

# BGer 9C 146/2025 vom 7. August 2025

Bundesgericht, 2025-08-07, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger\\_9C\\_146\\_2025](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_9C_146_2025)

FR: TF 9C 146/2025 du 7 août 2025

IT: TF 9C 146/2025 del 7 agosto 2025

## Regeste

Impôts cantonaux et communaux du canton de Valais et impôt fédéral direct, périodes fiscales 2016-2017 | Finances publiques & droit fiscal

## Erwägungen

### E. 1.1

Le recours est dirigé contre une décision finale ( art. 90 LTF ) qui a été rendue en dernière instance cantonale par un tribunal supérieur ( art. 86 al. 1 let. d et al. 2 LTF ) dans une cause de droit public ( art. 82 let. a LTF ) ne tombant pas sous le coup de l'une des exceptions prévues à l' art. 83 LTF . Le recours dirigé contre cet arrêt est donc recevable comme recours en matière de droit public ( cf. aussi art. 146 LIFD [RS 642.11]; art. 73 al. 1 LHID [RS 642.14]; ATF 134 II 186 consid. 1.3 ). Au surplus, le recours a été interjeté en temps utile ( art. 100 al. 1 LTF ) et dans les formes prescrites ( art. 42 LTF ). L'héritière de feu A. \_\_\_\_\_, destinataire de l'acte attaqué, a la qualité pour recourir ( art. 89 al. 1 LTF ). Il convient donc d'entrer en matière en précisant ce qui suit.

### E. 1.2

La recourante conclut uniquement à l'annulation de l'arrêt attaqué. Des conclusions purement cassatoires sont en principe irrecevables, dès lors que le recours en matière de droit public se caractérise comme un recours en réforme ( art. 107 al. 2 LTF ; cf. arrêt 9C\_534/2024 du 3 juin 2025 consid. 1.2 ). Toutefois, lorsque la recourante conclut à l'annulation de l'arrêt cantonal du 3 février 2025, on comprend à la lecture de son mémoire de recours ( cf. ATF 137 II 313 consid. 1.3 ) qu'elle entend obtenir une "décision favorable" lui évitant de "subir un préjudice de nature économique" lié au "montant indu à payer". On peut donc en déduire qu'elle requiert la réforme de l'arrêt cantonal en ce sens que les montants d'impôt réclamés par le SCC soient pour le moins réduits.

### E. 1.3

La Cour de justice a rendu un seul arrêt valant pour l'IFD et l'ICC pour les périodes fiscales 2016 à 2017, ce qui est admissible. Partant, le dépôt d'un seul acte de recours est aussi autorisé, dans la mesure où la recourante s'en prend aux deux catégories d'impôt ( ATF 142 II 293 consid. 1.2; arrêt 9C\_273/2024 du 16 décembre 2024 consid. 1.2, destiné à la publication ).

### E. 2.1

Saisi d'un recours en matière de droit public, le Tribunal fédéral examine librement la violation du droit fédéral ( art. 95 let. a et 106 al. 1 LTF ) ainsi que la conformité du droit cantonal harmonisé et de sa mise en application par les instances cantonales aux dispositions de la LHID ( ATF 150 II 346 consid. 1.5.2 et les références ). Sauf dans les cas

cités expressément à l' art. 95 LTF , le recours devant le Tribunal fédéral ne peut pas être formé pour violation du droit cantonal en tant que tel. En revanche, il est possible de faire valoir que la mauvaise application du droit cantonal constitue une violation du droit fédéral, en particulier qu'elle est arbitraire au sens de l' art. 9 Cst. ou contraire à d'autres droits constitutionnels. Conformément à l' art. 106 al. 2 LTF , le Tribunal fédéral n'examine la violation de droits fondamentaux que si ce grief a été invoqué et motivé par la partie recourante, c'est-à-dire s'il a été expressément soulevé et exposé de façon claire et détaillée (cf. ATF 150 I 80 consid. 2.1; 146 I 62 consid. 3; 142 II 369 consid. 2.1).

