Bundesgericht
Tribunal fédéral
Tribunale federale
Tribunal federal

{T 0/2}

2C 893/2015

Arrêt du 16 février 2017

IIe Cour de droit public

Composition
MM. et Mme les Juges fédéraux Seiler, Président,
Zünd, Aubry Girardin, Donzallaz et Stadelmann.
Greffière : Mme Vuadens.

Participants à la procédure
Administration fédérale des contributions, Service d'échange d'informations en matière fiscale SEI,
recourante,

contre

A._____,
représenté par Me Xavier Oberson et
Me Alessia Schmid, avocats,
intimé.

Objet
assistance administrative CDI CH-FR,

recours contre l'arrêt du Tribunal administratif fédéral, Cour I, du 15 septembre 2015.

Faits :

A.

A.a. A la fin de l'année 2010, l'Autorité de contrôle prudentiel française (ci-après: ACP; désormais Autorité de contrôle prudentiel et de résolution) a reçu une dénonciation concernant la banque B._____, comportant des allégations de complicité de blanchiment de fraude fiscale et de démarchage illicite sur territoire français. A la suite de cette dénonciation, l'ACP a ouvert une procédure disciplinaire à l'encontre de B._____ France SA et a transmis la lettre de dénonciation au Parquet de Paris. Le 12 juin 2012, cette autorité a ouvert une information judiciaire pour démarchage bancaire ou financier par personne non habilitée et blanchiment de fraude fiscale et de fonds obtenus à l'aide d'un démarchage illicite commis en bande organisée.

A.b. Le 21 décembre 2012, la Direction générale des finances publiques françaises (ci-après: l'autorité requérante) a adressé à l'Administration fédérale des contributions (ci-après: l'Administration fédérale) une première demande d'assistance administrative. Le 23 décembre 2013, l'autorité requérante a formé une seconde demande d'assistance administrative, qualifiée de complémentaire par rapport à celle du 21 décembre 2012, après que l'Administration fédérale a requis des précisions lors d'une réunion qui s'est tenue le 21 novembre 2013.

A.c. La demande du 23 décembre 2013 vise une liste de contribuables mentionnés dans les annexes 1, 2 et 3, en lien avec l'impôt sur le revenu et l'impôt sur les bénéfices des années 2010 et 2011, ainsi qu'avec l'impôt sur la fortune des années 2010, 2011 et 2012. Soulignant avoir épuisé les moyens de collecte de renseignements prévus par la procédure fiscale interne et utilisables à ce stade, l'autorité requérante précisait ce qui suit:

"Les contribuables figurant dans les listes 1, 2 et 3 ci-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 B._____ 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 B._____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.

Ces comptes n'ont pas été déclarés à l'administration fiscale française. Il en est, en conséquence, de même des avoirs y figurant et des revenus générés. Or, au regard de la législation française :

- les résidents fiscaux français ont l'obligation de déclarer les comptes bancaires ouverts à l'étranger ainsi que ceux sur lesquels ils détiennent une procuration. De même, ils doivent déclarer les revenus de source française et étrangère ainsi que le patrimoine situé en France et à l'étranger.

- les non-résidents doivent déclarer les revenus de source française.

Il est précisé, par ailleurs, que l' instruction par les autorités suisses de précédentes demandes d'assistance administrative formulées sur la base de ces mêmes indications, ont révélé que des contribuables concernés [disposent]effectivement d'un compte ouvert au sein de la banque B._____en Suisse.
Les renseignements ci-dessous sont nécessaires à l'administration fiscale française pour établir le montant de la fraude fiscale commise et des impôts correspondants dissimulés.

L'autorité requérante souhaitait obtenir des renseignements au sujet des comptes bancaires ouverts auprès de la banque B._____en Suisse, dont les contribuables étaient directement ou indirectement titulaires ou 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 (versements de toute nature, intérêts, dividendes, plus-values...).

A.d. A._____, résidant en Suisse avec son épouse et au bénéfice d'une autorisation d'établissement depuis le 2 décembre 2008, fait partie des personnes visées par la demande d'assistance administrative du 23 décembre 2013 en tant que non résident français.
Par ordonnance de production du 16 janvier 2014, l'Administration fédérale a demandé à B._____ AG à C._____ (ci-après: la Banque) de lui fournir les renseignements requis et d'informer les personnes concernées. La Banque a informé A._____ par courrier du 30 janvier 2014 et, le 11 février 2014, a transmis à l'Administration fédérale les documents demandés. A._____ s'est opposé à la transmission de tout renseignement le concernant.

B.

B.a. Par décision finale du 21 octobre 2014, l'Administration fédérale a accordé l'assistance administrative à la France concernant A._____. Celui-ci n'étant pas résident fiscal français, la communication était limitée aux seuls flux de source française. Il s'agissait en l'occurrence d'un virement unique, d'un montant de " 36'720 " (la monnaie n'est pas indiquée), effectué le 29 décembre 2010 par D._____, domicilié en France et comportant la mention " achat parts K._____ ".

B.b. A._____ a interjeté recours contre la décision du 21 octobre 2014 auprès du Tribunal administratif fédéral, demandant principalement son annulation, subsidiairement le renvoi de la cause à l'Administration fédérale pour nouvelle décision.

B.c. Par arrêt du 15 septembre 2015, le Tribunal administratif fédéral a admis le recours de A._____, annulé la décision de l'Administration fédérale du 21 octobre 2014 et dit qu'il n'y avait pas lieu d'entrer en matière sur la demande d'assistance administrative du 23 décembre 2013.

C.
A l'encontre de l'arrêt du 15 septembre 2015, l'Administration fédérale interjette un recours en matière de droit public au Tribunal fédéral, en concluant principalement à l'admission du recours et à l'annulation de l'arrêt attaqué, sous suite de frais; subsidiairement, au renvoi de la cause au Tribunal administratif fédéral pour nouvel examen dans le sens des considérants.
Le Tribunal administratif fédéral a renoncé à prendre position. A._____ s'est déterminé sur le recours et a conclu, sous suite de frais et dépens, à son rejet et à la confirmation de l'arrêt entrepris. L'Administration fédérale a déposé une réplique, sur laquelle l'intimé a déclaré renoncer à se déterminer au fond.

Considérant en droit :

1.

1.1. L'arrêt attaqué est une décision finale (art. 90 LTF), rendue dans une cause de droit public (art. 82 let. a LTF) émanant du Tribunal administratif fédéral (art. 86 al. 1 let. a LTF). Seul un recours en matière de droit public est donc envisageable (cf. art. 113 LTF a contrario).
Contre les décisions en matière d'assistance administrative en matière fiscale, le recours en matière de droit public n'est recevable que lorsqu'une question juridique de principe se pose ou lorsqu'il s'agit pour d'autres motifs d'un cas particulièrement important au sens de l'art. 84 al. 2 LTF (cf. art. 83 let. h et 84a LTF; ATF 139 II 404 consid. 1.3 p. 410).

1.2. La première question juridique que soulève l'Administration fédérale se rapporte au champ d'application de l'art. 28 par. 3 let. b de la Convention 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 CH-FR; RS 0.672.934.91). Elle consiste à déterminer si les circonstances de fait qui ont conduit au dépôt d'une demande d'assistance administrative peuvent être prises en considération dans l'examen de la compatibilité de la demande avec la réserve en faveur du droit interne prévue par cette disposition. Il s'agit bien d'une question de principe, qui n'a pas encore été tranchée par le Tribunal fédéral et qui revêt une importance certaine pour la pratique. Elle remplit donc les exigences de l'art. 84a LTF, ce qui suffit à admettre la recevabilité du recours sans qu'il soit nécessaire de vérifier si les deux autres questions que la recourante soulève - qui ont trait, pour l'une, au champ d'application de l'art. 7 let. c de la loi fédérale sur l'assistance administrative internationale en matière fiscale [LAAF; RS 651.1]et, pour l'autre, à la portée du principe de la confiance dans les relations entre Etats - constituent également des questions de principe (arrêt 2C 1174/2014 précité consid. 1.2 non publié non publié in ATF 142 II 161 mais in RDAF 2016 II 28 et Pra 2016/79 p. 727; cf. aussi arrêt 2C 511/2013 du 27 août 2013 consid. 1.3 non publié in ATF 139 II 451).

1.3. L'Administration fédérale, qui a qualité pour recourir au sens de l'art. 89 al. 2 let. a LTF (cf. arrêt 2C 1174/2014 précité consid. 1.3 non publié), a formé recours en temps utile (art. 100 al. 2 let. b LTF) et dans les

formes prévues (art. 42 LTF). Il convient donc d'entrer en matière.

2.
Lorsqu'il entre en matière en raison de l'existence d'une question juridique de principe, le Tribunal fédéral examine l'affaire en application des art. 95 ss et 105 ss LTF dans son ensemble, sans se limiter aux seules questions juridiques de principe qu'elle pose (cf. ATF 141 II 14 consid. 1.2.2.4 p. 22 et les références citées; arrêt 2C 963/2014 précité consid. 1.3 non publié).

3.
L'intimé semble douter de la recevabilité de la réplique déposée par la recourante.
Le Tribunal fédéral ne procède en principe pas à un double échange d'écritures (cf. art. 102 al. 3 LTF). Il communique toutefois la réponse au recourant en lui impartissant un bref délai pour transmettre d'éventuelles observations (cf. arrêt 2C 140/2015 du 31 mai 2016 consid. 2.2). La réplique de la recourante est partant recevable sous cet angle, dès lors qu'elle n'énonce pas de nouveaux griefs juridiques dont le Tribunal fédéral n'aurait pas dû se saisir d'office (art. 106 al. 2 LTF).

4.
Le droit applicable en l'espèce doit être défini.
La demande d'assistance modifiée, qui a été examinée par le Tribunal administratif fédéral, date du 23 décembre 2013, et l'Administration fédérale y a donné suite le 21 octobre 2014.
L'échange de renseignements est réglé à l'art. 28 CDI CH-FR dans sa version actuelle, qui résulte de l'art. 7 de l'Avenant à la Convention conclu le 27 août 2009 (RO 2010 5683; ci-après: l'Avenant), ainsi que par le chiffre XI du Protocole additionnel, introduit par l'art. 10 de l'Avenant.Le chiffre XI du Protocole additionnel a été modifié le 25juin 2014 par l'Accord modifiant le protocole additionnel à la Convention entre la Suisse et la France du 9 septembre 1966 modifiée, 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, entré en vigueur le 30 mars 2016 (RO 2016 1195; ci-après: l'Accord 2014; cf. sur ce point arrêt 2C 904/2015 du 8 décembre 2016 consid. 3.1). La question de savoir si la demande d'assistance doit être examinée, en vertu de l'art. 2 par. 2 de l'Accord 2014, à la lumière des dispositions modifiées du Protocole additionnel peut rester indécise, puisque ces modifications concernent des points qui n'ont pas de lien avec les aspects litigieux du cas d'espèce ni d'incidence sur le sort du recours.
Au plan interne, la LAAF est applicable (cf. art. 24 LAAF; ATF 139 II 404 consid. 1.1 p. 408).

