



## Demande d'accès à une directive de l'administration fiscale cantonale (AFC)

### Recommandation du 15 janvier 2025

#### I. Le Préposé cantonal à la protection des données et à la transparence constate:

1. Par courrier du 29 juillet 2024, Me A, avocat, a requis, pour le compte de son mandant, M. B, la mise sur pied d'une médiation par le Préposé cantonal à la protection des données et à la transparence (ci-après le Préposé cantonal).
2. A ce propos, il explique avoir sollicité de l'AFC, par courrier du 17 mai 2024, l'accès à tout document "*faisant état de sa pratique quant aux situations justifiant l'intervention de la Direction du contrôle dans un dossier traité initialement par des contrôleurs*".
3. Dans son courrier du 29 mai 2024, l'AFC a répondu que l'intervention de la Direction du contrôle dans un dossier découle de la mise en œuvre du principe de la responsabilité hiérarchique.
4. Par courrier du 13 juin 2024, Me A a pris note des explications apportées et a réitéré sa demande d'accès à un document.
5. Le 11 juillet 2024, l'AFC a transmis au requérant les pages 4 et 5 de la directive n°2 de la direction du contrôle intitulée "*mesures de contrôle interne*", caviardée du montant seuil à partir duquel les dossiers sont soumis au directeur-adjoint par les experts-contrôleurs.
6. Suite à ce courrier, Me A a sollicité le Préposé cantonal le 29 juillet 2024, considérant que le caviardage du montant seuil ne se justifiait pas, l'AFC ne s'étant prévalué d'aucun intérêt public prépondérant pour le justifier.
7. Une rencontre de médiation a eu lieu le 9 octobre 2024, en présence du Préposé cantonal, de Me A, de Mme C, responsable LIPAD du Département des finances, des ressources humaines et des affaires extérieures (DF) et de M. D, juriste à la Direction des affaires juridiques de l'AFC. Elle n'a pas abouti.
8. Par courriel du 20 novembre 2024, Me A a confirmé maintenir sa demande d'accès. Le lendemain, M. D, pour l'AFC, a indiqué rester à disposition du Préposé cantonal pour la suite du processus.
9. Le 28 novembre 2024, le Préposé cantonal a informé les parties transmettre le dossier à la Préposée adjointe pour recommandation.
10. Par courriel du 2 décembre 2024 suite à un échange téléphonique avec M. D, la Préposée adjointe a confirmé avoir pris note du souhait de l'AFC de compléter sa détermination d'ici au 10 décembre 2024.
11. Elle a pris connaissance du document querellé le 5 décembre 2024.
12. Par courriel du 10 décembre 2024, l'AFC a apporté les observations suivantes : la demande d'accès est injustifiée au regard de la *ratio legis* de la LIPAD et revêt un ca-

ractère dilatoire, car elle est déposée parallèlement à une autre procédure administrative toujours en cours. En effet, une procédure en rappel d'impôt et en soustraction d'impôt est ouverte à l'encontre du requérant, suite à de longues investigations de la Division des affaires pénales et enquête de l'Administration fédérale des Contributions, en application de l'article 190 de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct (LIFD). Dès lors, la demande d'accès n'était pas motivée par un des buts visés par la LIPAD. Le DF a en outre souligné le caractère dilatoire de la demande et la volonté du requérant de multiplier les procédures incidentes en lien avec la procédure fiscale en cours devant les instances judiciaires, la multiplication de demandes procédurales de ce type étant de nature à retarder sensiblement le prononcé du jugement au fond, ce qui pourrait avoir pour conséquence que les années fiscales les plus anciennes soient atteintes, avant la fin de la procédure, par la péremption du droit de taxer, en totale opposition avec la notion d'efficacité et de qualité du service public. Le DF a ainsi invoqué l'"*intérêt public prépondérant à ce que les procédures fiscales menées par l'afc-ge, en particulier les procédures en rappel et soustraction d'impôt, ne soient pas systématiquement ralenties ou paralysées si elle devait être tenue d'entrer en matière sur des demandes de ce type, directement corrélées à une procédure fiscale individuelle*". Par ailleurs, le DF a rappelé que la remise partiellement caviardée de la directive, telle qu'effectuée par la direction du contrôle de l'afc-ge par courrier du 11 juillet 2024, est conforme au droit, notamment au principe de proportionnalité, ainsi qu'au principe exprimé par les articles 26, alinéa 2, lettre d, LIPAD et article 7, alinéa 2 lettre a, RIPAD, et parfaitement suffisante pour répondre à la question du contribuable concernant la justification de l'intervention de la direction du contrôle dans le cadre du traitement de son dossier fiscal. Rendre le montant public serait de nature à inciter certains contribuables à prendre le risque de commettre des infractions, en imaginant que les probabilités d'un contrôle sous supervision de la direction, donc supposément "plus fort", seraient moindres. L'AFC a finalement précisé que les montants litigieux dans la procédure concernant le requérant sont largement supérieurs aux seuils indiqués dans la directive interne en page 4 lettre b).

