

Par arrêt du 24 août 2015 (2C\_1006/2014), le Tribunal fédéral a rejeté le recours en matière de droit public interjeté par X\_\_\_\_\_ et Y\_\_\_\_\_ contre ce jugement.

A1 14 222

## **ARRÊT DU 3 OCTOBRE 2014**

### **Tribunal cantonal du Valais Cour de droit public**

Composition : Jean-Pierre Zufferey, président ; Thomas Brunner, juge ; Jean-Michel Maillard, juge suppléant,

#### **en la cause**

X\_\_\_\_\_ et Y\_\_\_\_\_, et Z\_\_\_\_\_ SA, recourants, représentés par Maîtres  
A\_\_\_\_\_ et B\_\_\_\_\_

#### **contre**

**CONSEIL D'ETAT DU CANTON DU VALAIS**, autorité attaquée

(levée du secret fiscal)

recours de droit administratif pour refus de statuer

## Faits

**A.** Interpellé, le 18 avril 2014, par le conseil de Z\_\_\_\_\_ SA et de Y\_\_\_\_\_, le conseiller d'Etat remplaçant le chef du Département des finances a signalé, le 30 avril 2014, que le Conseil d'Etat avait délié du secret de fonction divers employés du Service des contributions (SCC) le 29 janvier 2014, à la demande de la Commission de gestion (Cogest) du Grand Conseil qui investiguait depuis le 21 janvier 2014 sur l'affaire Z\_\_\_\_\_ ; il ajoutait qu'en application de l'article 130 de la loi sur l'organisation des Conseils et les rapports entre les pouvoirs (LOCRP ; RS/VS 171.1), l'exécutif cantonal avait autorisé le SCC à remettre à la Cogest, pour consultation, l'ensemble des pièces du dossier fiscal de l'affaire. Répondant à une nouvelle demande du 5 juin 2014 qui évoquait la nécessité de porter une décision formelle de levée du secret fiscal ou de transmettre à qui de droit ce que les requérants qualifiaient d'opposition, le conseiller d'Etat en charge de l'affaire s'est référé, le 30 juin 2014, à l'obligation de renseigner le Grand Conseil et à l'absence de voie de droit contre les décisions d'une commission de haute surveillance.

**B.** Le 26 août 2014, les époux X\_\_\_\_\_ et Y\_\_\_\_\_ et Z\_\_\_\_\_ SA (les recourants) ont conclu à ce que le Tribunal cantonal enjoigne au Conseil d'Etat de rendre et notifier dans les 10 jours une décision motivée - principalement de refus - de lever le secret fiscal relatif à leurs dossiers et d'intimer la Cogest d'exclure de leur rapport tous éléments se fondant sur les données couvertes par ce secret, subsidiairement de refuser la levée du secret fiscal ou de limiter les éléments non couverts par ce secret à un résumé chronologique de la procédure. Ils fondent leur recours pour déni de justice sur leur droit à obtenir une décision sur leur requête dans un délai raisonnable et sur la nécessité d'un prononcé formel à l'égard d'un administré relativement à ses affaires fiscales, lesquelles sont protégées par un secret distinct du secret de fonction en général. Z\_\_\_\_\_ et consorts prétendent qu'en l'espèce, l'intérêt public visé ne nécessite pas une levée générale du secret fiscal telle qu'admise par le Conseil d'Etat.

A titre de mesures provisionnelles, les recourants ont sollicité le Tribunal d'enjoindre à la Cogest de surseoir au dépôt de son rapport, de restituer au SCC les dossiers fiscaux qu'elle pourrait avoir reçus, de lui interdire - sous commination de sanctions pénales - de communiquer toutes informations fondées sur les données fiscales et même de

consulter tous dossiers ou d'auditionner tous fonctionnaires du fisc. Le juge délégué n'a pas donné suite à cette demande le 27 août 2014 en faisant référence aux articles 74 et 75 de la loi du 6 octobre 1976 sur la procédure et la juridiction administratives (LPJA ; RS/VS 172.6).