5.
Est litigieux le point de savoir si le Tribunal administratif fédéral était fondé à annuler la décision de l'Administration fédérale du 21 octobre 2014 et à refuser d'entrer en matière sur la demande d'assistance administrative formée par la France en tant qu'elle vise A._____.

5.1. Le raisonnement qui a conduit les juges précédents à cette conclusion peut être résumé comme suit.
Les conditions matérielles de l'échange de renseignements en matière fiscale entre la Suisse et la France sont fixées à l'art. 28 CDI CH-FR et au chiffre XI du Protocole additionnel (consid. 6.2). L'art. 7 LAAF pose toutefois certaines limites et sa lettre c prévoit en particulier qu'il n'est pas entré en matière sur une demande qui 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 (consid. 7.1). Dès lors, une demande d'assistance ne peut être fondée sur des données bancaires obtenues illégalement, puis remises ou vendues à un Etat (consid. 7.2 et 7.3). Le principe de la primauté du droit international implique que la LAAF ne peut contenir que des dispositions d'exécution; or, l'art. 28 CDI CH-FR ne mentionne pas le principe de la bonne foi ni ne fait référence à l'origine des données sur lesquelles se fonde la demande (consid. 7.4). Ce refus peut toutefois découler de l'application de l'art. 28 par. 3 let. b CDI CH-FR, qui prévoit qu'un Etat n'est pas tenu de fournir des renseignements qui ne peuvent être obtenus sur la base de sa législation ou dans le cadre de sa pratique administrative normale ou de celle de l'autre Etat
contractant. En l'occurrence, ni l'administration fiscale suisse ni l'administration fiscale française ne peuvent recourir, à des fins de taxation ou de répression de la soustraction fiscale, à des preuves que la collectivité

publique n'aurait pas pu se procurer elle-même légalement ou dont l'utilisation serait contraire à la bonne foi (consid. 7.4.1 et 7.4.2). Par ailleurs, on peut attendre d'un Etat qu'il respecte l'ordre juridique de celui dont il requiert l'assistance et donc qu'il s'abstienne tant d'acquérir des données volées que de les utiliser. Fonder une demande sur de tels renseignements heurte le principe de la bonne foi, implicitement compris dans l'art. 28 CDI CH-FR (consid. 7.4.3). Les juges précédents procèdent ensuite à l'interprétation de l'expression " actes punissables au regard du droit suisse " figurant à l'art. 7 let. c LAAF (consid. 7.5 et 7.6). Ils retiennent que la notion d' actes punissables s'analyse par référence au droit pénal suisse et qu'en ce qui concerne les données bancaires, les normes pénales concernées sont l'art. 47 de la loi fédérale du 8 novembre 1934 sur les banques et les caisses d'épargne (LB; RS 952.0), qui sanctionne la violation du secret bancaire, ainsi que l'art. 162 du code pénal
suisse du 21 décembre 1937 (CP; RS 311.0), qui réprime la violation du secret commercial. L'art. 7 let. c LAAF ne commande pas de distinguer selon le lieu de commission de l'acte punissable et s'applique donc aussi lorsqu'une demande se fonde sur des données volées à l'étranger et/ou auprès d'une banque étrangère. Au demeurant, on peut considérer que, dans un tel cas, l'acte délictueux commis à l'étranger produit ses effets en Suisse, l'existence d'une demande d'assistance administrative pouvant être considérée comme un résultat, ce qui fonde une compétence territoriale des autorités pénales suisses en vertu de l'art. 8 al. 1 CP. Les juges précédents relèvent ensuite que, lorsqu'une demande d'assistance administrative ne contient pas d'informations quant à l'origine des données sur lesquelles elle se fonde, il revient à l'Administration fédérale d'obtenir de l'Etat requérant une déclaration expresse selon laquelle celui-ci ne s'est pas appuyé sur des informations obtenues par le biais d'actes punissables selon le droit suisse. A défaut de pareille déclaration, le juge doit apprécier la situation en fonction des éléments à disposition, étant précisé que la personne concernée n'a pas à apporter la preuve stricte que les données ont
été volées, un faisceau d'indices, comme la référence à des faits notoires rapportés par les médias, étant suffisant (consid. 7.7).
Appliquant ces principes au cas d'espèce, le Tribunal administratif fédéral examine les listes annexées à la demande d'assistance administrative du 23 décembre 2013 et en déduit que plusieurs éléments sont incohérents avec la thèse selon laquelle une instruction judiciaire aurait permis de les établir (consid. 8.1). Les juges précédents relèvent par ailleurs que l'autorité requérante n'a pas déclaré que sa demande d'assistance ne se fondait pas sur des informations obtenues par le biais d'actes punissables selon le droit suisse (consid. 8.2). Ils soulignent que, selon A._____, la demande trouve son origine dans une liste de 600 clients que E._____, alors employée de B._____ France SA, avait dérobée à son employeur (consid. 8.3). Les juges précédents retiennent, sur la base d'un article de presse et d'un ouvrage du journaliste F._____, que les listes annexées à la demande d'assistance ont été obtenues à la suite de la dénonciation que des cadres de B._____ France SA ont adressée à l'ACP à la fin de l'année 2010. Or, la transmission de ces noms heurte le secret commercial (art. 162 CP) et le secret bancaire (art. 47 LB) (consid. 8.4). La demande d'assistance administrative du 23 décembre 2013 se fonde ainsi sur des
listes de noms obtenues par des actes punissables au regard du droit suisse, ce qui fait obstacle à une entrée en matière en vertu de l'art. 7 let. c LAAF (consid. 8.5).

5.2. L'Administration fédérale invoque une violation des art. 28 par. 3 let. b CDI CH-FR et 7 let. c LAAF à l'encontre de l'arrêt attaqué. Elle soutient aussi que le fait d'exiger, en cas de doute, une déclaration expresse de l'Etat requérant selon laquelle la demande ne repose pas sur des renseignements obtenus de manière punissable au regard du droit suisse n'est pas prévu dans la CDI CH-FR et contrevient au principe de la bonne foi. Elle conteste également que la présomption de bonne foi de l'Etat requérant puisse être remise en cause sur la base de seuls éléments de vraisemblance.

5.3. L'intimé appuie dans son ensemble le raisonnement des juges précédents. Il fait par ailleurs valoir que la demande d'assistance administrative litigieuse ne respecte pas la condition de la pertinence vraisemblable et l'interdiction de procéder à une fishing expedition. Elle aurait aussi été formée arbitrairement, violerait les principe de la subsidiarité, de l'ordre public, de la proportionnalité et les garanties générales de procédure.

6.
Le premier point à éclaircir consiste à déterminer si le refus d'entrer en matière sur la demande administrative

du 23 décembre 2013 concernant A._____ peut découler directement de l'art. 28 par. 3 let. b CDI CH-FR, comme l'a retenu le Tribunal administratif fédéral.

6.1. L'art. 28 par. 3 CDI CH-FR confère à l'Etat requis le droit de refuser d'accorder l'assistance administrative dans certaines circonstances. La lettre b de cette disposition prévoit en particulier que l'Etat requis n'est pas tenu " de fournir des renseignements qui ne pourraient être obtenus sur la base de sa législation ou dans le cadre de sa pratique administrative normale ou de celles de l'autre Etat contractant ".

6.2. Selon le Tribunal administratif fédéral, tant le droit suisse que le droit français interdiraient l'utilisation à des fins fiscales de données dites volées. La Suisse serait donc fondée à refuser l'assistance administrative à la France en se prévalant de l'art. 28 par. 3 let. b CDI CH-FR pour ce motif.
L'Administration fédérale conteste l'interprétation que les juges précédents font de l'art. 28 par. 3 let. b CDI CH-FR. Elle soutient que cette disposition consacre le principe de réciprocité, qui a pour but d'éviter qu'un Etat contractant ne cherche à se prévaloir du système de renseignements plus étendu de l'autre Etat contractant. L'art. 28 par. 3 let. b CDI CH-FR ne se rapporterait en outre qu'à la fourniture des renseignements demandés. Les circonstances de fait antérieures à la formulation de la demande d'assistance administrative, et en particulier l'origine des données parvenues à la connaissance des autorités fiscales requérantes, ne joueraient aucun rôle dans ce contexte. L'interprétation du Tribunal administratif fédéral reviendrait par ailleurs à obliger l'Administration fédérale à examiner la validité matérielle du contrôle fiscal mené dans l'Etat requérant, ce qui serait insoutenable dans le contexte de coopération qui prévaut en la matière et au vu des spécificités de chaque procédure nationale. En l'occurrence, les renseignements bancaires demandés pourraient sans conteste être obtenus sur la base de la législation ou de la pratique administrative normale française; du point de vue suisse, la procédure pour obtenir
ces renseignements aurait été conduite conformément aux art. 8 ss LAAF (réplique p. 2).

