

NE_GERICHTE CDP.2019.79 vom 6. Mai 2020

NE Tribunal cantonal, 2020-05-06, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ne_gerichte_CDP.2019.79

FR: NE_GERICHTE CDP.2019.79 du 6 mai 2020

IT: NE_GERICHTE CDP.2019.79 del 6 maggio 2020

Erwägungen

E. 1

LPJA qu'il s'agit de déterminer la nature de la mesure litigieuse. Que l'acte présente ou non des vices formels n'est à cet égard pas décisif (arrêt de la CDP du 25.11.2013 [2013.269] cons. 3b). b) Faisant suite à de réitérées demandes en ce sens, la recourante a, par courrier du 12 décembre 2018, expressément requis qu'une décision formelle soit rendue au sujet – notamment – de son droit à accéder aux déclarations fiscales de sa mère sans procuration de sa part. Par lettre du 30 janvier 2019, le Service des contributions a répondu qu'en raison du secret fiscal, ces documents ne pouvaient lui être transmis. Ce faisant, l'intimé a rejeté la demande de la recourante tendant à la communication d'une partie du dossier fiscal de sa mère. Or ce dossier contient des informations sur des biens dont elle est nue-propriétaire. Le refus de sa consultation constitue donc un acte étatique touchant de manière contraignante la situation juridique de l'intéressée. Aussi, bien qu'il ne soit pas intitulé "décision" et qu'il ne comporte pas l'indication des voies de recours, le courrier du 30 janvier 2019 par lequel le Service des contributions refuse de transmettre à la recourante certaines pièces du dossier fiscal de Y._____ doit être considéré comme une décision. L'intimé ne le conteste d'ailleurs pas. Dans la lettre du 12 décembre 2018, la recourante a également requis qu'une décision formelle soit rendue au sujet de son droit d'obtenir copie des pièces du dossier fiscal en lien avec la succession de feu X._____, contre rémunération pour les frais de copie. Par courrier du 30 janvier 2019, le Service des contributions a, sur ce point, répondu que l'inventaire successoral lui avait été communiqué. En tant que successeur fiscal (art. 12 al. 1 LFID), l'héritier du contribuable défunt est titulaire du droit de consulter le dossier en vertu de l'article 114 LFID (Masmejean-Fey/Berthoud, Commentaire Romand LFID, N 8 et 9 ad. art. 114), si bien qu'un refus portant sur ce droit touche sa situation juridique. Par conséquent, même s'il ne répond pas à la – réitérée – demande de la recourante, qui n'avait pas requis l'inventaire successoral mais l'accès à l'entier du dossier, la réponse du Service des contributions équivaut à un refus implicite constituant une décision au sens des articles 114 al. 4 LFID et 180 al. 4 LCdir. c) Aussi bien le droit fédéral que le droit cantonal en matière d'impôts directs prévoient que 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 (et non de réclamation; art. 114 al. 4 LFID et 180 al. 4 LCdir). L'article 216 al. 1 LCdir, qui règle la compétence du Tribunal cantonal, prévoit quant à lui que, sous réserve de l'article 242 (remise de l'impôt), le contribuable peut interjeter recours contre les décisions sur réclamation et les autres décisions prises par l'autorité fiscale auprès du Tribunal cantonal. Dans son arrêt du 14 décembre 2010, opposant les mêmes parties, le Tribunal fiscal avait considéré que le refus à la recourante de consulter le dossier fiscal de feu son père constituait une "autre décision" prise par l'autorité fiscale au sens de l'article 216 al. 1 LCdir susceptible d'être déférée directement devant le Tribunal fiscal, autorité judiciaire compétente à l'époque selon cette disposition. La décision litigieuse constitue

donc une "autre décision" au sens de l'article 216 al. 1 LCdir contre laquelle un recours peut directement être formé devant la Cour de droit public. Faute de disposition expresse, ces considérations valent aussi, par analogie, pour la décision refusant la consultation du dossier fiscal de la veuve du défunt. d) Interjeté dans les formes et délai légaux, le recours est recevable.

