient correctes,

que les faits présentés par l'autorité requérante sont ainsi parfaitement cohérents,

que l'autorité française ne procède pas à une recherche de preuves au hasard,

**10.1.**
que, certes, les autorités françaises ont mentionné dans leur demande plusieurs personnes susceptibles d'avoir hérité des valeurs en question,

que, manifestement, elles ne pouvaient pas savoir avec certitude qui avait hérité de quel élément dans la succession,

qu'elles ont dès lors recherché à juste titre lequel des successeurs potentiels avait effectivement reçu les biens du défunt situés en Suisse,

que les récipiendaires potentiels constituent cependant un cercle de personnes bien défini,

que les autorités requérantes cherchent à savoir qui exactement au sein de ce groupe est aujourd'hui en possession des avoirs laissés par feu Y._____ et doit être imposé de ce fait,

qu'elles ont d'ailleurs adapté la liste des bénéficiaires potentiels dans chacune des deux parties de la demande d'assistance,

que ce fait même démontre que l'autorité française a ciblé la demande au mieux de ses connaissances,

qu'il ne saurait en conséquence être question d'une « fishing expedition »,

**10.2.**
que la recourante 1 explique que son compte n° 1 auprès de la banque UBS n'aurait jamais appartenu à feu Y._____,

qu'elle y voit une fishing expedition dès lors que les autorités françaises n'ont pas expliqué clairement comment elles avaient fait le lien entre les informations dont elles disposaient au sujet des avoirs de feu Y._____ auprès de la banque UBS et le numéro de compte de la recourante,

que, par définition, lorsqu'un Etat demande l'assistance administrative d'un autre Etat, cela signifie qu'il n'est pas en possession de toutes les informations dont il a besoin,

qu'ici, les autorités françaises expliquent que le défunt avait des avoirs auprès de la banque UBS sur lesquels il a en son temps donné une procuration illimitée à la recourante,

que les autorités françaises indiquent encore que ces avoirs auraient ensuite été transférés sur le compte n° 1,

que les autorités françaises cherchent à savoir si ce compte appartient aujourd'hui à la recourante ou à son fils,

qu'il appert que c'est à celle-ci que sont échus les avoirs en question,

que, autrement dit, ayant un faisceau d'informations sur l'existence d'un compte et ses détenteurs potentiels, les autorités françaises ont cherché à savoir ce qu'il en était exactement,

que peu importe à cet égard de savoir si le compte en question a ou non appartenu à feu Y._____, le seul élément pertinent à prendre en compte

ici étant le fait que la recourante 1 possède un compte auprès de la banque UBS, compte au sujet duquel les autorités françaises cherchent à obtenir des informations,

**10.3.**
que la recourante se plaint du fait que les informations sur lesquelles se basent les autorités françaises sont peut-être parvenues par hasard à la connaissance de celles-ci,

qu'elle y voit une violation des règles de l'assistance administrative, une demande ne pouvant selon elle se fonder sur des preuves découvertes fortuitement,

que, toutefois, rien dans la CDI-F n'interdit à un Etat d'utiliser des preuves découvertes fortuitement pour déposer une demande d'assistance (cf. arrêt du TAF A-6399/2014 du 4 janvier 2016 consid. 7),

que, en revanche, il est interdit à un Etat de déposer une demande d'entraide au hasard, uniquement afin de rechercher d'éventuelles preuves d'une infraction fiscale (« fishing expedition » ; cf. consid. 4 ci-dessus),

que les deux situations ne doivent pas être confondues,

que, si la « pêche aux renseignements » est interdite, l'utilisation de preuves découvertes par hasard pour déposer une demande ciblée paraît parfaitement licite,

que la recourante 1 elle-même n'explique pas sur quelle disposition l'interdiction d'un tel procédé pourrait se baser,

qu'ainsi, à supposer que les autorités françaises aient découvert l'existence du compte ouvert auprès de la banque UBS par hasard, cela ne ferait pas de leur demande d'assistance, qui elle est ciblée (cf. consid. 10.1 ci-dessus), une fishing expedition,

que le grief de la recourante 1 à ce propos doit être rejeté,

**11. *(Respect du principe de subsidiarité)***
que, de plus, l'autorité requérante indique avoir épuisé les moyens de collecte de renseignements prévus par le droit français,

que, conformément au principe de confiance qui doit régner dans les relations entre Etats (cf. arrêt du TF 2C_1174/2014 du 24 septembre 2015 [publication prévue] consid. 2.1.3), on ne voit ici aucun motif de remettre en doute le respect du principe de subsidiarité,