6.3. La résolution de ce point litigieux nécessite de procéder à l'interprétation de l'art. 28 par. 3 let. b CDI CH-FR.

6.3.1. Selon la jurisprudence, les règles de la Convention de Vienne du 23 mai 1969 sur le droit des traités (ci-après: Convention de Vienne ou CV; RS 0.111) doivent être appliquées pour interpréter les conventions de double imposition (ATF 141 II 447 consid. 4.3.1 p. 454 et les références; 139 II 404 consid. 7.2.1 p. 422 et les références). L'art. 26 CV prévoit que tout traité en vigueur lie les parties et doit être exécuté par elles de bonne foi. Selon l'art. 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. En plus du contexte (cf. art. 31 par. 2 CV), il est tenu compte, notamment, de tout accord ultérieur intervenu entre les parties au sujet de l'interprétation du traité ou de l'application de ses dispositions (art. 31 par. 3 let. a CV) et de toute pratique ultérieurement suivie dans l'application du traité par laquelle est établi l'accord des parties à l'égard de l'interprétation du traité (art. 31 par. 3 let. b CV). Les travaux préparatoires et les circonstances dans lesquelles le traité a été conclu constituent des moyens complémentaires d'interprétation lorsque l'interprétation donnée conformément à l'art. 31 CV laisse le sens ambigu ou obscur ou conduit à un résultat qui est manifestement absurde ou déraisonnable (cf. art. 32 CV).
L'art. 31 par. 1 CV fixe un ordre de prise en compte des éléments de l'interprétation, sans toutefois établir une hiérarchie juridique obligatoire entre eux (arrêt 4A 736/2011 du 11 avril 2012 consid. 3.3.2; cf. aussi JEAN-MARC SOREL, in Les Conventions de Vienne sur le droit des traités - Commentaire article par article, Tome II, 2006, n°8 ad art. 31 CV; MARK EUGEN VILLIGER, Commentary on the 1969 Vienna Convention on the Law of Treaties, 2009, n°29 ad art. 31 CV). Le sens ordinaire du texte du traité constitue toutefois le point de départ de l'interprétation (cf. arrêt 2C 753/2014 du 27 novembre 2015 consid. 3.3.1; 2C 498/2013 du 29 avril 2014 consid. 5.1, in StE 2014 A 32 Nr. 22; VILLIGER, op. cit., n°30 ad art. 31 CV; OBERSON, Droit fiscal international, 4e éd. 2012, p. 38 § 112; MATTEOTTI/KRENGER, in Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Internationales Steuerrecht, 2015, n°125 ad Einleitung). Ce sens ordinaire des termes doit être dégagé de bonne foi, en tenant compte de leur contexte et à la lumière de l'objet et du but du traité (arrêt 2C 498/2013 précité consid. 5.1). Le principe de la bonne foi implique notamment de la loyauté de la part de l'Etat contractant dans l'exécution de ses engagements (VILLIGER, op.

cit., n°6 et 7 ad art. 31 CV; RIVIER, L'interprétation des conventions de double imposition, RDAF II p. 125). Un Etat contractant doit partant proscrire tout comportement ou toute interprétation qui aboutirait à éluder ses engagements internationaux ou à détourner le traité de son sens et de son but (ATF 142 II 35 consid. 3.2 p. 38 s.; 161 consid. 2.1.3 p. 167).

6.3.2. En l'espèce, le terme de " renseignements " contenu à l'art. 28 par. 3 let. b CDI CH-FR correspond, selon son sens ordinaire et dans le contexte de l'art. 28 CDI CH-FR, aux informations qui sont demandées par l'Etat requérant à l'Etat requis dans le cadre de la demande d'assistance administrative. Par l'expression " renseignements qui ne pourraient être obtenus sur la base de sa législation ou dans le cadre de sa pratique administrative normale ou de celles de l'autre Etat contractant ", l'art. 28 par. 3 let. b CDI CH-FR permet donc à l'Etat requis de vérifier si les renseignements demandés sont accessibles aux administrations fiscales des Etats contractants selon leur droit interne et, dans la négative, de refuser de les communiquer à l'Etat requérant. Le texte de l'art. 28 par. 3 let. b CDI CH-FR ne contient en revanche pas de référence aux circonstances de fait qui ont amené un Etat à former une demande d'assistance administrative, ni aux conditions qui ont abouti à l'ouverture d'un contrôle fiscal, pas plus du reste que le chiffre XI du Protocole additionnel. Les termes du traité ne permettent donc pas de prendre en compte de telles circonstances dans l'application de l'art. 28 par. 3 let. b CDI CH-FR, sauf à détourner
leur sens de manière contraire à la bonne foi.

6.3.3. Cette interprétation selon le sens ordinaire des termes correspond à l'objet et au but de l'assistance administrative prévue à l'art. 28 CDI CH-FR, fondée sur une coopération large entre les Etats contractants en matière de transmission de renseignements remplissant la condition de la pertinence vraisemblable (cf. art. 28 par. 1 CDI CH-FR, correspondant à l'art. 26 par. 1 MC OCDE, ainsi que le ch. XI par. 2 du Protocole additionnel). A l'inverse, la lecture des juges précédents implique que l'Etat requis devrait procéder à une analyse de l'admissibilité matérielle du contrôle fiscal réalisé dans l'Etat requérant dans chaque demande d'assistance administrative qui lui parviendrait. Or, indépendamment de la praticabilité d'une telle démarche, pareil examen ne serait pas conforme avec l'objet et le but de l'art. 28 CDI CH-FR.

6.3.4. Le Commentaire OCDE de l'art. 26 par. 3 du Modèle de convention fiscale de l'OCDE (ci-après: MC OCDE), sur lequel est calqué l'art. 28 par. 3 CH-FR, confirme le résultat clair de cette interprétation lorsqu'il souligne que le terme de " renseignements " qui y figure se définit comme ceux " dont disposent les autorités fiscales ou que celles-ci peuvent obtenir par application de la procédure normale d'établissement de l'impôt " (n°16 ad art. 26 MC OCDE). Aucun passage du Commentaire ne laisse entendre que les circonstances de fait qui ont amené un Etat à former une demande d'assistance administrative ou que la question de la validité du contrôle fiscal opéré dans l'Etat requérant seraient des éléments pertinents dans l'application de la disposition conventionnelle correspondant à l'art. 26 par. 3 let. b MC OCDE.
La jurisprudence rendue jusqu'ici par le Tribunal fédéral est aussi en accord avec cette interprétation. En effet, dans les arrêts qui ont conduit à vérifier la compa tibilité d'une demande avec la réserve en faveur du droit interne prévue à l'art. 28 par. 3 let. b CDI CH-FR, la Cour de céans s'est demandé si, en l'occurrence, les renseignements requis pouvaient ou non être, en eux-mêmes, obtenus en Suisse, pour conclure que la réponse à cette question dépendait de l'étendue du devoir de collaboration de la personne détentrice de ces renseignements (cf. ATF 142 II 69 consid. 4 et 5 p 76 ss;. arrêts 2C 690/2015 du 15 mars 2016 consid. 4.2).

6.3.5. Il faut encore souligner que l'interprétation des juges précédents ne trouve pas non plus d'écho dans les commentaires de doctrine relatifs à l'art. 26 par. 3 let. b MC OCDE (cf. par exemple MICHAEL ENGELSCHALK, in Doppelbesteuerungsabkommen der Bundesrepublik Deutschland auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und Vermögen: Kommentar auf der Grundlage der Musterabkommen, 6e éd. 2015, n°97 à 106 ad art. 26 OECD MA; DANIEL HOLENSTEIN, in Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Internationales Steuerrecht, n°272 ss ad art. 26 OECD MA; XAVIER OBERSON, in Modèle de Convention fiscale OCDE concernant le revenu et la fortune, Commentaire, 2015, n°103 ss ad art. 26 MC OCDE; DIANE RING, Article 26: Exchange of Information - IBFD Global Tax Treaty Commentaries, 2016, § 2.3.1 ss). ENGELSCHALK relève au demeurant que l'on ne peut exiger d'un Etat qu'il prenne des mesures illégales pour obtenir les informations requises (in op. cit., n°98 ad art. 26). Ce commentaire dénote bien que l'élément déterminant consiste à savoir

si les renseignements requis peuvent être obtenus selon les voies usuelles prévues par le droit interne. En outre, les auteurs qui se disent favorables à un refus d'accorder l'assistance administrative lorsque
les demandes sont fondées sur des données dites volées ne s'appuient pas sur l'art. 26 par. 3 let. b MC OCDE, mais avant tout sur le principe de la bonne foi (DONATSCH/HEIMGARTNER/MEYER/SIMONEK, Internationale Rechtshilfe under Einbezug der Amtshilfe im Steuerrecht, 2e éd. 2015, pp. 244 et 246; HOLENSTEIN, in op. cit., n°299 ad art. 26 OECD MA; MARAIA/SANSONETTI, in Cahiers de droit fiscal international, Exchange of information and cross-border cooperation between tax authorities, Vol. 98B, 2013, p. 754; GIOVANNI MOLO, Die neue Trennungslinie bei der Amtshilfe in Steuersachen, Das Verbot der fishing expeditions und die formellen Anforderungen an das Gesuch, in Archives 80 p.152; XAVIER OBERSON, La mise en oeuvre par la Suisse de l'art. 26 MC OCDE, in IFF Forum für Steuerrecht 2012 p. 17; LE MÊME, International exchange of information in tax matters. Towards Global Transparency, 2015, p. 223; LE MÊME, in Commentaire, op. cit., n°120 ad art. 26 MC OCDE; ANDREA OPEL, Neuausrichtung der schweizerischen Abkommenspolitik in Steuersachen: Amtshilfe nach dem OECD-Standard. Eine rechtliche Würdigung, 2015, pp. 437 ss; LA MÊME, Wider die Amtshilfe bei Datenklau: Gestohlene Daten sind gestohlene Daten, in Jusletter du 23 novembre 2015 p.
11 s. et 14 [cet auteur exclut expressément le recours à l'art. 26 par. 3 let. b MC OCDE dans ce contexte]; cf. aussi FRANCESCO NAEF, L'échange de renseignements fiscaux en cas de données volées à l'aune du droit international, in Archives 85 p. 266 ss, où l'auteur rejette, même s'il le fait de manière prudente, l'interprétation soutenue dans l'arrêt attaqué). Il semble que seul un auteur affirme que la Suisse est fondée à refuser d'accorder l'assistance en se prévalant de la disposition conventionnelle correspondant à l'art. 26 par. 3 let. b MC OCDE (FRANÇOIS ROGER MICHELI, Assistance administrative internationale en matière fiscale et données volées, in The IFA's Wealth Gram, n°20, septembre 2013, p. 4). Cette position isolée et non motivée n'emporte pas la conviction au regard des éléments qui précèdent.

