



A1 18 216

A1 18 218

ARRÊT DU 25 JUIN 2019

Tribunal cantonal du Valais

Cour de droit public

Composition : Christophe Joris, président ; Thomas Brunner, juge ; Frédéric Fellay, juge suppléant ;

en la cause

COMMUNE DE LEYTRON, 1912 Leytron, recourante

contre

CONSEIL D'ÉTAT DU VALAIS, 1951 Sion, [REDACTED]
[REDACTED], tous représentés par Maître Célia Darbellay, avocate, 1920 Martigny, ainsi que **[REDACTED]**, représenté par Maître Frédéric Pitteloud, avocat, 1951 Sion, tiers concernés

(taxes de séjour forfaitaires 2016)

recours de droit administratif contre les décisions du 19 septembre 2018

Faits

A. Le 30 août 2016, la commune de Leytron a notifié des factures relatives aux taxes de séjour 2016 à [REDACTED] (facture n° 009/4008641 d'un montant de 625 fr. pour un objet de 4 pièces), à [REDACTED] (facture n° 009/4016584 d'un montant de 750 fr. pour un objet de 5 pièces), à [REDACTED] (factures n°s 009/4009052 et 009/4009051 d'un montant, chacune, de 437 fr. 50 pour un objet de 6 pièces), [REDACTED] (factures n°s 009/4008508 et 009/4008268 d'un montant, chacune, de 312 fr. 50, pour un objet de 4 pièces), ainsi qu'à [REDACTED] [REDACTED] (facture n° 009/4009097 d'un montant de 375 fr. pour un objet de 2 pièces).

Ces taxes de séjour ont été arrêtées forfaitairement en application du règlement sur les taxes de séjour et les taxes d'hébergement homologué le 21 mars 2016 par le Conseil d'Etat et entré en vigueur le 1^{er} janvier 2016 (ci-après : le règlement), notamment de ses articles 6 et 9, dont la teneur est la suivante :

« Art. 6 Mode de perception

¹ La taxe de séjour est perçue par nuitée.

² Le propriétaire assujéti et l'utilisateur du logement de vacances qui occupent eux-mêmes le logement, comme le locataire à long terme, paient la taxe sous forme de forfait annuel.

³ Les logements de vacances loués commercialement ne sont pas concernés par la forfaitisation.

⁴ Toutes les nuitées sont comprises dans le forfait annuel de l'objet, sauf les locations occasionnelles, lesquelles sont perçues par nuitée.

Art. 9 Forfait annuel pour les logements de vacances non loués ou loués uniquement occasionnellement

¹ Le forfait annuel est fixé par objet et en fonction de sa grandeur.

² Il est fixé sur la base du montant de la taxe de séjour et du taux d'occupation moyen de 50 jours de la catégorie de logement correspondante (facteur de base = CHF 125.-) :

Catégorie de logement		Montant en CHF par an
a) 1 pièce	(facteur 2)	CHF 250.-
b) 2 pièces	(facteur 3)	CHF 375.-
c) 3 pièces	(facteur 4)	CHF 500.-
d) 4 pièces	(facteur 5)	CHF 625.-
e) 5 pièces	(facteur 6)	CHF 750.-
f) 6 pièces et plus	(facteur 7)	CHF 875.-

Les ½ pièces de logements sont arrondies à l'unité inférieure.

³ Le nombre de pièces de chaque logement est défini selon la Loi cantonale et l'Ordonnance sur les constructions. Le nombre de pièces est inscrit auprès du registre des bâtiments de la Commune de Leytron.

⁴ Le forfait annuel couvre les nuitées des personnes suivantes :

- a) parents en ligne directe ;
- b) fratrie directe ou demi-fratrie, enfants biologiques ou adoptés ;
- c) époux et personnes vivant dans le même ménage que celles mentionnées à l'article 6 alinéa 2 ;
- d) autres personnes séjournant en même temps et dans le même logement de vacances que les personnes mentionnées à l'article 6 alinéa 2.

⁵ Pour les nuitées non comprises dans le forfait, la taxe de séjour ordinaire doit être payée. »

B.a Les personnes précitées ont – certaines directement, d'autres après avoir vainement réclamé contre ces factures – recouru auprès du Conseil d'Etat par mémoires séparés datés respectivement des 16 décembre 2016, 22 janvier 2018, 3 décembre 2016, 29 septembre 2016 et 16 décembre 2016.

Les procédures ont été suspendues par l'organe d'instruction jusqu'à droit connu sur le recours déposé auprès du Tribunal fédéral contre le règlement sur la taxe de séjour de la commune de Loèche-les-Bains (cause 2C_519/2016), texte contesté notamment au regard des 60 nuitées retenues dans le calcul du forfait. Cette affaire ayant été tranchée le 4 septembre 2017, l'instruction a été reprise par ordonnance du 10 octobre 2017 invitant la commune de Leytron à fournir, entre autres éléments, le calcul ayant abouti à un taux d'occupation moyen de 50 nuitées.

B.b En réponse à cette demande, la commune de Leytron a déposé différentes pièces le 15 janvier 2018, dont un rapport établi par ses soins, intitulé « Taxe de séjour pour logements de vacances : détermination du forfait annuel obligatoire » (ci : après : le rapport déterminant le forfait ; ce document figure également en annexe au recours céans, cf. TC p. 154 ss).

