Urteilskopf

140 I 271

22. Extrait de l'arrêt de la IIe Cour de droit public dans la cause A. contre Service cantonal des contributions du canton du Valais (recours en matière de droit public) 2C_1014/2013 / 2C_1015/2013 du 22 août 2014

Regeste (de):
Art. 30 Abs. 1 BV; Garantie eines unabhängigen und unparteiischen Gerichts; Schreiber der Steuerrekurskommission des Kantons Wallis.

Als richterliche Behörde muss die Steuerrekurskommission des Kantons Wallis die in Art. 30 Abs. 1 BV vorgesehenen Unabhängigkeitsgarantien erfüllen. Diese Garantien gelten aufgrund seiner Aufgaben auch für den Schreiber dieser Kommission. Der Umstand, dass der Schreiber im vorliegenden Fall gleichzeitig den Rechtsdienst im kantonalen Departement für Finanzen und Institutionen leitet, dem auch die kantonale Steuerverwaltung angegliedert ist, verletzt Art. 30 Abs. 1 BV. Verspätete Geltendmachung des Unvereinbarkeitsgrundes (E. 8).

Regeste (fr):
Art. 30 al. 1 Cst.; garantie d'un tribunal indépendant et impartial; Secrétaire de la Commission cantonale de recours en matière fiscale du canton du Valais.

En tant qu'autorité judiciaire, la Commission cantonale de recours en matière fiscale du canton du Valais doit offrir les garanties d'indépendance prévues à l'art. 30 al. 1 Cst. Ces garanties s'appliquent également au Secrétaire de cette Commission, compte tenu de ses compétences. Le fait qu'en l'espèce, le Secrétaire soit également Chef du Service juridique des finances et du personnel du Département cantonal des Finances et des Institutions du canton du Valais, auquel est rattaché le Service cantonal des contributions, viole l'art. 30 al. 1 Cst. Situation d'incompatibilité invoquée tardivement (consid. 8).

Regesto (it):
Art. 30 cpv. 1 Cost.; garanzia di un tribunale indipendente e imparziale; Segretario della Commissione cantonale di ricorso in materia fiscale del Cantone Vallese.

Quale autorità giudiziaria la Commissione cantonale di ricorso in materia fiscale del Cantone Vallese deve offrire le garanzie d'indipendenza previste all'art. 30 cpv. 1 Cost. Dette garanzie valgono anche nei confronti del Segretario di questa Commissione, viste le sue competenze. Viola l'art. 30 cpv. 1 Cost. il fatto che, nel caso di specie, il Segretario sia anche il Capo del Servizio giuridico delle finanze e del personale del Dipartimento cantonale delle finanze e delle istituzioni del Cantone Vallese, da cui dipende il Servizio cantonale delle contribuzioni. Situazione d'incompatibilità invocata tardivamente (consid. 8).

Sachverhalt ab Seite 272

Domicilié à B., dans le canton du Valais, A. a fait l'objet d'une procédure de rappel d'impôt ouverte par le Service cantonal des contributions du canton du Valais (ci-après: le Service cantonal) le 8 mai 2003 concernant

la période de taxation 2001/2002 (années de calcul 1999 et 2000). Cette procédure a abouti, par décisions des 2 et 17 décembre 2003, à un rappel d'impôt de 70'000 fr. pour l'année de calcul 1999 et de 200'000 fr. pour l'année de calcul 2000. Après avoir contesté en vain cette décision par la voie de la réclamation, A. a interjeté recours auprès de la Commission de recours en matière fiscale du canton du Valais (ci-après: la Commission de recours). Par décision du 20 février 2013, celle-ci a admis partiellement le recours en lien avec le montant de 70'000 fr., mais l'a rejeté s'agissant de l'imposition du montant de 200'000 fr. Agissant en personne, A. recourt au Tribunal fédéral contre la décision du 20 février 2013. Il conclut en substance à son annulation et à ce que le dossier soit renvoyé au Service cantonal pour nouvelle décision dans le sens des considérants, sous suite de frais et dépens à la charge de ce dernier. Le recours a été rejeté.
(résumé)

