Urteilskopf

141 I 172

17. Extrait de l'arrêt de la IIe Cour de droit public dans la cause A.X., B.X. et X. SA contre Conseil d'Etat et Grand Conseil du canton du Valais (recours en matière de droit public) 2C_1006/2014 du 24 août 2015

Regeste (de):
Art. 9, 29 Abs. 1 und Art. 29a BV; Art. 86 Abs. 3 BGG; Art. 110 DBG und Art. 39 Abs. 1 StHG; Art. 320 StGB. Oberaufsicht des Parlaments über die Verwaltung; Steuergeheimnis; Ausnahme von der Rechtsweggarantie; Willkürverbot und Verbot formeller Rechtsverweigerung.

Überweisung von Steuerdossiers der beschwerdeführenden Steuerpflichtigen durch die kantonale Regierung an die parlamentarische Geschäftsprüfungskommission, die eine Untersuchung über angebliche Missstände in der Verwaltung führt. Der Ausschluss der Zuständigkeit der kantonalen Gerichtsbehörden für die Prüfung der Ausübung der parlamentarischen Oberaufsicht verletzt weder das Willkürverbot (E. 4.3) noch die Rechtsweggarantie; die Oberaufsicht trägt überwiegend politische Züge, was den Kantonen erlaubt, eine Ausnahme von der Rechtsweggarantie vorzusehen (E. 4.4 und 4.5). Da die Ausübung der Oberaufsicht die Beschwerdeführenden nicht direkt in ihren Rechten berührt und diese nicht glaubhaft machen konnten, dass eine für sie nachteilige atypische Verfahrensart vorliegt, konnten sie von der Regierung nicht zulässigerweise verlangen, es sei ihnen eine beschwerdefähige Verfügung über die Aufhebung des Steuer- und Amtsgeheimnisses der Verwaltung zuzustellen (E. 5).

Regeste (fr):
Art. 9, 29 al. 1 et art. 29a Cst.; art. 86 al. 3 LTF; art. 110 LIFD et art. 39 al. 1 LHID; art. 320 CP. Haute surveillance parlementaire sur l'administration; secret fiscal; exception à la garantie de l'accès au juge; interdictions de l'arbitraire et du déni de justice formel.

Transmission par le gouvernement cantonal des dossiers fiscaux des contribuables recourants à la commission de gestion parlementaire chargée d'enquêter sur des dysfonctionnements allégués dans l'administration. L'exclusion de la compétence des tribunaux cantonaux pour connaître de litiges relatifs à l'exercice de la haute surveillance parlementaire ne viole ni l'interdiction de l'arbitraire (consid. 4.3), ni la garantie de l'accès au juge; la haute surveillance revêt un caractère politique prépondérant qui permet aux cantons de faire exception à celle-ci (consid. 4.4 et 4.5). L'exercice de la haute surveillance ne touchant pas les recourants directement dans leurs droits et ceux-ci n'ayant pu rendre vraisemblable qu'il se serait agi d'une forme de procédure atypique à leur détriment, ils ne pouvaient exiger du Conseil d'Etat qu'il leur notifiât une décision attaquable sur la levée des secrets fiscal et de fonction de l'administration (consid. 5).

Regesto (it):
Art. 9, 29 cpv. 1 e art. 29a Cost.; art. 86 cpv. 3 LTF; art. 110 LIFD e art. 39 cpv. 1 LAID; art. 320 CP. Alta sorveglianza parlamentare sull'amministrazione; segreto fiscale; eccezione alla garanzia della via giudiziaria; divieto dell'arbitrio e del diniego di giustizia formale.

Trasmissione da parte del governo cantonale degli incarti fiscali dei contribuenti ricorrenti alla commissione parlamentare della gestione incaricata di condurre un'inchiesta in merito a presunte disfunzioni all'interno dell'amministrazione. Il diniego della competenza dei tribunali cantonali a statuire su litigi concernenti l'esercizio dell'alta sorveglianza parlamentare non viola né il divieto d'arbitrio (consid. 4.3), né la garanzia della via giudiziaria; l'alta sorveglianza ha un carattere politico preponderante che permette ai cantoni di fare eccezione a detta garanzia (consid. 4.4 e 4.5). Dato che l'esercizio dell'alta sorveglianza non tocca i ricorrenti direttamente nei loro diritti e che gli stessi non hanno potuto rendere verosimile un modo di procedere atipico a loro svantaggio, essi non potevano esigere dal Consiglio di Stato la notifica di una decisione impugnabile relativa allo

svincolo dai segreti fiscale e di funzione dell'amministrazione (consid. 5).

Sachverhalt ab Seite 173

BGE 141 I 172 S. 173

A.

