



Cour I
A-2305/2025

Arrêt du 19 septembre 2025

Composition

Claudia Pasqualetto Péquignot (présidente du collège),
Maurizio Greppi, Jürg Marcel Tiefenthal, juges,
Manuel Chenal, greffier.

Parties

A. _____,
représenté par
Maître Stéphane Grodecki, Merkt & Associés,
Rue Général-Dufour 15,
Case postale,
1211 Genève 4,
recourant,

contre

Administration fédérale des contributions AFC,
Division principale de l'impôt fédéral direct, de l'impôt
anticipé, des droits de timbre,
Eigerstrasse 65,
3003 Bern,
autorité inférieure.

Objet

protection des données ; décision du 27 février 2025.

Faits :**A.**

L'Administration fédérale des contributions (ci-après : l'AFC), par la Division Affaires pénales et enquêtes (ci-après : la DAPE), a mené sur la base de l'autorisation du chef du Département fédéral des finances (ci-après : le DFF) du 13 mars 2017 une enquête fiscale spéciale contre A._____, la société X._____ et la société Y._____, en raison de soupçons de graves infractions fiscales commises pour les périodes fiscales 2005 à 2015.

B.

L'enquête pénale fiscale menée à l'encontre des personnes précitées a été close par les rapports finaux d'enquête des 13 mai 2020, 20 décembre 2021 et 22 juillet 2022. Les décisions du Tribunal fédéral (ci-après : TF) 9C_368/2023 du 25 octobre 2023 et 9C_122/2024 du 20 août 2024 ont mis un terme aux procédures en soustraction d'impôt ouverte à l'encontre de A._____ par l'Administration fiscale cantonale de Genève (ci-après : l'AFC-GE).

C.

Le 20 septembre 2023, A._____ (ci-après aussi : le requérant) a adressé au Conseil fédéral une demande d'accès à la requête d'autorisation de mener une enquête fiscale spéciale à son encontre déposée le 24 février 2017 par l'AFC auprès du chef du DFF.

D.

Le 26 octobre 2023, le Secrétariat général du Département fédéral des finances (ci-après : le SG-DFF), auquel le Conseil fédéral avait transmis la demande comme objet de sa compétence, a rejeté la demande d'accès dans la mesure de sa recevabilité.

E.

Le 13 novembre 2023, le requérant a déposé une demande en médiation auprès du Préposé fédéral à la protection des données et à la transparence (ci-après : le PFPDT).

F.

Le 1^{er} novembre 2024, sans procéder au préalable à une séance de médiation, le PFPDT a rendu sa recommandation dans la procédure de médiation opposant le requérant au SG-DFF. Il a estimé que la demande d'accès du requérant devait être examinée à l'aune de la loi fédérale sur la

protection des données (LPD, RS 235.1) et non pas de la loi fédérale sur le principe de la transparence dans l'administration (LTrans, RS 152.3).

Le PFPDT a recommandé que le SG-DFF traite la demande d'accès en application de la LPD, que le demandeur requière du SG-DFF qu'il rende une décision dans les dix jours s'il n'est pas d'accord avec la recommandation, que le SG-DFF rende une décision s'il refuse de suivre la recommandation et que le SG-DFF rende la décision dans les 20 jours à compter de la réception de la recommandation ou de la requête de décision.

G.

Le SG-DFF n'étant pas d'accord avec une partie de la recommandation du PFPDT au motif qu'il n'était pas l'autorité compétente pour connaître de la demande d'accès du requérant, il a rendu une décision par laquelle, en dérogation à la recommandation du PFPDT du 1^{er} novembre 2024, le SG-DFF transmettait la demande à l'AFC comme objet de sa compétence.

H.

Par courrier du 30 janvier 2025, le requérant a invité l'AFC à donner suite à sa demande d'accès.

I.

Par décision du 27 février 2025, l'autorité inférieure a rejeté la demande d'accès du requérant.

L'autorité inférieure a jugé que dite demande était abusive. Elle a estimé que le requérant tentait de contourner les règles de procédure régissant la consultation du document litigieux. En outre, le requérant aurait déjà eu accès à ses données personnelles dans le cadre de la procédure pénale administrative subséquente.

L'autorité inférieure a en outre estimé que la demande d'accès du requérant devait être examinée à l'aune de la LPD exclusivement. Elle a toutefois jugé que l'intérêt à la préservation de ses méthodes d'investigation justifiait de rejeter la demande du requérant tant sous l'angle de la LPD que de la LTrans.

Enfin, dans un considérant spécifique, l'autorité inférieure a consigné certaines données fiscales du requérant afin de lui en donner connaissance.

J.

Par mémoire du 2 avril 2025, le requérant (ci-après : le recourant) a interjeté recours contre cette décision. Il demande l'annulation de cette décision et l'accès à la requête de l'AFC du 24 février 2017, subsidiairement le renvoi de la cause à l'autorité inférieure pour qu'elle prenne une nouvelle décision.

En substance, le recourant estime que sa demande doit être admise tant sous l'angle de la LTrans que de la LPD.

K.

Dans sa réponse du 14 juillet 2025, l'autorité inférieure a en substance repris les motifs de sa décision en les détaillant. Elle a par ailleurs estimé que la partie du recours fondée LTrans devait être déclarée irrecevable car la décision entreprise était uniquement fondée sur l'art. 25 LPD.

L.

Dans ses observations finales du 15 août 2025, le recourant est resté sur sa position, détaillant certains de ses arguments. Il a notamment fait valoir que la LTrans et la LPD ne sont pas exclusives l'une de l'autre, la seconde conférant simplement des droits supplémentaires aux personnes dont les données sont traitées par l'administration.

M.

Par ordonnance du 1^{er} septembre 2025, le Tribunal de céans a requis de l'autorité inférieure la production de la pièce objet de la demande d'accès, soit la requête d'autorisation du 24 février 2017 de mener une enquête fiscale spéciale.

N.

Par courrier du 2 septembre 2025, l'autorité inférieure a produit la pièce requise.

O.

Les autres faits seront repris, pour autant que besoin, dans les considérants qui suivent.