Erwägungen

Extrait des considérants:
II. Griefs formels

8. Dans sa dernière critique formelle, le recourant remet en cause l'indépendance de la Commission de recours, qui est censée, en vertu de l'art. 219bis al. 1 de la loi fiscale du 10 mars 1976 (RS/VS 642.1; ci-après: LF), être un tribunal administratif indépendant de l'administration et du Conseil d'Etat. Il fait valoir en substance les liens existant entre le personnel de la Chancellerie, le Secrétaire et le Conseil d'Etat qui les nomme, ainsi que le fait que ceux-ci soient tous employés par l'administration, à savoir le Département cantonal des finances.

8.1 La Commission de recours est, selon l'art. 219bis al. 1 LF, une autorité judiciaire indépendante de l'administration précédant

immédiatement le Tribunal fédéral (en lien avec l'art. 150 al. 2 LF). Ses membres sont nommés par le Grand Conseil (cf. art. 219bis al. 3 LF). Elle est assistée d'un secrétaire et du personnel de chancellerie nommés par le Conseil d'Etat (art. 219bis al. 4 LF). De jurisprudence constante depuis l'entrée en vigueur de la LTF, le Tribunal fédéral la considère comme une autorité cantonale supérieure de dernière instance au sens des articles 86 al. 1 let. d et al. 2 LTF (notamment arrêts 2A.128/2007 du 14 mars 2008 consid. 2.1, in RF 63/2008 p. 630; 2C_879/2008 du 20 avril 2009 consid. 1.1; récemment: arrêt 2C_499/2013 du 18 décembre 2013 consid. 2.2). Celle-ci doit donc offrir les garanties d'indépendance découlant de l'art. 30 al. 1 Cst.

8.2 Selon la jurisprudence, il n'est pas contraire à l'art. 30 al. 1 Cst. d'avoir des tribunaux spécialisés dont l'activité se limite à un domaine déterminé, pour autant que leur compétence et leur organisation soient établies dans des normes de caractère général et abstrait et qu'il existe des justifications (comme par exemple l'exigence de connaissances techniques particulières) à leur mise en place. Il y a violation de l'art. 30 al. 1 Cst. lorsqu'il existe des circonstances qui sont propres à susciter des doutes dans l'impartialité du tribunal (ATF 124 I 255 consid. 4a p. 261). Ces circonstances peuvent résulter non seulement du comportement d'un membre de l'autorité, mais aussi du contexte fonctionnel et organisationnel dudit tribunal (ATF 139 I 121 consid. 5.1 p. 125).

8.3 En l'occurrence, le fait que le Secrétaire et le personnel administratif de la Commission de recours soient

nommés par le Conseil d'Etat n'est pas déterminant. En effet, un tribunal ne perd pas son indépendance pour le seul motif que ses membres sont désignés par le pouvoir législatif, le pouvoir judiciaire ou le pouvoir exécutif (ATF 123 II 511 consid. 5c p. 518; arrêt 4P.272/2001 du 10 janvier 2002 consid. 2b).

8.4 Plus délicate est la question de savoir si le fait que le Secrétaire de la Commission de recours et le personnel de la Chancellerie travaillent au sein de l'administration cantonale est de nature à mettre en cause l'indépendance de cette autorité judiciaire.

