



## Demande d'accès à une note de l'administration fiscale cantonale

### Recommandation du 9 mars 2026

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

1. En date du 6 octobre 2025, A. et B., avocats agissant pour le compte de C. et D., ont sollicité de E., Directrice des affaires juridiques de l'Administration fiscale cantonale (AFC), du Département des finances, des ressources humaines et des affaires extérieures (DF), la communication d'une « *note de l'AFC-GE du 29 avril 2016, remise en pièce jointe d'un courriel adressé par F. (AFC-GE) à G. (AFC-CH) et à laquelle G. fait référence dans un courriel* ». Selon eux, il s'agit d'une correspondance externe contenant des renseignements relatifs à l'accomplissement d'une tâche publique. Les précités ont ajouté que la demande concernait aussi l'accès aux données personnelles de leurs mandants, selon les art. 44 ss LIPAD.
2. Dans sa réponse du 4 novembre 2025, E. estime que la requête porte sur la consultation par un contribuable de son propre dossier, régie par les lois fiscales spécifiques (LPFisc et LIFD), au titre de *lex specialis* et non par la LIPAD, laquelle, selon son art. 26 al. 2 litt. e, ne doit pas avoir pour effet de rendre inopérantes d'autres lois de procédure. En outre, la production de la note concernée avait déjà été formulée par les susnommés dans le cadre d'une procédure actuellement pendante devant la Chambre administrative de la Cour de justice portant sur leur assujettissement fiscal à Genève. La Cour devra se prononcer sur cette demande dans le cadre de cette procédure fiscale. Etait aussi évoqué l'art. 26 al. 2 litt. b ch. 1 LPD. A ce propos, dans un arrêt du 19 septembre 2025 (A-2305/2025), le Tribunal administratif fédéral (TAF) avait confirmé le refus d'accès concernant un rapport d'enquête préliminaire de la Division Affaires Pénales et Enquêtes. Il avait notamment relevé qu'il existait un intérêt public prépondérant évident à ce que les méthodes d'investigation et la stratégie d'enquête fiscale de l'autorité inférieure ne soient pas divulguées, afin de préserver l'efficacité des mesures de lutte contre la fraude et l'évasion fiscale. Par ailleurs, les requérants ne feraient valoir aucun intérêt privé prépondérant. Enfin, la demande n'aurait pas pour but de favoriser la libre formation de l'opinion et la participation à la vie publique (art. 1 al. 2 litt. a LIPAD). Etait mentionnée la possibilité de saisir le Préposé cantonal d'une requête de médiation dans un délai de 10 jours.
3. Par courrier recommandé du 14 novembre 2025, B. et H. ont requis du Préposé cantonal la tenue d'une séance de médiation. Selon eux, la note en question constitue un document officiel au sens de l'art. 25 al. 1 et 2 LIPAD. Evoquée une première fois par-devant la Chambre administrative par l'AFC à l'appui de son recours du 25 octobre 2022, elle devait être considérée comme une correspondance adressée à une autorité externe et non comme une simple note interne. Par ailleurs, elle contiendrait des données relatives à la situation fiscale et personnelle de C. et D. Quant à l'argumentation de l'AFC selon laquelle un intérêt public prépondérant s'opposerait à la communication du document, elle devait être rejetée. En particulier, la référence à l'arrêt du 19 septembre 2025 (A-2305/2025) ne serait pas pertinente, la décision étant relative à une requête d'autorisation d'enquête fiscale, en application de l'art. 190 LIFD; ce type de requête contenait des éléments relatifs aux stratégies d'enquête pénale, aux méthodes d'investigation et aux mesures coercitives envisagées, au contraire de la note querellée. L'intérêt public à la protection des méthodes

d'investigation fiscales, admis dans le contexte d'une procédure d'enquête spéciale, ne saurait donc être transposé à un échange administratif relatif à la compétence fiscale territoriale d'un contribuable. De plus, la note date de 2016, soit il y a dix ans, si bien que sa divulgation, aujourd'hui, ne compromettrait pas, concrètement, une tâche publique ou des intérêts publics actuels. Un caviardage aurait dû être envisagé, plutôt qu'un refus total. En outre, la communication du document serait indispensable à la reconstitution fidèle des faits et à la complétude du dossier, afin de permettre aux susnommés de faire valoir leurs droits; il existerait un intérêt prépondérant de ces derniers à ce que l'accès à la note leur soit accordé. De surcroît, tant l'art. 26 al. 2 litt. e que l'art. 46 al. 1 litt. a LIPAD ne sauraient s'opposer à la production du document. En effet, s'agissant de lois fiscales spéciales, l'art. 114 al. 1 et 2 de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 (LIFD; RS 642.11) octroie au contribuable le droit de consulter les pièces du dossier qu'il a produites ou signées et de prendre connaissance des autres pièces une fois les faits établis, à condition qu'aucune sauvegarde d'intérêts publics ou privés ne s'y oppose. Aucune restriction ne serait applicable, seuls les précités étant visés par la note, et non des tiers apparaissant dans le dossier, pour lesquels il faudrait sauvegarder le secret fiscal. Aucune loi spéciale ne ferait obstacle à la remise du document. Enfin, l'existence d'un contentieux ou d'une procédure en cours ne saurait être un motif pour refuser une requête basée sur la LIPAD.

