

# **BGer 2C 629/2010 vom 15. November 2010**

Bundesgericht, 2010-11-15, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger\\_2C\\_629\\_2010](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_2C_629_2010)

FR: TF 2C 629/2010 du 15 novembre 2010

IT: TF 2C 629/2010 del 15 novembre 2010

## **Regeste**

Impôt cantonal et communal 2000; récusation de collaborateurs de l'Administration fiscale cantonale | Finances publiques & droit fiscal

## **Erwägungen**

### **E. 1.1**

L'arrêt attaqué constitue une décision incidente notifiée séparément et portant sur une demande de récusation, de sorte qu'il peut faire l'objet d'un recours immédiat au Tribunal fédéral en vertu de l' art. 92 al. 1 LTF . La détermination de la voie de droit ouverte à l'encontre d'une décision incidente dépend de la cause au fond (arrêt 2C\_239/2010 du 30 juin 2010 consid. 1.2; cf. aussi ATF 133 III 645 consid. 2.2). En l'occurrence, la décision litigieuse a été rendue dans le cadre d'une procédure en soustraction d'impôt cantonal et communal. Comme ce domaine relève du droit public et qu'aucune des exceptions prévues à l' art. 83 LTF n'est réalisée, la voie du recours en matière de droit public est ouverte sur la base de l' art. 82 let. a LTF . La soustraction d'impôt étant une matière harmonisée aux art. 56 ss LHID , la voie du recours en matière de droit public est donc aussi réservée par l' art. 73 al. 1 LHID (cf. ATF 134 II 186 ss). La voie du recours en matière de droit public étant ouverte sur le fond, elle l'est aussi à l'égard de la décision incidente litigieuse en l'espèce.

### **E. 1.2**

Déposé en temps utile (cf. art. 100 al. 1 LTF ) et en la forme prévue par la loi (cf. art. 42 LTF ), le recours est dirigé contre une décision rendue par une autorité cantonale supérieure de dernière instance (cf. art. 86 al. 1 let. d et al. 2 LTF). Par ailleurs, il a été interjeté par le contribuable destinataire de la décision attaquée et qui a un intérêt digne de protection à son annulation ou sa modification (cf. art. 89 al. 1 LTF ). Il est donc en principe recevable.

### **E. 1.3**

D'après l' art. 106 al. 1 LTF , le Tribunal fédéral applique le droit d'office. Il examine en principe librement l'application du droit fédéral ainsi que la conformité du droit cantonal harmonisé et de son application par les instances cantonales aux dispositions de la loi fédérale sur l'harmonisation fiscale. Selon l' art. 106 al. 2 LTF , en revanche, le Tribunal fédéral n'examine la violation de dispositions de droit cantonal que si ces griefs ont été soulevés et motivés. Il en va de même lorsque les dispositions de la loi sur l'harmonisation fiscale laissent une certaine marge de manoeuvre aux cantons, l'examen de l'interprétation du droit cantonal étant alors limité à l'arbitraire ( ATF 134 II 207 consid. 2 p. 209 s.).

### **E. 1.4**

Le Tribunal fédéral statue sur la base des faits établis par l'autorité précédente ( art. 105 al. 1 LTF ), à moins que les faits n'aient été établis de façon manifestement inexacte ou en

violation du droit au sens de l' art. 95 LTF ( art. 105 al. 2 LTF ). S'agissant de l'appréciation des preuves et des constatations de fait, il y a arbitraire lorsque l'autorité ne prend pas en compte, sans aucune raison sérieuse, un élément de preuve propre à modifier la décision, lorsqu'elle se trompe manifestement sur son sens et sa portée, ou encore lorsque, en se fondant sur les éléments recueillis, elle en tire des constatations insoutenables ( ATF 135 V 2 consid. 1.3, 134 I 140 consid. 5.4). Le recourant doit expliquer de manière circonstanciée en quoi les conditions d'une exception prévue par l' art. 105 al. 2 LTF seraient réalisées, faute de quoi il n'est pas possible de tenir compte d'un état de fait qui diverge de celui qui est contenu dans l'acte attaqué ( ATF 135 II 313 consid. 5.2.2 p. 322; 135 III 397 consid 1.4 p. 400; 133 II 249 consid. 1.4 p. 254/255). En particulier, le Tribunal de céans n'entre pas en matière sur des critiques de type appellatoire portant sur l'état de fait ou sur l'appréciation des preuves ( ATF 135 III 397 consid 1.4 p. 400; 133 II 249 consid. 1.4 p. 254/255; 133 IV 286 consid. 6.2 p. 288).

## **E. 2**

En l'occurrence, la récusation des collaborateurs de l'Administration fiscale cantonale est régie par le droit cantonal, dans les limites du droit constitutionnel. La loi fédérale sur l'harmonisation étant muette à cet égard, les griefs qui s'y rapportent sont mal fondés.

