

RÉPUBLIQUE ET



CANTON DE GENÈVE

POUVOIR JUDICIAIRE

A/1134/2016-ICC

ATA/1302/2019

COUR DE JUSTICE

Chambre administrative

Arrêt du 27 août 2019

4^{ème} section

dans la cause

Monsieur A_____

représenté par Mes Xavier Oberson et Me Alexandre Faltin, avocats

contre

ADMINISTRATION FISCALE CANTONALE

**Recours contre la décision du Tribunal administratif de première instance du
20 juin 2019 (DITAI/285/2019)**

EN FAIT

- 1) Par décisions du 14 mars 2016, l'administration fiscale cantonale (ci-après : AFC-GE) a rejeté la réclamation de Monsieur A_____ contre les bordereaux pour l'impôt cantonal et communal (ci-après : ICC) 2009 et 2010.
- 2) Par acte du 13 avril 2016, M. A_____ a interjeté recours par-devant le Tribunal administratif de première instance (ci-après : TAPI) contre lesdites décisions, en concluant à leur annulation.
- 3) L'instruction de la cause a été suspendue, sur demande des parties, par décisions du TAPI des 8 août 2016 et 9 août 2017.
- 4) À la suite de la reprise de la procédure, l'AFC-GE a conclu, dans sa réponse du 30 novembre 2018, au rejet du recours et à la reformatio in pejus des taxations de M. A_____, en se fondant sur des pièces produites sur le couvert du secret fiscal (pièces A, B et C).
- 5) Dans sa réplique du 1^{er} mars 2019, M. A_____ a sollicité, notamment, l'accès à ces documents.
- 6) Par duplique du 25 mars 2019, l'AFC-GE, s'est opposée à la communication de ces pièces, relevant que l'intéressé pouvait y avoir accès de toute manière, au vu de ses liens avec la personne protégée par le secret fiscal. À toutes fins utiles, elle a rappelé les points essentiels de certaines d'entre elles.
- 7) Par courrier du 30 avril 2019, M. A_____ a, notamment, persisté dans sa demande, la communication lapidaire de l'AFC-GE ne lui permettant pas de se déterminer en connaissance de cause.
- 8) Le 9 mai 2019, l'AFC-GE a persisté dans ses conclusions.
- 9) Par décision du 20 juin 2019, le TAPI a rejeté la requête de communication de pièces couvertes par le secret fiscal, réservé la suite de la procédure et réservé le sort des frais et dépens de procédure jusqu'à droit jugé au fond.

L'intéressé souhaitait avoir accès, d'une part, à un rapport d'enquêtes établi par la division des affaires pénales et enquêtes de l'administration fédérale des contributions concernant la X_____SA (ci-après : X_____ SA ou la société) dont il était actionnaire et administrateur-président et, d'autre part, aux tableaux d'estimation des actions de cette société. L'autorité intimée, qui s'était fondée sur ces pièces pour chiffrer le montant des reprises dans le cadre de la reformatio in pejus invoquée, en avait rappelé le contenu essentiel. Or, dès lors que les documents requis ne le concernaient pas lui-même, ils étaient couverts par le

secret fiscal et ne pouvaient ainsi lui être communiqués. Cela étant, l'intéressé y avait accès, en sa qualité d'administrateur-président de la société.

- 10) Par acte mis à la poste le 3 juillet 2019, M. A_____ a interjeté recours par-devant la chambre administrative de la Cour de justice (ci-après : la chambre administrative) contre la décision du TAPI précitée en concluant, principalement, à sa réformation en ce sens qu'il convenait de lui donner accès aux pièces produites par l'AFC-GE devant le TAPI sous le sceau du secret fiscal, avec la possibilité de se déterminer à leur égard. Subsidiairement, la décision litigieuse devait être annulée et le dossier renvoyé au TAPI afin qu'il lui communique les données chiffrées détaillées fondant l'estimation des titres X_____ SA et qu'il lui octroie la possibilité de faire valoir ses observations à ce sujet.

Le système mis en place par le législateur était clair : le droit à la consultation du dossier constituait la règle, tandis que le refus de la consultation était l'exception. L'exception devrait être interprétée restrictivement et impliquait l'existence d'un intérêt public ou privé prépondérant. En l'occurrence, son intérêt à connaître les pièces sollicitées était important, car l'AFC-GE les utilisait pour déterminer sa créance d'impôt. On ne pouvait exiger de lui qu'il utilise à des fins privées des informations auxquelles il pouvait avoir accès en sa qualité d'administrateur.

Le TAPI n'avait pas communiqué le contenu des pièces litigieuses, de sorte que ces dernières ne pouvaient être utilisées à son détriment et devaient être écartées de la procédure.