A.a La société anonyme X. SA, sise à Sion, ainsi que son président et directeur B.X. ont fait l'objet d'enquêtes pour soustraction fiscale menées par l'Administration fédérale des contributions à partir de l'été 2011; le rapport d'enquête, concluant à l'existence d'un délit

BGE 141 I 172 S. 174

fiscal, a été déposé en 2013 et transmis au Service cantonal des contributions du canton du Valais (ci-après: le Service cantonal), qui a lui-même ouvert des procédures en rappel d'impôt et en soustraction fiscale à l'encontre des intéressés (art. 105 al. 2 LTF).

A.b Avant son élection à la tête du Département des finances et des institutions du Conseil d'Etat valaisan (ci-après: le Conseil d'Etat), C. dirigeait la Fiduciaire D., qui représentait notamment B.X. vis-à-vis des autorités fiscales. C. s'est formellement récusé et a été remplacé par le Conseiller d'Etat E. en lien avec la dénommée "affaire X." en janvier 2014 (art. 105 al. 2 LTF).

A.c Lors de sa séance du 21 janvier 2014, la Commission de gestion du Grand Conseil du canton du Valais (ci-après: la COGEST respectivement le Grand Conseil) s'est saisie de "l'affaire X." pour, en particulier, vérifier le bon fonctionnement des services étatiques, y compris celui du Conseil d'Etat, dans ce dossier. Sur demande de la COGEST du 27 janvier 2014, le Conseil d'Etat a, le 29 janvier 2014, délié des secrets fiscal et de fonction divers employés du Service cantonal et autorisé ce service à remettre à la COGEST, pour consultation, l'ensemble des pièces du dossier fiscal de l'affaire de même qu'un résumé chronologique. L'extrait du procès-verbal de la séance du Conseil d'Etat du 29 janvier 2014 a la teneur suivante: "Vu (...), le Conseil d'Etat décide:
1. de remettre à la COGEST un résumé chronologique du dossier; 2. de délier du secret de fonction et du secret fiscal les personnes suivantes afin d'être auditionnées par la COGEST dans le cadre de l'affaire X. (...); 3. d'autoriser le Service cantonal de[s]contributions à remettre à la COGEST, pour consultation, l'ensemble des pièces du dossier fiscal de l'affaire X. en sa possession; 4. sur demande de la COGEST et après décision du Conseil d'Etat, de délier du secret de fonction et du secret fiscal d'autres personnes concernées". Sur interpellation de B.X. et de X. SA le 18 avril 2014, qui indiquaient avoir entendu des "bruits" selon lesquels la COGEST avait eu accès à leur dossier fiscal et qui s'opposaient à toute levée du secret fiscal, le Conseil d'Etat a confirmé les faits susmentionnés par courrier du 30 avril 2014, en précisant qu'il s'était plié "aux exigences particulières liées à l'enquête décidée par la COGEST".

B.

B.a Par lettre du 5 juin 2014, B.X. et X. SA se sont plaints de la violation de leur droit d'être entendus quant à la levée du secret fiscal accordée par le Conseil d'Etat et ont notamment sollicité une décision formelle à cet égard. Le Conseiller d'Etat en charge du dossier s'est référé, le 30 juin 2014, à l'obligation du gouvernement de renseigner le Grand Conseil et à l'absence de voie de droit contre les décisions de commissions de haute surveillance.

B.b Le 26 août 2014, A.X. et B.X. ainsi que X. SA ont saisi la Cour de droit public du Tribunal cantonal du canton du Valais (ci-après: le Tribunal cantonal) d'un recours pour déni de justice formel. Ils ont, en substance, conclu à ce qu'il soit ordonné au Conseil d'Etat de notifier aux recourants dans un délai de dix jours une décision (principalement de refus, subsidiairement définissant les limites de l'acceptation) de lever le secret fiscal concernant leurs dossiers fiscaux et d'intimer à la COGEST d'exclure de son rapport tous éléments se fondant sur les données couvertes par le secret fiscal; plus subsidiairement, de refuser la levée du secret fiscal; encore plus subsidiairement, de restreindre la levée du secret fiscal et l'accès aux dossiers fiscaux. Le Tribunal cantonal a déclaré manifestement irrecevable le recours formé pour déni de justice par arrêt du 3 octobre 2014. En substance, les juges cantonaux ont considéré que la levée du secret de fonction ordonnée par le Conseil d'Etat s'inscrivait dans la haute surveillance que le Grand Conseil exerçait sur l'administration cantonale. Comme cet acte interne se contentait de formaliser le processus de collaboration entre les pouvoirs, le Conseil d'Etat n'était pas compétent pour rendre une décision formelle attaquable au sens de la procédure administrative valaisanne. Quant au grief des recourants tiré de la garantie de l'accès au juge, le Tribunal cantonal a retenu que la réponse du Conseil d'Etat à la requête de la COGEST revêtait un caractère politique prépondérant et était sans incidence sur les droits des particuliers, de sorte qu'il n'appartenait pas audit tribunal de garantir cet accès.