13. Par courriel du 13 décembre 2024, Me A a sollicité un délai supplémentaire pour argumenter le droit de son mandant à l'accès au document requis. Un délai au 10 janvier 2025 lui a été imparti par la Préposée adjointe.
14. Par courriel du 10 janvier 2025, Me A s'est déterminé ainsi: la LIPAD a pour but de protéger l'intérêt public à la transparence et d'y réserver des exceptions dans les cas où il est possible d'opposer un intérêt public prépondérant. Il a ajouté que la présente affaire est "*en tout point comparable à celle ayant opposé le Ministère public à l'Association des juristes progressistes en 2014*" concernant la directive du Procureur général précisant la politique pénale à l'égard des étrangers multirécidivistes en situation irrégulière. Il a indiqué que "*la directive en question contenait des indications détaillées sur les peines à solliciter en fonction des infractions commises et sur la marge de négociation pour l'octroi de procédures simplifiées notamment. Les arguments soulevés par le Ministère public dans le cadre de cette procédure étaient semblables à ceux de l'administration aujourd'hui. En substance, le Ministère public arguait du fait que la publication de cette directive affaiblirait sa position vis-à-vis des prévenus et, partant, la sécurité publique. Bien heureusement, le Tribunal fédéral a débouté le Ministère public et donné raison à l'association requérant l'accès au dossier dans l'arrêt du 13 juin 2016. Cette jurisprudence est sans équivoque sur le fait qu'à partir du moment où le document dont la divulgation est demandée ne fait pas partie d'un dossier en cours, sa portée est d'ordre général, et il se rapproche davantage des dispositions de la loi ou de la jurisprudence, qui, par nature, doivent être accessibles au public (consid. 4.4). Les arguments relatifs à l'affaiblissement de la position du Ministère public sont écartés au motif notamment que le risque qu'un justiciable puisse s'en prévaloir ne constitue manifestement pas un risque suffisant pour*

*refuser une communication (consid. 5.2). L'accessibilité et la prévisibilité d'une norme pénale sont inhérentes au système du droit répressif (consid. 5.4), dont fait incontestablement partie le droit pénal fiscal. Affirmer que la divulgation du seuil à partir duquel la Direction intervient dans un contrôle inciterait à commettre des soustractions inférieures à ce seuil est aussi cavalier qu'affirmer que la divulgation de la directive du Ministère public indiquant les peines requises en fonction de la gravité de l'infraction inciterait les prévenus à commettre des infractions moins graves pour échapper à une répression plus dure (...) En tout état, l'administration affirme elle-même que le montant litigieux n'est qu'un élément parmi d'autres pouvant justifier l'intervention de sa Direction, d'une part, et, d'autre part, que le seuil de soustraction est indifférent au traitement des dossiers, puisque l'administration ne cesse de répéter que les contribuables sont traités de manière strictement identique, indépendamment de l'intervention de la Direction. On voit mal, dans ces conditions, quel gain les contribuables prévenus de soustraction fiscale pourraient bien tirer de la divulgation du seuil à partir duquel la Direction peut intervenir dans un dossier".*