Droit :

1.

1.1 La procédure de recours est régie par la loi fédérale sur la procédure administrative (PA, RS 172.021), pour autant que la loi sur le Tribunal administratif fédéral n'en dispose pas autrement (cf. art. 37 LTAF, RS 173.32). Le Tribunal administratif fédéral examine d'office sa compétence (cf. art. 7 PA) et librement la recevabilité des recours qui lui sont soumis.

1.2 Conformément à l'art. 31 LTAF, le Tribunal connaît, sous réserve des exceptions prévues à l'art. 32 LTAF, des recours contre les décisions au sens de l'art. 5 PA prises par les autorités mentionnées à l'art. 33 LTAF. En l'occurrence, la décision de l'AFC satisfait aux conditions qui prévalent à la reconnaissance d'une décision au sens de l'art. 5 al. 1 PA et n'entre pas dans le champ d'exclusion matériel de l'art. 32 LTAF. L'AFC est une autorité fédérale au sens de l'art. 33 LTAF. La compétence du Tribunal pour connaître du présent litige est donc donnée.

1.3 Le requérant a pris part à la procédure devant l'autorité inférieure. Il est particulièrement atteint et a un intérêt digne de protection à requérir son annulation ou sa modification (cf. art. 48 al. 1 PA). Il a donc qualité pour recourir.

1.4 Les autres conditions relatives au délai de recours, à la forme et au contenu du mémoire sont au surplus réunies (cf. art. 50 et 52 PA), de sorte qu'il convient d'entrer en matière sur le recours.

2.

Le recours peut être formé pour violation du droit fédéral, y compris l'excès ou l'abus du pouvoir d'appréciation, pour constatation inexacte ou incomplète des faits pertinents, ainsi que pour inopportunité, sauf si une autorité cantonale a statué comme autorité de recours (cf. art. 49 PA).

2.1 Le Tribunal administratif fédéral fait cependant preuve d'une certaine retenue dans l'exercice de son pouvoir d'examen, lorsque la nature des questions litigieuses qui lui sont soumises l'exige, singulièrement lorsque leur analyse nécessite des connaissances spéciales ou encore lorsqu'il s'agit de circonstances locales que l'autorité qui a rendu la décision connaît mieux (cf. ATF 131 II 680 consid. 2.3.3 ; arrêt du TAF A-379/2016 du 8 septembre 2016 consid. 2.2). En matière de protection des données, l'autorité dispose d'un large pouvoir d'appréciation lorsqu'il s'agit d'examiner si, dans une situation concrète, il existe un intérêt public prépondérant (cf. ATF 125 II 225 consid. 4a ; arrêts du TAF B-3450/2018

du 24 août 2018 consid. 3.1 ; A-2318/2013 du 23 janvier 2015 consid. 8.2). Si les réflexions de l'autorité précédente apparaissent pertinentes, le Tribunal n'empiétera pas sur son pouvoir d'appréciation. En revanche, le Tribunal vérifiera librement si l'autorité inférieure a établi complètement et exactement les faits pertinents et, sur cette base, correctement appliqué la législation en matière de protection des données, sans se laisser guider par des motifs étrangers aux normes appliquées (cf. ATF 123 V 150 consid. 2; ANDRÉ MOSER / MICHAEL BEUSCH/ LORENZ KNEUBÜHLER / MARTIN KAYSER, *Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht*, 3e éd., 2022, n° 2.154 ss).

2.2 La procédure fédérale est essentiellement régie par la maxime inquisitoire, ce qui signifie que l'autorité administrative constate les faits d'office et procède, s'il y a lieu, à l'administration de preuves par les moyens idoines (cf. art. 12 PA). La maxime inquisitoire doit cependant être relativisée par son corollaire : le devoir de collaborer des parties (cf. art. 13 PA ; CLÉMENCE GRISEL, *L'obligation de collaborer des parties en procédure administrative*, 2008, n° 142). La procédure de recours devant le Tribunal administratif fédéral est également régie par la maxime inquisitoire en vertu de l'art. 37 LTAF. Celle-ci est cependant quelque peu tempérée, notamment en raison du fait qu'il ne s'agit, dans ce cas, pas d'un établissement des faits *ab ovo*. Il convient de tenir compte de l'état de fait déjà établi par l'autorité inférieure. En ce sens, le principe inquisitoire est une obligation de vérifier d'office les faits constatés par l'autorité inférieure plus que de les établir (cf. arrêts du TAF A-5584/2008 du 11 juin 2010 consid. 1.2.1 ; A 6120/2008 du 18 mai 2010 consid. 1.3.2).

2.3 Le Tribunal administratif fédéral applique le droit d'office, sans être lié par les motifs invoqués (cf. art. 62 al. 4 PA), ni par l'argumentation juridique développée dans la décision attaquée (cf. ANDRÉ MOSER / MICHAEL BEUSCH/ LORENZ KNEUBÜHLER / MARTIN KAYSER, *op. cit.*, n° 2.165). Il se limite, en principe, aux griefs soulevés et n'examine les questions de droit non invoquées que dans la mesure où les arguments des parties ou le dossier l'y incitent (cf. ATF 135 I 91 consid. 2.1 ; ATAF 2014/24 consid. 2.2.).

3.

L'objet du litige consiste à savoir si c'est à bon droit que l'autorité inférieure a rejeté la demande d'accès du recourant du 20 septembre 2023. Par cette demande, le recourant souhaite avoir accès à la requête de l'AFC du 24 février 2017 adressée au chef du DFF en vue de l'autorisation d'ouvrir une enquête fiscale spéciale.

3.1 Dans sa réponse du 14 juillet 2025, l'autorité inférieure a soutenu que la décision attaquée reposait exclusivement sur la LPD, de sorte que les griefs tirés de la LTrans excéderaient l'objet du litige et seraient, partant, irrecevables.