C.

C.a A.X. et B.X., ainsi que X. SA ont saisi le Tribunal fédéral d'un recours en matière de droit public contre l'arrêt du Tribunal cantonal du 3 octobre 2014. Ils concluent, principalement, à l'annulation de l'arrêt précité et à ce qu'il soit ordonné au Conseil d'Etat de rendre une décision concernant la levée du secret fiscal dans le sens des

considérants; subsidiairement, ils demandent l'annulation dudit arrêt et le renvoi de la cause au Tribunal cantonal pour compléments et nouvelle décision dans le sens des considérants. (...) Le Tribunal fédéral rejette le recours dans la mesure où il est recevable. (extrait)

Erwägungen

Extrait des considérants:

4. Les recourants font valoir, en substance, qu'en n'entrant pas en matière sur leur recours à l'encontre du refus par le Conseil d'Etat de rendre une décision attaquable, le Tribunal cantonal aurait arbitrairement appliqué le droit cantonal de procédure administrative, notamment ses clauses prévoyant l'irrecevabilité des recours administratifs devant cette juridiction, ainsi que violé leurs droits d'accès à un juge (art. 29a Cst.; cf. art. 86 LTF) et d'être entendus (art. 29 al. 2 Cst.).

4.1 Les recourants se contentent d'invoquer la violation de leur droit d'être entendus aux côtés de nombreux autres griefs, sans pour autant exposer en quoi leur situation propre entrerait dans son champ de protection, ni sous quel angle spécifique il aurait été violé. Il sied donc de déclarer irrecevable ce grief (art. 106 al. 2 LTF).

4.2 Les griefs recevables des recourants commandent, d'une part, de vérifier si, tel que l'affirment les autorités cantonales, le Tribunal cantonal était justifié à interpréter la procédure administrative valaisanne comme l'empêchant de connaître du fond du litige qui a été porté devant lui (consid. 4.3 infra). D'autre part, il y a lieu d'examiner si le droit fédéral tolère qu'un canton exclue la compétence de ses tribunaux dans le domaine de la haute surveillance parlementaire (consid. 4.4 infra).

4.3 S'agissant de l'interprétation du droit cantonal par les précédents juges, question que le Tribunal fédéral ne contrôle pas librement mais uniquement sous l'angle des droits constitutionnels et dans la limite des griefs invoqués (art. 106 al. 2 LTF; ATF 138 I 232 consid. 3 p. 237; ATF 133 III 462 consid. 2.3 p. 466), les recourants se plaignent en particulier d'une violation des art. 14 al. 1, 74, 75 let. d et 77bis de la loi valaisanne du 6 octobre 1976 sur la procédure et la juridiction administratives (RS/VS 172.6; ci-après: LPJA/VS), qui disposent: art. 14 al. 1 LPJA/VS: "Lorsque la partie s'adresse en temps utile à une autorité incompétente, le délai est réputé observé".

art. 74 LPJA/VS: "Le recours de droit administratif n'est pas recevable lorsque l'affaire relève de la compétence du Grand Conseil, de la Cour des assurances sociales ou lorsqu'il existe une autre voie de droit ordinaire". art. 75 let. d LPJA/VS: "Le recours de droit administratif n'est pas recevable: (...) contre les décisions relatives à l'exercice de la haute surveillance sur l'administration cantonale". art. 77bis LPJA/VS: "Dans les causes visées aux articles 75 et 76, le recours de droit administratif est néanmoins recevable lorsque le droit fédéral exige qu'un tribunal supérieur statue comme autorité précédant immédiatement le Tribunal fédéral".

4.3.1 Appelé à revoir l'interprétation d'une norme sous l'angle restreint de l'arbitraire, le Tribunal fédéral ne s'écarte de la solution retenue par l'autorité précédente que si elle apparaît insoutenable, en contradiction manifeste avec la situation effective, adoptée sans motifs objectifs et en violation d'un droit certain (ATF 137 I 1 consid. 2.4 p. 5; arrêt 8C_1077/2009 du 17 décembre 2010 consid. 5.3). Il appartient au recourant de l'exposer et de le démontrer de manière claire et circonstanciée (cf. ATF 136 II 101 consid. 3 p. 104 s.; arrêt 8C_395/2014 du 19 mai 2015 consid. 6.2).

4.3.2 Est irrecevable le grief concernant l'application arbitraire de l'art. 14 al. 1 LPJA/VS, dont les recourants ne démontrent pas, du moins de façon suffisamment motivée (art. 106 al. 2 LTF), en quoi il serait pertinent pour la résolution du cas d'espèce. L'analyse de l'art. 77bis LPJA/VS, également invoqué sous l'angle de l'arbitraire, se recoupe en substance avec l'examen ultérieur de l'art. 29a Cst. (cf. ATF 137 I 167 consid. 3.7 p. 176).