6.3.6. Il en découle que l'art. 28 par. 3 let. b CDI CH-FR ne permet pas de refuser d'entrer en matière sur une demande d'assistance administrative en raison de la manière dont l'Etat requérant s'est procuré les données qui ont abouti à la formulation de la demande. Seul est déterminant pour l'application de cette disposition le fait que les renseignements demandés puissent en eux-mêmes être obtenus dans le respect des dispositions du droit interne des Etats contractants.
Ce résultat ne lèse pas le contribuable visé par une demande d'assistance administrative. Il lui est en effet possible, le cas échéant, de faire valoir devant les autorités judiciaires de l'Etat requérant que le contrôle fiscal diligenté contre lui serait illégal (cf., dans le même esprit, l'ATF 142 II 218 consid. 3.7 p. 230, où le Tribunal fédéral a relevé qu'il incombait au contribuable qui contestait avoir sa résidence fiscale dans l'Etat requérant de faire valoir ses moyens devant les instances de cet Etat; cf. également ANA PAULA DOURADO, Exchange of information and Validity of Global Standards in Tax Law: Abstractionism and Expressionism or Where the Truth Lies, in RSCAS 2013/1 p. 17, pour qui la question de l'utilisation de moyens de preuve obtenus illicitement relève du droit interne de l'Etat requérant).

6.4. En l'espèce, l'application de l'art. 28 par. 3 let. b CDI CH-FR revient donc seulement à se demander si les renseignements requis concernant A._____, qui sont détenus par une banque, peuvent être obtenus sur la base de la législation ou dans le cadre de la pratique administrative normale des deux Etats contractants. Du point de vue du droit suisse, la jurisprudence a déjà eu l'occasion de se prononcer sur la portée de l'art. 28 par. 3 let. b CDI CH-FR en lien avec la réserve de l'art. 28 par. 5 2 e phrase CDI CH-FR, parvenant à la conclusion que la provenance bancaire des renseignements requis n'était pas un obstacle à leur remise par l'Administration fédérale (cf. ATF 142 II 161 consid. 4.5.1 et 4.5.2 p. 178 s.; arrêt2C 904/2015 du 8 décembre 2016 consid. 5.2). S'agissant du droit interne français, la recourante soutient, sans être contredite par l'intimé, que les renseignements requis peuvent être obtenus par l'administration fiscale française. Il n'y a pas de raison de mettre en doute ce point.
La demande d'assistance administrative du 23 décembre 2013 ne peut donc pas être rejetée en application de l'art. 28 par. 3 let. b CDI CH-FR.

7.
Il faut ensuite se demander si la Suisse peut refuser d'entrer en matière sur la demande d'assistance litigieuse

en vertu de l'art. 3 de l'arrêté fédéral du 18 juin 2010 portant approbation d'un nouvel avenant à la Convention entre la Suisse et la France contre les doubles impositions; RS 672.934.9; ci-après: l'Arrêté).

7.1. Lorsque l'Assemblée fédérale a approuvé l'Avenant, elle a introduit dans le texte de l'Arrêté un article 3 qui n'existait pas dans le projet que lui avait soumis le Conseil fédéral (cf. FF 2009 1405) et qui est libellé comme suit:

1 Le Conseil fédéral déclare au Gouvernement de la République française que la Suisse n'accorde pas l'entraide administrative en matière fiscale lorsque la demande d'entraide se fonde sur des données obtenues illégalement et qu'elle demandera en tel cas l'entraide judiciaire.

2 Le Conseil fédéral s'applique à obtenir une déclaration correspondante de la part du Gouvernement de la République française.

7.2. Le point de savoir si le Conseil fédéral a formulé la déclaration prévue à l'alinéa 1 de cet article et, dans l'affirmative, si cette déclaration est opposable à la France sont des questions qui souffrent de rester ouvertes en l'espèce. En effet, il faut admettre que le champ d'application de cette déclaration n'est pas différent de celui de l'art. 7 let. c in fine LAAF, disposition d'exécution de droit interne qui prévoit que la Suisse n'entre pas en matière lorsque la demande se fonde sur des renseignements obtenus par des " actes punissables au regard du droit suisse ". Il ressort en effet des débats menés en lien avec l'approbation de l'Arrêté, qui ont eu lieu dans le contexte de l'affaire G._____ (cf. par exemple l'intervention du Conseiller aux Etats David in BO CE 2010 274), que le législateur suisse entendait marquer son opposition à ce que l'assistance administrative soit accordée lorsqu'une demande est fondée sur des données obtenues par des actes punissables au regard du droit suisse. Or, comme démontré ci-après, la constellation de faits du cas d'espèce exclut que l'on se trouve dans le champ d'application de l'art. 7 let. c LAAF (cf. infra consid. 8) et, par voie de conséquence, dans celui de l'art. 3 de
l'Arrêté.

8.

8.1. Le Tribunal administratif fédéral justifie également le refus d'entrer en matière sur la demande du 23 décembre 2013 par le fait que, reposant sur des renseignements obtenus par des actes punissables, celle-ci violerait le principe de la bonne foi, implicitement compris à l'art. 28 CDI CH-FR et rappelé à l'art. 7 let. c LAAF. Ces actes seraient en effet punissables au regard du droit suisse (art. 7 let. c LAAF), car constitutifs d'une violation du secret bancaire (art. 47 LB) et du secret commercial (art. 162 CP). Les juges précédents retiennent que le point de savoir si les actes peuvent être poursuivis en Suisse ne jouerait pas de rôle et qu'au demeurant, on pourrait considérer qu'un vol de données commis à l'étranger a un résultat en Suisse du fait de l'existence d'une demande d'assistance administrative subséquente fondée sur ces données, ce qui ferait naître une compétence territoriale des autorités de poursuite pénale suisses en vertu de l'art. 8 al. 1 CP.
L'Administration fédérale conteste l'interprétation que fait le Tribunal administratif fédéral de l'expression " actes punissables au regard du droit suisse " figurant à l'art. 7 let. c in fine LAAF. Elle soutient que cette expression ne concerne que les actes punissables qui ont été commis en Suisse. L'application du code pénal suisse à des actes commis à l'étranger serait soumise à des conditions spécifiques aux art. 4 à 7 CP, qui ne seraient pas remplies en l'espèce, l'existence d'une demande d'assistance ne pouvant constituer le résultat d'un délit au sens de l'art. 8 al. 1 CP. L'interprétation que les juges précédents font de l'art. 7 let. c LAAF conduirait à une application extra-territoriale du droit pénal suisse, ce qui ne correspondrait ni au but, ni au sens de l'assistance administrative internationale en matière fiscale. Elle reviendrait par ailleurs à restreindre, dans une disposition de droit interne, la portée de l'assistance administrative.

8.2. Bien que cela ne ressorte pas d'une manière très claire de l'arrêt attaqué, il semble que les juges précédents aient tout d'abord retenu que l'autorité requérante aurait adopté un comportement contraire au principe général de la bonne foi, tel qu'il découle directement de la Convention de Vienne et qu'il est rappelé à l'art. 7 let. c LAAF (consid. 7.4.3 de l'arrêt), et qu'ils aient ensuite jugé que la demande d'assistance du 23 décembre 2013

violait spécifiquement et directement l'art. 7 let. c in fine LAAF en tant qu'elle reposait sur des renseignements obtenus par des actes punissables au regard du droit suisse (consid. 7.5 de l'arrêt).

8.3. La référence à la bonne foi figurant à l'art. 7 let. c LAAF renvoie au principe de droit international public figurant dans la Convention de Vienne (cf. Message concernant l'adoption d'une loi sur l'assistance administrative fiscale du 6 juillet 2011, in FF 2011 5786). Il est admis que 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 conventions de double imposition (cf. ATF 142 II 161 consid. consid. 2.1.3 p. 167; cf. aussi OBERSON, in op. cit., IFF Forum für Steuerrecht 2012 p. 17; CHARLOTTE SCHODER, StAhiG. Praxiskommentar zum Bundesgesetz über die internationale Amtshilfe in Steuersachen, n°80 ad art. 7 StAhiG; DIANA OSWALD, Verfahrensrechtliche Aspekte der internationalen Amtshilfe in Steuersachen, p. 184). Dans la mesure où il renvoie à ce principe, l'art. 7 let. c LAAF n'a donc pas de portée propre.

8.4. L'art. 7 let. c LAAF contient en outre l'expression " notamment lorsqu'elle se fonde sur des renseignements obtenus de manière punissable au regard du droit suisse ". Le point de savoir si et dans quelle mesure ce passage constitue une concrétisation admissible du principe de la bonne foi reconnu en droit international public ou au contraire une limitation unilatérale inadmissible des engagements internationaux de la Suisse en matière d'assistance administrative est une question qui souffre de rester ouverte en l'espèce. En effet, comme démontré ci-après (consid. 8.5 et 8.6), le champ d'application de ce passage, tel qu'il découle de l'interprétation, permet d'exclure, contrairement à ce qui est soutenu dans l'arrêt attaqué, que la demande d'assistance litigieuse repose sur des renseignements obtenus par des actes punissables au regard du droit suisse au sens de l'art. 7 let. c in fine LAAF.

8.5. Conformément à la jurisprudence constante, la loi s'interprète en premier lieu selon sa lettre (interprétation littérale). Si le texte n'est pas absolument clair, si plusieurs interprétations sont possibles, il convient de rechercher la véritable portée de la norme, en la dégageant de tous les éléments à considérer, soit notamment des travaux préparatoires (interprétation historique), du but de la règle, de son esprit, ainsi que des valeurs sur lesquelles elle repose, singulièrement de l'intérêt protégé (interprétation téléologique) ou encore de sa relation avec d'autres dispositions légales (interprétation systématique). Le Tribunal fédéral ne privilégie aucune méthode d'interprétation, mais s'inspire d'un pluralisme pragmatique pour rechercher le sens véritable de la norme. Il ne s'écarte sur la compréhension littérale du texte que s'il en découle sans ambiguïté une solution matériellement juste (ATF 142 II 80 consid. 4.1 p. 91; 140 II 289 consid. 3.2 p. 291 s.;139 II 49 consid. 5.3.1 p. 54).

8.5.1. L'interprétation littérale de l'art. 7 let. c in fine LAAF ne permet pas de circonscrire clairement ce qu'il faut comprendre par l'expression "actes punissables au regard du droit suisse " (" nach schweizerischem Recht strafbare Handlungen " / " mediante reati secondo il diritto svizzero "). En effet, ce passage peut être lu comme signifiant que les actes doivent être effectivement punissables en Suisse (point de vue de l'Administration fédérale), mais peut aussi être compris comme incluant également des actes qui seraient punissables en Suisse s'ils relevaient de la compétence des autorités de poursuite pénale suisses (point de vue du Tribunal administratif fédéral).