## **II. Le Préposé cantonal à la protection des données et à la transparence observe en droit:**

1. En édictant la LIPAD, entrée en vigueur le 1<sup>er</sup> mars 2002, le législateur a érigé la transparence au rang de principe aux fins de renforcer tant la démocratie que le contrôle de l'administration, valoriser l'activité étatique et favoriser la mise en œuvre des politiques publiques (MGC 2000 45/VIII 7671 ss).
2. S'agissant de son volet relatif à l'accès aux documents en mains des institutions publiques, la LIPAD a ainsi pour *"but de favoriser la libre information de l'opinion et la participation à la vie publique"* (art. 1 al. 2 let. a LIPAD).
3. A ce propos, l'exposé des motifs à l'appui du PL 8356 relève: *"[I]a transparence des activités étatiques et para-étatiques visée par la LIPAD a pour finalité de favoriser la libre formation de l'opinion publique et la participation des citoyens à la vie publique. En raison de l'importance que les collectivités publiques ont prises dans la vie moderne, une transparence accrue dans leur fonctionnement est de nature à permettre une meilleure formation de l'opinion publique. Elle est propre également à renforcer l'intérêt des citoyens pour le fonctionnement des institutions et à les inciter à mieux s'investir dans la prise des décisions démocratiques. Dans une démocratie semi-directe, qui appelle fréquemment les citoyens aux urnes sur les sujets les plus variés, la recherche d'une participation accrue grâce à une opinion publique librement formée présente un intérêt majeur"* (MGC 2000 45/VIII 7676).
4. Toute personne, physique ou morale, a accès aux documents en possession des institutions, sauf exception prévue ou réservée par la loi (art. 24 al. 1 LIPAD). L'accès aux documents comprend la consultation sur place et l'obtention de copies des documents (art. 24 al. 2 LIPAD).
5. Il n'est pas nécessaire de motiver la demande (art. 28 al. 1 LIPAD). Le droit d'accès aux documents est ainsi un droit reconnu à chacun, sans restriction liée notamment à la démonstration d'un intérêt digne de protection.
6. Les documents sont tous les supports d'informations détenus par une institution publique contenant des renseignements relatifs à l'accomplissement d'une tâche publique (art. 25 al. 1 LIPAD).

7. Sont notamment des documents les messages, rapports, études, procès-verbaux approuvés, statistiques, registres, correspondances, directives, prises de position, préavis ou décisions (art. 25 al. 2 LIPAD).
8. Pour les informations n'existant que sous forme électronique, seule l'impression qui peut en être obtenue sur un support papier par un traitement informatique simple est un document (art. 25 al. 3 LIPAD).
9. Les notes à usage personnel, les brouillons ou autres textes inachevés ainsi que les procès-verbaux non encore approuvés ne constituent pas des documents au sens de la loi (art. 25 al. 4 LIPAD).
10. Selon la Cour de justice, "*par souci d'harmonisation verticale et dans la mesure où les différentes législations sur la transparence visent le même but et reprennent des principes de base globalement identiques, la jurisprudence rendue sur la base de la LTrans peut en principe être transposée à la LIPAD*" (ATA/154/2016 du 23 février 2016, consid. 5.a).
11. Il ressort de la jurisprudence applicable à la LTrans que si l'institution publique décide de limiter ou de refuser l'accès à des documents officiels, elle doit alors démontrer que les conditions aux exceptions à la transparence sont réalisées dans le cas d'espèce (arrêt du TF 1C\_428/2016 du 27 septembre 2017, consid. 2.3). A cet égard, ses explications doivent être convaincantes, à savoir être précises et claires, complètes et cohérentes (arrêt du TAF A-6/2015 du 26 juillet 2017, consid. 4.1; Recommandation du PFPDT du 29 août 2018). Si l'institution publique ne parvient pas à renverser la présomption du libre accès aux documents officiels, elle supporte les conséquences du défaut de preuve et l'accès doit en principe être accordé (arrêt du TAF A-6755/2016 du 23 octobre 2017, consid. 3.2).
12. Le principe de transparence n'est pas absolu. L'accès aux documents est restreint par différentes exceptions s'il existe un intérêt prépondérant au maintien du secret prévu à l'art. 26 LIPAD.
13. Tel est le cas notamment lorsque l'accès aux documents est propre à mettre en péril la sécurité de l'État, la sécurité publique, les relations internationales de la Suisse ou les relations confédérales (art. 26 al. 2 litt. a LIPAD). Est notamment soustraite au droit d'accès toute directive organisationnelle qui vise à aménager des mesures de surveillance ou de contrôle dans les domaines de la sécurité de l'État, de la sécurité publique, des relations internationales de la Suisse et de la fiscalité notamment, et qui ont pour but de prévenir la commission d'infractions à des lois ou des règlements (art. 7 al. 2 litt. a LIPAD).
14. Les travaux préparatoires de la LIPAD relèvent, en relation avec l'art. 26 al. 1 litt. a LIPAD, que la sécurité de l'État doit être comprise au sens étroit du terme. Les mesures prises en vue de prévenir ou d'empêcher des actes de nature à mettre en cause l'existence même de l'État démocratique ne doivent pas être compromises par la communication de documents. Plus largement, une telle communication ne doit pas non plus intervenir si elle est de nature à rendre inefficaces les mesures prises pour assurer la sécurité publique, ou si elle est susceptible de compromettre le bon fonctionnement de l'institution (MGC 2000 45/VIII 7695).
15. Dans un arrêt du 26 mars 2024, la Cour de justice a retenu que l'art. 26 al. 1 litt. a LIPAD s'opposait à la communication des directives relatives à la vidéosurveillance dans les établissements pénitentiaires. Ces documents "*contiennent des informations détaillées sur les processus en matière de vidéosurveillance au sein des établisse-*