4.3.3 L'art. 75 let. d LPJA/VS exclut expressément la compétence du Tribunal cantonal pour connaître des décisions "relatives à l'exercice de la haute surveillance sur l'administration cantonale". Quant à l'art. 74 LPJA/VS,

il soustrait au contrôle judiciaire les affaires qui relèvent "de la compétence du Grand Conseil". Etant donné que l'exercice de la haute surveillance sur l'administration cantonale est une prérogative du Grand Conseil (cf. art. 40 al. 1 et 2 de la Constitution du canton du Valais du 8 mars 1907 [Cst./VS; RS 131.232]), il n'était pas arbitraire pour le Tribunal cantonal de considérer que la haute surveillance cantonale pouvait aussi être appréhendée par l'art. 74 LPJA/VS. Encore faut-il que le présent litige évolue effectivement dans un contexte de haute surveillance parlementaire, visé par les clauses d'exclusion cantonales susmentionnées (consid. 4.3.5 infra), ce qui nécessite, dans un premier temps, de définir la notion de "haute surveillance parlementaire" (consid. 4.3.4 infra).

BGE 141 I 172 S. 178

4.3.4 La haute surveillance parlementaire sur l'activité gouvernementale consiste essentiellement à vérifier que le pouvoir exécutif et l'administration agissent conformément au droit, qu'ils se servent à cette fin de moyens rationnels, appropriés, efficaces, économiques, qu'ils font un bon usage de leur pouvoir d'appréciation et que ces tâches produisent des résultats satisfaisants du point de vue politique (cf. MARTIN ALBRECHT, Die parlamentarische Oberaufsicht im neuen Parlamentsgesetz, LeGes 2/2003 p. 31 ss, 32; JEAN-FRANÇOIS AUBERT, La haute surveillance de l'Assemblée fédérale sur le Conseil fédéral et sur l'Administration fédérale, in Staats- und verwaltungsrechtliches Kolloquium, 14.-16. April 1986 in Interlaken, 1986, p. 113 ss, 115; BERNHARD HEUSLER, Parlamentarische Oberaufsicht und Kontrolle im Bund [ci-après: Parlamentarische Oberaufsicht], L'expert-comptable suisse 11/1993 p. 813 ss, 814 s.; pour une analyse théorique de l'institution de la haute surveillance:BERNHARD HEUSLER, Oberaufsicht und Kontrolle im schweizerischen Verfassungsrecht, 1993; MÜLLER/VOGEL, Oberaufsicht der Bundesversammlung über verselbständigte Träger von Bundesaufgaben, ZBl 111/2010 p. 649 ss, 650; NIKLAUS OBERHOLZER, Informationsrechte der Geschäftsprüfungskommissionen der Eidgenössischen Räte im Bereich der Strafverfolgung aus strafprozessualer Sicht, avis de droit du 5 juin 2008 ch. 1.51 p. 5, consultable sur le site www.parlament.ch/d/organe-mitglieder/kommissionen/aufsichtskommissionen/
Le contrôle parlementaire de l'administration incite les organes contrôlés à exposer publiquement les motifs de leur action en la rendant compréhensible et transparente, en justifiant les mesures prises ou le fait de s'abstenir d'en prendre, et en assumant la responsabilité politique en cas de dysfonctionnements (cf. MASTRONARDI/SCHINDLER/LOUIS, in Die schweizerische Bundesverfassung - St. Galler Kommentar, 3e éd. 2014, n°3 ad art. 169 Cst. p. 2751 s.; ALEXANDER RUCH, Die parlamentarische Kontrolle der mittelbaren Verwaltung im Bund, ZBl 93/1992 p. 241 ss, 244; ULRICH ZIMMERLI, Le contrôle parlementaire, in Surveillance et contrôles de l'administration, Bellanger/Tanquerel [éd.], 2008, p. 111 ss, 112). Lesinstruments et sanctions dont dispose le parlement lorsqu'il constate des irrégularités dans l'administration de l'Etat sont en principe également de nature exclusivement politique. En partant d'actes ou d'omissions spécifiques de l'administration, l'organe de haute surveillance formule des critiques, recommandations ou projets budgétaires ou de réforme

BGE 141 I 172 S. 179

législative ayant pour unique objet l'amélioration de la gestion à l'avenir. Le parlement ne peut en revanche se substituer aux organes surveillés, leur donner des directives concrètes, ni casser ou modifier leurs décisions (cf. art. 130bis al. 3 de la loi valaisanne du 28 mars 1996 sur l'organisation des Conseils et les rapports entre les pouvoirs [RS/VS 171.1; ci-après: LOCRP/VS];ALBRECHT, op. cit., p. 32; AUBERT, op. cit., p. 117; HEUSLER, Parlamentarische Oberaufsicht, op. cit., p. 816 s.; HEINRICH KOLLER, Verhältnis der Aufsicht zur Oberaufsicht im Verwaltungsrecht, in Annuaire svvor/asdpo 2010, p. 35 ss, 38 s.; MASTRONARDI/SCHINDLER/LOUIS, op. cit., n°6 p. 2752 et n°50 p. 2763 ad art. 169 Cst.; voir aussi HANSJÖRG SEILER, Praktische Fragen der parlamentarischen Oberaufsicht über die Justiz, ZBl 101/2000 p. 281 ss, 287).