8.5.2. Sous l'angle historique, le Message concernant l'adoption de la LAAF du 6 juillet 2011 (FF 2011 5786) ne contient pas d'élément de nature à définir le champ d'application de l'expression "actes punissables au regard du droit suisse ", qui figurait tel quel dans le projet de loi. En revanche, il ressort des débats parlementaires que ce qu'a voulu le législateur de la LAAF, c'est empêcher que des actes punissables en Suisse ne donnent lieu à des demandes d'assistance administrative. Il n'a en effet jamais été question de conférer au droit pénal suisse une portée extra-territoriale, mais bien de refuser d'accorder l'assistance administrative reposant sur des données volées dans notre pays (cf. par exemple le Conseiller national Müller: Die Schweiz hat ihre Verhandlungspartner darauf hingewiesen, dass sie bei Ersuchen, die auf Daten beruhen, die unter Verletzung schweizerischen Rechts beschafft wurden, keine Amtshilfe gewähren wird [BO CN 2012 81]; le même: " Auf Ersuchen ist nicht einzutreten, wenn es der Grundsatz von Treu und Glauben verlangt: Dahinter verbirgt sich die Forderung, dass man aufgrund von gestohlenen Daten gestellte Amtshilfeersuchen nicht beantworten will;

dies, weil es da ja zuerst zu einer strafbaren
Handlung in der Schweiz kam, die man nicht durch die Gewährung von Amtshilfe belohnen will [BO CN 2012 81]; cf. également le Conseiller national de Buman, qui évoque les affaires récentes de données bancaires " volées " en Suisse: " la Suisse n'entre pas en matière sur une demande qui repose sur des renseignements obtenus par des moyens punissables au regard du droit suisse, par exemple des données acquises par des moyens illégaux. On a tous en mémoire les vols des données bancaires ".

8.5.3. Sous l'angle téléologique, il faut rappeler qu'avant l'art. 7 let. c LAAF, l'ancien art. 5 al. 2 let. c aOACDI prévoyait déjà qu'une demande d'assistance administrative fondée sur des renseignements obtenus ou transmis par des actes punissables selon le droit suisse devait être rejetée. Dans son rapport explicatif de l'OACDI du 4 août 2010, le Département fédéral des finances avait justifié l'adoption de cette disposition notamment par le fait que si la Suisse accordait l'assistance administrative lorsqu'un Etat étranger rémunérait le vol de données, elle " inciterait indirectement à commettre d'autres infractions contrevenant à son ordre juridique " (Rapport explicatif p. 9). A cette époque, la Suisse entendait se protéger contre des " atteintes à sa législation " (cf. Rapport explicatif p. 9), à la suite des affaires de données volées en Suisse en 2008, par G._____ d'une part (cf. sur ce point l'arrêt SK.2014.46 du 27 novembre 2015 du Tribunal pénal fédéral, qui a condamné l'intéressé pour ces actes), et par un employé de la banque I._____ d'autre part (sur cette affaire, cf. ATF 141 IV 155). Il s'agissait donc de rejeter des demandes d'assistance fondées sur des renseignements obtenus par des actes effectivement punissables en Suisse. Quand bien même l'art. 7 let. c in fine LAAF n'a pas repris la formulation exacte de l'art. 5 al. 2 let. c aOACDI, il n'y a pas de raison de considérer que le législateur a voulu changer de perspective sur ce point.

8.5.4. Sous l'angle systématique et téléologique, l'interprétation soutenue dans l'arrêt attaqué conduirait l'Administration fédérale à devoir procéder au contrôle préalable de la conformité avec le droit pénal suisse de l'ensemble des moyens déployés par l'Etat requérant pour déposer sa demande d'assistance administrative, ce qui reviendrait à conférer à l'Administration fédérale des compétences en matière pénale dont le juge pénal suisse lui-même ne dispose pas lorsqu'il n'existe pas d'acte susceptible de poursuites en Suisse. Conférer une telle incombance, qui plus est en matière pénale, à l'Administration fédérale serait contraire à l'essence même de l'assistance administrative en matière fiscale, fondée sur la coopération et la confiance mutuelle entre les Etats parties à une convention, et contraire aux engagements de la Suisse de reprendre le standard OCDE (cf. sur ce point ATF 142 II 161 4.3 p. 174 s.). Enfin, l'interprétation des juges précédents aboutirait à une application extra-territoriale des normes pénales suisses, ce qui ne serait pas compatible avec le régime de l'assistance administrative. Un tel résultat ne peut avoir été voulu par la législateur.

8.5.5. Quant à la doctrine, elle s'est peu penchée sur le point de savoir si les actes visés à l'art. 7 let. c in fine LAAF doivent être effectivement punissables en Suisse, peut-être parce qu'il paraît clair pour les auteurs que tel doit être le cas (cf. par exemple OPEL, Neuausrichtung, p. 442: " Stützt ein Staat sein Amtshilfeersuchen auf Daten, die im anderen Vertragsstaat illegal beschafft worden sind "; cf. aussi SCHODER, op. cit., n°80 ad art. 7 StAhiG, qui relève que l'art. 7 let. c LAAF vise la protection contre des atteintes à l'ordre juridique et à la souveraineté suisses). Il semble que seuls H OLENSTEIN (in op. cit., n°302 ad art. 26 OECD MA) et NAEF (FRANCESCO NAEF, Lo scambio di informazioni fiscali in caso di dati rubati, in Novità fiscali 2016/6 p. 19; LE MÊME, op. cit., in Archives 85 p. 262) soutiennent qu'une demande d'assistance fondée sur des données dites volées à l'étranger est irrecevable. Ces auteurs n'étayent toutefois pas leur position, qui n'apparaît pas convaincante, en particulier au regard de l'application extra-territoriale du droit suisse qu'elle implique.

8.5.6. Il en découle que l'expression "actes punissables au regard du droit suisse " figurant à l'art. 7 let. c LAAF renvoie à des actes qui sont effectivement punissables en Suisse. Cela suppose, d'une part, que les conditions objectives de la norme pénale suisse prétendument violée soient remplies et, d'autre part, que ces actes entrent soit dans le champ de compétence territoriale de la Suisse (art. 3 al. 1 et 8 al. 1 CP), soit dans les différentes formes de compétences extra-territoriales prévues aux art. 4 à 7 CP.

8.6. Il convient de déterminer si ces critères sont remplis en l'espèce, sur la base des faits établis dans l'arrêt attaqué.

Il en ressort que la demande d'assistance administrative du 23 décembre 2013 a été rendue possible grâce à des documents internes à B._____ France SA que des cadres de B._____ France SA ont adressés à l'ACP à la fin de l'année 2010 pour dénoncer des pratiques selon eux illégales du groupe B._____. L'ACP a transmis ces documents au Parquet de Paris, qui les a lui-même communiqués à l'administration fiscale française (arrêt attaqué consid. 8.4 p. 29 ss). Il n'y a pas lieu de remettre en cause ces constatations (art. 105 al. 1 LTF), que la recourante ne conteste au demeurant pas. On ne peut en revanche pas tenir pour établi que des employés de B._____ AG auraient fait partie des personnes qui ont adressé la dénonciation à l'ACP. En effet, les juges précédents se limitent à émettre une hypothèse à cet égard (cf. consid. 8.4 p. 29: " la liste sur laquelle se fonde la demande provient d'employés de B._____ France SA, voire d'employés de B._____ AG "). Il ressort d'ailleurs de l'extrait de l'article du journaliste F._____, reproduit dans l'arrêt attaqué, qu'aucun employé d'une entité suisse de B._____ n'a été impliqué dans cette dénonciation: ce passage relève ainsi que la dénonciation émane de " cadres
supérieurs de B._____ France révoltés par les pratiques illégales de leur groupe " (consid. 8.4 p. 30 de l'arrêt). Quant à l'intimé, il soutient, selon l'arrêt attaqué, que les listes de personnes figurant en annexe à la demande d'assistance administrative proviennent de E._____, une ancienne employée de B._____ France SA. Il ressort finalement de la décision de la Commission des sanctions de l'ACP qui a sanctionné B._____ France SA à la suite de la procédure disciplinaire qu'elle avait ouverte contre la banque (document évoqué au consid. 8.4 de l'arrêt attaqué et consultable à l'adresse https://acpr.banque-france.fr/fileadmin/ user upload/acp/publications/registre-officiel/20130626-Decision-de-la-commission-des-sanctions.pdf), que les documents provenant de B._____ France SA transmis par ces cadres contenaient bien des noms de clients (cf. les " carnets du lait " mentionnés notamment dans la conclusion de cette décision, p. 11). Il apparaît donc que l'ACP a reçu des documents internes à la banque B._____ France SA de la part de cadres de cette entité. L'hypothèse émise par le Tribunal administratif fédéral selon laquelle des employés de B._____ AG auraient fourni ces renseignements n'est pas suffisante,
puisqu'il ne s'agit que d'une conjecture qui ne repose sur aucun élément concret du dossier. Reste à déterminer si la transmission de ces documents de B._____ France SA à l'ACP constitue un acte punissable en Suisse.

8.6.1. Les juges précédents invoquent en premier lieu une violation de l'art. 47 LB. Une violation du secret bancaire suppose d'abord que l'on soit en présence d'une banque soumise à la LB (AUBERT/BÉGUIN/ BERNASCONI ET AL., Le secret bancaire suisse, 3e éd. 1995, p. 98). En ce qui concerne les banques étrangères, la LB s'applique aussi, par analogie selon l'art. 2 LB, aux succursales de banques étrangères en Suisse (y compris les succursales de fait) et aux représentants de banques étrangères qui exercent leur activité en Suisse (cf. ATF 130 II 351 consid. 5.1 p. 362; arrêt 2C 1055/2014 du 2 octobre 2015 consid. 1.3.2.5; KLEINER/SCHWOB/KRAMER, in Kommentar zum Bundesgesetz über die Banken und Sparkassen, n°8 ad art. 1 BankG; BAHAR/STUPP, Basler Kommentar, Bankengesetz, 2e éd. 2013, n°83 ad art. 1 BankG). Les filiales étrangères de banques suisses ne sont en revanche pas soumises à LB (AUBERT/ BÉGUIN/BERNASCONI ET AL., op. cit., p. 98).
En l'espèce, B._____ France SA est une filiale française de B._____ AG. Rien ne permet de supposer qu'elle exploiterait une succursale en Suisse; elle ne fait au demeurant pas partie de la liste des banques et négociants autorisés par la FINMA, ni de la liste des représentations de banques et négociants étrangers autorisées par la FINMA (état des listes au 16 février 2017, consultables sur le site internet de la FINMA). B._____ France SA n'étant pas un établissement soumis, directement ou par analogie, à la LB, il ne peut y avoir de violation de l'art. 47 LB en lien avec la transmission de documents internes à cette entité. Il n'y a dès lors pas lieu de déterminer si la compétence territoriale de la Suisse serait donnée en raison d'un résultat en Suisse (cf. art. 8 al. 1 CP), même si l'on peut d'emblée fortement douter que l'existence d'une demande d'assistance administrative, soit une requête officielle formée par un Etat, puisse constituer un résultat au sens de cette dernière disposition, comme le retient l'arrêt attaqué.