### **E. 3.1**

Dans un grief de nature formelle, qu'il convient d'examiner en premier lieu, le recourant fait valoir qu'à partir du moment où il avait mis en lumière des indices de ce que les personnes en cause avaient participé à la prise de la décision du 8 avril 2009 portant sur leur propre récusation, il appartenait à l'Administration fiscale cantonale d'apporter la preuve du contraire. En retenant que la participation de ces personnes n'était pas établie, au motif que le recourant n'avait pas démontré celle-ci à satisfaction de droit, l'autorité précédente aurait violé les règles sur le fardeau de la preuve ainsi que son droit à la preuve découlant de son droit d'être entendu.

### **E. 3.2**

L'autorité précédente a estimé en substance que la seule mention des initiales des collaborateurs concernés n'impliquaient pas nécessairement que ceux-ci avaient pris part à l'élaboration de la décision. Elle a donné plus de poids aux déclarations du directeur de de l'Administration fiscale cantonale, qui a signé ce prononcé, et retenu que celui-ci avait pris seul la décision. Ce faisant, les juges cantonaux n'ont pas fait supporter le fardeau de la preuve au recourant ni agi de manière à affecter son droit d'être entendu, mais ils ont procédé à une appréciation des preuves. Or, le recourant ne fait pas valoir d'une façon satisfaisant aux exigences de motivation rappelées ci-dessus (consid. 1.4) que cette appréciation serait arbitraire. Dans ces conditions, les griefs soulevés en relation avec la mention des initiales des collaborateurs sont mal fondés en tant qu'ils sont recevables.

### **E. 4.1**

Le recourant soutient qu'en confirmant le caractère tardif de sa demande de récusation du 3 février 2009, l'autorité précédente a consacré un formalisme excessif. Selon lui, le défaut de récusation des personnes en cause entraîne une composition incorrecte de l'autorité appelée à statuer sur sa réclamation, en violation de l' art. 6 CEDH . Cela serait d'autant plus grave que, dans le canton de Genève, l'autorité de réclamation est la seule à examiner le prononcé d'une amende pour soustraction fiscale avec un plein pouvoir de cognition.

#### **E. 4.2**

La jurisprudence a tiré de l' art. 29 al. 1 Cst. le principe de l'interdiction du déni de justice formel qui comprend la prohibition de tout formalisme excessif. Un tel formalisme existe lorsque la stricte application des règles de procédure ne se justifie par aucun intérêt digne de protection, devient une fin en soi, complique sans raison objective la réalisation du droit matériel ou entrave de manière inadmissible l'accès aux tribunaux. Le Tribunal fédéral examine cette question librement ( ATF 135 I 6 consid. 2.1 p. 9; 130 V 177 consid. 5.4.1 p. 183 s.; 128 II 139 consid. 2a p. 142).

#### **E. 4.3**

Même dans le domaine du droit pénal fiscal, où l' art. 6 CEDH est applicable, la récusation des membres d'une autorité administrative cantonale n'est pas régie par cette disposition - qui règle l'accès à un tribunal et la procédure devant celui-ci -, mais par le droit cantonal et l' art. 29 al. 1 Cst. (cf. arrêt 2P.50/1992 du 21 septembre 1993 consid. 8, in StE 1994 B 101.8 no 12 et Gerold Steinmann, in Die schweizerische Bundesverfassung, 2e éd., 2008, no 18 ad art. 29 Cst. ). Or, le recours ne contient aucune motivation sous l'angle de ces dispositions, dont il n'y a pas lieu d'examiner d'office la violation (cf. consid. 1.3 ci-dessus). Le recourant se prévaut tout au plus du principe de l'interdiction du formalisme excessif, mais on ne voit pas en quoi le fait d'avoir considéré sa demande de récusation comme tardive serait constitutif d'un tel formalisme. Il est en effet de jurisprudence constante qu'un motif de récusation doit être invoqué dès que possible, à défaut de quoi le plaideur est réputé avoir renoncé à s'en prévaloir et voit son droit se périmier ( ATF 136 I 207 consid. 3.4 p. 211 s. et les arrêts cités). En l'occurrence, le recourant avait connaissance du motif de récusation invoqué à compter du 25 novembre 2008, date de l'entretien lors duquel E.\_\_\_\_\_ aurait eu une attitude prétendument partielle. Il n'a formulé sa demande de récusation que le 3 février 2009, en même temps qu'il déposait une réclamation contre le bordereau d'amende du 14 janvier 2009, la décision ayant été entre-temps rendue. Dans ces conditions, il n'était nullement formaliste de qualifier sa demande de récusation de tardive, étant précisé que les allégations du recourant selon lesquelles il aurait été "prématuré et incongru" de faire cette demande plus tôt, parce qu'il se trouvait alors en pourparlers avec l'Administration fiscale cantonale, ne sont pas convaincantes. Les griefs soulevés par le recourant doivent ainsi être rejetés.

#### **E. 5**

Vu ce qui précède, le recours doit être rejeté dans la mesure où il est recevable. Succombant, le recourant doit supporter un émolument judiciaire (cf. art. 66 al. 1 LTF ). Il n'y a pas lieu d'allouer des dépens (cf. art. 68 al. 1 et 3 LTF ).

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.