

F1 24 135

ARRÊT DU 28 SEPTEMBRE 2025

**Tribunal cantonal du Valais
Cour de droit fiscal**

Composition : Frédéric Fellay, président ; Dr Thierry Schnyder, juge ; Philippe Imboden, juge assesseur ; Julia Kamhi, greffière,

en la cause

X _____, recourant, représenté par **Y** _____ SA,

contre

COMMISSION CANTONALE D'IMPÔTS DES PERSONNES PHYSIQUES, autorité
attaquée

(Impôt sur le revenu et la fortune des personnes physiques, période fiscale 2022)

recours contre la décision sur réclamation du 5 juin 2024

Faits

A. X _____ est domicilié à A _____. Il exerce une activité salariée à un taux de 60% en qualité de professeur d'arts visuels. Il réalise en outre des œuvres d'art plastique sous le nom « B _____ ».

B. Dans sa déclaration d'impôt relative à la période fiscale 2015, le contribuable a, s'agissant de son activité artistique, laissé vides les rubriques dédiées au revenu de l'activité indépendante (codes 100 et 140). Dans ses déclarations d'impôts afférentes aux périodes fiscales 2016 à 2021, il a reporté le montant de 1 fr. dans ces rubriques. Les comptes d'exploitation annexés faisaient apparaître les chiffres suivants (en francs) :

	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021
Produits	0	16'000	15'000	18'000	0	1179.70	1650
Charges	5297.30	20'798.70	18'465.80	19'167.45	7915.80	6255.95	6323.65
Revenu net	-5297.30	-4798.70	-3465.80	-1167.45	-7915.80	-5076.25	-4673.65

Les décisions de taxation relatives à ces périodes fiscales, entrées en force, arrêtent le revenu imposable de l'activité indépendante à 1 fr. et le revenu net (code 2400) à respectivement quelques 63'000 fr. (période 2015), 56'000 fr. (période 2016), 68'000 fr. (période 2017), 64'000 fr. (période 2018), 69'000 fr. (période 2019), 66'000 fr. (période 2020) et 70'000 fr. (période 2021).

C.

C.a Dans sa déclaration d'impôt du 25 août 2023 relative à la période fiscale 2022, le contribuable a déclaré un revenu de 77'678 fr. au titre de l'activité salariée, ainsi que les montants suivants s'agissant de son activité artistique :

Résultat de l'activité indépendante (code 100) : 23'293 fr.
Pertes commerciales non absorbées (code 110) : - 32'395 fr.
Revenu de l'activité indépendante (code 140) : - 9102 fr.

Les comptes annexés faisaient état de produits s'élevant à 31'500 fr. – dont 30'000 fr. correspondaient à une aide financière octroyée le 30 décembre 2021 par le Département de la santé, des affaires sociales et de la culture sur la base des art. 8 ss LPrC et 5 LSubv

– et de charges totalisant 8207 fr. 40. Le montant de 32'395 fr. correspondait à la somme des pertes générées par l'activité artistique de 2015 à 2021.

C.b Par décision du 18 janvier 2024, le Service cantonal des contributions (SCC) a procédé à la taxation du contribuable pour la période fiscale 2022. Il a refusé la déduction des pertes reportées et arrêté le revenu de l'activité indépendante à 23'293 francs.

D. Par courriel du 24 janvier 2024, X _____ a formé réclamation contre cette décision, requérant que le refus de déduire les pertes reportées soit justifié. Il a précisé que le caractère indépendant de son activité artistique avait été accepté, puisqu'elle avait chaque année été taxée à 1 franc. En outre, aucune perte n'avait été déduite de son revenu les années précédentes. Il avait été convenu avec le fisc que les pertes résultant de cette activité ne seraient pas déduites de son revenu salarié, mais qu'elles pourraient être reportées sur une période ultérieure en cas de résultat positif.

Le même jour, le SCC a indiqué au contribuable que les pertes pouvant être reportées étaient uniquement celles figurant au chiffre 2400 des décisions de taxation, et pour autant qu'elles ne puissent pas être compensées avec d'autres revenus. En l'espèce, aucune perte ne ressortait des taxations antérieures. Le montant de 32'595 fr. était donc sans objet et devait être refusé.