8.6.2. Les juges précédents évoquent aussi une violation de l'art. 162 CP. Cette norme punit celui qui aura révélé un secret de fabrication ou un secret commercial qu'il était tenu de garder en vertu d'une obligation légale ou contractuelle, en particulier celui qui incombe au travailleur en vertu de l'art. 321a CO, au mandataire en vertu de l'art. 398 al. 1 CO, voire à l'entrepreneur en application de l'art. 364 al. 1 CO (MICHEL DUPUIS ET AL. op. cit., n°4 et 5 ad art. 162 CP; JOSÉ HURTADO POZO, Droit pénal, partie spéciale, 2e éd. 2009,

p. 494). Une entité commerciale suisse est ainsi susceptible de détenir des secrets dont la divulgation peut constituer une violation de l'art. 162 CP (DU PASQUIER/OBERSON/FISCHER, Transmission d'informations à l'étranger, Coopération ou soumission? Un état des lieux, 2014, p. 14). En l'occurrence, les données proviennent de B._____ France SA, une entité française, et non pas de B._____ AG. A la dénonciation formée auprès de l'ACP par des cadres de B._____ France SA étaient joints des documents dont faisaient partie les " carnets du lait " précités, soit des fichiers contenant une comptabilité parallèle et cachée au sein de B._____ France SA et comportant le nom des clients
concernés. Aucun élément du dossier ne permet d'envisager que les cadres de B._____ France SA en question étaient soumis à un contrat de travail de droit suisse ou à une obligation de secret relevant du droit suisse. Ils ne peuvent partant être poursuivis pour violation de l'art. 162 CP (cf. également ATF 141 IV 155 consid. 4.3.1 p. 164 s.).
On peut ajouter qu'une dénonciation faite par u n employé à une autorité de surveillancene constitue pas forcément un acte illicite au regard du droit suisse actuel. Un salarié suisse doit en effet garder le secret sur des infractions pénales ou administratives commises par l'employeur en vertu de l'art. 321a CO, sauf si un intérêt supérieur ne s'y oppose. Dans ce cas, le principe de la proportionnalité commande que l'employé interpelle d'abord l'employeur, avant de saisir l'autorité compétente. Si celle-ci demeure inactive et que les circonstances le justifient, l'employé est même habilité à alerter l'opinion publique (cf. ATF 127 III 310 consid. 5a p. 316).

8.6.3. Il faut encore examiner si l'art. 273 al. 2 CP, qui sanctionne celui qui aura rendu accessible un secret de fabrication ou d'affaires à un organisme officiel ou privé étranger, pourrait entrer en ligne de compte en l'espèce, étant précisé que cette disposition entre dans le champ de compétence extra-territoriale du code pénal (cf. art. 4 al. 1 CP et ATF 141 IV 155 consid. 4.3.2 p. 166).
Cette disposition vise la protection de la souveraineté territoriale et la défense contre l'espionnage en vue de sauvegarder l'économie nationale. Les objectifs visés sont des secrets de fabrication et des secrets d'affaires. Cette dernière notion comprend tous les éléments de la vie économique qui ont un intérêt digne de protection à demeurer secrets. Elle doit être comprise dans un sens plus large que la même notion de violation du secret de fabrication et du secret commercial régi par l'art. 162 CP (ATF 141 IV 155 consid. 4.2.1 p. 163 et les références citées). Dans une affaire concernant des données internes à une banque suisse remises contre paiement aux autorités allemandes, comportant principalement des informations sur un grand nombre de clients allemands de la banque, le Tribunal fédéral a jugé que cet état de fait remplissait les conditions objectives de l'art. 273 al. 2 CP (ATF 141 IV 155 consid. 4.2.5, 4.3.1 et 4.3.2 pp. 164 ss).
En l'espèce toutefois, et comme déjà indiqué, rien ne permet de présumer que des données internes à B._____ AG auraient été transmises à une autorité étrangère. L'état de fait de l'art. 273 al. 2 CP n'est donc pas rempli. Les juges précédents n'ont du reste pas examiné si les conditions de cette disposition étaient réalisées, et il n'apparaît au surplus pas que le Ministère public de la Confédération aurait ouvert une procédure d'enquête pour violation de cette disposition en lien avec la présente affaire.

8.6.4. Il découle de ce qui précède que la demande d'assistance administrative du 23 décembre 2013 ne repose pas sur des renseignements obtenus par des actes punissables au regard du droit suisse. L'on ne se trouve donc pas dans le champ d'application de l'art. 7 let. c in fine LAAF. Dans ces circonstances, même à supposer que la déclaration prévue par l'art. 3 al. 1 de l'Arrêté ait été effectuée et qu'elle soit opposable à la France (questions laissées ouvertes, cf. supra consid. 7.2), la présente cause ne remplirait pas les conditions qui permettraient de refuser d'entrer en matière sur la demande d'assistance sur cette base.

8.7. Reste à déterminer si des éléments permettent de remettre en cause la bonne foi de la France.

8.7.1. 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. Ainsi, s'il ne fait pas obstacle au droit de l'Etat requis de vérifier que les renseignements demandés sont bien vraisemblablement pertinents pour servir le but fiscal recherché par l'Etat requérant, il lui impose néanmoins de se fier en principe aux indications que lui fournit celui-ci (cf. ATF 142 II 161 consid. 2.1.3 p. 167 s.; 218 consid. 3.3 p. 228 s.; arrêt 2C 904/2015 du 8 décembre 2016 consid. 6.3). En cas de doute sérieux, le principe de la confiance ne s'oppose en revanche pas à

ce qu'un éclaircissement soit demandé à l'Etat requérant (cf., en lien avec le principe de la subsidiarité, l'arrêt précité 2C 904/2015 consid. 7.2).

8.7.2. En l'occurrence, l'autorité requérante a indiqué avoir obtenu les noms des personnes annexées à sa demande par l'intermédiaire du juge français, dans le cadre d'une information judiciaire ouverte à l'encontre d'agents de la banque suisse B._____ notamment pour démarchage bancaire ou financier illicite sur le territoire français (cf. supra consid. A.b). On ne voit aucun motif pour remettre en question la véracité de ces indications, qui sont au demeurant corroborées par les éléments factuels établis par les juges précédents.

8.7.3. L'intimé soutient que la France est de mauvaise foi, car elle a formé une demande d'assistance administrative sur la base de données ayant une origine délictueuse en France. Il souligne avoir apporté suffisamment d'indices permettant d'établir de manière vraisemblable ce point et ajoute que les autorités fiscales françaises ne pourraient pas faire usage de ces données obtenues illégalement en raison des contraintes du droit interne français. La France utiliserait dès lors la Suisse comme " conduit " par le biais de la voie de l'assistance administrative, afin de contourner ces contraintes.
Cette position ne peut être suivie.
Premièrement, l'affirmation selon laquelle les données ont été obtenues à l'origine de manière délictueuse en France n'est pas étayée. En effet, ni les constatations de l'arrêt attaqué ni les articles de presse qui ont été publiés en lien avec cette affaire très médiatisée ne font état de poursuites pénales qui auraient été ouvertes à l'encontre des cadres de B._____ France SA dénonciateurs, au motif qu'ils auraient enfreint le droit pénal français en s'adressant non pas à des tiers, ni même à une autorité pénale, mais à l'autorité française de surveillance des banques pour dénoncer des pratiques qu'ils jugeaient illégales.
Deuxièmement, même si l'on devait admettre que les employés de B._____ France SA ont commis un acte punissable en s'adressant à l'ACP, cela ne signifierait pas encore que les autorités fiscales françaises ne pourraient pas utiliser les informations ainsi obtenues à des fins de reprise et/ou de répression de la soustraction fiscale. En effet, l'affirmation des juges précédents, selon laquelle en droit français, il est " clair que l'autorité ne saurait se servir de données obtenues par des actes punissables " (arrêt attaqué consid. 7.4.2 p. 18), doit être relativisée. L'art. 37 de la loi n°2013-1117 du 6 décembre 2013 relative à la lutte contre la fraude fiscale et la grande délinquance économique et financière, publié au Journal officiel du 7 décembre 2013 et pourtant cité dans l'arrêt attaqué, a introduit un nouvel article L 10-0 AA au livre des procédures fiscales (ci-après: LPF). L'art. 10-0 AA prévoit que " ne peuvent être écartés au seul motif de leur origine les documents, pièces ou informations que l'administration utilise et qui sont régulièrement portés à sa connaissance soit dans les conditions prévues au chapitre II du présent titre II ou aux articles L. 114 et L. 114 A (...) ". Ce nouvel article L 10-0 AA LPF permet
à l'administration fiscale d'exploiter les informations qu'elle reçoit pour autant qu'elles aient été " régulièrement " portées à sa connaissance, ce qui est en particulier le cas si elle les a reçues du Ministère public ou de l'ACP (cf. les art. L82 C LPF et L84 D LPF, qui font partie du Chapitre II du Titre II LPF auquel renvoie l'art. 10-0 AA LPF) et ce même si, à l'origine, ces documents auraient été volés par quelqu'un (cf. sur ce sujet ALEXANDRE MAITROT DE LA MOTTE, Rapport de la France au Congrès 2014 de l'EATLP intitulé " New exchange of information versus tax solutions of equivalent effect ", § 8.1 et 8.4). Il n'y a donc pas lieu de s'interroger sur une éventuelle mauvaise foi de la France dans ce contexte.

