

VD_OMNI GE.2003.0127 vom 15. August 2006

VD Tribunal cantonal, 2006-08-15, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_GE.2003.0127

FR: VD_OMNI GE.2003.0127 du 15 août 2006

IT: VD_OMNI GE.2003.0127 del 15 agosto 2006

Regeste

X c/Administration cantonale des impôts | Loi sur l'information. Le "programme de travail" de l'Administration cantonale des impôts, qui contient des instructions et explications destinées aux taxateurs (ordonnance interprétative), est un document officiel qui ne peut pas être considéré comme un document interne qui serait exclu du droit à l'information. N'est pas un intérêt public prépondérant pouvant faire obstacle à sa communication sur demande le fait qu'il révèle quelques déductions forfaitaires occultes (non contrôlées) qui sont d'ailleurs souvent déjà connues des professionnels de la fiscalité. La liste prévue par le règlement d'application de la loi sur l'information ne peut pas être opposée à celui qui demande la communication d'un document. Il ne suffit pas, pour faire échapper un document au droit à l'information, de le retirer de la liste en question, ni de l'y faire figurer avec l'indication qu'il n'est pas public.

Erwägungen

E. 1

Est litigieuse la communication au recourant du "programme de travail - Indépendants" qui figure au dossier mais auquel le recourant a admis de ne pas avoir accès durant la procédure. Le Tribunal n'examinera donc pas les moyens soulevés par l'autorité intimée en rapport avec les caractéristiques nouvelles des documents informatisés qu'elle élabore pour ses collaborateurs.

E. 2

Est litigieuse en l'espèce la communication au recourant des documents versés au dossier sous le nom "Canton de Vaud. Imposition des personnes physiques. Commentaire à l'usage des taxateurs. Personnes exerçant une activité lucrative indépendante" ainsi que "Passage à la taxation annuelle". Ces documents contiennent chacun plusieurs dizaines de page. Le premier comporte un index alphabétique renvoyant aux numéros des articles de la loi sur les impôts directs cantonaux de 1956; il est en effet structuré par disposition légale et contient pour chacune de celles qui y sont traitées des explications et des exemples, mais pas de données relatives à une personne déterminée. Certaines dispositions légales font l'objet de plusieurs rubriques numérotées. Par exemple, l'art. 20 al. 2 lit. b LI (cette disposition traite du revenu des activités indépendantes) fait l'objet de commentaires au sujet des différentes méthodes comptables, du réinvestissement en franchise d'impôt, etc. La rubrique no 5 fournit des explications sur le traitement fiscal des avocats (les rubriques suivantes traitent des journalistes, des exploitants indépendants de taxi, etc) et l'on y retrouve le passage sur les frais de représentation et de bibliothèque (reproduit dans l'état de fait) qui a été communiqué au recourant. Le second document se présente comme un exposé structuré sur les revenus, pertes et charges de l'activité indépendante, sur les revenus extraordinaires, les provisions, les réévaluations, etc. Examinant les documents litigieux, le Tribunal