que la recourante 1 se plaint du fait qu'elle n'aurait pas été avertie de l'existence d'une procédure fiscale ouverte à son encontre par les autorités françaises,

qu'elle n'explique pas précisément en quoi cet élément empêcherait le déroulement de la procédure d'entraide,

qu'il faut apparemment comprendre que les autorités françaises n'auraient pas respecté leur propre procédure, d'où découlerait une violation du principe de subsidiarité,

que, quoi qu'il en soit, le respect des prescriptions du droit de procédure français est un point qui concerne uniquement les autorités françaises et sur lequel le Tribunal n'a pas prise (cf. arrêt du TAF A-688/2015 du 22 février 2016 consid. 9),

que, à supposer que l'analyse de la recourante 1 soit correcte, il lui sera loisible d'invoquer l'argument devant les autorités compétentes en France,

que, dans tous les cas, on ne voit guère quel autre moyen que l'entraide les autorités françaises auraient pu employer pour obtenir des renseignements de la part d'une banque et d'une société suisses,

que le principe de subsidiarité est dès lors respecté,

que le grief de la recourante à ce sujet doit être écarté,

**12.** ***(Respect du principe de la bonne foi)***
qu'il n'existe aucun élément qui donnerait à penser que la demande d'assistance repose sur un comportement contraire à la bonne foi ou sur un acte punissable selon le droit suisse (cf. art. 7 let. c LAAF),

que la recourante 1 le conteste,

qu'elle estime que la demande repose sur des informations obtenues « soit par hasard, soit par des moyens illicites » (cf. ch. 45 du recours),

que, par cette simple déclaration, elle montre qu'il n'existe aucune preuve tangible démontrant l'existence d'une quelconque infraction,

que, certes, la recourante 1 expose que la banque UBS aurait reçu un appel téléphonique suspect de quelqu'un se faisant passer pour le mari de la recourante 1, lequel aurait demandé des informations sur le compte litigieux,

qu'on ne sait rien de l'origine de cet appel,

que la recourante 1 soupçonne qu'un fonctionnaire français aurait pu user de ce subterfuge pour obtenir des informations à son sujet,

que, manifestement, la personne qui a passé cet appel était au courant de l'existence du compte en question, puisqu'il a pu appeler la banque pour se renseigner à ce propos,

qu'on comprend difficilement pourquoi les autorités françaises auraient employé un tel procédé, alors qu'elles pouvaient aussi demander l'assistance de la Suisse, ce qu'elles ont d'ailleurs fait,

que l'origine de la découverte du compte ne résulte de toute façon pas de cet appel, puisque l'interlocuteur disposait déjà du numéro de compte,

que la recourante ne fournit par ailleurs aucun élément pour étayer sa thèse, se contentant de pures suppositions,

que, selon la jurisprudence du Tribunal administratif fédéral, il appartient pourtant au recourant de montrer qu'il existe un soupçon suffisant au sujet de l'origine illicite des informations utilisées par l'Etat requérant pour déposer sa demande,

que, ce soupçon n'étant pas établi, le Tribunal ne saurait considérer que la procédure repose sur un acte illicite,

**13. *(Respect des règles de la procédure française)***
**13.1.**
que la recourante 1 estime que les règles de la procédure fiscale française n'ont pas été respectée par l'autorité requérante,

qu'elle ne prétend pas, toutefois, que les renseignements requis constituent en soi des renseignements qui ne pourraient être obtenus par les autorités françaises dans le cadre de leur pratique habituelle,

que, dès lors, l'art. 28 par. 3 CDI-F ne saurait faire obstacle à la procédure d'assistance,

que, pour le reste, cet article n'impose pas à l'Etat requis de vérifier que la procédure dans l'Etat requérant s'est déroulée en conformité de toutes les dispositions de droit applicables,

que, comme cela a déjà été évoqué (cf. consid. 11 ci-dessus), un tel contrôle relève uniquement des autorités de l'Etat requérant,

qu'une solution contraire serait impossible à mettre en œuvre,

que les autorités suisses n'ont pas les connaissances nécessaires pour contrôler en détail l'application du droit étranger,

que, de plus, il appartient à chaque Etat d'interpréter sa propre législation et de contrôler la manière dont celle-ci est appliquée,

que, si les autorités suisses se mettaient à effectuer un tel contrôle, elles empiéteraient manifestement sur le domaine de compétence de l'Etat requérant,

qu'une telle idée doit dès lors être rejetée,

que le grief de la recourante 1 au sujet du déroulement de la procédure en France ne peut ainsi être retenu,