3.2 Il est vrai que le recourant, dans son courrier du 30 janvier 2025 qui ne comprend aucune motivation juridique, a invité l'autorité inférieure « à donner sans délai suite à [sa] requête en application de l'art. 25 LPD ». Toutefois, à chaque fois que le recourant a motivé sa demande d'accès, il s'est prévalu de la LTrans, et ce déjà dans sa demande initiale. En outre, et même si l'autorité inférieure a estimé que la demande du recourant devait être appréciée à l'aune de la seule LPD, elle a néanmoins émis certaines considérations de fond en lien avec la LTrans, en estimant notamment que l'exception visée à l'art. 7 al. 1 let. b LTrans était réalisée (consid. 4.2 *infra*). Enfin, l'objet de la demande d'accès du recourant n'a pas varié et porte sur la requête de l'AFC du 24 février 2017. À la lecture de ses écritures, il apparaît clairement qu'il souhaite avoir accès à ce document, quel que soit le fondement juridique retenu. Pour toutes ces raisons, l'on ne saurait admettre que l'objet du litige est d'emblée limité à la question de savoir si la demande d'accès du recourant est bien fondée sous l'angle de la LPD exclusivement.

4.

4.1 Le PFPDT a estimé que les données figurant dans la requête de l'AFC du 24 février 2017 sont couvertes par le secret fiscal puisqu'elles ont été obtenues par l'autorité dans le cadre de ses attributions fiscales. Dès lors que le secret fiscal représente une réserve spéciale au sens de l'art. 4 LTrans, le recourant ne pourrait fonder sa demande d'accès sur cette loi, d'emblée inapplicable.

Le PFPDT est en outre d'avis que toutes les informations contenues dans le document demandé sont étroitement liées à la personne du recourant et constituent ainsi des données personnelles de ce dernier, de sorte qu'en application de l'art. 3 al. 1 LTrans, le bienfondé de sa demande d'accès doit être jugée à l'aune de la seule LPD.

4.2 Faisant pour l'essentiel sien l'avis du PFPDT auquel elle a en substance renvoyé, l'autorité inférieure a estimé que la demande du recourant devait être examinée exclusivement selon la LPD. Comme déjà considéré (consid. 3.2 *supra*), l'autorité inférieure a toutefois émis certaines considérations en lien avec la LTrans desquelles il ressort que la demande d'accès du recourant devrait également être rejetée en application de cette

dernière loi (consid. 4.4 *infra*). En substance, l'autorité inférieure a estimé que la demande d'accès du recourant était abusive et qu'elle devait en tout état de cause être rejetée en raison de l'existence de l'intérêt public prépondérant à ce que ses méthodes d'investigation préliminaires et sa stratégie de lutte en matière de fraude ou d'évasion fiscale ne soient pas divulguées.

4.3 Le recourant fait valoir que la LTrans et la LPD sont cumulativement applicables. Il estime que, dès lors que le secret fiscal vise précisément à le protéger, on ne saurait le lui opposer pour restreindre son droit d'accès fondé sur la LTrans. Le recourant reconnaît que ce raisonnement conduirait à lui accorder un accès individuel qui serait refusé aux autres citoyens, ceux-ci se voyant opposer un refus en raison du secret fiscal le protégeant. Le recourant estime toutefois que le principe «*access to one is access to all*» a pour but de ne pas réintroduire dans la LTrans l'exigence de la justification d'un intérêt particulier pour accéder à certains types de documents et qu'il n'empêche donc pas l'autorité d'accorder, dans un cas concret, un accès individuel. A cet égard, le recourant se prévaut du message du Conseil fédéral a teneur duquel un tel accès individuel serait parfois admissible (FF 2003 1847).

Le recourant soutient en outre que la LPD et la LTrans ne s'excluent pas mutuellement. Selon lui, considérer le contraire reviendrait à refuser l'accès à un document, pourtant accessible en principe en vertu de la LTrans, à toute personne dont les données personnelles y figurent, au seul motif qu'elle aurait dû formuler sa demande sur la base de la LPD. Une telle interprétation aboutirait à priver les personnes les plus directement concernées de l'accès à ces documents, ce qui serait insensé.

Enfin, il conteste que sa demande soit abusive. Il fait notamment valoir qu'aucune disposition procédurale ne lui interdit d'accéder au document souhaité, et qu'on ne saurait donc lui reprocher d'emblée de vouloir contourner une règle de procédure. Le recourant estime qu'aucune des exceptions visées à l'art. 7 LTrans n'est réalisée. Sous l'angle de la LPD, il estime que l'AFC pourrait caviarder les informations relatives à ses techniques d'enquête s'il fallait admettre que leur divulgation soit susceptible de compromettre une enquête, une instruction ou une procédure judiciaire ou administrative.

4.4 Le Tribunal observe que si la LPD et la LTrans poursuivent des finalités propres et instaurent chacune un régime différent (cf. arrêt du TAF A-3577/2022 du 26 septembre 2023 consid. 5), chacune de ces deux lois

institue le principe du droit d'accès (art. 6 LTrans, art. 25 LPD) et prévoit des exceptions (art. 7 LTrans) et des motifs de restrictions (art. 26 ss LPD), notamment lorsque la divulgation ou la communication d'informations litigieuses porterait atteinte à un intérêt public prépondérant. Or, ainsi qu'on le verra en détail ci-après (consid. 6 et 7 *infra*), l'intérêt public invoqué par l'autorité inférieure pour rejeter la demande d'accès du recourant réalise tant l'exception prévue à l'art. 7 al. 1 let. b LTrans que le motif de restriction consacré à l'art. 26 al. 2 let. b ch. 1 LPD. Par conséquent, toutes les autres questions souffrent de rester ouvertes.