Il ressort de ce document que le nombre de résidences secondaires s'élevait, au 15 octobre 2014, à 1599 et que, sur ce nombre, 184, soit 11.5%, étaient mises en location. Pour déterminer l'occupation moyenne en jours d'une résidence secondaire par son propriétaire, la commune de Leytron s'est fondée sur des chiffres émanant des agences Interhome et O-Vacances concernant le « nombre moyen de jours d'occupation personnelle annoncés ('réservés') par propriétaire à son agence de location », à savoir 50.44 pour 2010, 52.00 pour 2012, 48.44 pour 2013 et 48.45 pour 2014, ce qui représente une moyenne de 49.83. Le rapport déterminant le forfait, qui se réfère là

aussi aux données d'agences de locations et de différents sites internet, indique que le nombre total du nombre moyen de lits par catégorie de logement était, en mars 2015, de 2.22 pour un 1 pièce, de 3.51 pour un deux pièces, de 4.80 pour un 3 pièces, de 5.93 pour un 4 pièces, de 7.08 pour un 5 pièces, de 11 pour un 6 ou 7 pièces. Sur la base d'une catégorisation statistique de la population opérée en fonction de l'âge, à savoir 6.08 % d'enfants de 0 à 5 ans, 10.86 % d'enfants de 6 à 16 ans et 83.06 % d'adultes – considérés comme tels dès 17 ans –, la commune de Leytron a calculé, à partir d'un prix de 2 fr. 50, une « taxe de séjour unique pondérée » d'un montant de 2 fr. 21. Sur la base de cette valeur, d'une moyenne de 50 nuitées et du nombre de lits moyen, la commune de Leytron a défini un premier facteur moyen qui se traduit sous la forme du tableau suivant, intitulé : « Forfait maximal pour les logements de vacances » :

Catégorie de logement :	Nbre de lits moyen	Facteur moyen défini	Montant max. du forfait*
1 pièce	2.22	2	220
2 pièces	3.51	4	443
3 pièces	4.80	5	555
4 pièces	5.93	6	665
5 pièces	7.08	7	775
6 pièces	11.09	11	1215
7 pièces	11,00	11	1215

*forfait arrondi à 5 fr.

Le rapport déterminant le forfait comporte une ultime rubrique « Calcul du forfait annuel pour les logements de vacances pour le règlement communal » où l'on peut lire ce qui suit :

« Il est décidé, vu

la mise en location de 11.5 % des logements de vacances uniquement : 1. de diminuer le facteur moyen ; le taux 'identique' des logements de vacances de 2, 3, et 4 pièces, de : 2. arrêter la catégorie de logement de 1 (min.) à 6 pièces (max.) ».

Ces options se traduisent dans le tableau final suivant, intitulé : « Mode de calcul : montant de la taxe de séjour de la catégorie de logements de vacances [2.50] x taux d'occupation moyen [50] x facteur » :

Catégorie de logement arrêté :	Correction du facteur	Facteur arrêté :	Montant annuel du forfait :
1 pièce	0	2	250
2 pièces	-1	3	375
3 pièces	-1	4	500
4 pièces	-1	5	625
5 pièces	-1	6	750
6 pièces et plus	-4	7	875

B.c Cette réponse de la commune de Leytron a été transmise pour détermination aux différents recourants.

La clôture de l'instruction a été prononcée le 30 août 2018.

Par décisions du 19 septembre 2018 expédiées le 24 suivant, le Conseil d'Etat a admis les recours – en relevant que ceux-ci avaient été valablement déférés devant lui en dépit de l'absence d'indication des voies de droit tant sur les factures contestées que dans le règlement lui-même – et a annulé les décisions de taxation litigieuses. Il a en résumé retenu que ni la fixation du nombre de nuitées forfaitaires à 50, ni les facteurs attribués par catégorie de logement n'étaient conformes à loi sur le tourisme du 9 février 1996 (LTour ; RS/VS 935.1).

C.a Par mémoire du 17 octobre 2018, la commune de Leytron, agissant par le biais de Maître Jacques Philippoz, avocat à Leytron, a requis le Tribunal d'annuler la décision du 19 septembre 2018 relative au recours de [REDACTED].

Ce recours enregistré sous numéro A1 18 216 a été communiqué à Maître Célia Darbellay, avocate de la prénommée, le 19 octobre 2018.

Par pli du 24 octobre 2018 communiqué le 25 aux parties au litige, la commune de Leytron a déclaré retirer ce recours au profit de celui qu'elle avait déposé la veille.

C.b Ce mémoire, daté du 23 octobre 2018, conclut à l'annulation des différentes décisions portées le 19 septembre 2018 par le Conseil d'Etat, au constat de la validité des taxes litigieuses et à ce que les intimés soient condamnés au paiement de ces taxes, intérêts en sus.

Le 14 novembre 2018, le Conseil d'Etat a proposé de rejeter le recours en se référant à sa décision.

Le 22 novembre 2018, [REDACTED] a, par la plume de son avocat, Maître Frédéric Pitteloud, conclu au rejet du recours, sous suite de frais et dépens.

Maître Célia Darbellay en a fait de même le 23 novembre 2018 pour ses clients

[REDACTED]
[REDACTED]

La commune de Leytron a répliqué le 5 décembre 2018.

Le Conseil d'Etat s'est déterminé sur cette écriture le 19 décembre 2018.

[REDACTED] et consorts l'ont fait le 11 janvier 2019 en maintenant leurs conclusions, tout comme **[REDACTED]**, le 17 janvier 2019.

L'instruction s'est close le lendemain par la communication de ces écritures à la commune de Leytron.

Les autres faits important à l'arrêt seront repris dans la mesure utile.