Le 31 janvier 2024, le contribuable a réaffirmé qu'il avait été décidé par le passé de compenser les pertes uniquement avec les bénéfices réalisés par l'activité artistique, sans incidence sur les autres revenus. Il a produit à cet égard notamment un décompte établi pour la période fiscale 2012, selon lequel la perte réalisée en 2008 avait été déduite du revenu 2009 et les pertes des exercices 2010 et 2011 reportées sur la période 2012.

Le même jour, le SCC lui a répondu que l'activité artistique concernée constituait une activité accessoire exercée en marge de son activité de professeur. Les charges de certains exercices antérieurs avaient exceptionnellement été admises en déduction l'année suivante (soit 2008 pour 2009, et 2011 pour 2012), dès lors qu'elles avaient été considérées comme servant au chiffre d'affaires de l'exercice suivant. Cette pratique constituait néanmoins une rupture avec le principe du report de pertes. Depuis 2013, aucun résultat positif n'avait plus été réalisé et les charges des exercices 2015 et antérieurs n'avaient pas été admises. A partir de la période 2016, les comptes avaient systématiquement présenté des pertes sans que celles-ci aient été revendiquées. L'autorité fiscale n'a donc pas eu à procéder elle-même à des reprises pour les excédents de charges. En outre, compte tenu de la nature de l'activité et des pertes

récurrentes, elle n'aurait de toute manière pas admis ces charges excédentaires, dans la mesure où la qualification d'activité indépendante au sens de l'art. 18 LIFD nécessitait qu'un but lucratif soit poursuivi. A l'inverse, une activité sans but lucratif mais dégagant des recettes ne pouvait pas être qualifiée d'indépendante ; elle était néanmoins imposable en application de la clause générale des art. 12 al. 1 LF et 16 al. 1 LIFD, à l'instar du hobby. En présence de pertes récurrentes, la jurisprudence tendait à dénier le caractère lucratif de l'activité. Pour le surplus, la déduction des pertes en vertu des art. 27 al. 1 et 31 al. 1 LIFD nécessitait qu'elles soient admises et revendiquées et qu'elles n'aient pas été compensées avec les autres revenus des années y relatives. Partant, la taxation devait être maintenue telle quelle.

Le 19 février 2024, le contribuable a exposé que son activité principale n'était exercée qu'à 60%, de sorte qu'il disposait d'un taux de 40% pour exercer son activité artistique. Il percevait à ce titre une subvention de l'Etat du Valais. Cette activité n'ayant pas généré de bénéfice depuis 2013, les pertes n'avaient pas pu être déduites de son revenu salarié. Le changement de pratique du fisc l'empêchait de déduire les charges antérieures du bénéfice réalisé pour l'exercice 2022. Dans la mesure où ces charges avaient chaque année été déclarées et que l'activité avait été taxée à 1 fr., le contribuable estimait que les pertes avaient été admises et qu'elles étaient susceptibles d'être reportées lors d'un bénéfice ultérieur, de sorte qu'il n'avait pas revendiqué leur déduction. Partant, il n'y avait pas lieu de modifier la pratique mise en place pour les années 2008 à 2012. Le contribuable requérait également, dans l'hypothèse où son activité devait être qualifiée de hobby, que le fisc motive l'imposition d'une subvention à fonds perdu perçue dans ce cadre.

E. Par décision du 5 juin 2024, la Commission d'impôts des personnes physiques (CIPP) a rejeté la réclamation. Elle a considéré que les pertes découlant d'une activité lucrative indépendante étaient réputées réduire le premier exercice se soldant par un résultat positif. Le moment de l'utilisation du report de pertes ne pouvait pas être laissé à la discrétion du contribuable. Lorsque la compensation n'intervenait pas durant un exercice bénéficiaire et que le contribuable ne contestait pas la taxation en question, le report de pertes était réputé épuisé et ne pouvait plus être invoqué lors de périodes fiscales ultérieures. Il ne pouvait être fait exception à cette règle que lorsque le contribuable avait reçu une décision de taxation arrêtant le montant de l'impôt à 0 fr., de sorte qu'il n'avait aucun intérêt à la contester. En l'espèce, aucune perte n'avait été constatée lors des taxations des périodes fiscales 2015 à 2021 et celles-ci ont toutes arrêté un impôt supérieur à 0 franc. Au surplus, en application de la clause générale de

l'art. 16 al. 1 LIFD, le revenu tiré d'une activité devant être qualifiée de hobby était également imposable, nonobstant le fait que la perte occasionnée par cette activité n'était pas déductible.