8.7.4. Enfin, toujours en lien avec la bonne foi, le Tribunal administratif fédéral soutient que lorsqu'une demande d'assistance administrative n'indique pas ou pas suffisamment quelle est l'origine des données sur lesquelles elle se fonde et que l'Administration fédérale conçoit des doutes à ce sujet, il lui incombe de demander à l'Etat requérant qu'il déclare qu'il ne s'est pas fondé sur des informations obtenues par le biais d'actes punissables au regard du droit suisse. Si pareille déclaration est faite, le principe de la confiance commande de s'y fier, à moins qu'une partie concernée par la procédure ne fournisse des preuves convaincantes, auquel cas, selon les juges précédents, il faut s'en distancier. A défaut de déclaration expresse de la part de l'Etat requérant, il suffirait à la personne concernée de produire des documents ou de se référer à des faits rapportés par les médias, sans qu'il soit nécessaire d'apporter la preuve stricte que la demande se fonde sur des actes punissables au regard du droit suisse pour qu'il se justifie de ne pas entrer en matière sur la demande (consid. 7.7 de l'arrêt attaqué).
En l'occurrence, l'Administration fédérale relève à juste titre que le renversement de la présomption de bonne

foi d'un Etat doit reposer sur des éléments établis et concrets. Or, et comme il a été démontré ci-dessus, rien ne permet de remettre en question la bonne foi de la France lorsqu'elle a présenté la demande d'assistance du 23 décembre 2013.

8.7.5. Il découle de ce qui précède qu'aucun élément ne permet de remettre en cause la bonne foi de l'autorité requérante.

9.
Comme il a considéré (à tort) qu'il ne fallait pas entrer en matière sur la demande d'assistance administrative de la France parce que celle-ci reposerait sur des renseignements obtenus par des actes punissables au regard du droit suisse, le Tribunal administratif fédéral n'a pas examiné si celle-ci remplissait les autres conditions applicables pour y donner suite. Cela ne signifie pas ipso facto que la cause doive être renvoyée à l'instance précédente pour qu'elle les examine. Le Tribunal fédéral est en effet chargé d'appliquer d'office le droit, y compris le droit international, pour autant que les dispositions aient un contenu normatif suffisant (art. 106 al. 1 LTF), ce qui est le cas de l'art. 28 CDI CH-FR et du ch. XI du Protocole additionnel (cf. aussi arrêts 2C 527/2015 du 3 juin 2016 consid. 5.3; 2C 690/2015 du 15 mars 2016 consid. 3.1). Les faits constatés sont par ailleurs suffisants pour que ces points puissent être examinés (art. 105 al. 1 LTF). L'intimé a fait valoir des arguments pour s'opposer à l'assistance administrative dans sa réponse; le droit d'être entendu commande de tenir compte des autres griefs qu'il aurait soulevés dans son recours devant l'instance précédente (cf. arrêt précité 2C 527/2015 consid.
5.4).

10.
L'intimé soutient d'abord que la demande d'assistance du 23 décembre 2013 viole l'ordre public suisse protégé par l'art. 28 par. 3 let. c CDI CH-FR, parce qu'elle est fondée sur des données volées (réponse p. 16 s.).
Il n'est pas nécessaire de déterminer si la réserve de l'ordre public prévue à l'art. 28 par. 3 let. c CDI CH-FR peut être invoquéepar la Suisse lorsqu'une demande d'assistance est fondée sur des données volées, puisque, comme démontré ci-dessus, l'on ne se trouve pas en l'espèce dans une telle situation. Le grief des intimés peut donc être d'emblée rejeté.

11.
L'intimé conteste ensuite que la demande d'assistance administrative du 23 décembre 2013 respecte le principe de la subsidiarité exprimé au ch. XI du Protocole additionnel. Il relève que l'autorité requérante a certes indiqué que les moyens de collecte de renseignements prévus par la procédure fiscale interne et utilisable à ce stade avaient été épuisés, mais il y aurait matière à remettre en cause sa bonne foi sur ce point. En effet, si elle avait réellement épuisé ses moyens internes, elle aurait dû savoir que l'intimé était désormais domicilié en Suisse et aurait donc dû mentionner son adresse actuelle dans la demande d'assistance, connue des autorités fiscales françaises, et non pas son ancienne adresse française. Il serait partant vraisemblable que l'autorité requérante ait simplement adressé les listes annexées à la demande d'assistance administrative du 23 décembre 2013 sans autre forme de vérification (réponse p. 14 s.; recours p. 20 s.).

11.1. Le ch. XI par. 1 du Protocole additionnel prévoit que l'autorité compétente de l'Etat requérant formule ses demandes de renseignements après avoir utilisé les sources habituelles de renseignements prévues par sa procédure fiscale interne. Comme l'a récemment jugé le Tribunal fédéral, à défaut d'élément concret, il n'y a pas de raison de remettre en cause la réalisation du principe de la subsidiarité lorsqu'un Etat forme une demande d'assistance administrative, en tous les cas lorsque celui-ci déclare avoir épuisé les sources habituelles de renseignements ou procédé de manière conforme à la convention (principe de la confiance). Si la Suisse conçoit des doutes sérieux quant au respect du principe de la subsidiarité, le principe de la confiance ne fait en revanche pas obstacle à la possibilité de demander un éclaircissement sur ce point à l'Etat requérant (arrêt 2C 904/2015 du 8 décembre 2015 consid. 7.2). Ce n'est donc que s'il est établi que les déclarations de l'autorité requérante sont fausses que la présomption de bonne foi peut être renversée. De simples hypothèses ou éléments de vraisemblance ne suffisent pas.

11.2. En l'espèce, l'autorité requérante a déclaré avoir épuisé les sources de renseignements habituelles de son droit interne (cf. supra consid. A.b). L'intimé n'a pas démonté la fausseté de cette affirmation. Il se limite à soutenir que si elle était vraie, alors l'autorité requérante aurait fait figurer son adresse suissedans la demande d'assistance administrative. Cette interprétation des faits repose sur une hypothèse et l'intimé n'explique pas quel est le lienexistant entre l'adresse figurant dans la demande d'assistance et la question de l'épuisement des sources de renseignements habituelles. Au demeurant, on voit mal comment les autorités fiscales françaises auraient pu obtenir les renseignements requis au sujet de A._____ en vertu du droit de procédure français, puisque ces renseignements sont détenus par une banque suisse et protégés par le secret bancaire. La bonne foi de l'Etat requérant reste donc présumée en lien avec le respect du principe de subsidiarité.

12.
L'intimé fait aussi valoir que les renseignements requis ne remplissent pas la condition de la pertinence vraisemblable. L'élément clé de cette condition serait l'origine des soupçons et, sans cette indication, la réalisation de cette condition ne pourrait pas être vérifiée. La demande d'assistance du 23 décembre 2013 contiendrait une description des faits non individualisée et insuffisante au regard des exigences de l'art. 28 CDI CH-FR et du Protocole additionnel. Elle porterait par ailleurs sur des renseignements dont il serait peu probable qu'ils aient un lien avec l'enquête en cours et elle constituerait de ce fait aussi une fishing expedition prohibée: en effet, elle ne mentionne pas la banque réellement détentrice des renseignements, à savoir l'agence B._____ à L._____, mais " B._____ AG J._____ ", qui n'existe pas, et ce alors même que l'autorité requérante indique avoir " tracé " des transferts d'argent. Or, si l'autorité requérante avait réellement tracé des transferts d'argent, elle aurait alors dû indiquer les numéros de comptes. La demande d'assistance du 23 décembre 2013 ne respecterait pas non plus les conditions d'une demande groupée. En définitive, elle viserait les contribuables de nationalité
française ayant potentiellement un compte bancaire auprès de B._____ AG en Suisse, ce qui violerait le principe de l'interdiction de l'arbitraire (art. 9 Cst.).

12.1. Lorsqu'une demande concerne un groupe de contribuables non identifiés individuellement, se pose la question de savoir si la demande constitue une demande groupée admissible ou une pêche aux renseignements inadmissible (cf. Commentaire MC OCDE, n°5.2 ad art. 26 MC OCDE). En l'occurrence, la demande d'assistance administrative du 23 décembre 2013 concerne des contribuables identifiés individuellement. L'on ne se trouve partant pas dans cette problématique. Au demeurant, la démarche de l'autorité requérante, consistant à regrouper dans une demande d'assistance collective des personnes identifiées par leur nom et concernées par une constellation de faits similaires, plutôt que de former autant de demandes d'assistance individuelles, n'est pas contraire à l'Avenant. Le Commentaire OCDE l'envisage du reste expressément (n°5.2 ad art. 26 MC OCDE) et cette démarche est conforme au principe d'économie de procédure. Le principe mêmed'une demande collective n'est donc pas non plus problématique en soi.

12.2. Au fond, l'échange de renseignements doit porter sur des renseignements qui remplissent la condition de la pertinence vraisemblable au sens de l'art. 28 par. 1 1e phrase CDI CH-FR. Selon le ch. XI par. 2 du Protocole additionnel, cette condition " 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 ".

12.3. La notion de la pertinence vraisemblable a été examinée dans l'ATF 142 II 161 (cf. consid. 2.1, 2.1.1 et 2.1.2 p. 164 ss; cf. aussi arrêts précités 2C 527/2015 consid. 5.2; 2C 289/2015 du 5 avril 2016 consid. 4.1 non publié in ATF 142 II 218). Il en ressort en substance que la condition est réalisée si, au moment où la demande est formulée, il existe une possibilité raisonnable que les renseignements demandés se révéleront pertinents. En revanche, peu importe qu'une fois fournis, il s'avère que l'information demandée soit finalement non pertinente. 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. En outre, 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 limite à examiner si les documents demandés ont un rapport avec

l'état de fait présenté dans la demande et s'ils sont potentiellement propres à être utilisés dans la procédure étrangère. L'autorité requise n'a ainsi pas à déterminer si l'état de fait décrit dans la requête correspond absolument à la réalité, mais doit
examiner si les documents demandés se rapportent bien aux faits qui figurent dans la requête et ne peut refuser de transmettre que les documents dont il apparaît avec certitude qu'ils ne sont pas déterminants.
Ces considérations montrent que, contrairement à ce que soutient l'intimé, l'origine des soupçons n'est pas un critère à l'aune duquel la condition de la pertinence vraisemblable des renseignements requis doit être évalué. Seul compte le lien de vraisemblance existant entre ces renseignements et l'état de fait présenté de la demande.