Considérant en droit

1.1 Il convient de prendre acte du retrait du recours A1 18 216 et de rayer l'affaire du rôle, sans frais (art. 89 al. 2 de la loi du 6 octobre 1976 sur la procédure et la juridiction administratives [LPJA ; RS/VS 172.6]). **[REDACTED]** et consorts ont réclamé des dépens au vu de ce retrait. Leur prétention sera examinée au considérant 9.2 de l'arrêt.

1.2 Aux termes de l'article 156 alinéa 1 de la loi sur les communes du 5 février 2004 (LCo ; RS/VS 175.1), les collectivités de droit public et leurs associations ont qualité pour recourir auprès du Tribunal cantonal lorsqu'elles sont atteintes par une décision et qu'elles possèdent un intérêt digne de protection à ce que cette décision soit annulée ou modifiée. Tel est le cas en l'espèce attendu qu'il incombe aux communes de percevoir les taxes touristiques et d'édicter un règlement en la matière (cf. art. 7 al. 1 let. c et 17 LTour). La commune de Leytron est ainsi légitimée à contester des décisions jugeant illégale la manière dont elle s'acquitte de ses tâches (art. 80 al. 1 let. a et 44 al. 1 let. b LPJA ; ACDP A1 07 181 du 21 décembre 2007 consid. 1a et A1 03 170 cons. 1).

1.3 Régulièrement formé, le recours A1 18 218, dont il sera seul question ci-après, est au surplus recevable (art. 46 al. 2 LTour, art. 72, 78 let. a, 80 al. 1 let. b-c. 46 et 48 LPJA).

1.4 Le Conseil d'Etat a déposé son dossier. La requête correspondante de la recourante est donc satisfaite.

2. Dans le premier chapitre de son mémoire, la commune de Leytron laisse entendre que le Conseil d'Etat n'aurait pas dû entrer en matière sur les différents recours administratifs dès lors que les intéressés n'avaient pas attaqué, en son temps, le règlement lui-même.

Cette objection préliminaire ne peut être retenue. Le recourante perd en effet de vue que la validité des actes normatifs est susceptible d'être vérifiée à titre préjudiciel à l'occasion d'un recours interjeté contre une décision d'application (cf. p. ex. Thierry Tanquerel, Manuel de droit administratif, 2^e éd. 2018, n° 1267 p. 432). L'autorité administrative qui agit en tant qu'autorité de recours peut ainsi censurer, au titre d'un tel contrôle (concret), une décision communale appliquant un règlement contraire au droit supérieur (cf. arrêt du Tribunal fédéral 2C_86/2009 du 19 novembre 2009 consid. 7.2 ; RVJ 2006 p. 56 consid. 3.2 ; Pierre Moor/Alexandre Flückiger/Etienne Poltier, Droit administratif, vol. I, 3^e éd. 2012. p. 635 et la référence à l'ATF 131 II 271 consid. 11.7.3). Le Tribunal cantonal est *a fortiori* légitimé à le faire (RVJ 1978 p. 372 consid. 4.2 ; ACDP A1 11 113 du 1^{er} septembre 2011 consid. 4c).

3. La brève critique d'ordre formel figurant en page de 5 du recours selon laquelle « la décision attaquée n'est pas légalement motivée » doit être d'emblée écartée. Dans ce passage du mémoire, la recourante critique en réalité le bien-fondé du raisonnement du Conseil d'Etat. Or, le point de savoir si la motivation de cette autorité est juridiquement valable relève d'une question de fond distincte de celle, procédurale, relative au respect du droit à obtenir une décision motivée (cf. p. ex. arrêts du Tribunal fédéral 1C_447/2008 du 19 février 2009 consid. 2.1 et 4A_454/2008 du 1^{er} décembre 2008 consid. 3.1).

4. En synthèse, le Conseil d'Etat a retenu que la fixation des nuitées forfaitaires et que les facteurs attribués par catégorie de logements n'étaient pas conformes à la LTour. Le litige consiste à vérifier le bien-fondé de ces deux motifs d'annulation des décisions communales de taxation (*infra* consid. 7 et 8).

5. Il paraît au préalable utile de rappeler que la taxe de séjour est un impôt d'attribution des coûts (« *Kostenanlastungssteuer* »), à savoir un impôt destiné à couvrir des dépenses spécifiques qui sont provoquées par des personnes déterminées ou qui profitent plus directement à certaines catégories de personnes qu'à la majorité des citoyens (p. ex. arrêt du Tribunal fédéral 2C_1147/2016 du 8 octobre 2018 consid. 2.1

et les références) et que les communes valaisannes sont autorisées à légiférer en matière de contributions publiques (communales) lorsque le droit cantonal le prévoit dans sa législation spéciale (art. 24 de la Constitution valaisanne du 8 mars 1907 [Cst./VS ; RS/VS 101.1] et art. 224 de la loi fiscale du 10 mars 1976 [LF ; RS/VS 642.1]; arrêts du Tribunal fédéral 2C_88/2009 du 19 mars 2010 consid. 4.1 et P.215/1978 du 22 décembre 1978 consid. 3d).

C'est en l'occurrence la LTour qui habilite les communes valaisannes à prélever, sur la base d'un règlement devant être approuvé par le législatif communal et homologué par le Conseil d'Etat, une taxe de séjour. Les articles 17 ss LTour traitent des questions d'assujettissement (art. 17), d'exonération (art. 18), de montant de la taxe (art. 19), de sa réduction (art. 20), du mode de perception (art. 21) et d'affectation du produit de la taxe (art. 22). En vertu du principe de la primauté de la loi, duquel résulte celui de la hiérarchie des normes (Thierry Tanquerel, *op. cit.*, n° 470 p. 164), les règlements édictés par les communes en matière de taxe de séjour doivent respecter les prescriptions fixées par la LTour en tant que droit cantonal supérieur.