8.4.1 La pratique considère que les garanties découlant de l'art. 30 al. 1 Cst. (qui a, de ce point de vue, la même portée que l'art. 6 par. 1 CEDH: ATF 135 I 14 consid. 2 p. 15) s'appliquent non seulement aux juges, mais également aux greffiers d'une autorité judiciaire, dans la mesure où ils participent à la formation de la décision (ATF 124 I 255

consid. 4c p. 262; arrêt 1C_409/2010 du 20 janvier 2011 consid. 2.2), ce qui est le cas lorsqu'en relation avec leur activité de rédaction, ils assistent à la délibération et peuvent exprimer leur position, même s'ils n'ont pas le droit de voter (arrêt 9C_836/2008 du 30 octobre 2008 consid. 4.1 et les références citées). En l'espèce, il ressort des articles 5 et 6 du Règlement d'organisation et de fonctionnement de la Commission cantonale de recours en matière fiscale du 22 mars 2000 (RS/VS 642.101; ci-après: le Règlement) que le secrétaire peut lui-même fonctionner comme rapporteur, avec voix consultative, et qu'il est également chargé d'assister la commission et les rapporteurs pour l'instruction et leur procurer un appui juridique. Partant, à l'instar des membres de la Commission de recours, les garanties d'indépendance découlant de l'art. 30 al. 1 Cst. sont applicables à son secrétaire.
S'agissant du personnel de la Chancellerie de la Commission de recours qui ne dispose pas du pouvoir d'influencer les décisions, les exigences sont moindres. Partant, le fait que l'ensemble du personnel administratif de la Commission de recours puisse également travailler dans l'administration cantonale, comme l'affirme sans l'étayer du reste le recourant, ne suffit pas, en l'absence d'autres éléments concrets, à remettre en cause l'indépendance et l'impartialité de la Commission de recours. En revanche, il convient d'analyser plus avant la situation du Secrétaire.

8.4.2 Une des fonctions importantes du droit à être jugé par un tribunal indépendant et impartial est de concrétiser et de développer le principe de la séparation des pouvoirs qui, à cet égard, n'a pas de portée propre (ATF 132 I 229 consid. 9.2 p. 241). Celui-ci doit prévenir en particulier une emprise du pouvoir exécutif sur le pouvoir judiciaire (ATF 124 I 255 consid. 5b/aa p. 263). Il y a notamment atteinte à l'indépendance du tribunal lorsqu'un fonctionnaire de l'administration cantonale, qui a un devoir de loyauté vis-à-vis de son département et peut être tenu à des directives est, parallèlement, membre d'une autorité judiciaire qui statue sur les décisions émanant du même département. Une telle constellation rend les conflits de loyauté inévitables et peut porter atteinte à la confiance indispensable des justiciables dans l'indépendance du tribunal (ATF 124 I 255 consid. 4a p. 261 et 5d p. 266). Dans l'arrêt précité, il a été jugé que le fait que le secrétaire d'une commission cantonale des améliorations foncières, qui participait à la formation de la volonté de

cette autorité judiciaire composée essentiellement de laïcs, soit simultanément fonctionnaire de l'administration cantonale concernée violait le principe de l'indépendance judiciaire et justifiait la récusation dudit secrétaire. Dans une autre cause concernant un tribunal des prud'hommes, le Tribunal fédéral a considéré que le fait que le greffier soit un fonctionnaire du Service social de protection des travailleurs et des relations de travail ne portait pas atteinte à l'indépendance du tribunal qui statuait dans le cadre de litiges du travail à caractère strictement privé, ne mettant pas en jeu les intérêts du gouvernement cantonal ou plus spécialement du service occupant le greffier (arrêt 4P.272/2001 du 10 janvier 2002 consid. 2d).