12.4. La liste contenue au ch. XI par. 3 du Protocole additionnelest conçue de telle manière que si l'Etat requérant s'y conforme, il est en principe censé fournir des informations qui doivent suffire à démontrer la pertinence vraisemblable de sa demande (ATF 142 II 161 consid. 2.1.4 p. 168). S'agissant en particulier des informations à fournir au sujet de la banque détentrice d'informations, le Conseil fédéral a précisé, dans son commentaire du Protocole additionnel (dans sa version originale, soit antérieure à la modification du 25 juin 2014, qui n'exige désormais plus la communication du nom de la banque sauf s'il est connu, cf. ch. XI par. 3 let. e) qu'il n'était pas " absolument indispensable ici de citer le nom de la banque, à condition que d'autres indications, par exemple un numéro de compte bancaire international (IBAN), permettent de relier avec certitude une relation bancaire à une banque déterminée. Il s'ensuit que l'échange de renseignements est limité à des cas de demandes concrètes d'échange de renseignements dans des cas spécifiques. Faute de la mention spécifique des éléments nécessaires permettant l'identification du détenteur des informations, il est clair qu'en tout cas du côté suisse, on ne sera pas en mesure
de donner une suite concrète à une demande de renseignements. En particulier, à défaut des indications nécessaires permettant la désignation de la banque en sa qualité de détentrice des informations dans la demande de renseignements, il ne sera pas possible de transmettre les données bancaires " (Message complémentaire au message du 6 mars 2009 concernant l'approbation du nouvel avenant à la convention contre les doubles impositions avec la France du 27 novembre 2009, FF 2010 1416 s.).

12.5. En l'espèce, l'autorité requérante a exposé que les personnes faisant l'objet de la demande d'assistance administrative- dont le nom, une adresse et la date de naissance figurent dans une liste annexée - sont celles dont l'identité lui a été communiquée par les autorités judiciaires françaises et qui ont été en relation d'affaires avec la " banque B._____ " en Suisse. Elle indique que des transferts sur des comptes bancaires ouverts en Suisse auprès de B._____ ont pu être tracés et que ces comptes n'ont pas été déclarés à l'administration fiscale française, alors que, s'agissant des personnes non résidentes fiscales françaises, celles-ci doivent déclarer en France leurs revenus de source française. L'autorité requérante précise que 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 pour les années 2010, 2011 et 2012.
A._____ n'étant pas considéré comme un résident fiscal français, la transmission des renseignements prévue par l'Administration fédérale a été limitée, conformément à la demande d'assistance, aux seuls flux de source française, soit en l'occurrence un versement unique provenant de France en lien avec la vente de parts de la société K._____ (cf. supra consid. B.a). La transmission de cette information a un rapport direct avec l'état de fait présenté dans la demande d'assistance administrative. Par ailleurs, tous les éléments exigés au ch. XI par. 3 du Protocole additionnel (que ce soit dans sa version originale ou dans celle découlant de l'Accord 2014, cf. supra consid. 4) figurent dans la demande. Les renseignements requis remplissent donc la condition de la pertinence vraisemblable.

12.6. Le reproche de l'intimé selon lequel la demande constituerait une fishing expedition du fait qu'elle mentionne l'entité " B._____ AG J._____ " alors que le compte bancaire de A._____ se trouve, selon ses propres dires, auprès d'une agence B._____ à L._____, ne peut être accueilli. Ce fait est sans incidence sur la pertinence vraisemblable de la demande ni ne permet de conclure qu'elle représenterait une fishing expedition. En effet, la mention de la banque B._____ est déjà suffisante pour identifier une banque déterminée. Le fait que le compte soit ouvert au sein d'une agence B._____ qui n'est pas mentionnée dans la demande n'est partant pas relevant; au demeurant, les agences B._____ dans les cantons ne sont pas inscrites au registre du commerce et ne constituent donc ni des entités juridiques distinctes deB._____

AG ni des succursales, qui doivent être inscrites au registre du commerce selon l'art. 935 al. 1 CO. Dans ces circonstances, la demande ne peut pas être considérée comme une simple recherche indéterminée de preuves parce qu'elle mentionne l'entité " B._____ AG J._____ ". On ne voit pas non plus qu'elle aurait été formée arbitrairement à l'encontre de contribuables en raison de leur
seule nationalité française.

12.7. Au surplus, aucun élément ne permet de retenir que la taxation en France aboutirait à un résultat contraire à la Convention (cf. art. 28 par. 1 in fine CDI CH-FR) et l'intimé ne le fait pas valoir.

13.
L'intimé soutient encore que la demande collective d'assistance du 23 décembre 2013, formée " en violation des principes cités dans la présente réponse, alors même que les discussions entre les autorités compétentes des deux Etats contractants ont débuté au plus tard le 21 décembre 2012, constitue une violation du principe de la proportionnalité ".

13.1. Le Tribunal fédéral n'examine la violation des droits et principes constitutionnels que si le grief a été invoqué et motivé par le recourant, conformément au principe d'allégation (cf. art. 106 al. 2 LTF). L'acte de recours doit alors, sous peine d'irrecevabilité, contenir un exposé succinct des droits et principes constitutionnels violés et préciser de manière claire et détaillée en quoi consiste la violation (cf. ATF 141 I 36 consid. 1.3 p. 41; 139 I 229 consid. 2.2 p. 232; 138 I 232 consid. 3 p. 237).

13.2. En l'occurrence, la formulation du grief de violation de la proportionnalité est peu claire et ne permet pas de savoir en quoi la demande d'assistance administrative violerait ce principe. On se limitera dès lors à relever que, dans le domaine de l'assistance administrative en matière fiscale, le respect du principe de la proportionnalité dans la transmission des renseignements requis se recoupe largement avec la condition de la pertinence vraisemblable (arrêt 2C 490/2015 du 14 mars 2016 consid. 3.3, résumé in Archives 84 p. 843; cf. aussi arrêt 2C 690/2015 du 15 mars 2016 consid. 4.5). En l'espèce, comme il vient d'être exposé, les renseignements requis remplissent cette condition.

14.
L'intimé soutient aussi que ses droits, en particulier son droit à la protection de la vie privée (art. 13 Cst.) et ses droits de procédure (art. 29 al. 1 Cst.) seraient irrémédiablement enfreints si les renseignements requis le concernant devaient être transmis à la France. En effet, quand bien même l'évolution législative récente démontrait la volonté des Etats de faciliter l'assistance administrative, une pesée des intérêts s'imposerait lorsqu'on peut à tout le moins douter qu'une demande d'assistance administrative remplisse les conditions fixées.
L'intimé se limite ici à invoquer de manière générale une violation des art. 13 et 29 al. 1 Cst. et un défaut d'intérêt public prépondérant. Or, il lui incombait de motiver ces griefs constitutionnels de manière circonstanciée, conformément aux exigences de motivation de l'art. 106 al. 2 LTF (cf. ATF 141 I 36 consid. 1.3 p. 41 et les références; 139 I 229 consid. 2.2 p. 232). Au demeurant, l'intimé part de la prémisse selon laquelle il serait douteux que la demande d'assistance administrative du 23 décembre 2013 remplisse les conditions légales requises, alors qu'il ressort au contraire des considérants qui précèdent tel est bien le cas. Il n'y a donc pas lieud'entrer plus avant sur ces griefs.

15.
Dans son recours au Tribunal administratif fédéral, l'intimé reprochait aussi à la demande d'assistance administrative de ne pas contenir la déclaration prévue à l'art. 6 al. 2 let. f LAAF (recours p. 17). Ce grief, que l'intimé ne reprend d'ailleurs pas dans sa réponse devant la Cour de céans, est infondé. En effet, la liste prévue à l'art. 6 al. 2 LAAF n'a vocation à entrer en ligne de compte qu'à défaut de disposition conventionnelle sur le contenu de la demande ou de réglementation pouvant être déduite de la convention (cf. art. 6 al. 2 in initio LAAF). Elle n'a donc qu'un caractère subsidiaire et, en l'occurrence, la CDI CH-FR comprend des indications sur le contenu de la demande qui l'emportent donc sur la liste de l'art. 6 al. 2 LAAF (ATF 142 II 161 consid 2.1.4 p. 168).

16.

Quant à la violation du droit d'être entendu dont s'est également prévalu l'intimé dans son recours au Tribunal administratif fédéral (recours p. 16 s.), en particulier en lien avec la décision prétendument lacunaire de l'Administration fédérale, les juges précédents ont retenu que cette question pouvait demeurait ouverte, car quand bien même il y avait eu violation, cette carence devait être considérée comme guérie dans la mesure où l'Administration fédérale avait complété sa motivation en procédure de recours et que l'intimé avait eu l'occasion de se déterminer à ce propos (arrêt attaqué p. 12). Il n'y a donc pas lieu de se pencher sur cette question, qui n'est au demeurant plus mentionnée dans la réponse de l'intimé.

17.
Il découle de ce qui précède qu'en tant qu'elle vise A._____, la demande d'assistance administrative du 23 décembre 2013 remplit les conditions formelles et matérielles prévues par la CDI CH-FR, de sorte que l'Administration fédérale était fondée à y donner une suite favorable.

18.
Le recours est donc admis. L'arrêt attaqué est annulé et la décision du 21 octobre 2014 de l'Administration fédérale est confirmée. Compte tenu de l'issue du litige, les frais sont mis à la charge de l'intimé (art. 66 al. 1 LTF). Il ne sera pas alloué de dépens (art. 68 al. 3 LTF). Le Tribunal fédéral ne fera pas usage de la faculté offerte par les art. 67 et 68 al. 5 LTF et renverra la cause au Tribunal administratif fédéral pour qu'il statue à nouveau sur les frais et dépens de la procédure antérieure.

Par ces motifs, le Tribunal fédéral prononce :

1.
Le recours est admis.

2.
L'arrêt du Tribunal administratif fédéral du 15 septembre 2015 est annulé et la décision du 21 octobre 2014 de l'Administration fédérale des contributions est confirmée.

3.
Les frais judiciaires, arrêtés à 10'000 fr., sont mis à la charge de l'intimé.

4.
Il n'est pas alloué de dépens.

5.
La cause est renvoyée au Tribunal administratif fédéral pour nouvelle décision sur les frais et dépens de la procédure antérieure.

6.
Le présent arrêt est communiqué à la recourante, aux mandataires de l'intimé et au Tribunal administratif fédéral, Cour I.

Lausanne, le 16 février 2017

Au nom de la IIe Cour de droit public
du Tribunal fédéral suisse

Le Président : Seiler

La Greffière : Vuadens