6.1 L'article 21 alinéa 3^{bis} LTour exige, pour le cas où une commune opte pour un système de perception forfaitaire de la taxe de séjour, que le forfait soit calculé « sur la base de critères objectifs en fonction du taux local moyen d'occupation de la catégorie d'hébergement, y compris la location occasionnelle » (selon la version allemande : « [...] auf der Grundlage objektiver Kriterien zu berechnen, unter Beachtung des durchschnittlichen Belegungsgrades der entsprechenden Beherbergungsform einschliesslich der gelegentlichen Vermietung »).

6.2 Dans l'arrêt 2C_519/2016 précité, le Tribunal fédéral a en substance jugé que cette norme de droit cantonal n'imposait pas une corrélation mathématique directe entre le taux d'occupation et la base de calcul. Le forfait devait être cependant arrêté sur la base de critères objectifs. Dans ce contexte, le Tribunal fédéral a relevé que la taxe de séjour forfaitaire était l'expression d'une fiction selon laquelle les séjours présentaient une certaine durée moyenne. Par conséquent, il était inévitable que la norme arrêtée ne corresponde pas toujours en tous points aux circonstances d'une situation particulière. Par ailleurs, un certain schématisme dans l'établissement du forfait était admissible. Cette manière de faire se rencontrait d'ailleurs fréquemment en matière d'impôts d'attribution des coûts. Mais l'organe chargé de fixer le forfait ne bénéficiait pas d'un blanc-seing : il devait au contraire l'établir au plus près des éléments factuels pertinents, au

risque sinon de créer un tarif inégal et arbitraire (cf. consid. 3.6.4). L'arrêt 2C_519/2016 a également souligné que l'occupation des logements de vacances utilisés exclusivement par leur propriétaire était notoirement moins élevée que celle des logements mis en location (consid. 3.6.6 et 3.6.10). Le Tribunal fédéral a par ailleurs jugé admissible de tenir compte d'un certain coulage lié aux nuitées non annoncées pour autant qu'il s'agisse d'une extrapolation raisonnable à partir des données collectées (consid. 3.6.10).

Dans des arrêts plus récents que le 2C_519/2016 confirmant l'analyse synthétisée ci-dessus, le Tribunal fédéral a retenu que l'article 21 alinéa 3^{bis} LTour exige une preuve de calcul détaillée et transparente (« *Soweit weitergehend verlangt Art. 21 Abs. 3^{bis} TGVS einen detaillierten und transparenten Berechnungsnachweis* » ; cf. consid. 4.6 *in fine* de l'arrêt 2C_1150 /2016 du 8 octobre 2018 concernant la commune d'Obergoms, consid. 4.3 *in fine* de l'arrêt 2C_1147/2016 précité concernant la commune de Bellwald ; consid. 4.4 *in fine* de l'arrêt 2C_815/2017 du 8 octobre 2018 concernant la commune de Bürchen).

7.1 Le Conseil d'Etat a valablement rappelé ces différentes exigences et a retenu que le système de perception forfaitaire choisi par la commune de Leytron devait, en vertu de l'article 21 alinéa 3^{bis} LTour, présenter un lien suffisamment étroit avec le nombre de nuitées possibles. Il a constaté qu'en l'espèce, la commune de Leytron s'était exclusivement fondée sur les jours d'occupation personnelle réservés par les propriétaires mettant leurs logements de vacances en location auprès de loueurs professionnels. Cette collectivité publique n'avait versé en cause aucune donnée chiffrée quant aux nuitées déclarées avant le 1^{er} janvier 2016, date de l'introduction de la perception de la taxe de séjour par le biais d'un forfait. L'on ignorait ainsi quel était le nombre de nuitées para-hôtelières, celui des nuitées liées au forfait pour autant que cette possibilité existait déjà, le nombre de nuitées hors forfait de même que le nombre de lits touristiques qui occupent eux-mêmes les logements. Sachant que la forfaitisation n'incluait pas, aux termes du règlement, la location professionnelle et qu'elle ne concernait pas les logements de vacances loués commercialement, le taux d'occupation moyen retenu devait refléter les nuitées effectives des seuls propriétaires assujettis et des utilisateurs des logements de vacances qui utilisent eux-mêmes les logements. Le Conseil d'Etat a ainsi jugé que le chiffre de 50 nuitées paraissait manifestement trop élevé, ceci d'autant plus que les jours d'occupation personnelle réservés par les propriétaires mettant leurs logements de vacances en location auprès de loueurs professionnels n'étaient pas représentatifs de leur occupation effective, ni même de celle de la totalité des logements de vacances.

7.2 En substance, la recourante reproche au Conseil d'Etat de reconnaître d'un côté la possibilité de prélever des taxes de séjour forfaitaires et schématiques tout en retenant, d'un autre côté, que le taux d'occupation moyen doit refléter les nuitées effectives. A l'entendre, ce raisonnement serait contradictoire et reviendrait à « dénaturer complètement » le principe du forfait.