**13.2.**
qu'il en va de même en ce qui concerne le délai de prescription applicable en France aux créances fiscales (cf. consid. 9.7 ci-dessus),

qu'il s'agit d'un point qui relève strictement du droit interne français et qui devra être, tranché, le cas échéant, par les autorités françaises,

qu'il est suffisant de constater ici que les renseignements demandés par les autorités françaises entrent manifestement dans le cadre des recherches que ces autorités sont, de manière générale, admises à mener selon le droit français,

**14.** ***(Respect des règles de la procédure suisse)***
que l'AFC doit respecter les règles et les limites du droit suisse lorsqu'elle demande des renseignements dans le cadre d'une procédure d'assistance

administrative, sous réserve des exceptions résultant du droit international (cf. consid. 4 ci-dessus),

que, selon la jurisprudence du Tribunal fédéral et du Tribunal administratif fédéral (cf. ATF 142 II 69 consid. 4 ; arrêt du TAF A-6098/2014 du 17 juin 2015 consid. 10 s.), ce principe implique en général que l'AFC doit respecter les limites découlant des art. 111 et 126 ss de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct (LIFD ; RS 642.11),

que les dispositions à appliquer dépendent toutefois de la nature du détenteur d'information,

que l'autorité inférieure a décidé de transmettre aux autorités françaises, premièrement, des informations en provenance de l'administration fiscale …, deuxièmement, des renseignements fournis par la recourante 2, soit un simple tiers, et, troisièmement, par une banque, l'UBS,

qu'il convient de distinguer les éléments provenant de ces trois sources,

**14.1.**
que, par rapport aux renseignements et documents fournis par l'administration fiscale …, la collaboration entre autorités fiscales est régie par l'art. 111 LIFD,

que cette disposition autorise en particulier les autorités à consulter leurs dossiers fiscaux respectifs,

qu'elle permet ainsi un échange de renseignements très large (cf. MARTIN ZWEIFEL, in: Bundesgestz über die direkte Bundessteuer (DBG): Art. 83-222, édité par Martin Zweifel/Peter Athanas, 2e éd., 2008, ch. 4, 10 ad art. 111 LIFD; ANDREA PEDROLI, in: Impôt fédéral direct: Commentaire de la loi sur l'impôt fédéral direct, édité par Danielle Yersin/Yves Noël, 2008, ch. 4 ad art. 111 LIFD),

que cet échange doit s'étendre aussi à la consultation du dossier de personnes autres que le contribuable visé par la procédure qui donne lieu à la requête d'assistance ("la personne concernée"), faute de quoi l'art. 111 LIFD serait sans grande portée (cf. le texte de l'article, selon lequel les autorités doivent se communiquer "toute information utile" et permettre à leurs homologues de consulter "les dossiers fiscaux"),

qu'autrement dit, l'art. 111 LIFD permet à une autorité fiscale cantonale de consulter le dossier que détient une autre autorité fiscale cantonale au sujet d'un tiers à la procédure,

que l'assistance entre autorités cantonales est toutefois subordonnée à la condition que les renseignements requis puissent être utiles à l'autorité requérante (cf. art. 111 LIFD),

qu'en matière internationale, cette limite est formulée différemment, puisque les renseignements requis doivent être "vraisemblablement pertinents" (cf. consid. 4 ci-dessus),

que, sur le fond, les deux notions paraissent équivalentes (cf. BEUSCH/IMPSTEPF, in : Kommentar zum schweizerischn Steuerrecht : Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer / Loi fédérale régissant la taxe sur la valeur ajoutée, édité par Zweifel/Beusch/Glauser/Robinson, 2015, ch. 16 ad art. 75), la question de l'existence d'éventuelles divergences pouvant ici rester ouverte,

qu'en résumé, une autorité cantonale peut demander à une autre autorité cantonale de lui fournir des renseignements tirés du dossier fiscal d'une personne quelconque, pour autant que la demande ait une utilité pour la taxation d'un assujetti,

qu'il n'y a pas de raison d'être plus restrictif en matière d'assistance administration internationale fondée, comme c'est le cas ici, sur une disposition comparable à l'art. 26 Modèle CDI-OCDE,

que, saisie d'une demande d'assistance administrative internationale en matière fiscale, l'AFC est ainsi en droit selon la législation suisse d'avoir accès aux informations dont disposent les administrations cantonales à propos de personnes autres que la personne concernée par la demande d'assistance (cf. arrêt du TAF A-6098/2014 du 17 juin 2015 consid. 11, non remis en cause sur ce point par l'ATF 142 II 69 qui lui a fait suite),

que les renseignements fournis par l'administration fiscale du canton de … au sujet de la recourante peuvent donc être transmis à la France,