*ments pénitentiaires et notamment sur les lieux de présence des appareils de vidéosurveillance, sur les membres du personnel habilités à visionner les images en temps réel, à extraire et sauvegarder des images, à visionner des images enregistrées et à supprimer les sauvegardes, ainsi que sur les modes et les lieux de sauvegarde. Ces informations correspondent à des éléments essentiels du fonctionnement du dispositif de vidéosurveillance et, donc, du système de sécurité des établissements pénitentiaires. La sécurité de ceux-ci et, plus largement, la sécurité publique seraient par conséquent directement mises en péril en cas de divulgation desdites directives et ordre de service, lesquels correspondent à des directives organisationnelles visant à aménager des mesures de surveillance ou de contrôle dans les domaines de la sécurité de l'État et de la sécurité publique" (ATA/421/2024, consid. 4.6).*

16. Dans le cadre d'une demande d'accès portant sur une directive du Procureur général précisant la politique pénale à l'égard des étrangers multirécidivistes en situation irrégulière, le Tribunal fédéral a retenu que "*Dans la mesure où la directive tend à unifier la pratique dans le domaine de la poursuite pénale et des peines applicables à certaines infractions, il existe un intérêt à ce que celle-ci soit rendue accessible*" (arrêt du Tribunal fédéral du 13 juin 2016, 1C\_604/2015 et 1C\_606 2015, consid. 5.4).
17. Le Tribunal cantonal du canton de Vaud, suite à une demande d'accès à un document relatant une procédure prédéfinie d'expulsion en cas d'occupation illicite d'un bâtiment communal, a retenu qu'aucun intérêt public prépondérant ne s'oppose à la transmission dudit document, celui-ci se limitant à régler explicitement la prise de décision (en particulier les questions de compétence) relative à l'évacuation en cas de "flagrant délit". La divulgation du document, qui ne recèle aucune information sensible, n'est pas susceptible de mettre en péril le bon déroulement et l'efficacité d'opérations policières, ni de compromettre les relations de l'autorité intimée avec d'autres autorités (Arrêt de la CDAP du 22 mars 2017, GE.2017.0001).
18. Selon l'art. 26 al. 2 litt. d et e LIPAD, sont soustraits au droit d'accès les documents qui sont de nature à compromettre l'ouverture, le déroulement, ou l'aboutissement d'enquêtes prévues par la loi ou à rendre inopérantes les restrictions au droit d'accès à des dossiers qu'apportent les lois régissant les procédures judiciaires et administratives. Ces deux dispositions établissent le lien entre la LIPAD et, principalement, les lois de procédure.
19. L'exposé des motifs à l'appui du PL 8356 précise: « *Ces deux dispositions [litt. d et e] s'inscrivent dans le droit fil d'autres dispositions de la LIPAD relatives au pouvoir judiciaire et aux autorités de police, dans la mesure où les activités de ces institutions se trouvent pour l'essentiel régies par des lois spécifiques. Ces deux dispositions établissent ainsi un joint entre la LIPAD et ces lois, qui sont notamment la loi sur l'organisation judiciaire et les lois de procédure, en particulier le code de procédure pénale. Les enquêtes dont il est question à la lettre d peuvent toutefois aussi être des enquêtes disciplinaires menées à l'égard de membres du personnel de la fonction publique. En combinaison avec la lettre e visant notamment la loi sur la procédure administrative, il peut également s'agir des nombreuses enquêtes que l'application des lois peut commander de mener* » (MGC 2000 45/VIII 7696). A ce propos, selon la Chambre administrative de la Cour de justice, un rapport portant précisément sur le complexe de faits à élucider ne doit pas être transmis, faute de quoi cela entrerait directement en contradiction avec les dispositions pénales limitant l'accès au dossier (ATA/297/2004 du 6 avril 2004). Le Préposé cantonal a retenu cette exception dans le cadre d'une demande d'accès à des procès-verbaux relatifs à des délibérations dans le cadre de marchés publics et dont le contenu pouvait être pertinent pour le déroulement d'une enquête pénale en cours (<https://www.ge.ch/document/19070/telecharger>), ainsi que s'agissant de la prise de