Tel n'est cependant pas le cas. La décision attaquée ne remet aucunement en cause le mécanisme de la taxation forfaitaire. En effet, il n'est pas demandé à la commune de Leytron de prouver le nombre exact de nuitées dans chaque cas particulier. Le Conseil d'Etat a bien plutôt relevé, en se référant à la jurisprudence fédérale, qu'une collectivité publique pouvait opter pour une perception forfaitaire de la taxe de séjour mais devait dans ce cas, en vertu de l'article 21 alinéa 3^{bis} LTour, pouvoir justifier le nombre de nuitées et être à même de démontrer, sur la base d'éléments objectifs, en particulier des données chiffrées pertinentes, que le nombre retenu correspond bien au taux local moyen d'occupation.

7.3 A suivre la recourante, la moyenne litigieuse de 50 nuitées aurait été arrêtée sur la base de critères objectifs conformes aux exigences de la LTour, contrairement à ce qu'avait retenu le Conseil d'Etat. Reprochant à cette autorité d'avoir commis « une erreur d'analyse », elle affirme que ce nombre correspond bel et bien à l'occupation *effective* des logements par leurs propriétaires. A l'appui de cette assertion, elle se réfère aux indications contenues dans la « Foire aux questions (FAQ) » du site internet de l'agence « Interhome » concernant la « Gestion des réservations » (cf. p. 5 ch. 7 du mémoire).

Cette démonstration ne convainc pas. Les extraits cités par la recourante ne contiennent que des réponses pratiques données par les agences de location aux propriétaires par rapport à l'utilisation propre des logements normalement mis en location. Il est bien plutôt décisif de relever que le rapport déterminant le forfait précise lui-même que les statistiques des agences de location ont trait au « nombre moyen de jours d'occupation personnelle annoncés ('réservés') par propriétaire à son agence de location ». Or, force est d'admettre, avec le Conseil d'Etat, que le fait d'annoncer ou de réserver, auprès de l'agence chargée de louer le bien, une période d'utilisation personnelle de celui-ci, ne signifie pas encore que le logement sera réellement occupé durant (toute) la période considérée par ses propriétaires. Cela étant, le Tribunal ne peut contredire l'autorité précédente quand elle juge que les statistiques de réservation prises en compte par la commune de Leytron ne sont pas représentatives de l'occupation *effective* des rési-

dences secondaires. Il faut de surcroît admettre que, du moment qu'elles concernent exclusivement les logements de vacances mis en location auprès de loueurs professionnels, ces statistiques ne peuvent valablement refléter la situation de l'ensemble des résidences secondaires, étant à cet égard précisé que la taxe forfaitaire n'inclut pas la location occasionnelle ni les logements de vacances loués commercialement, ainsi que l'a relevé le Conseil d'Etat (cf. art. 6 al. 3 et 4 du règlement).

7.4 La commune de Leytron signale au Tribunal qu'avant que n'entre en vigueur le règlement (1^{er} janvier 2016), les propriétaires de résidences secondaires pouvaient annoncer les nuitées effectives ou alors s'acquitter d'un forfait fixé à 40 jours par personne pour Ovronnaz (cf. mémoire p. 6 ch. 9). Elle fait valoir que le système précédent présentait des zones « grises » et impliquait un certain « coulage » de sorte qu'il était devenu « indispensable d'introduire un forfait pour obtenir un système plus égalitaire ». Dans ce contexte, elle excipe du fait que le Tribunal fédéral a jugé, dans l'affaire de Loèche-les-Bains, qu'une moyenne de 50 nuitées pouvait raisonnablement se justifier en tenant compte des zones « grises ».

Ainsi que le relève la recourante, le Tribunal fédéral permet, certes, d'ajuster le taux moyen d'occupation pour tenir compte du phénomène lié aux nuitées non déclarées. La jurisprudence a cependant précisé qu'il fallait procéder à une extrapolation raisonnable à partir des données collectées. Ainsi, dans l'affaire de Loèche-les-Bains, le Tribunal fédéral a constaté qu'une moyenne de 46 nuitées était statistiquement justifiée et a jugé acceptable de porter ce chiffre à 50 pour tenir compte du « *Grauziffer* ». Ces calculs ne peuvent cependant pas être sans autre transposés au cas d'espèce puisque la commune de Leytron n'a, pour sa part, pas fourni de moyenne statistiquement étayée (intégrant notamment la part des nuitées facturées sur la base d'un décompte) pouvant servir de base à une extrapolation.

7.5 Dans le solde du mémoire, la recourante entreprend de justifier la moyenne de 50 nuitées au vu de pièces qu'elle n'avait pas produites dans l'instance précédente et que le rapport déterminant du forfait n'évoque à aucun moment.

7.5.1 Elle se réfère céans à un rapport intitulé « Politique du tourisme du canton du Valais » daté de juin 2016 présentant, en page 11 (cf. TC p. 174), un graphique (fig. 2) duquel ressort un chiffre de 140'000 nuitées pour les résidences secondaires en utilisation propre à Ovronnaz. La recourante rapporte cette donnée aux 1599 résidences secondaires recensées dans la station et explique que la moyenne des nuitées en utili-

sation propre ou effective serait ainsi de « 88, voire 67 [...] si l'on tient compte également des résidences secondaires de la commune de Chamoson, dont les Mayens de Chamoson sont communément englobés à la destination d'Ovronnaz ».