A cet égard, bien qu'elle ait estimé que la demande d'accès du recourant devait être examinée exclusivement à l'aune de la LPD, l'autorité inférieure a néanmoins également invoqué l'art. 7 al. 1 let. b LTrans. Même si son argumentaire est succinct sur ce point, on comprend que l'autorité inférieure est d'avis que cette disposition justifierait un rejet de la demande d'accès du recourant si celle-ci pouvait se fonder sur la LTrans. C'est d'ailleurs ainsi que l'a compris le recourant (cf. chiffre 35 et suivants du recours). En outre, si l'autorité inférieure a considéré, dans la décision attaquée, que l'intérêt public à ne pas divulguer ses méthodes d'investigation et sa stratégie de lutte contre la fraude fiscale constituait un motif de restriction au sens de l'art. 26 al. 2 let. b ch. 2 LPD, elle a également estimé, dans sa réponse du 14 juillet 2025, que le motif de restriction prévu à l'art. 26 al. 2 let. b ch. 1 LPD était également réalisé. Le recourant a ainsi eu l'occasion de s'exprimer sur ces différentes qualifications en procédure. Au demeurant, c'est toujours le même état de fait, invoqué dès le départ par l'autorité, qui réaliserait les conditions d'application des différentes dispositions précitées. Pour le reste, le Tribunal n'est pas lié par l'argumentation juridique des parties et applique le droit d'office.

Avant de passer à examen les art. 7 al. 1 let. b LTrans (consid. 6 *infra*) et 26 al. 2 let. b ch. 1 LPD (consid. 7 *infra*), il convient brièvement d'exposer le contexte juridique dans lequel a été élaboré le document litigieux ainsi que d'en préciser la teneur (consid. 5 *infra*).

5.

5.1 A teneur de l'art. 190 de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct (LIFD, RS 642.11), lorsqu'il existe un soupçon fondé de graves infractions fiscales, d'assistance ou d'incitation à de tels actes, le chef du DFF peut autoriser l'AFC à mener une enquête en collaboration avec les administrations fiscales cantonales. Afin de pouvoir étayer l'existence d'un tel soupçon et d'obtenir l'autorisation de mener une enquête fiscale

spéciale, l'AFC peut mener des investigations préliminaires (arrêt du TF 1C_541/2014 consid. 4.2). Une fois l'autorisation délivrée, l'AFC est habilitée à mettre en œuvre des mesures spéciales d'enquête, notamment des mesures de contrainte, prévues aux art. 190 à 195 LIFD. Ces mesures spéciales d'enquête ne constituent pas encore l'ouverture d'une procédure en soustraction ou de fraude fiscale (PIETRO SANSONETTI / DANIELLE HOSTETTLER, Commentaire romand, 2e éd. 2017, art. 190 LIFD n° 11). Elles ont pour seul but de rassembler des moyens de preuves, de déterminer la situation de fait et de servir de base à des procédures de rappel d'impôt et de poursuite pour infractions fiscales à ouvrir par les autorités cantonales compétentes (ATF 119 Ib 12 consid. 2 c).

5.2 En l'espèce, par requête du 24 février 2017, l'autorité inférieure a demandé au chef du DFF l'autorisation de mener une enquête fiscale spéciale à l'encontre du recourant et de deux autres sociétés avec lesquelles ce dernier aurait des liens, en raison de soupçons de graves infractions fiscales, autorisation qui lui a été accordée le 13 mars 2017.

Cette requête du 24 février 2017, objet de la demande d'accès du recourant, comprend des données concernant les sujets de droit précités, en particulier certaines de leurs données fiscales et comptables, explicite les rapports qu'ils entretiennent où qu'ils ont pu entretenir, éventuellement avec des tiers, ainsi que certains de leurs agissements ou modes opératoires, présentés comme avérés ou simplement plausibles. Plus généralement, ce document explique sur la base de quelles données et de quelles réflexions l'autorité est arrivée à la conclusion que des soupçons graves d'infraction fiscales existent. Enfin, ce document identifie certaines mesures spéciales d'enquête qui pourront être mises en œuvre si l'autorisation du chef du DFF est accordée. Le recourant est au centre de ce document, dans la mesure où les tiers mentionnés le sont en raison de leur rapport direct ou indirect avec lui.

6.

Il convient en premier lieu d'examiner si l'exception prévue à l'art. 7 al. 1 let. b LTrans est réalisée.

6.1 L'autorité inférieure a expliqué que la requête d'autorisation d'enquête à laquelle le recourant souhaite avoir accès reprend en grande partie les éléments du rapport d'enquête préliminaire, lequel a comme objectif de déterminer si les conditions de mise en œuvre des mesures spéciales d'enquête sont réunies. Celui-ci contient notamment les premières réflexions de l'autorité de poursuite pénale, les critères qu'elle examine

pour ouvrir ou non une procédure pénale, la planification des premières mesures spéciales d'enquête envisagées et la stratégie d'enquête, les éventuelles dénonciations ainsi que les contacts préliminaires qu'elle détient avec d'autres autorités. En conséquence, si de telles indications pouvaient être portées à la connaissance du grand public et notamment des mandataires, l'autorité de poursuite pénale verrait son travail d'enquête entravé et l'accomplissement de ses tâches en serait d'autant affecté. En effet, l'accès au document requis permettrait aux contrevenants de connaître les stratégies de la DAPE dans les enquêtes préliminaires ainsi que de découvrir les méthodes d'investigation et les sources utilisées, tout en facilitant la mise en œuvre par les contrevenants de contre-mesures pour faire échec à la détection des graves infractions fiscales et contrecarrer l'action de l'autorité de poursuite pénale.

6.2 Le recourant fait valoir que l'art. 7 al. 1 let. b LTrans concerne les cas où l'accès à un document officiel entraverait l'exécution de mesures concrètes prises par une autorité. Il invoque que cette disposition, selon sa lettre claire, ne viserait que les mesures devant être prises *in concreto* («exécution de mesures concrètes»), et non la liste des mesures que l'autorité est susceptible de mettre en œuvre *in abstracto*. Il en conclut que cette disposition ne s'applique qu'à des informations concernant la préparation de mesures d'investigation prises dans un cas concret, et non aux tâches de surveillance, dont feraient partie les méthodes d'enquête de l'AFC.