E. 2

Le premier objet litigieux concerne le droit de la recourante de consulter le dossier fiscal en lien avec la succession de feu X. _____ (conclusion n 2). Il s'agit du dossier ayant permis aux autorités fiscales d'établir un inventaire officiel (art. 154 ss LIFD), respectivement juridique (art. 32 LSucc), soit un inventaire de la fortune nette du défunt au jour du décès permettant d'examiner si les obligations fiscales ont été remplies et de déceler d'éventuelles soustractions fiscales (RDAF 2000 48 et les références citées). Par prononcé du 17 décembre 2009, le Service des contributions avait refusé de transmettre à A. _____ copie des déclarations d'impôts et décisions de taxations pour les années fiscales 2002 à 2007. Saisi de cette question, le Tribunal fiscal a annulé la décision précitée. Cela étant, dans les considérants de son jugement, il a clairement reconnu le droit de l'intéressée, en tant qu'héritière, de consulter le dossier fiscal du défunt s'agissant des années 2002 à 2007 relatif à l'impôt direct cantonal et communal. Il a déclaré irrecevable quant à la forme le recours pour l'impôt fédéral direct. Le point de savoir si la recourante avait le droit de consulter le dossier fiscal du défunt était nécessaire pour juger de son droit à consulter les déclarations d'impôts et taxations de ce dernier, ces deux questions étant directement liées. La question litigieuse a donc déjà été réglée par un jugement entré en force. Aussi, conformément à ce jugement, le Service des contributions doit donner accès à la recourante à l'intégralité du dossier fiscal du défunt des années 2002 à 2007, ce qui implique tous les documents en rapport avec l'établissement de l'inventaire fiscal, y compris le classeur requis qui a été remis par Me F. _____ entre le 23 juin et le 7 juillet 2009 (cf. courrier du 07.09.2009), dans la mesure toutefois où les dossiers sont encore disponibles. Cette question a déjà fait l'objet d'un jugement qui est entré en force (cf. pour un cas similaire arrêt du TF du 20.12.2017 [8C_661/2017]), et revêt autorité de chose jugée pour les années 2002-2007, si bien que, pour cette période, la conclusion y relative devait être déclarée irrecevable par l'intimé. Dans la mesure où l'a requête porte sur l'ensemble du dossier fiscal relatif à l'établissement de l'inventaire fiscal de la succession du défunt et que l'inventaire porte ■ en particulier ■ sur la fortune du défunt estimée au jour du décès (art. 155 al. 1 LFID), il n'y avait pas lieu, faute de conclusion plus précise, d'examiner le droit à la consultation des dossiers pour les années antérieures à 2002.

E. 3

Le deuxième objet litigieux porte sur le droit de la recourante d'accéder à certaines déclarations fiscales (2008, 2009 et 2017) de sa mère sans procuration de sa part (conclusion n°3), auquel l'intimé oppose le secret fiscal. La recourante se prévaut du droit à l'information consacré par la jurisprudence en vertu des articles 607 al. 3 CC et 610 al. 2 CC . a) Au préalable, on précisera que le dossier visé est celui d'un tiers et non celui du contribuable lui-même, respectivement du défunt, de sorte que les articles 114 LIFD et 180 LCdir consacrant le droit de consulter son (propre) dossier, n'entrent pas en considération. Cela n'est pas contesté. S'agissant de l'impôt fédéral direct, l'article 110 LIFD prévoit que les personnes chargées de l'application de la (présente) loi ou qui y collaborent doivent garder le secret sur les faits dont elles ont connaissance dans l'exercice de leur fonction