L'on ne saurait considérer que l'invocation inédite de ce chiffre de 140'000 nuitées puisse valablement fournir la preuve de calcul détaillée et transparente requise par l'article 23 alinéa 3^{bis} LTour par rapport au taux local moyen d'occupation. Le rapport sur la politique du tourisme de juin 2016 se limite à mentionner un nombre de nuitées ; il ne donne par contre aucune indication sur le taux d'occupation et ne permet pas non plus d'obtenir une moyenne, le nombre de résidences secondaires prises en considération pour obtenir ces 140 000 nuitées n'étant pas précisé. De plus, l'on ignore à quelle année ce chiffre se rapporte. Sur ce point, l'on peut constater que le graphique « (fig. 2) » se retrouve à l'identique dans un rapport plus ancien, daté de juin 2013. Il faut en déduire qu'il s'agit de statistiques remontant au moins à 2013. Or, au nombre des pièces déposées par la recourante figure un schéma (pièce 8 ; TC p. 141) illustrant la proportion entre les nuitées hivernales et estivales à Ovronnaz. Les chiffres présentés (2011/2012 : 191'106 nuitées ; 2012/2013 : 180 776 nuitées), dont on ignore comment ils ont été collectés, ne correspondent aucunement aux 140'000 nuitées du rapport sur la politique du tourisme ni aux deux autres types de nuitées recensées. Toujours est-il que ce schéma montre une diminution conséquente et constante des nuitées depuis 2007/2008 (227 446) jusqu'à 2016/2017 (125 185 nuitées). Il convient de surcroît d'observer, ce qu'admet la recourante, que le chiffre de 140 000 nuitées en résidences secondaires invoqué par la recourante concerne – à tout le moins – les communes de Leytron et de Chamoson. Dans ce même ordre d'idées, l'on peut noter que le graphique « (fig. 11) » identifie 15 destinations sur l'ensemble du territoire cantonal, où celle d'« Ovronnaz » figure à côté de destinations à caractère régional telles celles du « Chablais », de « Sion Région », de « Saastal », de « Goms » ou de « Sierre-Anniviers ». Il n'est donc pas à exclure, en l'absence de toute précision sur les bases utilisées pour obtenir le chiffre de 144 000 nuitées, que ce nombre puisse tenir compte d'un territoire excédant le périmètre strict de la station. Enfin, l'on ne peut s'empêcher de relever l'incohérence d'un argument consistant à prétendre qu'un nombre de 50 nuitées correspond au taux moyen effectif au regard d'une statistique de 140 000 nuitées de laquelle la recourante déduit 88 ou 67 nuitées effectives, résultat 76 % (respectivement 34 % plus élevé que la moyenne que la recourante prétend conforme à la réalité.

7.5.2 La recourante se prévaut aussi, nouvellement, d'une enquête effectuée auprès d'un panel de propriétaires de résidences secondaires (R2) en Valais par l'Observatoire valaisan du Tourisme (TC p. 308 ss). Elle signale qu'à la question de savoir « combien de jours par année passez-vous dans votre résidence secondaire valaisanne ? », les réponses enregistrées à Ovronnaz aboutissent à une moyenne de 77 jours et à une médiane de 60 jours (TC p. 311). Comme le relèvent avec raison les intimés, ces chiffres doivent être appréhendés avec réserve dans la mesure où ils s'appuient sur 71 réponses seulement pour 1600 résidences secondaires (cf. dans ce sens arrêt du Tribunal fédéral 2C_1147/2016 précité consid. 4.2.2). La recourante signale certes que la Prof. Dr. Miriam Scaglione, auteure de l'étude, a apporté des précisions méthodologiques à propos du caractère non aléatoire de l'échantillonnage et de la planification de la collecte des données (cf. TC p. 320 ss) et a assuré que les résultats étaient « dignes de foi » et que leur valeur était « très appréciable ». Toutefois, cette dernière affirme aussi que, « [d']autre part, on peut considérer cette enquête comme une très bonne base en vue de préparer une enquête future qui, pour surmonter totalement les obstacles mentionnés dans ce rapport, devra obligatoirement se faire sous l'impulsion des autorités et organismes intéressés » et que « [c]e n'est que de cette manière qu'une nouvelle enquête pourra enfin être fondée sur échantillonnage aléatoire ». La recourante ne peut valablement pallier l'absence des statistiques fiables qu'elle devrait, en soi, pouvoir fournir, en se référant aux résultats d'un sondage fondé sur 71 réponses seulement alors qu'elle endosse une nette responsabilité dans cette situation attendu qu'à l'instar des autres communes et des offices de tourisme, elle n'a, à teneur de l'enquête, pas soutenu la démarche de l'Observatoire valaisan du Tourisme (cf. TC p. 298). Enfin, comme le relève à bon escient le Conseil d'Etat dans sa détermination du 19 décembre 2018, l'étude invoquée par la commune de Leytron ne s'est pas d'abord intéressée à la situation particulière d'une commune, mais a cherché à analyser la situation d'un point de vue cantonal, avec des distinctions seulement régionales (Haut-Valais, Valais central, Bas-Valais).

7.6 Au surplus, l'article 21 alinéa 3^{bis} LTour ne se satisfait pas d'assertions liées à l'attractivité supposée d'une station ou à la proximité géographique des propriétaires de résidences secondaires ni comparaisons, superficielles, avec d'autres stations prétendument comparables ou avec des taux d'occupation moyens aux plans suisse, valaisan ou vaudois. Les arguments correspondants du recours sont vains.