## **E. 2.2**

Le Tribunal fédéral conduit son raisonnement juridique sur la base des faits établis par l'autorité précédente ( art. 105 al. 1 LTF ), sous réserve des cas prévus à l' art. 105 al. 2 LTF . La partie recourante ne peut critiquer les constatations de fait ressortant de la décision attaquée que si celles-ci ont été effectuées en violation du droit au sens de l' art. 95 LTF ou de manière manifestement inexacte, c'est-à-dire arbitraire, et si la correction du vice est susceptible d'influer sur le sort de la cause ( art. 97 al. 1 LTF ; ATF 150 II 346 consid. 1.6 et les références).

## **E. 3**

Le litige porte sur la taxation de feu A. \_\_\_\_\_ pour l'IFD et l'ICC des périodes fiscales 2016 et 2017 (jusqu'au 5 septembre 2017).

## **E. 4**

La juridiction cantonale a rappelé de manière complète le droit et la jurisprudence applicables à l'imposition des rendements de la fortune immobilière ( art. 21 al. 1 let. a LIFD ; art. 7 al. 1 LHID ; art. 17 al. 1 let. a de la loi fiscale du canton du Valais du 10 mars 1976 [LF/VS; RS/VS 642.1]), à l'imposition des biens immobiliers en tant qu'élément de la fortune ( art. 13 al. 1 LHID ; art. 53a LF/VS) ainsi qu'au transfert de propriété d'un bien immobilier qui se détermine selon le droit civil et selon le principe de l'inscription constitutive (art. 656 al. 1, 971 al. 1 et 972 CC [RS 210]). Il suffit de renvoyer à l'arrêt attaqué sur ces points ( art. 109 al. 3 LTF ).

## **E. 5.1**

Dans un premier grief, la recourante reproche au Tribunal cantonal d'avoir violé son droit d'être entendue et le principe de l'interdiction de l'arbitraire, en se fondant sur l' art. 29 al. 2 Cst. en lien avec l'art. 50 de la loi cantonale valaisanne du 6 octobre 1976 sur la procédure et la juridiction administratives (LPJA; RS/VS 172.6). Selon la recourante, il n'aurait pas statué sur sa conclusion tendant à lui faire parvenir le dossier de l'intimé, afin de pouvoir déposer un mémoire complémentaire comme le permettrait la disposition cantonale.

## **E. 5.2**

Parmi d'autres aspects, le droit d'être entendu garanti par l' art. 29 al. 2 Cst. comprend notamment le droit pour l'intéressé d'avoir accès au dossier ( ATF 146 IV 218 consid. 3.1.1). Le droit de consulter le dossier s'étend à toutes les pièces décisives et garantit que les parties puissent prendre connaissance des éléments fondant la décision et s'exprimer à leur sujet ( ATF 132 II 485 consid. 3.2).

## **E. 5.3**

La juridiction cantonale s'est en l'occurrence déterminée sur la requête de la recourante tendant à lui transmettre le dossier de la cause, puisqu'elle a retenu que le "SCC avait déposé son dossier, de sorte que la requête correspondante de la recourante [était] satisfaite". En outre, rien ne permet de retenir que la recourante aurait été empêchée d'exercer son droit d'être entendue de manière effective dans la procédure cantonale. En effet, selon les faits constatés par le Tribunal cantonal, le SCC avait transmis son dossier le 19 juin 2023, ce dont la recourante avait été informée par courrier du 22 juin 2023. Celle-ci a ensuite déposé le 2 octobre 2023 une écriture intitulée "Observations", dans laquelle elle se réfère expressément au "Dossier de la cause", sans réitérer sa demande de consultation du dossier de l'intimé, ni alléguer que certaines pièces lui auraient été inaccessibles ou inconnues. En outre, la recourante ne s'est pas manifestée, s'agissant de l'accès à ce dossier, avant le prononcé de l'arrêt cantonal du 3 février 2025, soit pendant plus d'une année après que la juridiction cantonale a informé les parties de la clôture de l'échange d'écritures, le 25 octobre 2023. Dans ces conditions, on ne saurait valablement reprocher au Tribunal cantonal d'avoir porté atteinte au droit d'être entendu de la recourante, sous l'angle de l'accès au dossier; celle-ci a pu faire valoir ses moyens sans restriction.