L'AFC-GE avait par ailleurs ouvert à son encontre, en 2016, une procédure pour tentative de soustraction, comprenant notamment les années 2009 et 2010. L'art. 6 par. 1 de la Convention de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales du 4 novembre 1950 (CEDH - RS 0.101) était dès lors applicable et exigeait que les autorités lui communiquent toutes les preuves pertinentes en leur possession.

Le TAPI avait également mal interprété un article de doctrine pour en déduire que l'administrateur devait s'adresser à la société et non à l'AFC-GE pour obtenir les informations relatives à l'estimation fiscale.

- 11) Le 10 juillet 2019, le TAPI a transmis son dossier sans formuler d'observations.
- 12) Dans sa réponse du 24 juillet 2019, l'AFC-GE s'en est rapportée à justice concernant la recevabilité du recours et a conclu à son rejet sur le fond.

Elle était liée par la loi et la jurisprudence stricte en matière de secret fiscal et n'avait eu d'autre choix que de produire ces pièces sous le couvert du secret

fiscal. La demande du recourant confinait à l'abus de droit, dès lors qu'il avait refusé, en sa qualité d'organe de la société, de la délier du secret fiscal.

- 13) Le 26 juillet 2019, la juge déléguée a impartit un délai aux parties pour formuler toutes requêtes complémentaires ou exercer leur droit à la réplique, précisant qu'après l'échéance de celui-ci, la cause serait gardée à juger.
- 14) Dans sa réplique du 9 août 2019, le recourant a maintenu intégralement ses conclusions, tout en développant son argumentation s'agissant des obligations liant l'administrateur d'une société.

La demande d'accès aux pièces était dirigée à l'encontre du TAPI et non de l'AFC-GE. Il contestait enfin le prétendu abus de droit allégué par l'intimée.

EN DROIT

- 1) Interjeté en temps utile, c'est-à-dire dans le délai de dix jours s'agissant d'une décision incidente (art. 4 al. 2 de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 - LPA - E 5 10) car prise pendant le cours de la procédure et ne représentant qu'une étape vers la décision finale (ATA/646/2018 du 19 juin 2018 consid. 1), et devant la juridiction compétente, le recours est recevable de ces points de vue (art. 132 de la loi sur l'organisation judiciaire du 26 septembre 2010 - LOJ - E 2 05 ; art. 62 al. 1 let. b LPA).
- 2) En vertu de l'art. 57 let. c LPA, les décisions incidentes sont susceptibles de recours si elles peuvent causer un préjudice irréparable ou si l'admission du recours peut conduire immédiatement à une décision finale qui permet d'éviter une procédure probatoire longue et coûteuse.
- 3) a. L'art. 57 let. c LPA a la même teneur que l'art. 93 al. 1 let. a et b de la loi fédérale sur le Tribunal fédéral du 17 juin 2005 (LTF - RS 173.110). Selon la jurisprudence constante du Tribunal fédéral, le préjudice irréparable suppose que le recourant ait un intérêt digne de protection à ce que la décision attaquée soit immédiatement annulée ou modifiée (ATF 127 II 132 consid. 2a ; 126 V 244 consid. 2c ; 125 II 613 consid. 2a ; Thierry TANQUEREL, Manuel de droit administratif, 2018, 2^{ème} éd. p. 432 n. 1265 ; Bernard CORBOZ, Le recours immédiat contre une décision incidente, SJ 1991 p. 628). Un préjudice est irréparable lorsqu'il ne peut être ultérieurement réparé par une décision finale entièrement favorable au recourant (ATF 138 III 46 consid. 1.2 ; 134 III 188 consid. 2.1 s. ; 133 II 629 consid. 2.3.1). Un intérêt économique ou un intérêt tiré du principe de l'économie de la procédure peut constituer un tel préjudice (ATF 127 II 132 consid. 2a ; 126 V 244 consid. 2c ; 125 II 613 consid. 2a). Le simple fait d'avoir à subir une procédure et les inconvénients qui y sont liés ne constitue toutefois pas en soi un préjudice irréparable (ATF 133 IV 139 consid. 4 ;

arrêt du Tribunal fédéral 1C_149/2008 du 12 août 2008 consid. 2.1). Un dommage de pur fait, tel que la prolongation de la procédure ou un accroissement des frais de celle-ci, n'est notamment pas considéré comme un dommage irréparable de ce point de vue (ATF 133 IV 139 précité consid. 4 ; 131 I 57 consid. 1 ; 129 III 107 consid. 1.2.1).

b. Une partie de la doctrine considère qu'en pratique, il est rare, voire exclu, que le refus de consulter un dossier puisse entraîner un préjudice irréparable, dans la mesure où le contribuable jouit d'un droit de recours contre la décision finale de taxation. Il a en effet toujours la possibilité, dans le cadre de son recours contre celle-ci, d'invoquer la violation du droit d'être entendu tout en contestant le fond (Lydia MASMEJEAN-FEY/Antoine BERTHOUD, in Yves NOËL/Florence AUBRY GIRARDIN [éd.], Commentaire romand - Impôt fédéral direct, 2^{ème} éd., 2017, ad art. 115 LIFD n. 24).