administratif constate qu'ils constituent des directives assorties d'explications destinées aux collaborateurs de l'administration fiscale. On se trouve en présence de documents analogues à ceux qui sont régulièrement cités dans les arrêts du Tribunal administratif en matière de police des étrangers ou de retrait de permis, de même qu'aux circulaires diffusées par l'Administration cantonale des impôts elle-même (voir par exemple les circulaires diffusées par abonnement énumérées dans la liste versée au dossier). Selon la jurisprudence du Tribunal fédéral (citée par exemple dans l'arrêt PS.2005.0080 du 11 novembre 2005), une telle circulaire constitue une ordonnance dite "interprétative". Ce type d'ordonnances sert à créer une pratique administrative uniforme en vue de faciliter l'application du droit par les autorités compétentes. Elles représentent un avis, exprimé par l'organe supérieur ou l'autorité de surveillance, quant à une interprétation permettant une application uniforme de la loi. Les autorités d'exécution doivent respecter les ordonnances administratives pour autant qu'elles expriment fidèlement le sens de la loi (ATF 121 II 473, c. 2b; JT 1997 I 370ss). Bien que de telles ordonnances exercent, de par leur fonction, une influence indirecte sur les droits et les obligations des administrés, elles n'en ont pas pour autant force de loi. Ne constituant pas une règle de droit, l'ordonnance administrative ne lie aucunement le juge. Celui-ci la prendra en considération, surtout si elle concerne des questions d'ordre technique, mais s'en écartera dès qu'il considère que l'interprétation qu'elle donne n'est pas conforme à la loi ou à des principes généraux (ATF 107 V 153; ATF 111 IV 113, 116 V 95, 117 Ib 358, 365; 118 V 206; 129 V 200 c. 3.2 p. 204-205, 127 V 57 c. 3a p. 61; v. encore un exemple dans ATF 131 V 279). Les directives de l'administration ne peuvent ainsi sortir du cadre fixé par la norme supérieure qu'elles sont censées concrétiser. En d'autres termes, elle ne peuvent prévoir autre chose que ce qui découle de la législation ou de la jurisprudence (arrêt du Tribunal fédéral des assurances du 25 novembre 2004 dans la cause P. 29/03, publié in SJ 2005 p. 253 ss). Les documents litigieux se distinguent toutefois des ordonnances interprétatives en ce sens que précisément, ils ne sont pas publiés ni connus du public (sauf des spécialistes, qui en connaissent au moins l'existence, notamment s'ils ont travaillé auprès de l'autorité intimée comme c'est le cas de beaucoup d'entre eux et notamment du conseil du recourant).

E. 3

La qualité pour recourir au Tribunal administratif appartient à toute personne physique ou morale qui est atteinte par la décision attaquée et a un intérêt digne de protection à ce qu'elle soit annulée ou modifiée (art. 37 LJPA). Cette disposition a la même portée et s'interprète de la même manière que l'art. 103 OJ qui définit la qualité pour interjeter un recours de droit administratif au Tribunal fédéral (v. p. ex. AC.2006.0028 du 4 mai 2006). Le droit de recours suppose, conformément à la jurisprudence relative à l'art. 103 OJ, un intérêt actuel et pratique à obtenir l'annulation de la décision attaquée (ATF 128 II 34 consid 1b, 156 consid. 1c), à moins que la contestation ne puisse se reproduire en tout temps dans des circonstances identiques ou analogues, qui par nature ne permettent pas de la soumettre aux autorités de recours avant qu'elle ne perde son actualité (ATF 123 II 285, 111 Ib 56, consid. 2b). En l'espèce, le recourant a déjà fait l'objet d'une taxation entrée en force pour la période au sujet de laquelle il avait demandé le document litigieux. On peut se demander si l'on ne se trouve pas en présence d'une demande visant à faire trancher une question de principe qui intéresse probablement l'ensemble des fiscalistes, comme le conseil du recourant, par exemple, ou si le recourant bénéficie réellement d'un intérêt pour recourir, notamment en vue des prochaines taxations dont il fera l'objet. Quoi qu'il en soit, l'art. 10 de la loi sur l'information (LInfo) du 24 septembre 2002 prévoit que la demande n'a pas à être motivée.

Il en résulte que le législateur a renoncé à subordonner le droit à l'information à la démonstration d'un intérêt actuel (v. encore GE.2005.0145 du 3 février 2006 dont il résulte que les associations n'ont pas à remplir les conditions auxquelles est habituellement subordonnée leur qualité pour recourir). Il y a donc lieu d'entrer en matière.