#### **E. 5.4**

S'agissant de l'art. 50 LPJA - qui prévoit que l'autorité de recours peut accorder, pour de justes motifs, au recourant qui le demande, un délai convenable pour compléter son recours -, la recourante se limite à indiquer qu'elle souhaitait compléter son recours, sans mettre en évidence en quoi la juridiction cantonale aurait fait une application arbitraire de la disposition de droit cantonale. Une telle motivation est insuffisante au regard des exigences de l'art. 106 al. 2 LTF (consid. 2.1 supra). De plus, l'art. 50 LPJA est formulé de manière potestative et soumet le délai pour compléter le recours à la condition que de justes motifs existent. Or la recourante n'allègue pas avoir invoqué de tels motifs en procédure cantonale, qui auraient été ignorés par le Tribunal cantonal. Son argumentation n'est pas pertinente.

#### **E. 6**

La recourante reproche ensuite à la juridiction cantonale d'avoir admis à tort que le SCC était fondé à modifier sa décision de taxation du 16 novembre 2017 portant sur la période fiscale 2016 (IFD et ICC), dès lors qu'elle n'aurait pas tenu compte de "la rétroactivité interdite et de la volte-face" qu'aurait opérée l'intimé en rendant le 14 décembre 2017 une nouvelle décision de taxation portant sur la même période fiscale. Or la recourante perd de vue que la modification, respectivement la reconsidération d'une décision de taxation peut encore intervenir pendant le délai de réclamation (cf. arrêt 9C\_361/2024 du 19 décembre 2024 consid. 3.3.3.2, destiné à la publication et les références). En l'espèce, la décision de taxation du 14 décembre 2017 a été rendue dans le délai de réclamation de 30 jours (cf. art. 132 al. 1 LIFD ; art. 48 al. 1 LHID ; art. 139 al. 1 LF/VS) après la décision de taxation initiale du 16 novembre 2017, de sorte que l'on ne saurait reprocher à la juridiction cantonale d'avoir violé le droit fédéral et le droit cantonal harmonisé à cet égard. Le grief est infondé.

#### **E. 7.1**

La recourante reproche encore aux premiers juges de ne pas avoir retenu que l'Office juridique aurait commis un déni de justice entraînant sa responsabilité, en raison du grave préjudice qu'elle aurait subi entre le 24 juin 2016 et le 5 septembre 2017. Elle soutient que ce préjudice découlerait du fait que la décision du 18 août 2017 de l'Office juridique portant

sur le droit de la Société d'acquérir un immeuble en Suisse serait intervenu plus d'une année après la signature de l'acte de vente du 24 juin 2016. Or l'Office juridique devait uniquement vérifier l'assujettissement de la Société acquéreuse au régime de l'autorisation découlant de LFAIE, ce qui aurait constitué une simple formalité, puisque son siège était en Suisse.

#### **E. 7.2**

L'argumentation de la recourante ne peut pas être suivie, dès lors qu'il ne revenait pas à la juridiction cantonale, saisie d'un litige concernant les impôts de la recourante, de constater la prétendue responsabilité de l'Office juridique ou de l'État valaisan pour un préjudice à ce titre. Le grief de la recourante sort du cadre de l'objet du litige dont avait à traiter le Tribunal cantonal. En tant que la recourante entend se prévaloir d'un "grave préjudice du moins entre le 24 juin 2016 et le 5 septembre 2017", elle manque d'indiquer concrètement quelles conséquences elle entend tirer du prétendu retard de l'Office juridique ou d'un éventuel dommage sur les montants réclamés à titre d'impôts (IFD et ICC), voire sur son assujettissement pour les périodes fiscales 2016 à 2017 (jusqu'au 5 septembre 2017). Le motif correspondant est mal fondé, pour autant qu'il satisfasse aux exigences de motivation ( art. 42 al. 1 et 2 LTF ).

#### **E. 8**

Compte tenu de ce qui précède, le recours, manifestement infondé, doit être rejeté dans la mesure où il est recevable selon la procédure simplifiée de l' art. 109 al. 2 let. a LTF . La recourante doit supporter les frais judiciaires ( art. 66 al. 1 LTF ).

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.