6.3

6.3.1 Au terme de l'art. 7 al. 1 let. b LTrans, le droit d'accès est limité, différé ou refusé lorsque l'accès à un document officiel peut avoir pour effet d'entraver l'exécution de mesures concrètes prises par une autorité conformément à ses objectifs. L'art. 7 al. 1 let. b LTrans garantit que des informations puissent être gardées secrètes lorsqu'elles servent à la préparation de mesures concrètes d'une autorité, notamment en matière de mesures de surveillance, d'inspections des autorités fiscales ou de certaines campagnes d'information (cf. ATF 144 II 77 consid. 4.3 ; Message LTrans, FF 2003 1807 ss, 1850 ch. 2.2.2.1.2). Cette exception peut être invoquée lorsque, avec une grande probabilité, une mesure n'atteindrait plus ou pas entièrement son but si certaines informations qui préparent cette mesure étaient rendues accessibles (cf. Message LTrans, p. 1850 ch. 2.2.2.1.2 ; pour un développement complet de la question, voir arrêt du TAF A-683/2016 du 20 octobre 2016 consid. 5.4). Le maintien du secret de l'information doit être vu comme la clé de la bonne exécution de la mesure envisagée (cf. Message LTrans 1807ss, 1850 ch. 2.2.2.1.2 ; arrêts du TAF

A 3334/2019 du 3 novembre 2020, A-4571/2015 du 10 août 2016 consid. 6.1 et les réf. cit.). Cela dit, la loi n'exige pas, comme le prévoyait encore le projet (cf. Message LTrans, 1807 ss, 1850 ch. 2.2.2.1.2), une entrave « considérable », dans la mesure où cette exigence a été supprimée lors des débats parlementaires (cf. BO 2004 N 1261 s. et BO 2004 p. 593).

6.3.2 L'information en question, si elle doit entraver l'exécution de mesures concrètes, ne doit pas nécessairement concerner un cas particulier et concret (*einzelfallbezogen*). Elle peut, dans certaines circonstances, avoir pour objet la pratique d'une autorité (cf. arrêt du TAF A-683/2016 précité consid. 5.4.1 ; URS STEIMEN, in: Blechta/Vasella (édit.), Datenschutzgesetz/Öffentlichkeitsgesetz, 4^{ème} éd., 2024, art. 7 LTrans n° 20). Toutefois, on ne saurait admettre que l'accomplissement de tâches générales ou l'activité de surveillance d'une autorité dans son ensemble sont systématiquement couvertes par cette disposition (cf. ATF 144 II 77 consid. 4.2 s. ; not. arrêt du TAF A 4781/2019 précité du 17 juin 2020 consid. 5.4.3 et les réf. cit.), un examen circonstancié étant nécessaire.

Selon la jurisprudence, l'art. 7 al. 1 let. b LTrans vise notamment à éviter que la divulgation de certaines informations ne compromette les enquêtes, les inspections et le contrôle administratif visant à garantir que les citoyens respectent la loi (cf. arrêt du TAF A 4781/2019 consid. 5.4.1 et réf. cit.). La doctrine et le PFPDT relèvent que les documents qui se rapportent à la stratégie générale de lutte contre la fraude fiscale, en particulier ceux qui contiennent les critères déterminants pour le déclenchement des procédures de contrôle, sont couverts par l'exception visé à l'art. 7 al. 1 let. b LTrans (BERTIL COTTIER BERTIL/RAINER J. SCHWEIZER/ NINA WIDMER, in : Brunner /Mader Luzius (éd.), Öffentlichkeitsgesetz, Bundesgesetz über das Öffentlichkeitsprinzip der Verwaltung vom 17. Dezember 2004, Berne 2008, art. 7 n° 25 et note 32; Recommandation du PFPDT du 19 septembre 2011, consid. II B.4).

6.3.3 Le fait que la divulgation compromette la mise en œuvre des mesures de manière directe ou seulement après plusieurs étapes intermédiaires ou une longue chaîne causale n'est pas déterminant (TAF A-683/2016 du 20 octobre 2016 consid. 5.4.3 et 5.5.2 ; URS STEIMEN, op. cit., art. 7 n° 19). La longueur et la complexité de la chaîne causale entre la mise à disposition des informations demandées et un éventuel échec de la mesure ne sont donc pas pertinentes en soi pour juger de l'application de l'art. 7 al. 1 let. b LTrans, mais seulement dans la mesure où elles ont une incidence sur la prévision des conséquences. Plus la chaîne causale est longue et complexe, plus il est généralement difficile de prévoir avec la probabilité

requis que la divulgation de l'information entraînera un échec de la mesure. Il convient toutefois de noter que la prévision requise – puisqu'elle se rapporte à une situation future – ne peut se fonder uniquement sur des faits « concrets », mais doit nécessairement s'appuyer également sur des suppositions, des présomptions ou des hypothèses formulées sur la base des circonstances du cas d'espèce (arrêts du TAF A-4521/2020 du 29 mars 2022 consid. 4.5.4 ; A-407/2019 du 14 mai 2020, consid. 6.1, et A-683/2016 du 20 octobre 2016, consid. 5.5.2 ; cf. également arrêt du TF 1C_122/2015 du 18 mai 2016, consid. 3.2.2).

6.4 En l'espèce, le Tribunal a eu accès à la requête de l'AFC du 24 février 2017 (consid. N et 5.2 *supra*). La consultation de cette pièce permet de confirmer le bienfondé de l'argumentaire de l'autorité inférieure. En effet, cette pièce permet d'appréhender, directement ou par déduction, quelles sont les données que l'autorité juge significatives au stade de la procédure préliminaire et pour décider de la nécessité d'investiguer plus avant, la manière dont elle les analyse et sur la base de quels critères, comment elle met en relation les différentes données récoltées, notamment les données de la personne soupçonnée avec les données de tiers, respectivement quel type de recoupement elle opère, et quelles déductions et hypothèses elle formule quant aux agissements et aux modes opératoires qui auraient permis d'éluder l'impôt. L'accès à ce document offre une vision claire des premières mesures d'investigation prises par l'autorité ainsi que de celles envisagées ultérieurement, sous réserve de l'autorisation du chef du DFF. Ainsi, la consultation de ce document révèle bel et bien la stratégie d'enquête de l'autorité inférieure ainsi que les mesures d'investigation concrètes qu'elle comprend. Cette constatation n'a, au demeurant, rien de surprenant au regard de la finalité dudit document qui consiste précisément à établir l'existence de soupçons d'infractions fiscales et à justifier la nécessité de poursuivre les investigations afin de convaincre le chef du DFF de donner son autorisation. Le recourant, bien qu'il n'ait pas eu accès au document en question, ne le conteste d'ailleurs pas expressément. Il soutient toutefois que cela ne suffit pas à justifier l'exception prévue à l'art. 7 al. 1 let. b LTrans.