4. Une rencontre de médiation a eu lieu le 6 janvier 2026, avec la Préposée adjointe, H. et B. (avocats des requérants), ainsi que Mme E. et I., juriste à l'AFC.
5. A la suite de cette séance, les parties ont convenu de suspendre la procédure en cours jusqu'au 31 janvier 2026, dans l'attente d'une éventuelle décision de la Cour de justice relative à l'accès au document sollicité.
6. Par courriel du 4 février 2026, les requérants ont fait savoir à la Préposée adjointe que la Cour ne s'était pas encore prononcée, de sorte que leurs mandants sollicitaient la rédaction d'une recommandation de la part du Préposé cantonal.
7. En date du 12 février 2026, ce dernier, conformément aux art. 30 al. 3 LIPAD et 10 al. 4 RIPAD, a sollicité la consultation du document, lequel lui est parvenu le 20 février 2026.
8. Dans son courrier d'accompagnement, la Directrice des affaires juridiques de l'AFC a précisé maintenir son opposition à la remise du document. Elle a rappelé en outre qu'une procédure fiscale était actuellement pendante devant la Chambre administrative de la Cour de justice et que la juge déléguée se prononcerait ultérieurement sur la transmissibilité du document aux recourants. Enfin, il y avait deux procédures distinctes (la procédure fiscale étant antérieure à la présente procédure) ayant en partie la même finalité, soit l'obtention d'une note de travail interne.

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

9. 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).
10. 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 litt. a LIPAD).

11. A ce propos, l'exposé des motifs à l'appui du PL 8356 relève: « *[l]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).
12. 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).
13. 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.
14. 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).
15. 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).
16. Le principe de transparence n'est toutefois pas absolu. Des exceptions à l'information du public sont possibles si l'une ou plusieurs des conditions d'exceptions prévues par l'art. 26 LIPAD sont réalisées.
17. 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).
18. 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).
19. Selon l'art. 26 al. 2 litt. e LIPAD, l'accès aux documents ne saurait rendre inopérantes les restrictions au droit d'accès à des dossiers qu'apportent les lois régissant les procédures judiciaires et administratives. 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* » (arrêt 1C\_604/2015, du 13 juin 2016, cons. 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. 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).
24. 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.
25. 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. La consultation sur place des documents faisant l'objet d'une requête de médiation ne peut lui être refusée, à charge pour lui de veiller à leur absolue confidentialité et de prendre, à l'égard tant des parties à la procédure de médiation que des tiers et du public, toutes mesures nécessaires au maintien de cette confidentialité aussi longtemps que l'accès à ces documents n'a pas été accordé par une décision ou un jugement définitifs et exécutoires (art. 30 al. 3 LIPAD).
26. 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).
27. Le Préposé cantonal est tenu de formuler une recommandation si la médiation n'aboutit pas (art. 30 al. 5 LIPAD).
28. 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.
29. Le Préposé cantonal et la Préposée 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.