position d'un Conseiller d'Etat auprès du Ministère public, dans le cadre d'une enquête pénale (<https://www.ge.ch/document/19071/telecharger>).

20. En 2016, le Tribunal fédéral avait estimé que la LIPAD ne s'appliquait pas aux procédures (civiles, pénales ou administratives) pendantes: *"Il est vrai que la LIPAD ne s'applique pas aux procédures, civiles, pénales et administratives en cours. Le législateur genevois a certes considéré qu'il n'y avait pas de raison de principe de soustraire le pouvoir judiciaire au principe de la transparence sur ses activités. Toutefois, pour les procédures pendantes, les règles relatives à la consultation du dossier sont fixées par les différentes lois de procédure"*. A propos de la directive du Ministère public requise dans cette affaire, le Tribunal fédéral avait relevé qu'elle ne faisait pas partie d'un dossier pénal en cours, mais qu'il s'agissait d'un document d'ordre général relatif à la politique criminelle. Il a ajouté que *"s'il peut avoir une influence sur la poursuite et la répression des infractions dans les cas particuliers, il ne fait pas partie du processus décisionnel proprement dit. Il se rapproche davantage des dispositions de la loi pénale ou de la jurisprudence, sur lesquelles les procureurs doivent se fonder pour rendre leurs décisions et qui, par nature (cf. consid. 5.4 ci-dessous), doivent être accessibles au public"* (arrêt du Tribunal fédéral du 13 juin 2016, 1C\_604/2015 et 1C\_606/2015, consid. 4.4).
21. Deux ans plus tard, notre Haute Cour avait considéré, dans un cas où un recourant, parallèlement à la saisie de la juridiction civile du litige l'opposant à l'Etat, tentait d'obtenir, par le biais de la LIPAD, l'accès à des données personnelles: *« L'art. 46 LIPAD institue des restrictions au droit d'accès fondées sur l'existence d'un intérêt public ou privé prépondérant. Les "restrictions au droit d'accès à des dossiers" (al. 1 let. a) constituent l'un de ces motifs. Cette disposition s'applique aux restrictions au droit d'accès proprement dit, soit aux dispositions du droit de procédure restreignant, pour les parties ou des tiers, l'accès à des dossiers de procédure (cf. les art. 101 ss CPP et 53 al. 2 CPC) [...] Quoi qu'il en soit, une décision rejetant une demande de production de pièces en mains d'une partie concerne l'administration des preuves et ne peut être assimilée à une restriction d'accès au dossier de la procédure civile, les pièces requises n'en faisant d'ailleurs pas encore partie. Au demeurant, ni l'arrêt attaqué, ni le Département n'indiquent quel intérêt prépondérant, public ou privé lié à la procédure civile en cours s'opposerait à ce que le recourant ait accès à son dossier personnel. Le Département évoque dans sa décision l'intérêt de l'Etat à recouvrer sa créance, mais cet intérêt fait précisément l'objet de la procédure civile et rien n'indique que la consultation du dossier personnel du recourant pourrait d'une manière ou d'une autre compromettre ce recouvrement. L'argumentation retenue sur ce point n'apparaît dès lors pas soutenable »* (arrêt 1C\_642/2017, du 28 mai 2018, cons. 2.3).
22. Enfin, le 12 janvier 2021 (1C\_367/2020), les juges de Mon Repos ont examiné les liens entre lois de procédure et lois sur la transparence. Ils ont rappelé que, dans son Message du 12 février 2003 relatif à la LTrans, le Conseil fédéral a indiqué que *« l'accès aux documents relatifs aux procédures administratives et judiciaires énumérées à l'art. 3 let. a est régi par les lois spéciales applicables. Les documents qui, bien qu'ayant un rapport plus large avec les procédures en question, ne font pas partie du dossier de procédure au sens strict, sont en revanche accessibles aux conditions de la loi sur la transparence. La disposition garantissant la formation libre de l'opinion et de la volonté d'une autorité s'appliquera par conséquent chaque fois que la divulgation d'un document officiel est susceptible d'influencer le déroulement de procédures déjà engagées ou d'opérations préliminaires à celles-ci »* (FF 2003 1850). Se ralliant à l'opinion du Préposé fédéral (recommandation du PFPDT du 2 décembre 2019, ch. 15), les juges ont estimé qu'il faut distinguer, d'une part, entre les documents élaborés en dehors d'une procédure judiciaire (et pas non plus explicitement en vue d'une

