VPB 63.52

(Arrêt de la Chambre d'accusation du Tribunal fédéral du 11 novembre 1998 statuant sur la plainte de JJC. contre la décision du directeur de l'Administration fédérale des contributions concernant une requête en consultation du dossier).

Art. 193 DBG. Abschluss der Untersuchung der Abteilung Besondere Steueruntersuchungen (BSU). Gesuch um Akteneinsicht. Beschwerde an die Anklagekammer des Bundesgerichts (Art. 27 Abs. 3 und Art. 28 Abs. 3 VStrR).

- Das DBG schliesst jedes Rechtsmittel gegen die Eröffnung des Berichtes und seines Inhaltes aus. Die Ablehnung eines Antrages auf Ergänzung der Untersuchung kann im späteren Hinterziehungsverfahren oder Verfahren wegen Steuervergehen angefochten werden. Im Rahmen des Untersuchungsverfahrens der Abteilung BSU herrscht somit der Grundsatz, dass keine Rechtsmittel gegeben sind (Art. 193 Abs. 4 DBG).

- Das öffentliche und die privaten Interessen (Art. 36 VStrR und Art. 26 bis 28 VwVG sowie Art. 110 DBG), auf die sich die Abteilung BSU bei ihrer verweigerten Akteneinsicht stützt, insbesondere der Schutz ihrer Informationsquellen, ihrer Arbeitsmethoden sowie das Steuergeheimnis, sind jedenfalls bedeutend höher einzuschätzen als das Interesse des Beschwerdeführers an Akteneinsicht.

- Die Abteilung BSU hat ihr Ermessen nicht überschritten und Art. 6 EMRK nicht verletzt, indem sie die Einsicht in die dem Verfahren zugrunde liegende Denunziation, in den Antrag des Direktors der Eidgenössischen Steuerverwaltung an den Chef des Finanzdepartements um Eröffnung einer Untersuchung nach den Art. 190 ff. DBG sowie in die Gesamtheit der Einvernahmeprotokolle der übrigen Beschuldigten verweigerte.

Art. 193 LIFD. Clôture de l'enquête de la Division d'enquêtes fiscales spéciales (DEF). Requête en consultation du dossier. Plainte à la Chambre d'accusation du Tribunal fédéral (art. 27 al. 3 et art. 28 al. 3 DPA).

- La LIFD exclut clairement toute voie de droit contre la notification du rapport et de son contenu. Le rejet d'une requête en complément d'enquête ne peut être attaqué qu'ultérieurement, dans la procédure normale. Le principe est dès lors celui de l'absence de recours dans le cadre de l'enquête dévolue à la DEF (art. 193 al. 4 LIFD).

- L'intérêt public et les intérêts privés (art. 36 DPA et art. 26 à 28 PA, art. 110 LIFD) que la DEF tient à sauvegarder, en invoquant la protection des sources, des méthodes de travail et le secret fiscal, sont d'un poids nettement supérieur à l'intérêt du plaignant à consulter le dossier.

- La DEF n'a pas abusé de son pouvoir d'appréciation et n'a pas violé l'art. 6 CEDH en refusant l'accès aux pièces du dossier, soit la dénonciation à l'origine de l'enquête, la demande du directeur de l'Administration fédérale des contributions au chef du Département fédéral des finances d'autoriser l'ouverture d'une enquête selon les art. 190 ss LIFD ainsi que la totalité des procès-verbaux formels et informels des autres inculpés.

Art. 193 LIFD. Chiusura di un'inchiesta della Divisione inchieste fiscali speciali (DIFS). Richiesta di consultazione degli atti. Ricorso alla Camera d'accusa del Tribunale federale (art. 27 cpv. 3 e art. 28 cpv. 3 DPA).

- La LIFD esclude in modo categorico ogni rimedio giuridico contro la notifica del rapporto d'inchiesta e del suo contenuto. La reiezione di una domanda di complemento d'inchiesta può essere impugnata nel successivo procedimento per sottrazione d'imposta oppure nella procedura per delitti fiscali. Nel quadro di un'inchiesta della DIFS vige il principio secondo cui non è dato nessun rimedio giuridico (art. 193 cpv. 4 LIFD).

- L'interesse pubblico o privato (art. 36 DPA e art. da 26 a 28 PA come pure art. 110 LIFD), sul quale la DIFS fonda il rifiuto di accordare la consultazione degli atti, ovvero in particolare la protezione delle fonti di informazione, il metodo di lavoro come pure il segreto fiscale, hanno un valore nettamente superiore rispetto al diritto del ricorrente di consultare gli atti.

- La DIFS non abusa del suo potere d'apprezzamento e non infrange l'art. 6 CEDU rifiutando l'istanza di consultazione della denuncia dell'istanza del direttore dell'Amministrazione federale delle contribuzioni al Capo del Dipartimento federale delle finanze per l'apertura di un'inchiesta secondo gli art. 190 e seguenti LIFD, come pure della totalità dei processi verbali di audizione dell'imputato.