30. En 2008, la loi a fait l'objet d'une révision importante: la protection des données personnelles a été ajoutée au volet transparence. De la sorte, un autre objectif figure dans le texte: protéger les droits fondamentaux des personnes physiques ou morales de droit privé quant aux données personnelles les concernant.
31. La loi énonce un certain nombre de principes généraux régissant la protection des données personnelles (art. 35 à 40 LIPAD), soit en particulier:
- **Légalité** (art. 35 al. 1 LIPAD). Les institutions publiques ne peuvent traiter de telles données que si l'accomplissement de leurs tâches légales le rend nécessaire.
  - **Bonne foi** (art. 38 LIPAD). Les données doivent avoir été obtenues de manière loyale, en toute connaissance des personnes concernées.
  - **Proportionnalité** (art. 36 LIPAD). Seules peuvent être collectées les données personnelles aptes et nécessaires à atteindre un but déterminé.
  - **Finalité** (art. 35 al. 1 LIPAD). Les données personnelles ne doivent être traitées que dans le but indiqué lors de leur collecte, prévu par une loi ou qui ressort des circonstances.
  - **Exactitude** (art. 36 LIPAD). Quiconque traite des données personnelles doit s'assurer qu'elles sont correctes. A défaut, elles doivent être corrigées ou mises à jour.
  - **Sécurité** (art. 37 LIPAD). Les données doivent être protégées, tant sur le plan technique que juridique, conformément aux risques présentés par la nature des données en cause, à la lumière de l'ingérence à la sphère privée des personnes concernées.
  - **Destruction des données** (art. 40 LIPAD). Les institutions publiques détruisent ou rendent anonymes les données personnelles dont elles n'ont plus besoin pour accomplir leurs tâches légales, dans la mesure où ces données ne doivent pas être conservées en vertu d'une autre loi.
32. Le droit d'accès aux données personnelles institué par l'art. 44 al. 1 LIPAD traite de la possibilité pour une personne de demander au responsable de l'institution publique requise si des données la concernant sont traitées et, le cas échéant, que soient communiquées: « a) toutes les données la concernant contenues dans un fichier, y compris les informations disponibles sur l'origine des données; b) sur demande, les informations relatives au fichier considéré contenues dans le catalogue des fichiers » (art. 44 al. 2 LIPAD).
33. A la forme, l'art. 45 LIPAD prévoit que « la communication de ces données et informations doit être faite sous une forme intelligible et, en règle générale, par écrit et gratuitement ».
34. Selon l'art. 46 LIPAD, « <sup>1</sup> L'accès aux données personnelles ne peut être refusé que si un intérêt public ou privé prépondérant le justifie, en particulier lorsque: a) il rendrait inopérantes les restrictions au droit d'accès à des dossiers qu'apportent les lois régissant les procédures judiciaires et administratives; b) la protection de données personnelles sensibles de tiers l'exige impérativement; c) le droit fédéral ou une loi cantonale le prévoit expressément. <sup>2</sup> Un accès partiel ou différé doit être préféré à un refus d'accès dans la mesure où l'intérêt public ou privé opposé reste sauvegardé ».
35. L'art 114 de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 (LIFD ; RS 642.11) régit la consultation des dossiers en ces termes : « <sup>1</sup> Le contribuable a le

droit de consulter les pièces du dossier qu'il a produites ou signées. Les époux qui doivent être taxés conjointement ont un droit de consultation réciproque. <sup>2</sup> Le contribuable peut prendre connaissance des autres pièces une fois les faits établis et à condition qu'aucune sauvegarde d'intérêts publics ou privés ne s'y oppose. <sup>3</sup> Lorsqu'une autorité refuse au contribuable le droit de consulter une pièce du dossier, elle ne peut se baser sur ce document pour trancher au détriment du contribuable que si elle lui a donné connaissance, oralement ou par écrit, du contenu essentiel de la pièce et qu'elle lui a au surplus permis de s'exprimer et d'apporter ses propres moyens de preuve. <sup>4</sup> L'autorité qui refuse au contribuable le droit de consulter son dossier confirme, à la demande de celui-ci, son refus par une décision susceptible de recours ».

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

36. 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. 4 al. 1 litt. d ch. 8 ROAC). De la sorte, la LIPAD est applicable (art. 3 al. 1 litt. c).
37. Le document présentement requis est une note de l'AFC du 29 avril 2016, remise en pièce jointe d'un courriel adressé par F. (AFC-GE) à G. (AFC-CH) et à laquelle ce dernier fait référence dans un courriel.
38. Les demandeurs estiment que ladite note constitue un document officiel au sens de l'art. 25 al. 1 et 2 LIPAD et qu'elle doit être considérée comme une correspondance adressée à une autorité externe et non comme une simple note interne. De plus, elle contiendrait des données relatives à la situation fiscale et personnelle de X. et Y. En définitive, tant l'art. 26 al. 2 litt. e que l'art. 46 al. 1 litt. a LIPAD ne sauraient s'opposer à sa production du document, au vu de l'art. 114 al. 1 et 2 LIFD.
39. L'AFC considère en revanche que la requête porte uniquement sur la consultation par un contribuable de son propre dossier, régie par les lois fiscales spécifiques (LPFisc et LIFD), au titre de *lex specialis* et non par la LIPAD, laquelle, selon son art. 26 al. 2 litt. e, ne doit pas avoir pour effet de rendre inopérantes d'autres lois de procédure. En outre, la précitée se réfère à un arrêt du 19 septembre 2025 (A-2305/2025), dans lequel le Tribunal administratif fédéral (TAF) avait confirmé le refus d'accès concernant un rapport d'enquête préliminaire de la Division Affaires Pénales et Enquêtes. Enfin, les requérants ne feraient valoir aucun intérêt privé prépondérant.
40. En premier lieu, le Préposé cantonal relève que la présente demande n'a pas trait au volet « transparence » de la LIPAD. En effet, il sied de rappeler l'objectif de ce dernier, à savoir « *favoriser la libre information de l'opinion et la participation à la vie publique* » (art. 1 al. 2 litt. a LIPAD). Or tel n'est présentement pas le cas, puisque, sans révéler le contenu du document querellé, l'AFC relève elle-même que la requête porte sur la consultation, par des contribuables, d'une note les concernant directement et figurant dans leur propre dossier.
41. Dès lors, il convient d'examiner si les requérants peuvent avoir accès à la note en vertu de l'art. 44 LIPAD.
42. L'accès à ses données personnelles ne peut être refusé que si un intérêt public ou privé prépondérant le justifie, en particulier lorsque (art. 46 al. 1 LIPAD) : a) il rendrait inopérantes les restrictions au droit d'accès à des dossiers qu'apportent les lois ré-