L'exercice de la haute surveillance parlementaire se limite par ailleurs à identifier la responsabilité collective de l'exécutif, voire d'une unité administrative par rapport aux éventuels dysfonctionnements de l'Etat; cette activité ne consiste donc pas à rechercher des chefs fondant la responsabilité de l'Etat ou encore la responsabilité civile, pénale ou administrative des individus qui se seraient trouvés à l'origine des comportements inadéquats ou irréguliers constatés (cf. EROL BARUH, Les commissions d'enquête parlementaires, 2007, n. 466 p. 183; THOMAS SÄGESSER, Oberaufsicht der Bundesversammlung, RSJ 109/2013 p. 125 ss, 132 et 134 s.).

4.3.5 In casu, la levée du secret fiscal par le Conseil d'Etat, autorité compétente pour ce faire (art. 135 al. 1 LOCRP/VS), est intervenue dans un contexte spécifique, à savoir en réponse à la demande de la COGEST. Celle-ci souhaitait prendre connaissance du dossier fiscal des recourants dans le but d'évaluer l'adéquation du comportement de l'administration et du Conseil d'Etat en "l'affaire X.", activité qui tombe en principe sous la notion de "haute surveillance" exercée par le parlement sur le pouvoir exécutif. S'ajoute à cela que, dans le canton du Valais, la commission parlementaire susmentionnée (cf., pour la répartition de ses sièges entre les groupes politiques, art. 18 al. 3 LOCRP/VS) est, précisément, chargée d'exercer la haute surveillance sur la gestion du Conseil d'Etat (art. 130bis LOCRP/VS). Il s'ensuit que l'on ne saurait reprocher aux juges cantonaux d'avoir retenu arbitrairement que la levée du secret litigieuse décrétée par le gouvernement cantonal à la demande de la COGEST intervenait dans le contexte de la haute surveillance parlementaire et était, en application du droit de procédure valaisan, soustrait à tout contrôle judiciaire sur le plan cantonal.

4.4 Reste à déterminer si le refus par le Tribunal cantonal d'entrer en matière sur le recours cantonal, au motif que la cause ressortissait à la haute surveillance parlementaire, était conforme au droit fédéral, en particulier au droit d'accès au juge garanti par l'art. 29a Cst.

4.4.1 L'art. 29a Cst. donne à toute personne le droit à ce que sa cause (en allemand: "bei Rechtsstreitigkeiten"; en italien: "nelle controversie giuridiche"; en romanche: "en cas da dispitas giuridicas"), c'est-à-dire un différend juridique mettant en jeu des intérêts individuels dignes de protection, soit jugée par une autorité judiciaire (cf. ATF 137 II 409 consid. 4.2 p. 411; ATF 136 I 323 consid. 4.3 p. 328 s.; arrêts 2C_423/2012 du 9 décembre 2012 consid. 3.5, in Archives 81 p. 588; 2C_457/2011 du 26 octobre 2011 consid. 4.4). La Confédération et les cantons peuvent toutefois, par la loi, exclure l'accès au juge dans des cas exceptionnels. Cette norme étend le contrôle judiciaire à toutes les matières, y compris aux actes de l'administration, en établissant une garantie générale de l'accès au juge. Elle est concrétisée par l'art. 86 al. 2 LTF selon lequel les cantons doivent instituer des tribunaux supérieurs qui statuent comme autorité précédant immédiatement le Tribunal fédéral, sauf dans les cas où une autre loi fédérale prévoit qu'une décision d'une autre autorité judiciaire peut faire l'objet d'un recours devant le Tribunal fédéral (cf. ATF 136 I 323 consid. 4.3 p. 328 s. et les références et jurisprudences citées; arrêt 1C_531/2010 du 28 décembre 2011 consid. 2.5). D'après l'art. 86 al. 3 LTF, pour les décisions revêtant un caractère politique prépondérant, les cantons peuvent instituer, sans y être tenus, une autorité autre qu'un tribunal (cf. ATF 136 I 323 consid. 4.2 p. 328; arrêts 1C_459/2011 du 4 septembre 2013 consid. 4.1.3; 1C_240/2013 du 22 avril 2013 consid. 1.2). La notion juridique de "décision revêtant un caractère politique prépondérant" est en elle-même indéterminée. Dérogeant à la garantie constitutionnelle de l'accès au juge (art. 29a, 2e phrase, Cst.; cf. ATF 136 I 323 consid. 4.3 p. 328 s. et les références et jurisprudences citées; arrêt 1C_531/2010 du 28 décembre 2011 consid. 2.5), elle ne doit trouver application que si l'aspect politique prévaut sans discussion (cf. ATF 136 I 42 consid. 1.5 p. 45 ss).