E. 4

Une personne déterminée sur laquelle un renseignement est communiqué en est informée. La structure du chapitre III (cité ci-dessus) de la loi sur l'information consacré à l'Information transmise sur demande paraît présupposer qu'il convient tout d'abord de distinguer les "documents officiels" qui sont "achevés" selon l'art. 9 al. 1 LInfo, susceptibles d'être communiqués sur demande, des documents (apparemment "officiels également) dits "internes", qui sont exclus d'emblée du droit à l'information en vertu de l'art. 9 al. 2 LInfo et constitués notamment par les "notes et courriers échangés entre les membres d'une autorité collégiale ou entre ces derniers et leurs collaborateurs". Cette exclusion faite, c'est aux "documents officiels" non internes, qui sont par principe sujets à divulgation, que pourrait s'appliquer l'art. 16 LInfo qui permet une exception en présence d'intérêts publics ou privés prépondérants. Un intérêt public prépondérant, paralysant le droit à l'information, sera réalisé lorsque la diffusion d'informations, de documents, de propositions, d'actes et de projets d'actes est susceptible de perturber sensiblement le processus de décision ou le fonctionnement des autorités (art. 16 al. 2 lit. a LInfo). Au sujet des documents internes, l'Exposé des motifs du Conseil d'Etat, qui cite comme exemple les notes et courriers qui s'échangent entre Conseillers d'Etat et collaborateurs, indique qu'ils sont exclus du principe de transparence parce qu'il s'agit de documents devant permettre la libre formation de l'opinion et de la décision d'une autorité collégiale (BGC septembre-octobre 2002 p. 2649) . Le conseil du recourant relève que l'exposé des motifs se réfère bizarrement à l'ATF 115 V 297. Effectivement, cet arrêt traite seulement du contenu du droit d'accéder au dossier dans le cadre d'une procédure relative à l'assurance-accidents. Or il est douteux que le droit de consulter le dossier soit en rapport avec le droit à l'information. Selon la jurisprudence du Tribunal fédéral, le droit aux renseignements selon l'art.

E. 8

Enfin, l'autorité intimée invoque des intérêts publics et privés prépondérants pour s'opposer à la communication des documents litigieux. On peut d'emblée écarter le moyen tiré d'intérêts privés prépondérants car les documents litigieux ne contiennent aucune donnée personnelle. Certes, les représentants de l'autorité intimée ont expliqué en audience que la procédure interne, les règles de conduite et les outils de travail des taxateurs étaient couverts par le secret fiscal mais il n'en est rien. Le secret fiscal couvre les pièces et documents obtenus par l'administration (art. 80 aLI; art. 157 LI) de manière à protéger le contribuable contraint de se dévoiler dans la procédure de taxation, mais comme l'a observé le conseil du recourant à l'audience, le secret fiscal ne protège pas l'administration.

E. 9

Quant à l'existence d'un intérêt public prépondérant, elle est à rechercher au vu de l'énumération de l'art. 16 al. 2 LInfo, qui est exhaustive (le Grand Conseil a supprimé l'adverbe "notamment" qui figurait à cette disposition dans le projet du Conseil d'Etat, qui a d'ailleurs adhéré à cet amendement, BGC septembre-octobre 2002 pp. 2680, 2684 et 3037-3040). Il s'agit donc de savoir si la communication au recourant des documents litigieux est susceptible de perturber sensiblement le processus de décision ou le