La réponse du Conseil d'Etat propose, le 4 septembre 2014, principalement de déclarer irrecevable le recours, les actes de haute surveillance ne pouvant donner lieu à des procédures administratives et les actes internes entre autorités, dépourvus d'effets sur les particuliers, n'étant pas des décisions attaquables devant le Tribunal cantonal, subsidiairement de rejeter les conclusions de fond et les demandes de mesures provisionnelles. En sus des pièces produites par les recourants, l'autorité attaquée a déposé la demande de la Cogest formalisée le 27 janvier 2014 et l'extrait de pv de la séance du 29 janvier 2014 citant le nom de cinq personnes déliées du secret de fonction et du secret fiscal et autorisant le SCC à remettre à la Cogest, pour consultation, l'ensemble des pièces de l'affaire Z\_\_\_\_\_ en sa possession.

Dans leur écriture du 17 septembre 2014 qui maintient les moyens antérieurs, les recourants insistent sur la distinction à opérer entre secret fiscal et secret de fonction, sur les garanties de procédure à propos desquels le Conseil d'Etat ne s'exprime pas et sur l'accès au juge que leur garantit l'article 29a Cst féd., nonobstant la teneur de la LPJA et l'aspect de surveillance que peut avoir la cause.

### **Considérant en droit**

**1.1** Aux termes de l'article 34 al. 1 LPJA, une partie peut en tout temps recourir pour retard injustifié à l'autorité ordinaire de recours. Le Tribunal cantonal est à cet égard l'autorité ordinaire de recours de droit administratif dans le cas de décisions portées en dernière instance cantonale dans des affaires administratives (art. 72 LPJA), cette terminologie faisant appel, pour ce qui a trait à la notion de dernière instance, à l'article 43 LPJA, pour ce qui regarde la décision à l'article 5 et, pour ce qui définit l'affaire administrative, à l'article 4 de cette même LPJA. Cette loi générale exclut toutefois du contentieux du recours entre autres les affaires qui relèvent de la compétence du Grand Conseil (art. 74 LPJA) et les éventuelles décisions que porterait une autorité dans l'exercice de la haute surveillance sur l'administration cantonale (art. 75 let. d LPJA). Un déni de justice ne peut exister, d'après la doctrine (P. Zen-Ruffinen, Droit administratif, partie générale, 2<sup>e</sup> éd. n° 341), que si l'administré a le droit d'obtenir une

décision administrative, auquel cas il a le droit d'obtenir que sa cause soit traitée équitablement et dans un délai raisonnable au sens de l'article 29 al. 1 de la Constitution fédérale (Cst féd. - RS 101 ; A. Auer/ G. Malinverni/M. Hottelier, Droit constitutionnel, Vol. II, 2<sup>e</sup> éd. p. 572).

**1.2** Le Conseil d'Etat énumère dans sa réponse du 4 septembre 2014 les dispositions que la LOCRP consacre au secret de fonction dans le contexte de la haute surveillance parlementaire exercée par une commission de surveillance du Grand Conseil. Or, c'est précisément dans ce cadre que, saisi par la Cogest (art. 130<sup>bis</sup> LOCRP) qui, selon les termes de sa requête du 27 janvier 2014, souhaitait investiguer sur les aspects institutionnels et administratifs de l'affaire Z\_\_\_\_\_, le Conseil d'Etat a exercé la prérogative que lui confère l'article 135 LOCRP en libérant du secret de fonction divers agents du fisc et en autorisant la production de dossiers soumis au secret de fonction (al. 1 de l'art 135), ce qui ressort de la pièce 2 jointe en annexe à cette réponse et de l'information qu'a donnée le chef du département le 30 mai 2014. L'exercice des tâches qui incombent à l'exécutif cantonal dans le cadre de la haute surveillance qu'exerce sur lui le Pouvoir législatif constitue dès lors bien un acte interne au fonctionnement des pouvoirs et, à ce titre, relève de la sphère du Grand Conseil : il est de ce fait soustrait à l'examen du Tribunal cantonal par l'article 74 LPJA en tant qu'affaire administrative relevant des commissions du Grand Conseil (cf. RVJ 1978 p. 160 cons. 8 cité in J.-C. Lugon, Quelques aspects de la LPJA, RDAF 1989 p. 251 ; BSGC de novembre 1995, p. 1043 spéc. p. 1070).