telle procédure) et, d'autre part, les documents qui ont été ordonnés expressément dans le cadre d'une procédure judiciaire (par exemple un échange d'écritures ou une expertise mise en œuvre par les autorités judiciaires). C'est seulement pour ces derniers que le principe de la transparence ne s'applique pas; les autres documents demeurent accessibles en vertu du principe de la transparence.

23. Dans un arrêt du 9 août 2023 rendu en application de la législation fédérale sur la transparence, en particulier l'art. 7 al. 1 litt. b LTrans, le Tribunal fédéral a d'abord relevé que cette disposition garantit que des informations puissent être gardées secrètes lorsqu'elles servent à la préparation de mesures concrètes d'une autorité, notamment en matière de mesures de surveillance, d'inspections des autorités fiscales ou de certaines campagnes d'information. Il a ajouté : *"Cette exception peut être invoquée lorsque, avec une grande probabilité, une mesure n'atteindrait plus ou pas entièrement son but si certaines informations qui préparent cette mesure étaient rendues accessibles (cf. Message du Conseil fédéral relatif à la LTrans du 12 février 2003 [Message LTrans], FF 2003 1807 ss, 1850 ch. 2.2.2.1.2). Le maintien du secret de l'information doit être vu comme la clé de la bonne exécution de la mesure envisagée (cf. Message LTrans, FF 2003 1850 ch. 2.2.2.1.2). Il ne suffit pas d'une simple possibilité d'entrave de mesures concrètes: le maintien du secret doit apparaître comme une condition au succès de ces mesures (URS STEIMEN, Basler Kommentar DSG/BGÖ, 3<sup>ème</sup> éd. 2014, ad art. 7 LTrans N 19; COTTIER/SCHWEIZER/ WIDMER, in Brunner/Mader, Handkommentar zum Öffentlichkeitsgesetz, 2008, ad art. 7 N 24). L'information en question, si elle doit entraver l'exécution de mesures concrètes, ne doit pas nécessairement concerner un cas particulier et concret (einzelfallbezogen). Elle peut, dans certaines circonstances, avoir pour objet la pratique d'une autorité (STEIMEN, op. cit., ad art. 7 LTrans N 20). Toutefois, l'accomplissement de tâches générales ou l'activité de surveillance d'une autorité dans son ensemble ne sont pas couverts par cette disposition (cf. ATF 144 II 77 consid. 4.2 s.)"* (arrêt du Tribunal fédéral du 9 août 2023, 1C/412/2022, consid 5.1). Dans le cas d'espèce, le document requis concernait des lignes directrices à l'attention du personnel du Secrétariat d'Etat aux migrations dans la pratique en matière d'asile et de renvoi vers un pays d'origine donné. Une version du document, caviardée des informations entraînant un effet d'apprentissage, pouvait être transmise (arrêt du 9 août 2023, 1C\_412/2022).
24. Un accès partiel doit être préféré à un simple refus d'accès à un document dans la mesure où seules certaines données ou parties du document considéré doivent être soustraites à la communication. Les mentions à soustraire au droit d'accès doivent être caviardées de façon à ce qu'elles ne puissent être reconstituées et que le contenu informationnel du document ne s'en trouve pas déformé au point d'induire en erreur sur le sens ou la portée du document (art. 27 al. 1 et 2 LIPAD).
25. De même, lorsque l'obstacle à la communication d'un document a un caractère temporaire, l'accès au document doit être différé jusqu'au terme susceptible d'être précisé plutôt que simplement refusé (art. 27 al. 3 LIPAD).
26. En ce qui concerne particulièrement la procédure d'accès aux documents, en application de l'art. 30 al. 1 LIPAD, toute personne peut déposer une demande en médiation lorsque sa demande n'est pas honorée ou lorsque l'autorité tarde à répondre.
27. Le Préposé cantonal mène la procédure de médiation de manière informelle, en recueillant la position des institutions et des personnes concernées sur le document demandé et sur son accès, selon un mode de communication adapté à la complexité de la requête et conformément au principe d'économie de procédure. Il entend les parties et peut les réunir. Il s'efforce de les amener à un accord. Il leur soumet, si nécessaire, des propositions (art. 10 al. 8 et 9 RIPAD).