A cet égard, le recourant a raison lorsqu'il affirme que seules des mesures concrètes sont visées à l'art. 7 al. 1 let. b LTrans. En revanche, contrairement à ce qu'il semble croire, il n'est pas nécessaire que dites mesures se rapportent à un cas individuel et concret, ni à une procédure (déjà) en cours. Il est en effet admis par la jurisprudence, la doctrine et le PFPDT (consid. 6.3.2 *supra*) que la divulgation de la pratique d'une autorité peut également être couverte par cette disposition, en particulier lorsqu'elle

a trait à une stratégie dont la révélation compromettrait sa mise en œuvre. Par conséquent, le fait que les procédures menées à l'encontre du recourant soient terminées n'est pas décisif. Ce qui est déterminant est de savoir si la divulgation des informations litigieuses aurait très vraisemblablement pour effet d'entraver l'exécution des mesures d'investigation et d'enquête prédéfinies par l'autorité dans le cadre de sa stratégie de lutte en matière de fraude ou d'évasion fiscale, soit une de ses attributions légales. Or, tel est manifestement le cas. En effet, ceux qui veulent éluder l'impôt doivent, pour ce faire, mettre en œuvre diverses stratagèmes afin de détourner les soupçons du fisc, d'échapper à ses mesures de détection, de se soustraire à ses contrôles fiscaux et, cas échéant, de contrecarrer les enquêtes pénales. Connaître la stratégie du fisc et les mesures prédéfinies qu'elle comprend leur faciliterait à l'évidence la tâche et, corolairement, entraverait l'autorité dans l'accomplissement de ses activités officielles. Par conséquent, à supposer que la demande d'accès du recourant puisse se fonder sur la LTrans, question laissée ouverte (consid. 4.4 *supra*), l'autorité inférieure pouvait à bon droit refuser d'y donner suite sur la base de l'art. 7 al. 1 let. b LTrans.

7.

Il convient à présent d'examiner la demande d'accès du recourant sous l'angle de la LPD. L'autorité a invoqué plusieurs motifs de restriction fondés sur cette loi pour justifier le rejet de la demande d'accès du recourant.

7.1 Elle a d'abord fait valoir que cette demande était constitutive d'un abus de droit au sens de l'art. 26 al. 1 let. c LPD. L'autorité a estimé que le recourant, sous prétexte d'un accès aux données personnelles le concernant, visait en réalité l'accès au document établi au stade de l'enquête préliminaire qui lui a été refusé sous l'angle des dispositions de procédure de la loi fédérale sur le droit pénal administratif, sur la procédure administrative et sur l'impôt fédéral direct. En outre, les données personnelles auxquelles le recourant demande l'accès figurent également dans les rapports finaux d'enquête qui lui ont été communiqués dans le cadre de la procédure pénale, de sorte qu'il aurait déjà pu en prendre connaissance.

L'autorité inférieure a également estimé que l'accès au document litigieux permettrait aux fraudeurs de prendre connaissance de ses méthodes d'investigation préliminaires et de sa stratégie d'enquête en matière de lutte fiscale (cf. consid. 6.1 *supra* pour l'argumentaire détaillé de l'autorité inférieure), ce qui porterait atteinte à un intérêt public prépondérant au sens de l'art. 26 al. 2 let. b ch. 1 LPD et qui serait de nature à compromettre les

procédures actuelles et futures menées par l'autorité au sens de l'art. 26 al. 2 let. b ch. 2 LPD.

7.2 L'autorité inférieure a néanmoins communiqué certaines données personnelles au recourant sous la forme suivante :

identité et coordonnées du responsable du traitement : Administration fédérale des contributions (AFC), Division Affaires pénales et enquêtes (DAPE), Eigerstrasse 65, 3003 Berne;

données personnelles traitées en tant que telles : informations concernant la situation fiscale collectées dans le cadre de l'enquête préliminaire menée par la DAPE en application de l'art. 190, al. 1 LIFD.(décision du Tribunal fédéral 1C_541/2014 du 13.08.2015 consid 4.2) reproduites dans le tableau ci- dessous:

Période fiscale	Revenus imp. (CHF)	Fortune imp. (CHF)	/CC(CHF)	IFD (CHF)
2005	(...)	(...)	(...)	(...)
2006				
2007				
2008				
2009				
2010				
2011				
2012				
2013*				
2014*				

*Déclarations d'impôt 2013 et 2014 déposées, mais périodes non encore taxées

finalité du traitement : obtention de l'autorisation de mener l'enquête au sens des art. 190 ss LIFD;

durée de conservation des données personnelles ou, si cela n'est pas possible, les critères pour fixer cette dernière : au moins jusqu'à l'expiration des délais de prescription de l'action pénale et de la peine (par analogie, art. 103, al. 1 CPP);

informations disponibles sur l'origine des données personnelles, dans la mesure où ces données n'ont pas été collectées auprès de la personne concernée : Administration fiscale cantonale, rue du Stand 26, 1204 Genève;

existence d'une décision individuelle automatisée : néant;

destinataires ou catégories de destinataires auxquels des données personnelles sont communiquées : Chef du Département fédéral des finances.

L'autorité a communiqué ces données personnelles du recourant en les consignant à la fin des considérants de la décision attaquée. Elle a en revanche estimé que la LPD ne conférait pas le droit de consulter le dossier ni de recevoir une copie du support, même caviardée des autres données.