**14.2.**

que, pour ce qui concerne la recourante 2, celle-ci n'est pas la personne directement concernée par la procédure d'entraide,

que, fondamentalement, l'administration ne peut demander aux tiers (soit aux personnes autres que la personne visée par la procédure d'entraide) que les informations qui sont énoncées limitativement à l'art. 127 LIFD,

que, toutefois, lorsque les informations qui sont requises d'un tiers pourraient lui être demandées directement dans le cadre de sa propre procédure de taxation, ces mêmes informations peuvent aussi être requises dans le cadre d'une procédure de taxation qui concerne un tiers (cf. ATF 142 II 69 consid. 5.1.2),

que, en l'occurrence, une partie des informations relatives à la recourante 2 sont disponibles auprès du Registre du commerce,

qu'il s'agit donc d'informations publiques,

que rien ne s'oppose donc à leur transmission aux autorités françaises,

que, par ailleurs, les informations qui portent sur l'immeuble de la recourante 2 sont pertinentes pour l'estimation de celui-ci et donc la taxation de la recourante 2,

que les comptes et bilans de la recourante 2 sont également utiles pour la taxation de celle-ci,

que les informations qui concernent le nom du détenteur de la recourante 2 entrent également dans le cadre de ce qu'une société assujettie en Suisse doit indiquer aux autorités fiscales (cf. arrêt du TF 2C_201/2014 du 2 décembre 2014 consid. 5, 6.2, 8.2 s.),

que toutes les informations requises de la recourante 2 étaient donc, soit publiques, soit pertinentes pour sa propre taxation,

que les limites du droit de procédure suisse ont ainsi été respectées,

**14.3.**
que le Tribunal administratif fédéral considérait précédemment que l'AFC devait également respecter les règles de la procédure fiscale suisse lorsqu'elle mettait en œuvre l'assistance administrative internationale en recherchant les informations souhaitées auprès d'une banque, le secret bancaire pouvant toutefois être ignoré (cf. arrêts du TAF A-3294/2014 du 8 décembre 2014 consid. 3.3, A-1606/2014 du 7 octobre 2014 consid. 7.2.1),

que cela signifiait en particulier que l'AFC ne pouvait chercher à connaître le nom des bénéficiaires économiques d'un compte, du moins lorsqu'il n'existait aucun indice qu'un délit pénal fiscal au sens du droit suisse eût été commis (cf. les informations prévues à l'art. 127 LIFD),

que, par les arrêts du Tribunal fédéral 2C_963/2014 du 24 septembre 2015 (ATF 141 II 436) et 2C_1174/2014 (destiné à la publication) du même jour, cette jurisprudence a été cassée,

qu'il convient de considérer désormais que l'AFC n'est pas liée par les règles de la procédure fiscale suisse et qu'elle peut en principe transmettre toutes les informations bancaires vraisemblablement pertinentes à l'Etat requérant, sur la base de l'art. 28 par. 5 CDI-F (arrêts du TF 2C_1174/2014 du 24 septembre 2015 [publication prévue] consid. 4.5 ss),

que, ici, comme cela a déjà été relevé, les informations demandées par l'autorité requérante au sujet des comptes bancaires détenus par la recourante 1, même indirectement, sont vraisemblablement pertinentes pour la taxation de la recourante 1 en France,

qu'elles peuvent donc être transmises,

que la décision de l'autorité inférieure est ainsi bien fondée,

**15.** ***(Transmission d'informations au sujet de tiers)***
qu'il s'impose encore d'examiner dans quelle mesure des informations qui concernent des tiers à la procédure peuvent être transmises aux autorités françaises,

que, en effet, les écritures bancaires passées sur les comptes des recourantes contiennent également, par essence, des transactions réalisées avec des tiers,

que le Tribunal administratif fédéral considérait précédemment que seule une partie de la documentation bancaire relative aux comptes concernés par une demande d'entraide pouvait être transmise aux autorités requérantes (cf. arrêt du TAF A-3294/2014 du 8 décembre 2014 consid. 3.3.4 s.),

qu'il s'agissait par ce biais de limiter l'information à ce qui était pertinent pour la taxation dans le pays requérant et de protéger les intérêts des tiers mentionnés dans cette documentation,