4.4.2 A l'aune de la définition qui a été donnée précédemment de la haute surveillance parlementaire, force est de retenir que celle-ci revêt par nature des caractéristiques essentiellement politiques, au sens de l'art. 86 al. 3 LTF. Ceci est corroboré tant par l'objectif habituellement poursuivi par la haute surveillance que par l'implication directe des deux autorités politiques suprêmes du canton, à savoir le

parlement et le gouvernement, et par les instruments et éventuelles sanctions, politiques, qui accompagnent l'exercice de la surveillance.

4.5 Il s'ensuit que le canton du Valais était en droit d'exclure par la loi, comme il l'a fait, la possibilité de recourir devant les juridictions cantonales contre des actes qui, à l'instar du décret du Conseil d'Etat du 29 janvier 2014, présentaient un lien direct avec l'exercice de la haute surveillance parlementaire cantonale. L'arrêt attaqué n'a partant ni violé l'interdiction de l'arbitraire dans l'application du droit cantonal, ni la garantie de l'accès au juge, ni encore l'art. 86 LTF.

5. Invoquant le grief de l'interdiction du déni de justice formel (art. 29 al. 1 Cst.; cf., pour cette notion, ATF 135 I 6 consid. 2.1 p. 9; ATF 134 I 229 consid. 2.3 p. 232; arrêt 2C_601/2010 du 21 décembre 2010 consid. 2, in RF 66/2011 p. 620), les recourants se plaignent du refus par le Conseil d'Etat de rendre une décision relative à la mise à disposition de la COGEST de leurs dossiers fiscaux, au motif qu'il n'était pas nécessaire que l'acte par lequel le Conseil d'Etat avait autorisé certains fonctionnaires fiscaux à renseigner la COGEST prît la forme d'une décision. Dans ce contexte, les recourants se plaignent aussi de la violation matérielle dudit secret fiscal, en particulier sous l'angle des art. 39 al. 1 LHID (RS 642.14), 110 LIFD (RS 642.11) et 120 de la loi fiscale valaisanne du 10 mars 1976 (RS/VS 642.1; ci-après: LF/VS), qui garantissent l'obligation de garder le secret des personnes chargées de l'application de la législation fiscale sans pour autant instaurer un droit procédural à une décision ou l'accès au juge. Ils se prévalent en outre du grief tiré de l'infraction à l'art. 320 CP (RS 311.0), qui réprime pénalement la violation du secret de fonction, et du droit au respect de la sphère privée (art. 13 cum art. 36 Cst.). Selon les intéressés, la levée du secret fiscal sans décision préalable conduirait les membres de la COGEST à divulguer librement leurs données fiscales, sans moyen de contrôle ni de sanction possible.

5.1 Dans la mesure où le Tribunal cantonal s'est, en principe à bon droit (consid. 4 supra; sous réserve d'un cas atypique de haute surveillance, cf. infra), déclaré incompétent pour traiter du recours interjeté devant lui, il peut paraître contradictoire qu'il ait néanmoins examiné au fond s'il incombait au Conseil d'Etat d'ordonner la levée du secret sous la forme d'une décision. Le constat de cette incompétence matérielle aurait pu, voire dû amener le Tribunal cantonal à transmettre d'office la cause au Tribunal fédéral en vue du traitement des griefs matériels soulevés (cf. art. 48 al. 3 LTF;

ATF 140 III 636 consid. 3.2 p. 639; arrêt 2C_462/2014 du 24 novembre 2014 consid. 3.1). Quoi qu'il en soit, le Tribunal fédéral se trouvant désormais saisi de cette affaire, bien que sur recours contre l'arrêt rendu par les juges cantonaux, il vérifiera le point de savoir si la levée des secrets de fonction et fiscal par le Conseil d'Etat aurait dû, comme le prétendent les recourants, revêtir la forme d'une décision administrative.