7.3 Le recourant conteste que sa demande soit constitutive d'un abus de droit. Il aurait un intérêt évident à connaître les données personnelles traitées par l'autorité inférieure, qui sont possiblement très sensibles, pour pouvoir exercer ses droits au sens de la LPD, notamment s'assurer que leur collecte était licite. Il conteste avoir recours à la LPD pour obtenir un document qui lui aurait été refusé sous l'angle des dispositions de

procédure d'autres lois, dès lors qu'aucune des celles-ci n'instituent une interdiction de consultation qu'il pourrait chercher à contourner. En revanche, le recourant ne semble pas contester l'existence d'un intérêt public prépondérant à ce que l'AFC maintienne secrètes ses techniques d'enquête mais il fait valoir que les informations correspondantes pourraient être caviardées.

Enfin, le recourant estime que le droit d'accès au sens de la LPD porte sur le texte ou le document physique en tant que tel, éventuellement après caviardage, et non pas uniquement sur les données personnelles qui en seraient extraites et dont la plupart perdraient toute signification hors de leur contexte.

7.4

7.4.1 A teneur de l'art. 25 al.1 LPD, toute personne peut demander au responsable du traitement si des données personnelles la concernant sont traitées. L'alinéa 2 dispose notamment que la personne concernée reçoit les informations nécessaires pour qu'elle puisse faire valoir ses droits selon la présente loi et pour que la transparence du traitement soit garantie.

7.4.2 Le droit d'accès peut en soi être exercé sans la preuve d'un intérêt particulier, mais la pesée des intérêts en présence imposée par une éventuelle restriction du droit d'accès selon les art. 26 ss LPD peut engendrer, pour la personne intéressée, le devoir d'exposer et d'apporter des précisions relatives aux avantages qu'elle attend de sa requête.

7.4.3 Selon la doctrine, qu'on applique la méthode d'interprétation littérale, historique, systématique ou téléologique, le droit d'accès au sens de la nouvelle LPD ne confère généralement pas la possibilité de consulter directement le document ou le support contenant les données personnelles. Ce droit se limite plutôt à la prise de connaissance des données elles-mêmes, de sorte que le responsable du droit d'accès peut les transmettre au requérant après les avoir extraites ou isolées du document ou support concerné (YANIV BENHAMOU, in : Philippe Meier, Sylvain Metille (édit.), Commentaire romand, Loi sur la protection des données, 2023, art. 25 LPD n° 52 ; NICOLAS BÉGUIN, in: Bertil Cottier/ Yaniv Benhamou (édit.), Petit commentaire, Loi sur la protection des données, 2023, art. 25 LPD n° 32 ; RALPH GRAMIGNA, in : Maurer-Lambrou Urs/Blechta Gabor-Paul (édit.), Basler Kommentar Datenschutzgesetz/Öffentlichkeitsgesetz, 4e éd., 2024, art. 25 LPD n° 20). Exceptionnellement, la doctrine estime que l'accès au document lui-même peut se justifier s'il est indispensable pour que la personne concernée

puisse faire valoir ses droits selon la LPD, respectivement pour que la transparence du traitement soit garantie (NICOLAS BÉGUIN, op. cit., art. 25 n° 35). Il peut en aller ainsi lorsque l'information extraite ou résumée ne permet pas à la personne concernée de contextualiser et de comprendre comment ses données sont traitées et au juge d'apprécier l'intérêt du requérant et des motifs de restriction du débiteur (YANIV BENHAMOU, op. cit., art. 25 n° 54).

7.5

7.5.1 A teneur de l'art. 26 al. 2 let. b ch. 1 LPD, lorsque le responsable du traitement est un organe fédéral, il est possible de refuser, de restreindre ou de différer la communication des renseignements si un intérêt public prépondérant, en particulier la sûreté intérieure ou extérieure de la Suisse, l'exige.

En vertu de cette disposition, l'accès ne peut être restreint que si la mise en danger de l'intérêt public apparaît comme sérieuse et après une pesée des intérêts entre l'intérêt public et l'intérêt du requérant à obtenir les informations (YANIV BENHAMOU, op. cit., art. 26 LPD n° 24). Il n'est en revanche pas nécessaire que l'intérêt public menacé ait trait à la sécurité de la Confédération (RALPH GRAMIGNA, op. cit., art. 26 LPD n° 31).

7.5.2 En l'espèce, l'intérêt public à ce que les méthodes d'investigation et la stratégie d'enquête fiscale de l'autorité inférieure ne soient pas divulguées, détaillé ci-avant (consid. 6.4 *supra*), est évident. Il s'agit de préserver l'efficacité des mesures de lutte contre la fraude et l'évasion fiscale. Dans une affaire très similaire, le Tribunal de céans (arrêt du TAF A-6603/2013 du 1er octobre 2014 consid. 7.4) – arrêt confirmé par le TF (arrêt du TF 1C_541/2014) – a déjà jugé que l'intérêt public à garder secrètes la stratégie et les méthodes d'investigation de l'AFC, en phase préliminaire notamment, constituait un motif de restriction au sens de l'ancien art. 9 al. 2 let. a aLPD, soit l'actuel art. 26 al. 2 let. b ch. 1 LPD, pour peu qu'il soit jugé prépondérant par rapport à l'intérêt privé du requérant. Selon les allégations de ce dernier, son intérêt consisterait « à connaître les données personnelles traitées par l'AFC, potentiellement très sensibles, pour pouvoir exercer ses droits, notamment s'assurer que leur collecte était licite ». Or, on peine à concevoir que le recourant n'ait pas déjà eu accès à ses données personnelles traitées par l'autorité durant la phase préliminaire dans le cadre de la procédure pénale subséquente (consid. 7.5.5 *infra*). En tout état de cause, le Tribunal considère que l'intérêt public invoqué par l'autorité et visant, en définitive, à garantir la bonne application de la loi, à ce que les fraudeurs soient sanctionnés et

que l'impôt soit perçu conformément aux prescriptions légales, revêt un caractère prépondérant. Au demeurant, il ne semble pas que le recourant le conteste véritablement puisqu'il estime que les informations renseignant sur les méthodes d'investigation de l'autorité pourraient être caviardées.