que le Tribunal fédéral a en revanche considéré que les limites imposées par l'art. 4 al. 3 LAAF, qui interdit de donner aux autorités étrangères des renseignements sur des personnes qui ne sont pas concernées par la demande d'assistance, devaient être comprises d'une manière restrictive (cf. arrêt du TF 2C_1174/2014 du 24 septembre 2015 [publication prévue] consid. 4.6.1),

que, dès lors, cette disposition ne faisait point obstacle à ce que l'entier des documents bancaires liés à un compte, y compris les noms de tiers qui apparaissent dans ceux-ci, soient transmis aux autorités requérantes, hormis lorsque c'était le fruit d'un pur hasard, sans lien avec la situation de la personne concernée (cf. arrêt du TF 2C_1174/2014 du 24 septembre 2015 [publication prévue] consid. 4.6.2),

que la documentation bancaire relative au compte de la recourante 1 peut ainsi être transmise aux autorités françaises dans son intégralité,

que la décision de l'autorité inférieure est dès lors bien fondée à tout point de vue,

**16.** ***(Frais et dépens)***
que, sur la base de ce qui précède, le recours doit être rejeté,

que, succombant sur le fond, les recourantes doivent supporter les frais de la procédure principale (cf. art. 63 al. 1 PA),

que ceux-ci seront fixés à Fr. 15'000.—,

que, toutefois, il s’impose de tenir compte du fait que les recourantes n’ont obtenu une partie des pièces du dossier qu’en raison du fait qu’elles ont fait recours,

que, même si le Tribunal administratif fédéral n’a pas eu à rendre une décision sur ce point, l’autorité inférieure n’a accepté de transmettre aux recourantes toutes les pièces litigieuses qu’après que le Tribunal fédéral s’est prononcé sur un cas semblable dans une autre affaire,

que, sur ce point, le dépôt d’un recours était ainsi justifié,

qu’il convient donc d’en tenir compte et de réduire le montant des frais de la procédure principale mis à la charge des recourantes,

que, au regard du grand nombre de griefs soulevés par chacune d'elles, la part allouée à la problématique du droit d'être d'entendu ne saurait s'élever à plus de Fr. 1'000.— par recourante, soit Fr. 2'000.— au total,

que les frais restants relatifs à la procédure principale ascendent donc à Fr. 13'000.— au moins,

que les recourantes ont chacune déposé deux requêtes incidentes, la première visant à empêcher la jonction des causes, la seconde, à conserver le secret l'une vis-à-vis de l'autre sur les informations les concernant,

que ces quatre requêtes au total ont toutes été rejetées,

que les frais des procédures incidentes qui y sont liées doivent dès lors être mis à la charge des recourantes,

que, dans une estimation très prudente, ces frais se montent en tout cas à Fr. 500.— par procédure incidente, soit 2'000.— au total,

que le montant de l'ensemble des frais pour la procédure principale et les procédures incidentes sera donc fixé à Fr. 15'000.—, à charge de chaque recourante pour moitié, soit Fr. 7'500.—,

que ce montant sera imputé sur les avances de frais du même montant par elles versées,

que les recourantes ont encore droit à des dépens en relation avec la problématique du droit d'être entendu (cf. art. 64 al. 1 PA),

que ceux-ci seront fixés à Fr. 1'500.— par recourante, à charge de l'autorité inférieure,

(Le dispositif de l'arrêt se trouve à la page suivante.)

**le Tribunal administratif fédéral prononce :**

**1.**
Le recours est rejeté.

**2.**
Les frais de procédure sont mis à la charge de la recourante 1 à hauteur de Fr. 7'500.— (sept mille cinq cents francs). Cette somme sera imputée sur l'avance de frais du même montant déjà versée par elle.

**3.**
Les frais de procédure sont mis à la charge de la recourante 2 à hauteur de Fr. 7'500.— (sept mille cinq cents francs). Cette somme sera imputée sur l'avance de frais du même montant déjà versée par elle.

**4.**
L'autorité inférieure doit verser Fr. 1'500.— (mille cinq cents francs) à la recourante 1 à titre de dépens.

**5.**
L'autorité inférieure doit verser Fr. 1'500.— (mille cinq cents francs) à la recourante 2 à titre de dépens.

**6.**
Le présent arrêt est adressé :

– à la recourante 1 (Acte judiciaire)
– à la recourante 2 (Acte judiciaire)
– à l'autorité inférieure (n° de réf. … ; Acte judiciaire)

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

| Le président du collège : | Le greffier : |
| --- | --- |
| Pascal Mollard | Cédric Ballenegger |

## 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. 84*a*, 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 du recourant (art. 42 LTF).

Expédition :