gissant les procédures judiciaires et administratives; b) la protection de données personnelles sensibles de tiers l'exige impérativement; c) le droit fédéral ou une loi cantonale le prévoit expressément.

43. En l'occurrence, l'art 114 al. 2 de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 (LIFD; RS 642.11) régit la consultation des pièces que le contribuable n'a pas produites ou signées en ces termes : « <sup>2</sup> *Le contribuable peut prendre connaissance des autres pièces une fois les faits établis et à condition qu'aucune sauvegarde d'intérêts publics ou privés ne s'y oppose* ». Présentement, la production de la note concernée a déjà été formulée par les demandeurs dans le cadre d'une procédure actuellement pendante devant la Chambre administrative de la Cour de justice portant sur leur assujettissement fiscal à Genève. La Cour devra se prononcer sur cette demande dans le cadre de cette procédure fiscale, antérieure à la présente procédure. En tant que telle toutefois, l'existence d'une procédure en cours ne saurait être un motif pour refuser une requête basée sur la LIPAD. En effet, en 2018, 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) [...] Quoiqu'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).
44. Pour refuser la remise du document, l'AFC se réfère à un arrêt du 19 septembre 2025 (A-2305/2025), dans lequel le Tribunal administratif fédéral (TAF) avait confirmé le refus d'accès concernant un rapport d'enquête préliminaire de la Division Affaires Pénales et Enquêtes. Il avait notamment relevé qu'il existait un intérêt public prépondérant évident à ce que les méthodes d'investigation et la stratégie d'enquête fiscale de l'autorité inférieure ne soient pas divulguées, afin de préserver l'efficacité des mesures de lutte contre la fraude et l'évasion fiscale.
45. Dans le présent cas, le Préposé cantonal remarque que la présente situation est différente de l'arrêt précité. En effet, le document querellé ne contient pas des éléments relatifs aux stratégies d'enquête pénale, aux méthodes d'investigation et aux mesures coercitives envisagées. En conséquence, l'on se saurait suivre l'AFC: l'intérêt public à la protection des méthodes d'investigation fiscales peut être admis dans le contexte d'une procédure d'enquête spéciale, mais ne peut être transposé à un échange administratif relatif à la compétence fiscale territoriale d'un contribuable.
46. De surcroît, la note remonte à dix ans (2016), si bien que le Préposé cantonal ne voit pas en quoi sa divulgation aux intéressés compromettrait concrètement encore une tâche publique ou des intérêts publics actuels. Un caviardage des données personnelles de tiers pourrait, cas échéant, avoir lieu.

47. A la lecture du document, le Préposé cantonal est d'avis que son accès ne rendrait pas inopérantes les restrictions au droit d'accès à des dossiers qu'apportent les lois régissant les procédures judiciaires et administratives, que le document ne contient pas de données personnelles sensibles de tiers et que le droit fédéral ou une loi cantonale ne prévoit pas expressément le refus.

## RECOMMANDATION

48. Au vu de ce qui précède, le Préposé cantonal recommande au Département des finances, des ressources humaines et des affaires extérieures (DF), de donner accès à la « *note de l'AFC du 29 avril 2016, remise en pièce jointe d'un courriel adressé par F. (AFC-GE) à G. (AFC-CH) et à laquelle G. fait référence dans un courriel* », moyennant caviardage des données personnelles de tiers.

49. Dans les 10 jours à compter de la réception de la présente recommandation, le DF doit rendre une décision sur la communication des documents considérés (art. 30 al. 5 LIPAD et 49 al. 6 LIPAD).

50. Le présent acte est notifié par pli recommandé à :

- Mes H. et B., ...
- Mme Laura Bertholon, responsable LIPAD, Département des finances, des ressources humaines et des affaires extérieures (DF), Secrétariat général, 7, place de la Taconnerie, Case postale 3860, 1211 Genève 3.

Stéphane Werly  
Préposé cantonal

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.
--