7.5.3 Or, les données personnelles du recourant et les données qui contiennent des informations sur la stratégie de l'AFC en phase préliminaire ne peuvent pas être dissociées, l'une et l'autre étant intimement imbriquées. A cet égard, il faut rappeler que la raison d'être et la finalité du document litigieux est précisément de démontrer qu'il existe des soupçons que le recourant a commis des infractions fiscales. L'autorité doit donc y révéler ses analyses et ses réflexions pour convaincre le chef du DFF de donner son autorisation, de sorte que perçe pratiquement à chaque ligne la stratégie de l'autorité, à tout le moins des éléments permettant de l'appréhender. Le seul fait de savoir quelles données sont signifiantes pour l'autorité au stade de la phase d'enquête préliminaire est déjà de nature à donner des renseignements d'ordre tactique. Par conséquent, la conclusion du recourant visant à obtenir un accès caviardé à toutes les informations qui ne relèvent pas de la stratégie d'enquête ne peut être satisfaite et doit être rejetée.

7.5.4 La question de savoir si la LPD confère un droit d'accès au document en tant que tel — comme le soutient le recourant — ou uniquement aux données personnelles qu'il contient peut demeurer indécise. En effet, en l'espèce, il serait abusif d'exiger de l'autorité inférieure qu'elle remette au recourant un document totalement caviardé qui laisserait visible uniquement les données personnelles qui lui ont déjà été communiquées en fin de décision (consid. 7.2 *supra*). Le recourant ne saurait faire valoir qu'il a besoin des « informations de contexte » pour comprendre le traitement qui a été fait de ses données personnelles brutes déjà communiquées, cas échéant pour faire valoir ses droits, puisque précisément ces informations doivent être maintenues secrètes dès lors qu'elles renseignent sur la stratégie d'enquête adoptée par l'autorité (consid. 7.5.3 *supra*).

7.5.5 Se prévalant de l'art. 26 al. 1 let. c LPD, l'autorité inférieure a également estimé que la demande d'accès du recourant était abusive. A cet égard, le Tribunal observe que l'autorité inférieure a produit, en cours de procédure, deux avis de réception du TF desquels il ressort que le recourant a déposé, en date du 24 décembre 2024 (annexes 3 et 4 à la réponse de l'AFC dans la présente cause), des demandes de révision des jugements en rappel et soustraction d'impôt. En guise de réponse, ce

dernier s'est contenté d'affirmer que « toutes les procédures fiscales à son encontre sont désormais closes par des jugements définitifs et exécutoires » ; il n'a fourni aucune pièce attestant que les demandes de révision avaient été retirées ou avaient déjà fait l'objet de décisions définitives. Par conséquent, on peut se demander si le recourant n'essaie pas, sous couvert d'une demande d'accès fondée sur la LPD, d'obtenir d'autres informations afin de pouvoir, cas échéant, améliorer sa position dans le cadre de procédures parallèles ou subséquentes, ayant trait à sa situation fiscale. D'ailleurs, on conçoit assez difficilement que les données personnelles du recourant figurant dans la requête de l'AFC du 24 février 2017, qui ne fait jamais que 11 pages, ne se retrouvent pas, en tant que telles, dans les dossiers (très volumineux) des procédures sur lesquelles l'enquête préliminaire de l'AFC a débouché et auxquels le recourant a déjà eu accès – étant rappelé que ce qui est confidentiel dans la requête en cause n'est pas, pour le recourant, le contenu de ses données personnelles brutes, mais la manière dont l'autorité les a utilisées et mises en relation avec d'autres données et qui révèlent sa stratégie d'enquête (consid. 6.4 et 7.5.2 *supra*). Quoi qu'il en soit, la question de savoir si le recourant ne poursuit pas, en réalité, un objectif étranger à celui visé par la LPD, et s'il ne se rend ainsi coupable d'un abus de droit, peut demeurer indécise dès lors que sa demande doit en tout état de cause être rejetée.

8.

Il résulte de ce qui précède que l'autorité inférieure pouvait à bon droit rejeter la demande d'accès du recourant, que celle-ci se fonde sur la LTrans ou la LPD. Par conséquent, le recours est intégralement rejeté.

9.

Il demeure à examiner la question des frais et des dépens.

9.1 Succombant, le recourant doit supporter les frais judiciaires (cf. art. 63 al. 1 PA), arrêtés à 1'500 francs et prélevés sur l'avance de frais d'un montant équivalent déjà versée.

9.2 Vu l'issue du litige, il n'est pas alloué de dépens (cf. art. 64 al. 1 PA en relation avec l'art. 7 al. 1 et 3 du règlement du 21 février 2008 concernant les frais, dépens et indemnités fixés par le Tribunal administratif fédéral [FITAF, RS 173.320.2]).

(le dispositif est porté à la page suivante)

Par ces motifs, le Tribunal administratif fédéral prononce :

1.

Le recours est rejeté.

2.

Les frais de procédure de 1'500 francs sont mis à la charge du recourant. Ils sont prélevés sur l'avance de frais d'un montant équivalent déjà versée.

3.

Il n'est pas alloué de dépens.

4.

Le présent arrêt est adressé au recourant et à l'autorité inférieure.

La présidente du collège :

Le greffier :

Claudia Pasqualetto Péquignot

Manuel Chenal

Indication des voies de droit :

La présente décision peut être attaquée devant le Tribunal fédéral, 1000 Lausanne 14, par la voie du recours en matière de droit public, dans les trente jours qui suivent la notification (art. 82 ss, 90 ss et 100 LTF). Ce délai est réputé observé si les mémoires sont remis au plus tard le dernier jour du délai, soit au Tribunal fédéral soit, à l'attention de ce dernier, à La Poste Suisse ou à une représentation diplomatique ou consulaire suisse (art. 48 al. 1 LTF). Le mémoire doit être rédigé dans une langue officielle, indiquer les conclusions, les motifs et les moyens de preuve, et être signé. La décision attaquée et les moyens de preuve doivent être joints au mémoire, pour autant qu'ils soient en mains de la partie recourante (art. 42 LTF).

Expédition :

Le présent arrêt est adressé :

- au recourant (Acte judiciaire)
- à l'autorité inférieure (n° de réf. [...] ; Acte judiciaire)