8.4.3 Si un justiciable entend faire valoir une situation d'incompatibilité, respectivement un motif de récusation en relation avec la composition irrégulière d'une autorité judiciaire, il doit, conformément à la jurisprudence rendue en matière de récusation, invoquer ce motif dès qu'il en a connaissance sous peine d'être déchu du droit de s'en prévaloir ultérieurement (ATF 139 III 120 consid. 3.2.1 p. 124; ATF 138 I 1 consid. 2.2 p. 4; ATF 134 I 20 consid. 4.3.1 p. 21 et les arrêts cités; arrêt 2C_1216/2013 du 27 mai 2014 consid. 6.4). Cela ne signifie toutefois pas que la composition concrète de la Cour amenée à statuer doive nécessairement être communiquée de manière expresse au justiciable; il suffit que l'information ressorte d'une publication générale facilement accessible, en particulier sur internet, par exemple l'annuaire officiel. La partie assistée d'un avocat est en tout cas présumée connaître la composition régulière du tribunal (ATF 139 III 120 consid. 3.2.1 p. 124; arrêt 2C_1216/2013 du 27 mai 2014 consid. 6.4). L'on ne peut en revanche pas exiger d'un justiciable qu'il examine l'ensemble des organigrammes cantonaux pour vérifier s'il n'existerait pas une situation d'incompatibilité, respectivement un motif de récusation, en raison d'une fonction exercée au sein de l'administration par un membre de la Cour amenée à statuer, d'autant moins qu'il incombe en premier lieu à l'Etat d'éviter la création de telles situations qui sont structurellement inadmissibles et, le cas échéant, d'y mettre fin, de manière à ce que le principe de séparation des pouvoirs soit respecté. Néanmoins, il incombe au justiciable d'alléguer qu'il n'a eu que tardivement connaissance de la situation d'incompatibilité, respectivement du motif de récusation dont il entend se prévaloir.

8.4.4 Le recourant soutient que G., Secrétaire de la Commission de recours, est également Chef du Service juridique du Département

cantonal des finances dont dépend le Service cantonal des contributions. Cette allégation n'est pas contestée par les autorités et est confirmée par deux organigrammes officiels de l'Administration cantonale valaisanne, disponibles sur internet (www.vs.ch/Press/DS_3/CO-2013-05-01-20998/fr/ORG_1er_mai_2013_fr.pdf; www.apeval.ch/fs/docum consultés le 22 août 2014), l'un pour la période législative 2009/2013, l'autre pour la période législative 2013/2017. Il en découle que G. était effectivement, au moment déterminant du prononcé de l'arrêt attaqué du 20 février 2013, Chef du Service juridique des finances et du personnel du Département Finances et Institutions de l'Etat du Valais, qui comprend également le Service cantonal des contributions. On se trouve donc dans une situation comparable à celle évoquée dans l' ATF 124 I 155, qui n'est pas conforme aux garanties de l'art. 30 al. 1 Cst. D'une part, une telle fonction est inévitablement de nature à entraîner des conflits de loyauté, le Secrétaire de la Commission de recours étant soumis à un devoir de fidélité vis-à-vis du Département des finances dont il dirige le Service juridique, alors que le Service cantonal des contributions est rattaché à ce même Département. Par ailleurs, ce dernier est entre autres chargé d'exercer la surveillance sur l'application de la loi fiscale cantonale (cf. art. 216 al. 1 LF). D'autre part, de tels liens sont de nature à ébranler la confiance légitime que les justiciables doivent avoir dans l'indépendance de la Commission de recours, en sa qualité d'autorité judiciaire.

8.4.5 La violation de l'art. 30 al. 1 Cst. permettait donc au recourant, indépendamment du droit de procé-

dure cantonal (arrêt 1C_94/2014 du 30 avril 2014 consid. 3.1), de demander la récusation du Secrétaire de la Commission de recours (cf. arrêt 1B_67/2014 du 31 mars 2014), pour autant que son droit ne soit pas périmé (cf. supra consid. 8.4.3), ce qu'il convient de vérifier. En l'espèce, le recourant a déposé son recours auprès de la Commission de recours en janvier 2008. L'accusé de réception de son recours était déjà signé par G., en sa qualité de Secrétaire. Les correspondances ultérieures comportaient également sa signature. Le recourant ne prétend nullement qu'il n'aurait eu connaissance qu'au moment du prononcé de l'arrêt attaqué, de la fonction exercée parallèlement par le secrétaire auprès du Département des finances. Il aurait donc eu plusieurs années pour s'en plaindre et demander la récusation de G. N'ayant rien fait, il voit son droit périmé.