ATF 150 II 191 | TF, 15.11.2023, 1C_272/2022*

Le secret fiscal constitue une lex specialis *au principe de la transparence.*

Faits

L'ONG Société pour les peuples menacés demande, conformément à la Loi sur la transparence (LTrans), à l'Office fédéral de la douane et de la sécurité des frontières (OFDF) l'accès à des statistiques détaillées sur les importations d'or effectuées par les principaux importateurs suisses, pour la période de 2014 à 2017. Face à l'opposition des importateurs invoquant en particulier le secret fiscal, l'OFDF rejette initialement cette demande.

Saisi par l'ONG, le PFPDT recommande la divulgation des informations car le secret fiscal ne s'appliquerait pas et l'intérêt public à la transparence prévaudrait. L'OFDF suit cette recommandation, ce qui amène quatre sociétés importatrices à recourir contre la décision.

Le Tribunal administratif fédéral admet leurs recours ; il considère le secret fiscal comme une *lex specialis* au principe de la transparence (cf. cdbf.ch/1232).

Saisi par l'ONG, le Tribunal fédéral doit clarifier la relation entre le principe de transparence et le secret fiscal.

Droit

Le but de la LTrans est de renverser le principe du secret de l'administration au profit de la transparence. Cela étant, l'art. 4 let. a LTrans réserve les dispositions spéciales d'autres lois fédérales qui déclarent certaines informations secrètes. Le Tribunal fédéral doit donc déterminer si l'art. 74 LTVA, qui prévoit le secret fiscal en matière de TVA, constitue une telle *lex specialis*.

Le secret fiscal se justifie à double titre. Premièrement, il protège la personnalité du contribuable et préserve ses secrets d'affaires puisque ce dernier est soumis à une obligation de divulgation très étendue découlant du droit fiscal. Secondement, il favorise l'exécution par le contribuable de son obligation de renseigner, puisque ce dernier peut

alors compter sur le fait que les informations divulguées aux autorités fiscales ne seront pas rendues publiques. De ce fait, il sert l'intérêt public.

Selon la jurisprudence récente, l'absence de toute considération relative à la coordination entre la LTrans et une nouvelle législation doit plutôt être interprétée comme un indice que l'autorité législative n'a pas voulu restreindre le champ d'application de la LTrans dans le domaine en question (ATF 146 II 265, résumé in LawInside.ch/933). La LTVA a été révisée en 2008, mais la relation du secret fiscal avec la LTrans n'a pas été clarifiée à cette occasion. Cela étant, le secret fiscal bénéficie d'une protection plus étendue que le secret de fonction et constitue donc un secret qualifié. En raison de l'importance centrale de ce secret et de son intérêt public, le législateur n'a pas voulu étendre le principe de transparence dans le domaine fiscal. Cela se justifie d'autant plus car ce domaine est sans rapport direct avec l'activité de l'administration. Le secret fiscal est donc une *lex specialis* au sens de l'art. 4 let. a LTrans.

En l'espèce, les renseignements visés par l'ONG ont été produits par les sociétés en vertu d'une obligation de déclarer, en particulier afin que l'autorité vérifie s'il y a lieu de prélever des impôts. Ces informations sont donc couvertes par le secret fiscal prévu à l'art. 74 LTVA et ne sont en principe pas soumises au principe de la transparence.

Le Tribunal fédéral développe encore son raisonnement dans deux *obiter dicta*.

Premièrement, le législateur fédéral a récemment adopté les art. 964j ss CO (« Devoirs de diligence et de transparence en matière de minerais et de métaux provenant de zones de conflit et en matière de travail des enfants »). Ces dispositions imposent une certaine transparence aux importateurs d'or (cf. Neri-Castracane, cdbf.ch/1182). Cette intervention législative en faveur de la transparence démontre qu'il appartient au législateur fédéral, et non au Tribunal fédéral, d'étendre les exigences de transparence ou d'apporter des modifications au régime du secret fiscal dans ce contexte.

Secondement, le principe de transparence permet à tout citoyen de vérifier le fonctionnement de l'État. En l'occurrence, la demande d'accès porte sur la quantité et la provenance de l'or importé par quatre sociétés. Elle concerne ainsi des activités

exclusivement privées et ne tend pas à un droit de regard sur les activités de l'État. Le Tribunal fédéral en conclut que la démarche de l'ONG est étrangère au but poursuivi par la LTrans. Elle ne peut donc conduire à obtenir des informations protégées.

Partant, le Tribunal fédéral rejette le recours.

Note

Cet arrêt est convaincant dans son résultat. La LTrans vise à vérifier l'activité de l'État, et non celle des particuliers. Cette loi ne devrait donc pas permettre d'accéder indirectement à des informations qui ne concernent que les activités privées, et non les affaires étatiques.

Le raisonnement du Tribunal fédéral, à savoir admettre une *lex specialis* au sens l'art. 4 LTrans en raison de la spécificité du secret fiscal et de son intérêt public, semble combler l'absence de précision que le législateur aurait dû effectuer lors de la révision de la LTVA en 2008.

Enfin, l'ONG avait invoqué, à l'appui de son recours, l'art. 10 CEDH (liberté d'expression) et la jurisprudence y relative. En effet, dans l'arrêt Magyar Helsinki Bizottság c. Hongrie, la CourEDH a reconnu que l'art. 10 CEDH comprend « un droit d'accès à l'information » à certaines conditions. En résumé, l'ONG Magyar Helsinki Bizottság, sise en Hongrie, désirait avoir accès aux noms des avocats nommés d'office ainsi que le nombre de fois où chaque avocat avait été nommé. Un service compétent (parmi d'autres) rejeta sa requête. En effet, la loi nationale sur la protection des données ne permettait pas de partager les noms des avocats. Cette appréciation fut confirmée par la Cour suprême hongroise. Dans un arrêt rendu en Grande Chambre le 8 novembre 2016, la CourEDH a admis la violation de l'art. 10 CEDH par quinze voix contre deux. En effet, l'art. 10 CEDH permettait en l'espèce à l'ONG d'obtenir une telle information et la restriction de ce droit n'était pas « nécessaire dans une société démocratique ».

Le Tribunal fédéral ne répond singulièrement pas à ce grief. Il souligne par ailleurs qu'il se considère lié par le régime du secret fiscal en raison de l'art. 190 Cst. Or cette disposition ne permet pas à une loi fédérale de résister à la CEDH. L'ONG pourrait ainsi encore saisir la

CourEDH.

Proposition de citation : Célian Hirsch, Pas de transparence pour l’or importé en Suisse, in: https://lawinside.ch/1401/