L'article 75 let. d LPJA exclut de son côté du recours de droit administratif les décisions relatives à l'exercice de la haute surveillance sur l'administration cantonale. En l'espèce, aucun prononcé d'une mesure correspondant à un acte administratif concret de l'autorité (art. 5 LPJA) n'existe formellement, les lettres des 30 mai et 30 juin 2014 n'en revêtant pas les caractéristiques (art. 29 LPJA) et excluant elles-mêmes ce caractère. De plus, l'acte du Conseil d'Etat du 29 janvier 2014, matérialisé dans l'extrait de pv des séances de cette autorité, se contente de formaliser le processus de collaboration entre les pouvoirs et participe ainsi à cette haute surveillance. Cette exception à l'admissibilité du recours a été maintenue lors de la révision du droit judiciaire valaisan du 9 novembre 2006 avec la précision que cette disposition visait précisément les actes des commissions de haute surveillance parlementaire (cf. BSGC de mai 2006 p. 242 et 297) en réservant toutefois les actes d'application qui, eux, pourraient suivre les voies ordinaires de la décision, stade qui n'est évidemment pas atteint en la cause.

Sous ces aspects, c'est donc à bon droit que l'autorité attaquée s'est prévaluée de l'inexistence d'une situation l'obligeant à rendre une décision au sens de l'article 5 LPJA. Le grief de déni de justice formé céans est donc infondé.

**2.1** Les recourants se prévalent encore, le 17 septembre 2014, de l'article 29a Cst féd. qui offre à chaque personne un droit à ce que sa cause soit jugée par une autorité judiciaire. Dans cette perspective, l'article 77<sup>bis</sup> LPJA a introduit, dès le 1<sup>er</sup> juillet 2007, une clause qui permet de faire abstraction des exceptions instaurant l'inadmissibilité du recours de droit administratif visé par l'article 75 let. d LPJA entre autres (BSGC de mai 2006 p. 244). Ne tombent toutefois pas dans le cadre de la garantie générale d'accès les cas de décisions cantonales revêtant un caractère politique prépondérant : il en va ainsi, selon la jurisprudence rendue par l'autorité judiciaire fédérale sous l'angle de l'article 86 al. 3 de la loi sur le Tribunal fédéral (LTF ; RS 173.110), de celles où la connotation politique de la cause s'impose de manière indubitable et relègue à l'arrière plan les éventuels intérêts privés en jeu (ATF 136 I 42 cons. 1.5.3 cité par V. Martenet/ M. Corbaz, L'influence des garanties fondamentales de procédure, in Bellanger Tanquerel, Le contentieux administratif, p. 18 ; A. Wurzbürger, Commentaire LTF, 2<sup>e</sup> éd. N 25a ad art. 86 ; ACDP A1 12 203 du 10 octobre 2012 p. 8 et arrêt du Tribunal fédéral du 12 février 2014 cons. 1.2 non publié aux ATF 140 I 107). Dans le cas particulier, la réponse du Conseil d'Etat à la requête de la Cogest n'a qu'un caractère politique (v. B. Bovay, L'évolution des voies de droit cantonales, p. 55 et 58) et est sans incidence sur les droits des particuliers de sorte qu'elle tombe en tout état de cause dans le champ de l'exception à la garantie dont se prévalent les recourants. Leur prétention tirée de l'accès à un juge et du déni de justice, sésame destiné à contourner la règle de la procédure contentieuse qu'est la décision (cf. C. Bovet / A. Carvalho, Les actes attaquables, in Le contentieux administratif, p. 105), n'est ainsi pas fondée et n'ouvre pas de litige administratif de compétence du Tribunal cantonal, dans la mesure où le législateur cantonal n'a pas ouvert une telle voie de droit.