5.2 En droit public, l'administré a en principe droit à ce que l'autorité compétente saisie se prononce lorsque, par rapport à la décision qu'il sollicite, il possède la légitimation active dans la procédure contentieuse et non contentieuse (cf., dans ce sens, THIERRY TANQUEREL, Manuel de droit administratif, 2011, n. 1407 p. 474 et n. 1484 p. 496; cf. aussi DUBEY/ZUFFEREY, Droit administratif général, 2014, n. 1947 p. 687). Dans son acception traditionnelle, la haute surveillance parlementaire sur l'administration n'a pas pour but ni pour

effet de réglementer les rapports avec ou entre les justiciables, ce qui conduit en règle générale à la négation d'une telle légitimation et, par voie de conséquence, du droit à recevoir une décision dans ce domaine. Etant donné que les recourants soutiennent que la haute surveillance a été biaisée, il sied toutefois d'examiner la forme concrète qu'a prise la présente procédure de haute surveillance en "l'affaire X.".

5.3 Il ressort du courrier du 27 janvier 2014, par lequel la COGEST a requis la levée des secrets de fonction et fiscal des agents du Service cantonal à son égard, que cette commission parlementaire entendait concentrer "ses investigations uniquement sur les aspects institutionnels et administratifs et non pas sur les aspects juridiques et pénaux actuellement traités par l'autorité judiciaire". Quant au Rapport de la Commission de gestion du Grand Conseil de décembre 2014 sur le fonctionnement de l'Etat dans le cadre du dossier X. (ci-après: le Rapport de la COGEST, p. 5), il rappelle les objectifs que cette autorité s'est fixés dans "l'affaire X.", à savoir: "- vérifier le bon fonctionnement des services étatiques concernés par le dossier X.; - estimer la pertinence des réactions y relatives du Conseil d'Etat, dont le chef du DFI; - identifier les éventuels manquements d'employés d'Etat ou de membres du Gouvernement; - proposer les recommandations favorisant une gestion plus efficiente de telles situations".

5.3.1 D'après ces documents, la COGEST s'est donc saisie de "l'affaire X." dans la double perspective, d'une part, d'obtenir une vue d'ensemble de la problématique soulevée, aux fins de cerner et évaluer au mieux le rôle joué par l'administration et le Conseil d'Etat et, d'autre part, d'enquêter sur d'éventuels dysfonctionnements administratifs en lien avec cette affaire, notamment s'agissant de l'implication et de conflits d'intérêts potentiels du chef du Département des finances et des institutions dans ce dossier ou s'agissant de manquements éventuels imputables à d'autres agents et organismes de l'Etat, dont le Service cantonal.

5.3.2 En tant que l'enquête ciblait le (bon) fonctionnement de l'administration en général, voire cherchait à identifier des manquements de services de l'administration cantonale pris dans leur ensemble, en leur qualité d'institutions étatiques, elle concernait des tâches à prépondérance politique qui sont traditionnellement associées à l'exercice de la haute surveillance (cf. RUCH, op. cit., p. 244 s.). En d'autres termes, ce volet de l'activité de la COGEST n'examine "l'affaire X." qu'en tant qu'elle illustre d'éventuels dysfonctionnements de l'administration cantonale susceptibles de se reproduire. Dans cette optique, la levée du secret de fonction en faveur de la COGEST, en accord avec le droit valaisan régissant le rapport entre les organes de l'Etat, était indispensable pour lui procurer la vue d'ensemble souhaitée.

5.3.3 En revanche, le volet de l'enquête parlementaire tendant à l'identification individuelle des agents de l'administration à l'origine d'éventuels manquements serait susceptible de déborder le cadre classique de la haute surveillance ainsi que les compétences particulières reconnues au Grand Conseil par les art. 74 et 75 LPJA/VS. Il ne peut donc être exclu qu'en leur qualité de personnes potentiellement mises en cause ou "concernées", les agents de l'administration devraient se voir conférer des droits procéduraux distincts (cf., s'agissant spécifiquement de la procédure d'enquête parlementaire, art. 133bis LOCRP/VS par analogie). Toutefois, les recourants ne font pas partie du cercle des "employés d'Etat" ni des membres du Conseil d'Etat dont les actes ou omissions seraient, selon le Rapport de la COGEST, soumis à investigation. Sur ce point également, les recourants ne sont ainsi pas directement concernés par l'enquête (cf. BARUH, op. cit., n. 496 s. p. 193 s.; ZIMMERLI, op. cit., p. 142; s'agissant d'enquêtes administratives, ATF 129 I 249 consid. 2 p. 252 [admission cependant quant à l'intérêt à pouvoir consulter le dossier d'enquête]; arrêt 1A.137/2004 du 25 juin 2004 consid. 1).