ainsi que sur les délibérations des autorités et refuser aux tiers la consultation des dossiers fiscaux (al. 1). Des renseignements peuvent être communiqués dans la mesure où une base légale de droit fédéral le prévoit expressément (al. 2). La base légale doit être formelle et non simplement matérielle (Pedroli, Commentaire Romand LIFD, N 12 ad art. 110) Sur le plan cantonal, l'article 176 LCdir dispose également que toutes les personnes chargées de l'application de la (présente) loi ou qui y collaborent, ainsi que les experts auxquels il est fait appel le cas échéant, doivent garder le secret sur les faits dont ils ont connaissance dans l'exercice de leur fonction, ainsi que sur les délibérations des autorités et refuser aux tiers la consultation des dossiers fiscaux (al. 1). Des renseignements peuvent être communiqués dans la mesure où une base légale fédérale ou cantonale le prévoit expressément (al. 2). Les montants de la fortune et du revenu imposables ressortant d'une taxation ayant force exécutoire ne sont pas couverts par le secret fiscal; leur communication est autorisée aux conditions fixées par le Conseil d'Etat (al. 4). Au surplus, le département désigné par le Conseil d'Etat est compétent pour établir à quelles conditions la consultation par informatique de données fiscales peut être autorisée (al. 5). Aux termes de l'article 607 al. 3 CC, les héritiers possesseurs de biens de la succession ou débiteurs du défunt sont tenus de fournir à cet égard des renseignements précis lors du partage. Selon l'article 610 al. 2 CC, les héritiers sont tenus de se communiquer, sur leur situation envers le défunt, tous les renseignements propres à permettre une égale et juste répartition. Les articles 607 al. 3 et 610 al. 2 CC consacrent un droit et un devoir mutuels de renseignements et d'information entre cohéritiers. Comme le relève la recourante, la jurisprudence a étendu ce droit aux renseignements à des tiers potentiellement liés au défunt du point de vue des successions ou à des tiers possesseurs de la succession, tels qu'une banque ou un donataire en rapport avec une éventuelle action en réduction (ATF 132 III 677 cons. 4.2.1 et 4.2.4; arrêt du TF du 07.02.2018 [5A_681/2017] cons. 4.1.2). L'article 610 al. 2 CC s'applique en outre pleinement à l'usufruitier de la succession (Maire, Commentaire du droit des successions, 2012, N 24 ad art. 610 CC). L'article 610 al. 2 CC oblige les héritiers à se communiquer tout ce qui pourrait paraître objectivement propre à influencer d'une façon ou d'une autre le partage (ATF 127 III 396 cons. 3 et 4a). Les renseignements visés par l'article 610 al. 2 CC doivent être utiles au partage, autrement dit, doivent concerner la relation qui les unissait avec le défunt pour parvenir à une égale et juste répartition de la succession (Maire, op. cit., N 28 à 30 ad art. 610 CC). Les renseignements requis ne doivent pas nécessairement avoir une influence directe sur le partage; il suffit que les renseignements requis soient susceptibles d'avoir une importance pour le partage (Spahr, Commentaire Romand CC, N 19-20 ad. 610 et les références). Le devoir d'information porte également sur les documents fiscaux et les documents bancaires (Schaufelberger/Keller Lüscher, Basler Kommentar, N 18 ad art. 610 ZGB). b) Dans le cas concret, la demande de renseignement porte sur une partie du dossier fiscal de Y. _____, usufruitière de l'entier de la succession. Selon la recourante qui est, avec le reste de sa fratrie, nue-proprétaire des biens composant la succession, ce dossier concerne des valeurs et biens successoraux non partagés, dont l'usufruitière a la garde et l'administration, dans la mesure où son patrimoine a été mélangé avec celui de la succession. La recourante prétend que Y. _____ et X. _____ ont mis en place une stratégie, explicitée dans une plainte pénale, visant à la léser dans la succession. En substance, elle aimerait être renseignée sur l'état de la succession en vue de constater l'étendue de ses droits en tant qu'héritière. La recourante fait donc valoir des motifs en lien avec le partage de la succession. Il ressort d'ailleurs du dossier qu'elle a introduit le 27 avril 2018 devant le Tribunal civil une action en partage, en

rapport et subsidiairement en réduction, laquelle a été déclarée recevable par ordonnance du 15 août 2019. Cela étant, le droit à l'information de nature successorale dont la recourante se prévaut ne saurait constituer une base légale expresse autorisant la levée du secret fiscal au sens des articles 110 al. 2 LFID et 176 al. 2 LCdir . D'une part, les tiers visés par la demande de renseignements selon l'application analogique de ces dispositions sont ceux qui ont potentiellement été liés au défunt et à l'égard desquels un héritier potentiel pourrait faire valoir des droits fondés sur le droit successoral (Maire , op. cit., N 24 ad art. 610 CC ; ATF 132 III 677 cons. 4.2), ce qui n'est pas le cas de l'autorité fiscale. D'autre part, lorsque la personne concernée ne livre pas les renseignements demandés, une requête peut être formée devant le tribunal civil. Le requérant peut exiger de l'autorité judiciaire qu'il condamne la partie intimée à fournir les renseignements sollicités, sous la menace de sanctions pénales (art. 292 CP). En définitive, l'argumentation de la recourante est doublement mal fondée. D'une part, elle se prévaut de dispositions de nature successorale à faire valoir devant la juridiction civile et, d'autre part, elle vise à obtenir des documents de la part du Service des contributions alors que l'on ne peut invoquer ces dispositions qu'à l'égard d'un possesseur de la succession ou d'une personne potentiellement liée au défunt du point de vue du droit des successions.

E. 4

Au vu de ce qui précède, le recours est rejeté dans la mesure de sa recevabilité. Il s'ensuit que la décision querellée est intégralement confirmée. Vu l'issue de la procédure, les frais seront mis à la charge de la recourante qui succombe (art. 47 al. 1 LPJA) et il ne lui sera pas alloué de dépens (art. 48 al. 1 LPJA a contrario). Bien que Y. _____ ait procédé par le biais d'un mandataire professionnel, elle n'a pas conclu au rejet du recours si bien qu'il ne se justifie pas de lui allouer des dépens (art. 48 LPJA).

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