**2.2** On peut enfin suivre le Conseil d'Etat lorsqu'il soutient qu'en l'espèce, la mesure de collaboration qu'il a prise à l'endroit de la Cogest le 29 janvier 2014 dans le cadre de l'article 135 LOCRP n'est pas une décision de levée du secret de fonction ou de secret fiscal, acte qui peut, selon les circonstances d'un cas concret, faire l'objet d'un recours de droit administratif (ACDP A1 12 171 du 23 octobre 2012 cons. 3.1 ; R. Gani, Le secret fiscal, aperçu de droit suisse, Archives 79, p. 649 spéc. p. 666). Cet acte administratif interne est en effet sans incidence sur les droits et obligations des recourants qui ne sont pas touchés par les renseignements que peut tirer la Cogest de la

collaboration qu'elle a requise pour son analyse du fonctionnement des institutions, étant de plus rappelé que les membres de commissions qui ont connaissance de dossiers soumis au secret de fonction sont eux-mêmes liés par le secret de fonction (art. 134 in fine LOCRP) de manière à protéger les intérêts privés, les droits de la personnalité et ne pas interférer dans les procédures, ce que vise l'obligation qu'impose l'article 14 al. 2 LOCRP aux députés (v. au plan fédéral, U. Zimmerli, Le contrôle parlementaire, in Bellanger/Tanquerel, Surveillance et contrôles de l'administration, p. 131). La distinction que tentent d'opérer les recourants entre secret de fonction et secret fiscal (distinction que ne fait au demeurant pas l'article 120 de la loi fiscale du 10 mars 1976 ; RS/VS 642.1) n'a pas d'importance en l'espèce où le cadre légal rappelé précédemment circonscrit précisément l'obligation qui incombe à l'exécutif cantonal en matière de haute surveillance administrative. C'est donc en vain qu'ils fondent leur prétention, valable en droit privé et en droit pénal, selon la doctrine qu'ils citent (J.-F. Maraia, Le secret fiscal, in Les secrets et le droit, p. 247) mais guère en matière administrative où la loi règle les modalités d'entraide et de collaboration (cf. p. 281) qui sont in casu respectées. Le raisonnement des recourants tiré de la protection du secret fiscal ne convainc dès lors pas de la nécessité d'une décision administrative et pas non plus de l'existence d'un déni de justice dans l'attitude du Conseil d'Etat à l'endroit de leurs requêtes.

**3.1** Le recours est, partant, irrecevable (art. 80 al. 1 let. e et 59 LPJA).

**3.2** Le traitement de la cause au fond entraîne le classement des mesures provisionnelles requises.

**3.3** Les époux X\_\_\_\_\_ et Y\_\_\_\_\_ et Z\_\_\_\_\_ SA paieront, solidairement entre eux, un émolument de justice de 1000 fr., débours inclus (art. 88 al. 2 et 89 al. 1 LPJA ; art. 3 al. 3, 11, 13 al. 1, et 25 de la loi du 11 février 2009 fixant le tarif des frais et dépens devant les autorités judiciaires ou administratives) ; les dépens leur sont refusés (art. 91 al. 1 LPJA).

### **Prononce**

1. Le recours est déclaré irrecevable.
2. Les demandes de mesures provisionnelles sont classées.
3. Les frais, par 1000 fr., sont mis à la charge des recourants qui n'obtiennent pas de dépens.
4. Le présent arrêt est communiqué à Maîtres A\_\_\_\_\_ et B\_\_\_\_\_, pour X\_\_\_\_\_ et Y\_\_\_\_\_ et Z\_\_\_\_\_ SA, et au Conseil d'Etat.

Sion, le 3 octobre 2014