5.3.4 De surcroît, aucun élément constaté par le Tribunal cantonal ne permet de retenir que l'enquête parlementaire considérée aurait été mise en oeuvre à des fins déguisées ou étrangères à son objectif primordial, notamment qu'elle pût déboucher, par le biais du Rapport de la COGEST, sur une "mise au pilori" institutionnelle des recourants (cf., à ce titre, BARUH, op. cit., n. 465 p. 182 et n. 611 ss p. 241 s.; voir arrêt 1P.274/1990 du 23 août 1991 consid. 1 et 2; cf., s'agissant de la notion de "naming and shaming", arrêts 2C_71/2011 du 26 janvier 2012 consid. 5.3.1; 2C_30/2011 du 12 janvier 2012 consid. 5.2.1; 2C_929/2010 du 13 avril 2011 consid. 5.2.1). Les recourants ne rendent pas non plus vraisemblable et ne peuvent s'appuyer sur aucun élément pour défendre la thèse que la COGEST entendait utiliser les informations relatives à leur situation fiscale à leur détriment, soit en dépassement des tâches traditionnelles attribuées à la haute surveillance. Une telle hypothèse - atypique pour les activités liées à la haute surveillance -, à supposer que les recourants l'eussent démontrée, aurait affecté leurs droits fondamentaux, notamment leur droit à la protection de la sphère privée.

5.3.5 Or, ce n'est que dans les cas exorbitants ou "détournés" susmentionnés que des tiers pourraient être considérés comme des "personnes concernées" et seraient légitimés à faire appel à un juge pour qu'il procède, en particulier, à une pesée des intérêts entre celui de l'Etat à la divulgation et/ou utilisation des informations litigieuses et la protection de la sphère privée (voir, à ce sujet, GIOVANNI BIAGGINI, Informationsrechte der Geschäftsprüfungskommissionen der Eidgenössischen Räte im Bereich der Strafverfolgung aus verfassungsmässiger Sicht, avis de droit du 5 juin 2008, p. 15, 22, 24 et 32 s.; le même, Möglichkeiten und Grenzen parlamentarischer Oberaufsicht im Bereich des Eidgenössischen Nuklearsicherheitsinspektorats [ENSI], avis de droit du 26 août 2013, p. 24, textes consultables sur le site www.parlament.ch/f/organe-mitglieder/kommissionen/aufsichtskommissionen/geschaeftspruefungskommissionen/Pages/grundlagendokumente.aspx).

5.3.6 Par ailleurs, en tant que les recourants semblent spécifiquement déduire leur légitimation à agir et, partant, un droit de recevoir une décision concernant la levée de leur secret fiscal en invoquant la violation matérielle dudit secret fiscal, leur argument tombe à faux. D'après la jurisprudence, lorsque des devoirs de révélation, de dénonciation ou d'annonce sont prévus par la loi, les fonctionnaires ou

membres d'une autorité ne sont pas tenus d'obtenir au préalable l'autorisation de la part de leur autorité supérieure afin de pouvoir divulguer l'information considérée; ils ne violent partant pas leur secret de fonction (art. 320 CP) en y procédant (cf. ATF 140 IV 177 consid. 3.3 p. 180; voir déjà ATF 114 IV 44 consid. 3b p. 48; OBERHOLZER, op. cit., ch. 1.4 p. 4). Cette jurisprudence est transposable, mutatis mutandis, au cas d'espèce. En effet, une autorité de haute surveillance parlementaire, la COGEST, a requis des autorités exécutives et administratives surveillées, dans l'optique d'en vérifier le fonctionnement correct sur fond de "l'affaire X.", que celles-ci lui remettent les documents fiscaux concernant ladite affaire. Or, le droit de demander la remise de telles informations découle d'une base légale formelle, notamment des attributions qui sont reconnues aux commissions de haute surveillance parlementaire à l'art. 130 let. a LOCRP/VS, en contrepartie desquelles les députés et membres de commissions sont du reste tenus au secret de fonction, au sens de l'art. 134 LOCRP/VS. Sous réserve des situations atypiques précitées (cf. consid. 5.3.3 ss supra), la divulgation, improprement dite, d'un secret, en l'occurrence du dossier fiscal des recourants, à la COGEST n'affectait dès lors pas les recourants dans leur droit au secret fiscal et ne saurait leur conférer de droit à obtenir une décision sur ce point de la part du Conseil d'Etat.

5.4 Par conséquent, en l'absence de lien suffisamment étroit entre la procédure de haute surveillance litigieuse et les recourants et à défaut de toute forme déguisée de haute surveillance affectant ces derniers, ils ne disposaient pas de la légitimation active pour exiger du Conseil d'Etat qu'il leur notifiât une décision administrative

au sujet de la levée des secrets. Les griefs invoqués à ce titre doivent ainsi tous être écartés.

5.5 Au demeurant, on indiquera qu'en tant que les recourants seraient d'avis que la COGEST aurait conservé, traité, voire divulgué leurs données en violation de leur secret fiscal, notamment en outrepassant le cadre de sa mission politique, en faisant fi des précautions d'usage ou du principe de la proportionnalité, ils disposeraient de divers moyens civils, pénaux et administratifs pour faire contrôler et, le cas échéant, sanctionner une telle atteinte.

5.6 Dans ces circonstances, le recours doit être rejeté, dans la mesure où il est recevable.