Résumé des faits:

A. Par décision du 4 décembre 1995, le chef du Département fédéral des finances a chargé la Division d'enquêtes fiscales spéciales (DEF) d'ouvrir une enquête notamment contre C. SA et contre JJC., actionnaire principal de C. SA. Ces contribuables sont sérieusement soupçonnés de graves infractions fiscales, ce qui permet de mettre en oeuvre la DEF (art. 190 ss de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct [LIFD], RS 642.11). Diverses perquisitions ont eu lieu; des documents ont été saisis dans les locaux commerciaux et privés des inculpés. Leurs détenteurs ne se sont pas opposés à la perquisition des papiers (art. 50 al. 3 de la loi fédérale du 22 mars 1974 sur le droit pénal administratif [DPA], RS 313.0).

JJC., C. SA et d'autres personnes ont été inculpés de soustraction d'impôt, de complicité de soustraction d'impôt, de violations d'obligations de procédure et de faux dans les titres. Ils ont été interrogés de manière informelle, puis plusieurs auditions formelles ont eu lieu. JJC. a pu faire valoir les faits et les preuves à sa décharge (art. 39 DPA).

B. Le 8 juillet 1998, conformément à l'art. 193 LIFD, la DEF a envoyé le rapport de clôture d'enquête à JJC. Il s'agit de 90 pages et de 47 annexes. L'administration considère que toutes les pièces pertinentes s'y trouvent.

C. Le 19 août 1998, JJC. a pu consulter l'ensemble des pièces et documents saisis par la DEF le 14 décembre 1995. Le représentant de cet inculpé a demandé à voir la dénonciation à l'origine de l'enquête, la demande du directeur de l'Administration fédérale des contributions (AFC) au chef du Département fédéral des finances d'autoriser l'ouverture d'une enquête et les procès-verbaux d'audition (formels et informels) de trois autres inculpés.

Le 7 septembre 1998, la DEF a rejeté par écrit la requête de JJC., en application des art. 110 LIFD, 36 DPA et 26 à 28 de la loi fédérale du 20 décembre 1968 sur la procédure administrative (PA, RS 172.021). Cet inculpé a saisi le directeur de l'AFC d'une

plainte, qui a été rejetée le 21 septembre 1998.

D. Le 25 septembre 1998, JJC. a présenté une plainte à la Chambre d'accusation du Tribunal fédéral (art. 27 al. 3 et art. 28 al. 3 DPA). D'après lui, en bref, le refus de l'accès aux pièces qu'il demande pourrait l'empêcher de discuter des faits influençant l'appréhension des éléments subjectifs lors de la fixation des sanctions éventuelles; l'auteur de la dénonciation étant connu de tous, il n'y aurait pas lieu de protéger cette source et le tri des procès-verbaux d'audition devrait pouvoir être contrôlé par l'inculpé car il apparaîtrait partial. Le plaignant invoque une violation de l'art. 6 de la Convention de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales du 4 novembre 1950 (CEDH, RS 0.101). Il estime qu'il existe une obligation d'entendre contradictoirement les personnes auditionnées, cela par souci d'équité.

Le plaignant demande à la Chambre d'accusation principalement d'annuler la décision du 21 septembre 1998, cela fait, de l'autoriser à consulter l'intégralité des pièces qui lui ont été cachées, soit la dénonciation, la demande d'autorisation d'ouvrir une enquête adressée par l'AFC au chef du Département fédéral des finances ainsi que les procès-verbaux d'audition (formels et informels) des trois inculpés A., Y. et L. Il sollicite également un délai raisonnable pour présenter des observations au sujet du rapport du 8 juillet 1998 de la DEF, cela sous suite de dépens. Il demande encore le renvoi de la cause à l'autorité compétente afin qu'elle entende contradictoirement les trois inculpés prénommés. Subsidiairement, il conclut à l'annulation de la décision attaquée et au renvoi de la cause à l'autorité compétente afin qu'elle réentende les trois inculpés prénommés. Cela fait, il requiert l'octroi d'un délai raisonnable pour présenter des observations au sujet du rapport de la DEF du 8 juillet 1998, le tout sous suite de dépens.

E. Invitée à se déterminer, l'AFC a requis la jonction de la présente procédure avec celle découlant de la plainte déposée par C. SA, en faillite, qui présente pratiquement les mêmes conclusions. L'AFC conclut au rejet des deux plaintes dans leur intégralité, avec suite de frais et dépens. Cette autorité précise que la question du délai de réponse demandé est réglée par la décision attaquée puisqu'il a d'ores et déjà été admis d'octroyer un tel délai, après que la Chambre de céans aura statué sur les plaintes.