7.7 Au terme de l'analyse qui précède, force est de constater que la commune de Leytron échoue à apporter une preuve détaillée et transparente du calcul des 50 nuitées en moyenne pour les résidences secondaires utilisées personnellement par leurs propriétaires. Une justification étayée et crédible s'impose pourtant attendu qu'avant l'entrée en vigueur du règlement, au début 2016, les taxes de séjour étaient perçues sur la base d'un forfait facultatif de 40 jours ou sur la base d'un décompte des nuitées effectives que la recourante n'a pas jugé utile de fournir. L'augmentation de 10 jours (au moins) de l'occupation moyenne sur laquelle tablait la commune de Leytron ne peut simplement s'expliquer, au vu de son ampleur (+ 10 jours, soit + 25%), par l'invocation du phénomène du « coulage ». L'appréciation du Conseil d'Etat selon laquelle la fixation des nuitées forfaitaires n'est pas conforme à la L'Tour n'est donc pas à infirmer. Cela ne signifie toutefois pas que le chiffre de 50 nuitées ne pourrait, dans l'absolu, correspondre au taux local moyen d'occupation des logements de vacances visés par le forfait. En l'état toutefois, aucun élément probant ne permet d'admettre que tel soit le cas.

7.8 A titre informatif et au regard de l'insatisfaction que semble exprimer la recourante à l'endroit des exigences posées par le droit cantonal, l'on signalera qu'en séance du 13 juin 2019, le Parlement cantonal a accepté une motion (n° 3.0437) déposée à la suite des arrêts fédéraux cités au considérant 4.2 et dont le but est de simplifier l'article 21 alinéa 3^{bis} L'Tour et le calcul du forfait (cf. le résumé de session consultable sur le site internet : https://parlement.vs.ch/common/idata/parlement/vos/docs/2019/06/2019.06.13am_S%C3%A9ance%20en%20quelques%20mots.pdf).

8.1 Dans la décision attaquée, le Conseil d'Etat a relevé que la commune de Leytron avait attribué un facteur par catégorie de logement selon sa grandeur, en fonction du nombre de pièces. Il a jugé que ce système était en soi admissible puis a examiné si les composantes et les gradations effectuées l'étaient également. L'autorité précédente a considéré que le renvoi qu'opérait l'article 9 alinéa 3 du règlement au Registre fédéral des bâtiments et logements (RegBL) permettait de calculer valablement le nombre de pièces. Par contre, la composante liée au facteur traduisant l'occupation du logement ne respectait pas la L'Tour.

Sur ce point fondant un second motif, propre, d'annulation des taxations litigieuses, l'autorité précédente a expliqué que les communes devaient arrêter un facteur traduisant au mieux l'occupation concrète des logements de vacances, ceci en ayant à

l'esprit que, dans la plupart des cas, un appartement de deux pièces ne disposait pas de plus de lits qu'un studio et que, dans les grands appartements de plus de quatre pièces, la place supplémentaire était souvent affectée à l'amélioration du confort plutôt qu'à l'espace de sommeil. En outre, il y avait lieu de tenir compte du fait que les lits n'étaient pas toujours occupés par des adultes, mais en partie aussi par des enfants de moins de 6 ans, au bénéfice d'une exonération totale, ou par des jeunes entre 6 et 16 ans, qui ne doivent payer que la moitié de la taxe, conformément à l'article 18 LTour. De même, certains lits pouvaient parfois rester inoccupés à certaines périodes. Le Conseil d'Etat a constaté qu'en l'espèce, la commune de Leytron avait estimé le nombre de lits moyen en prenant uniquement en compte les logements de vacances mis en location. Ceux-ci représentaient uniquement le 11.5% des logements de vacances (184 sur 1599) de sorte que si les chiffres pris en compte pouvaient effectivement suggérer une tendance, l'on ne pouvait retenir qu'ils étaient le reflet de la situation effective globale. L'aménagement des logements non loués différait généralement de celui des logements mis régulièrement en location en termes de confort et de capacité. En outre, le règlement ne prenait pas en compte une occupation par des personnes au bénéfice d'une exonération. La recourante avait, certes, procédé à une correction du facteur moyen relatif au nombre de lit. Elle avait cependant renoncé au montant de la taxe de séjour pondéré de 2 fr. 21 qui tenait compte de l'occupation par des enfants et de jeunes de moins de 16 ans. Ainsi, la corrélation entre le nombre de pièces et, en définitive, le nombre de personnes pouvant l'occuper, ne prenait plus du tout en compte ces catégories exonérées. Enfin, le fait que tous les lits d'un logement puissent ne pas toujours être occupés selon les périodes (par exemple occupation d'un trois pièces par quatre personnes en période hivernale mais par seulement deux personnes en basse ou moyenne saison) ne semble pas avoir été retenu. Cela étant, le Conseil d'Etat a jugé que le facteur traduisant l'occupation du logement n'était pas conforme aux réquisits de LTour.

8.2 La commune de Leytron estime que l'autorité précédente « anéanti[t] complètement le système de la forfaitisation en lui-même » en la contraignant, en fin de compte, à devoir adopter un système de taxation, à son sens impraticable, fondé sur le nombre de personnes effectivement présentes à une période donnée dans le logement concerné. Ainsi n'importe quel propriétaire pourra prétendre qu'il a passé un peu moins de nuitées que la moyenne (de 50) ou qu'un nombre de personnes inférieur à celui retenu dans le forfait, par rapport au nombre de pièces et lits, a séjourné dans le

logement. A entendre la recourante, les logements de vacances sis en station comportaient très fréquemment nombre de lits supplémentaires sous la forme de lits superposés, canapés-lits, lits-gigognes, lits pliables ou autres fauteuils-lits. Lorsque l'autorité précédente invoquait des périodes de sous-occupation, elle oubliait de tenir compte des périodes de haute-saison où, à l'inverse, les logements étaient souvent en « surcapacité » et occupés « par plus de personnes qu'il n'y a de lits, ceux-ci dormant sur des canapés ». De plus, Ovronnaz était une station « toutes saisons », de sorte que l'argument était dénué de pertinence. La recourante assure enfin, en se référant au premier tableau reproduit en page 4 de l'arrêt, avoir « tenu compte d'un facteur de pondération en fonction de l'âge des occupants, ventilé sur le pourcentage d'hôtes et leur âge respectif par catégorie ». Elle signale toutefois qu'elle n'était juridiquement pas tenue de prendre en considération « le nombre réel et effectif de personnes, [...] leur âge, exonération exacte par âge et nombre de lits » ; il fallait seulement que « [le règlement] tienne compte de ces facteurs dans le calcul de forfaitisation ».