28. Dans ces limites, c'est au Préposé cantonal qu'il incombe de déterminer les modalités de la médiation. Dans leur pratique, le Préposé cantonal et la Préposée adjointe organisent des rencontres de médiation lors desquelles ils font signer aux participants un engagement à la médiation qui souligne la confidentialité du processus. Ce document est également signé par la personne qui représente le Préposé cantonal durant la procédure (soit le Préposé cantonal, soit la Préposée adjointe).
29. Le Préposé cantonal est tenu de formuler une recommandation si la médiation n'aboutit pas (art. 30 al. 5 LIPAD).
30. Dans ce cadre, il doit veiller à ne rien divulguer des échanges survenus au cours de la procédure de médiation, ni dévoiler le contenu des documents dont la transmission est contestée. La recommandation doit être rédigée dans le respect des institutions et de la personnalité des personnes et institutions concernées (art. 10 al. 11 RIPAD).
31. Le Préposé cantonal et la Préposée cantonale adjointe, dans le souci de garantir un double regard neutre, impartial et indépendant sur la situation portée à leur connaissance, ont fait le choix de traiter séparément le processus de médiation proprement dit de la rédaction de la recommandation en faisant de sorte que lorsque c'est le Préposé cantonal qui veille à la médiation, c'est la Préposée adjointe qui rédige la recommandation et inversement.

### **III. Le Préposé cantonal à la protection des données et à la transparence considère:**

32. Le Département des finances, des ressources humaines et des affaires extérieures (DF) est l'un des sept départements de l'administration cantonale (art. 1 al. 1 litt. a du règlement sur l'organisation de l'administration cantonale du 1<sup>er</sup> juin 2023; ROAC; RSGe B 4 05.10). Il comprend notamment l'administration fiscale cantonale (art. 3 al. 1 litt. c ROAC). De la sorte, la LIPAD lui est applicable (art. 3 al. 1 litt. a).
33. Le requérant sollicite l'accès à tout document faisant état de la pratique de l'AFC quant aux situations justifiant l'intervention de la Direction du contrôle dans un dossier traité initialement par des contrôleurs. En réponse à sa demande, lui ont été remises les pages 4 et 5 de la directive n°2 de la direction du contrôle intitulée "mesures de contrôle interne", caviardées du montant seuil à partir duquel les dossiers sont soumis au directeur-adjoint par les experts-contrôleurs.
34. Seul ce caviardage du montant seuil fait l'objet d'un désaccord entre les parties et donc de la présente recommandation.
35. L'AFC considère que la demande n'intervient pas dans un des buts prévus par la LIPAD et qu'elle a un caractère dilatoire, retardant potentiellement le moment du prononcé d'un jugement au fond en lien avec la procédure fiscale et entraînant ainsi potentiellement la péremption de la taxation. Elle relève en outre que rendre le montant public serait de nature à inciter certains contribuables à prendre le risque de commettre des infractions, en imaginant que les probabilités d'un contrôle sous supervision de la direction, donc supposément "plus fort", seraient moindres.
36. Le requérant considère au contraire qu'aucune exception à la transparence ne justifie de caviarder le montant seuil et que ce dernier n'a pas d'incidence sur une éventuelle soustraction fiscale.
37. La Préposée adjointe relève tout d'abord que la question de savoir si, en l'espèce, la demande d'accès intervient dans le but énoncé par la loi en lien avec son volet "transparence", à savoir favoriser la libre formation de l'opinion et la participation à la

vie publique, ou en lien avec un intérêt privé de partie à une procédure, peut souffrir de rester indéfinie. En effet, conformément à l'art. 24 al. 1 LIPAD, toute personne, physique ou morale, a accès aux documents en possession des institutions, sauf exception prévue par la loi, de sorte que la demande ne saurait être écartée pour ce motif, ce d'autant plus qu'une requête n'a pas à être motivée (art. 28 al. 1 LIPAD).