- 4) En l'espèce, le recourant allègue que le fait de ne pas avoir connaissance des pièces produites par l'AFC-GE sous le couvert du secret fiscal violerait son droit d'être entendu, sous l'aspect de l'accès au dossier, ainsi que les art. 45 LPA, 17 LPFisc et 14 de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 (LIFD - RS 642.11), qui font du droit à la consultation du dossier la règle, et le refus d'une telle consultation l'exception. Il considère également que dès lors que la procédure pour tentative de soustraction ouverte sur le fond par l'AFC-GE concernant les années 2009 et 2010 pourrait aboutir à des amendes, le refus de lui accorder un accès complet au dossier violerait également l'art. 6 par. 1 CEDH.

Il n'expose toutefois pas en quoi il serait, à ce stade de la procédure, exposé à un dommage irréparable du seul fait qu'il devrait attendre la décision finale pour contester le fait que certaines pièces ou, à tout le moins, leur contenu essentiel, ne lui ait, par hypothèse, pas été communiqué. La chambre de céans considère qu'un tel préjudice n'existe pas, de sorte que les conditions de recevabilité ne sont pas remplies sous l'angle du dommage irréparable.

- 5) a. La seconde hypothèse de l'art. 57 let. c LPA suppose cumulativement que l'instance saisie puisse mettre fin une fois pour toutes à la procédure en jugeant la question tranchée dans la décision préjudicielle ou incidente et que la décision finale immédiate qui pourrait ainsi être rendue permette d'éviter une procédure probatoire longue et coûteuse (ATF 133 III 629 consid. 2.4.1 ; arrêts du Tribunal fédéral 8C_413/2018 du 26 septembre 2018 consid. 3). Pour qu'une procédure soit « longue et coûteuse », il faut que la procédure probatoire, par sa durée et son coût, s'écarte notablement des procès habituels (arrêt du Tribunal fédéral 4A_162/2015 du 9 septembre 2014 consid. 2 et les références citées). Tel peut être le cas lorsqu'il faut envisager une expertise complexe ou plusieurs expertises, l'audition de très nombreux témoins, ou encore l'envoi de commissions rogatoires dans des pays lointains (ATA/1018/2018 du 2 octobre 2018 consid. 10d et les références citées).

b. En l'espèce, il n'est à juste titre pas soutenu qu'en statuant immédiatement sur l'objet incident, il pourrait être mis fin à la procédure ou qu'une procédure longue et coûteuse serait évitée, la communication des pièces litigieuses à ce stade n'étant pas susceptible d'entraîner de tels effets. La seconde hypothèse de l'art. 57 LPA n'est par conséquent pas non plus réalisée.

Dans ces circonstances, le recours sera déclaré irrecevable.

- 6) Vu l'issue du litige, un émolument de CHF 2'000.- sera mis à la charge du recourant qui succombe (art. 87 al. 1 LPA) et aucune indemnité de procédure ne lui sera allouée (art. 87 al. 2 LPA).

* * * * *

PAR CES MOTIFS
LA CHAMBRE ADMINISTRATIVE

déclare irrecevable le recours interjeté le 3 juillet 2019 par Monsieur A_____ contre la décision du Tribunal administratif de première instance du 20 juin 2019 ;

met à la charge de Monsieur A_____ un émolument de CHF 2'000.- ;

dit qu'il n'est pas alloué d'indemnité de procédure ;

dit que, conformément aux art. 82 ss de la loi fédérale sur le Tribunal fédéral du 17 juin 2005 (LTF - RS 173.110), le présent arrêt peut être porté dans les trente jours qui suivent sa notification par-devant le Tribunal fédéral, par la voie du recours en matière de droit public ; le mémoire de recours doit indiquer les conclusions, motifs et moyens de preuve et porter la signature du recourant ou de son mandataire ; il doit être adressé au Tribunal fédéral, 1000 Lausanne 14, par voie postale ou par voie électronique aux conditions de l'art. 42 LTF. Le présent arrêt et les pièces en possession du recourant, invoquées comme moyens de preuve, doivent être joints à l'envoi ;

communique le présent arrêt à Mes Xavier Oberson et Me Alexandre Faltin, avocats du recourant, à l'administration fiscale cantonale ainsi qu'au Tribunal administratif de première instance.

Siégeant : Mme Krauskopf, présidente, M. Verniory, Mme Cuendet, juges.

Au nom de la chambre administrative :

la greffière-juriste :

J. Poinsot

la présidente siégeant :

F. Krauskopf

Copie conforme de cet arrêt a été communiquée aux parties.

Genève, le

la greffière :