Sur le fond, l'AFC résume les considérants de la décision attaquée (en elles-mêmes, la dénonciation et la demande d'autorisation d'ouvrir une enquête ne porteraient pas préjudice au contribuable, elles seraient protégées par le secret fiscal et par le secret garanti aux intérêts publics et privés importants - art. 110 LIFD et art. 27 PA; le secret fiscal et celui que garantit l'art. 27 PA justifieraient le refus de permettre l'accès à l'intégralité des procès-verbaux d'audition, tous les extraits pertinents ayant été fournis au plaignant).

En droit:

1. ...

2. Le chef de conclusions tendant à l'octroi d'un délai au plaignant pour se déterminer sur le rapport de clôture de la DEF est sans objet, puisqu'il est admis d'accorder ce délai après que la Chambre de céans aura statué.

3.a. Les mesures spéciales d'enquête de l'AFC sont régies par les art. 190 ss LIFD. Le législateur a voulu ainsi doter l'administration fiscale d'un organe spécialisé capable de mener rapidement des investigations lorsque de graves infractions fiscales sont soupçonnées (voir le Message sur l'harmonisation fiscale, FF 1983 III 242 ss).

Si les faits résultant de ces investigations paraissent constituer des infractions, une procédure fiscale - ou pénale - normale est engagée, avec tous les droits qui s'y rattachent pour le contribuable (art. 194 al. 1 et 2 LIFD). On peut donc se demander s'il existe un droit de recours déjà au stade préliminaire que constitue l'enquête spéciale. La loi exclut clairement toute voie de droit contre la notification du rapport et de son contenu. Le rejet d'une requête en complément d'enquête ne peut être attaqué qu'ultérieurement, dans la procédure normale. Le principe est dès lors celui de l'absence de recours dans le cadre de l'enquête dévolue à la DEF (art. 193 al. 4 LIFD).

b. D'après l'art. 193 al. 3 dernière phrase LIFD, l'inculpé a cependant le droit de consulter le dossier de la DEF selon l'art. 114 LIFD. Or, cette disposition prévoit que le refus de l'accès au dossier peut faire l'objet d'un recours. Par le renvoi aux art. 19 à 50 DPA prévu à l'art. 192 al. 1 LIFD, la Chambre de céans est compétente pour examiner ce recours lorsqu'il s'agit d'un refus émanant de la DEF et confirmé par le directeur de l'AFC (art. 27 et art. 28 DPA).

c. L'accès aux pièces que le contribuable n'a pas produites ou signées peut être autorisé - une fois les faits établis - à condition qu'aucune sauvegarde d'intérêts publics ou privés ne s'y oppose (art. 114 al. 1 et 2 LIFD). L'autorité qui statue sur une demande de consultation de ces pièces doit mettre en balance l'intérêt du contribuable d'une part, les intérêts publics ou privés d'autre part. Elle possède à cet égard un certain pouvoir d'appréciation.

d. Dans la mesure où le plaignant demande à voir le dossier complet de l'AFC tel qu'établi par la DEF, il ne s'agit pas d'une requête en complément d'enquête, puisque l'AFC dispose de ces pièces au moment de statuer par une décision de non-lieu ou de renvoi aux autorités chargées de la suite de la procédure. L'inculpé fait valoir en substance que le refus d'accéder à la dénonciation et aux autres pièces l'empêcherait de développer des moyens de défense propres à renverser les conclusions du rapport de clôture ou à atténuer l'éventuelle sanction. Or, il connaît ces conclusions et les éléments essentiels sur lesquels celles-ci reposent. Il aura la possibilité de les contester et d'offrir des contre-preuves dans le délai obtenu pour discuter le rapport. Il pourra encore le faire devant l'autorité qui statuera finalement sur la sanction. Ainsi, au stade de l'enquête de la DEF, l'intérêt actuel du plaignant à connaître les pièces qu'il demande paraît minime, voire inexistant. Cet intérêt ne pourrait être que celui de motiver ou de mieux motiver sa requête en complément d'enquête après avoir eu accès aux pièces refusées. Il n'établit cependant pas ici l'existence d'un tel intérêt et on ne le discerne pas non plus. De toute
façon, l'intérêt public et les intérêts privés que la DEF tient à sauvegarder (en invoquant la protection des sources, des méthodes de travail et le secret fiscal) sont d'un poids nettement supérieur.

L'AFC n'a pas abusé de son pouvoir d'appréciation et n'a pas violé l'art. 6 CEDH en refusant l'accès aux pièces demandées. La plainte doit être rejetée sur ce point. Cela n'empêche nullement que cette question puisse être soumise aux autorités chargées de la suite de la procédure, lesquelles pourront statuer sans être liées par le présent arrêt.

e. Le chef de conclusions tendant à ce que trois personnes soient réentendues contradictoirement par la DEF apparaît comme une requête en complément d'enquête au sens de l'art. 193 al. 4 LIFD. Or, on l'a vu, cette disposition exclut tout recours contre le refus par la DEF d'un tel complément. Le moyen est dès lors irrecevable.

4. La plainte doit être rejetée, dans la mesure où elle est recevable et où elle n'est pas devenue sans objet.

Homepage des Bundesgerichts