38. Reste à examiner si une exception à la transparence s'oppose à la communication du montant seuil, notamment l'art. 26 al. 2 litt. d et e LIPAD et / ou l'art. 7 al. 2 litt. a LIPAD, selon lequel est soustraite au droit d'accès toute directive organisationnelle qui vise à aménager des mesures de surveillance ou de contrôle dans les domaines de la sécurité de l'Etat, de la sécurité publique, des relations internationales de la Suisse et de la fiscalité notamment, et qui ont pour but de prévenir la commission d'infractions à des lois ou des règlements.
39. En l'espèce, l'extrait de la directive 2 "mesures de contrôle interne" qui fait l'objet de la présente recommandation vise à préciser dans quelles situations la Direction du contrôle intervient dans un dossier traité initialement par des contrôleurs. S'il s'agit bien d'une directive organisationnelle qui vise à aménager des mesures de contrôle en matière fiscale, l'on voit mal en quoi la connaissance du seuil à partir duquel le dossier est soumis à la Direction du contrôle pourrait faciliter la soustraction fiscale ou empêcher la prévention d'infractions.
40. Il en irait différemment de la situation où une directive fiscale préciserait à partir de quel seuil des justificatifs devraient par exemple être requis pour contrôle de déductions fiscales. La connaissance de tels seuils par le contribuable serait de nature à entraver directement l'action de l'administration. Des éléments d'une telle directive devraient être couverts par le secret, conformément à l'art. 7 al. 2 litt. a LIPAD. Au même titre que les directives organisationnelles relatives à la vidéosurveillance dans le domaine pénitentiaire ne sauraient être accessibles, car la sécurité publique serait directement mise en péril en cas de divulgation desdites directives, lesquelles "*correspondent à des directives organisationnelles visant à aménager des mesures de surveillance ou de contrôle dans les domaines de la sécurité de l'Etat et de la sécurité publique*" (ATA/421/2024, consid. 4.6).
41. Finalement, l'on voit mal en quoi l'accès au document requis et au montant seuil serait de nature à compromettre l'ouverture, le déroulement, ou l'aboutissement d'enquêtes prévues par la loi ou à rendre inopérantes les restrictions au droit d'accès à des dossiers qu'apportent les lois régissant les procédures judiciaires et administratives. En effet, à l'instar de ce que le Tribunal fédéral avait retenu s'agissant de la directive du Procureur général relative à la politique pénale à l'égard des étrangers multirécidivistes en situation irrégulière (arrêt du 13 juin 2016, 1C\_604/2015 et 1C\_606/2015), le document présentement requis ne fait pas partie du dossier de procédure fiscale lui-même, mais relève de règles organisationnelles générales ayant trait au suivi des dossiers fiscaux. L'on ne voit pas en quoi la communication du montant seuil serait de nature à différer le prononcé du jugement au fond concernant les procédures fiscales pendantes ou sur quelles bases la procédure fiscale pourrait être suspendue du fait de cette communication.

## RECOMMANDATION

42. Au vu de ce qui précède, le Préposé cantonal recommande au Département des finances, des ressources humaines et des affaires extérieures (DF) de transmettre au requérant les passages des pages 4 et 5 de la Directive n°2 de la direction du contrôle intitulée "mesures de contrôle interne" relatives aux situations justifiant l'intervention de la Direction du contrôle dans un dossier traité initialement par des contrôleurs, non-caviardée du montant seuil à partir duquel les dossiers sont soumis au directeur-adjoint par les experts-contrôleurs.
43. Dans les 10 jours à compter de la réception de la présente recommandation le des finances, des ressources humaines et des affaires extérieures (DF) doit rendre une décision sur la communication des documents considérés (art. 30 al. 5 LIPAD).
44. La présente recommandation est notifiée par pli recommandé à :
- Me A.
  - Mme C, Département des finances, ressources humaines et affaires extérieures (DF), Secrétariat général, place de la Taconnerie 7, Case postale 3860, 1211 Genève 3.

Joséphine Boillat  
Préposée adjointe

Le Préposé cantonal à la protection des données et à la transparence remercie par avance l'institution publique de bien vouloir le tenir informé de la suite donnée à la présente recommandation en lui faisant parvenir une copie de sa décision.
--