8.3 Les objections émises par la recourante à l'encontre de l'analyse détaillée à laquelle s'est livrée le Conseil d'Etat sont inopérantes. La commune de Leytron répète en effet que la décision attaquée affecte le principe même du forfait, ce qui n'est cependant pas le cas. Il n'est nullement reproché à la recourante d'avoir opté pour une réglementation schématique mais d'avoir bien plutôt retenu des chiffres dont la représentativité est contestable. Le fait est, par exemple, que la recourante n'a pris en considération que les logements de vacances mis en location, lesquels représentent 11.5 % seulement du total des logements de vacances. Or, il y a effectivement tout lieu de penser, conformément aux explications circonstanciées convaincantes du Conseil d'Etat, que l'équipement de logements avant tout destinés à la location diffère, notamment pour des questions de rentabilité, de celui des résidences secondaires, utilisées exclusivement par leurs propriétaires. Quoi qu'il en soit, l'autorité précédente ne peut être contredite sur la non prise en compte des exonérations impératives prévues par la LTour. Le règlement se limite en l'espèce à reprendre telles quelles les dispositions topiques de la loi, mais le mécanisme de taxation ne permet aucunement d'en tenir compte ni de répercuter cette exonération. Certes, la commune de Leytron a établi un tableau relatif à la taxe de séjour pondérée, calculée à 2 fr. 21. Cependant, le forfait n'en reste pas moins au final fixé sur la base d'une taxe de séjour de 2 fr. 50, sans qu'il ressorte du rapport déterminant le forfait ou des explications apportées ceans par la

commune de Leytron que l'exonération ait été autrement prise en compte dans le règlement. Les critiques dirigées par la recourante contre le constat d'illégalité du règlement se révèlent donc mal fondées.

9.1 En définitive, le recours A1 18 218 doit être rejeté (art. 80 al. 1 let. e et 60 al. 1 LPJA). Cette issue s'impose sans qu'il soit nécessaire de discuter les autres points sur lesquels s'opposent la commune de Leytron et les intimés.

9.2 L'arrêt est rendu sans frais (art. 89 al. 4 LPJA). La commune de Leytron, qui succombe, n'a pas droit à des dépens (art. 91 al. 1 LPJA). Elle en versera par contre aux intimés, qui ont gain de cause et ont pris une conclusion dans ce sens. Eu égard, notamment, au travail effectué par Maître Pitteloud, ayant principalement consisté en la rédaction d'une réponse de 13 pages et d'une détermination de 7 pages, les dépens alloués à [REDACTED] seront fixés à 2000 fr. (TVA et débours compris ; art. 91 al. 1 LPJA ; art. 4, 27 et 39 de la loi du 11 février 2009 fixant le tarif des frais et dépens devant les autorités judiciaires ou administratives – LTar ; RS/VS 173.8). Les dépens auxquels peuvent prétendre [REDACTED] seront arrêtés à 2000 fr. également compte tenu, notamment, des écritures déposées par Maître Darbellay (réponse de 11 pages et détermination de 6 pages). Ce montant tient compte du temps consacré par cette avocate à la prise de connaissance du recours A1 18 216 retiré par la commune de Leytron.

Par ces motifs, le Tribunal cantonal prononce

1. La cause A1 18 216 est rayée du rôle.
2. Le recours A1 18 218 est rejeté.
3. Il n'est pas perçu de frais.
4. La commune de Leytron n'a pas droit à des dépens. Par contre, elle en versera à hauteur de 2000 francs à ~~Patricia Cecchi, Florence Muggenthaler, Anne Catherine et Patrick Darbellay, Marie-Louise et Daniel Toussaint~~, avec solidarité, d'une part, et à ~~Stanton Pison~~, d'autre part, également à hauteur de 2000 francs.
5. Le présent arrêt est communiqué à la commune de Leytron, à Leytron, à Maître Célia Darbellay, avocate à Martigny, pour ~~Patricia Cecchi et Florence Muggenthaler~~, à Maître Frédéric Pitteloud, avocat à Sion, pour ~~Stanton Pison~~, et au Conseil d'Etat, à Sion.

Sion, le 25 juin 2019



Cour de droit public

Le président :

C. Joris

Voie de droit

Le présent arrêt peut faire l'objet d'un recours, dans les trente jours dès sa notification, auprès du Tribunal fédéral, 1000 Lausanne 14. Il est au surplus renvoyé au système des voies de droit de la loi fédérale du 17 juin 2005 sur le Tribunal fédéral (LTF) qui régit aussi le mémoire de recours et ses annexes (art. 42 LTF).

Expédié le 2 juillet 2019

sous pli recommandé à

- Administration communale de Leytron, Place de la Commune, 1912 Leytron
- Maître Frédéric Pitteloud, place de la Gare 2, case postale 380, 1951 Sion
- Maître Célia Darbellay, rue du Simplon 7, case postale 376, 1920 Martigny

par courrier interne à

- Conseil d'Etat du Valais, Palais du Gouvernement, 1950 Sion