fonctionnement des autorités. a) Dans sa réponse au recours, l'autorité intimée fonde surtout son argumentation sur la nécessité de ne pas divulguer les coefficients expérimentaux. Selon les explications fournies en audience, ces coefficients sont des données statistiques qui, pour différentes professions, mettent en relation le chiffre d'affaires avec certains types de charge; ces données permettent à l'administration, en cas d'écart, de suspecter une soustraction et de poursuivre ses contrôles; ces coefficients tombent progressivement en désuétude selon les déclarations en audience de l'autorité intimée. Quoi qu'il en soit, force est de constater que les documents litigieux dans la présente cause ne contiennent pas de tels éléments. L'objection de l'autorité intimée tombe donc à faux. b) On peut écarter d'emblée l'objection que l'autorité intimée prétend tirer de l'art. 16 al. 2 lit. c LInfo qui permet de déroger au droit à l'information lorsque le travail occasionné serait manifestement disproportionné. En l'espèce en tout cas, la reproduction des documents litigieux, qui tiennent dans un petit classeur, n'entraîne ni coût ni difficulté sensibles. c) L'essentiel de l'argumentation de l'autorité intimée ressort en réalité de manière indirecte de sa réponse au recours et des explications fournies en audience. En page 3 de sa réponse, l'autorité intimée expose que les instructions qu'elle donne à ses collaborateurs contiennent parfois des indications selon lesquelles les taxateurs, par exemple en matière de déduction de frais, sont invités à ne pas entreprendre de vérification lorsque le contribuable invoque des frais inférieurs à un montant donné. Selon l'autorité intimée (p. 8 de sa réponse, qui se réfère à la page 3), "la diffusion des directives organisationnelles (cf. exposé préliminaire, page 3 ci-dessus) irait pour des motifs évidents à l'encontre du bon fonctionnement de l'Administration, laquelle devra tout simplement, le cas échéant, renoncer à prendre des mesures d'efficacité pour mener à bien sa tâche". Le Tribunal administratif constate que dans une telle situation, on se trouve en présence d'une déduction forfaitaire non officielle que l'autorité souhaite garder secrète pour éviter que les contribuables n'en épuisent toute l'ampleur dans leur déclaration alors qu'ils ne pourraient justifier des frais effectifs correspondants. On ne doit cependant pas perdre de vue que ce secret est probablement illusoire car nombre de professionnels actifs dans le domaine de la fiscalité sont d'anciens collaborateurs de l'administration fiscale (le conseil du recourant en est un exemple) qui pour ce motif, ont connaissance des renseignements provenant du "programme de travail". Il en résulte une inégalité de traitement flagrante entre les contribuables qui ont accès aux renseignements en cause et ceux qui les ignorent. Interpellé au sujet de la diffusion de ce document par l'intermédiaire des anciens collaborateurs de l'Administration cantonale des impôts, le représentant de celle-ci a exposé que vraisemblablement, le programme de travail ne contient aucun chiffre qui ne soit pas public ou du moins connu des associations concernées. Il a toutefois insisté sur l'importance de la question de principe de la présente cause pour l'ensemble des autorités fiscales. Il a également précisé qu'il était exclu de divulguer les normes de tolérance appliquées lors du contrôle des déclarations car dans ce cas, on inciterait les contribuables à invoquer le maximum admis par la norme. Appréciant l'ensemble de ces éléments, le Tribunal administratif juge que l'intérêt public qui pourrait s'opposer à la divulgation des documents litigieux, qui serait d'empêcher la diffusion de renseignements sur des déductions forfaitaires occultes en matière fiscale, ne l'emporte pas sur l'intérêt que présente pour le justiciable la connaissance de la pratique administrative. Il est en effet particulièrement important, dans les domaines que la loi ne règle pas jusque dans les moindres détails, que le justiciable dispose d'une information aussi large que possible sur les principes et pratiques qui sont susceptibles de s'appliquer à son cas ou à des cas voisins. Il y va de la possibilité pour l'administré de pouvoir se convaincre de

l'application régulière du droit et du respect de l'égalité de traitement dans l'activité administrative. Sur ce point d'ailleurs, le conseil du recourant a tiré un parallèle justifié avec la publication de la jurisprudence des tribunaux, qui tend à s'élargir et concourt à la transparence de la justice en diffusant les règles jurisprudentielles élaborées par la pratique judiciaire. Finalement, l'autorité intimée ne disconvient pas de la nécessité d'une telle information puisqu'elle attire l'attention sur les efforts qu'elle a déjà entrepris pour diffuser sur internet les programmes de travail traitant de l'impôt sur les gains immobiliers, et celui concernant les droits de mutation, l'impôt sur les donations et les successions. Que les documents litigieux, comme elle l'a souligné en audience, n'aient pas été élaborés dans la perspective d'une telle diffusion par la voie de l'information d'office (art. 3 à 7 LInfo) n'empêche pas qu'ils entrent dans le champ de l'information transmise sur demande au sens des art. 8 ss LInfo.

E. 10

Vu ce qui précède, le recours est admis sans frais pour le recourant, qui a droit à des dépens.

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