F. Le 5 juillet 2024, X _____ a recouru céans contre cette décision, concluant à ce que les pertes reportées des années 2015 à 2021 soient déduites de son revenu imposable 2022, et à ce que la perte de 9120 fr. soit reportée sur la période fiscale 2023. A l'appui de ses conclusions, il invoque une violation des art. 16, 18, 27 à 29 LIFD et 12, 14, 23 à 25 LF en répétant essentiellement les arguments précédemment développés.

L'Administration fédérale des contributions (AFC) ne s'est pas déterminée.

La CIPP s'est déterminée le 26 août 2024, concluant au rejet du recours.

Par ordonnance du 18 août 2025, le président de la Cour de céans a invité la CIPP à verser au dossier les décisions de taxation du contribuable pour les périodes fiscales 2015 à 2021, les déclarations d'impôts relatives à ces périodes et les comptes d'exploitation annexés. Ces pièces ont été produites le 20 août 2025.

Considérant en droit

I. Procédure

1. Interjeté dans le délai et les formes prescrits auprès de la juridiction compétente pour en connaître, le recours est recevable (art. 140 ss LIFD ; art. 50 al. 1 LHID ; art. 150 LF). Il porte tant sur l'IFD que sur les ICC et peut être traité dans un seul arrêt (ATF 142 II 293 consid. 1.2).

II. Objet du litige

2.

2.1 Le litige porte sur la déduction des pertes issues de l'activité artistique du recourant durant les sept périodes fiscales antérieures à celle ici litigieuse. Les parties divergent quant à la qualification fiscale de cette activité, le recourant estimant qu'il s'agit d'une activité indépendante tandis que le fisc y voit un hobby.

2.2 Bien que l'existence d'une activité indépendante au sens de l'art. 18 LIFD soit une condition préalable à la déduction de pertes reportées (cf. *infra* consid. 3.2), cette question peut demeurer indéfinie en l'espèce. En effet, même en supposant que le recourant exerce effectivement une telle activité, ce qui ne va pas de soi (sur la

problématique, cf. p. ex. ACDF F1 24 131 du 21 février 2025 consid. 9, F1 24 45 du 18 avril 2024 consid. 2), les conditions requises à la déduction des pertes alléguées ne seraient de toute manière pas réalisées, comme on le verra ci-après (cf. *infra* consid. 3.5 et 4.3). Il n'est pas davantage nécessaire de trancher cette question pour confirmer que le revenu tiré de cette activité est en tout état de cause soumis à l'impôt. En effet, même s'il devait être qualifié de hobby, il serait imposable en vertu de la clause générale des art. 16 al. 1 LIFD et 12 al. 1 LF (ACCR du 12 septembre 2019 dans la cause G. et U. Z. consid. 2b ; NOËL, in : NOËL/AUBRY GIRARDIN [édit.], Commentaire romand, Impôt fédéral direct, 2^{ème} éd. 2017, n° 25 ad art. 16 LIFD). Le Tribunal relèvera enfin et à toutes fins utiles – le recourant n'invoquant plus de grief y relatif à ce stade de la procédure – que l'exonération éventuelle du subside de 30'000 fr. ne dépend pas de la nature de l'activité exercée, mais de la réalisation des conditions prévues aux art. 24 let. d LIFD et 20 let. d LF, à savoir notamment que le recourant se soit trouvé dans une situation de gêne et que le subside lui ait été accordé en vue de lui venir en aide (ATF 146 II 6 consid. 7.2). Or, ces conditions ne sont manifestement pas réalisées en l'espèce au vu de la situation financière du recourant à la fin de la période litigieuse (cf. p. 14 du dossier du SCC) et du but – culturel – motivant le versement du subside (cf. p. 19 du dossier du SCC).

2.3 Au vu des griefs invoqués céans et des précisions ci-dessus, le présent arrêt se limitera à examiner le bien-fondé du refus du fisc de déduire les pertes alléguées par le recourant.

III. Impôt fédéral direct

3. Le recourant conteste le refus du fisc de déduire les pertes générées par son activité artistique durant les périodes fiscales 2015 à 2021, invoquant une violation des art. 27 ss LIFD.

3.1 Les contribuables exerçant une activité lucrative indépendante (art. 18 al. 1 LIFD) peuvent notamment déduire les frais qui sont justifiés par l'usage commercial ou professionnel (art. 27 al. 1 LIFD). Font en particulier partie de ces frais les pertes effectives sur des éléments de la fortune commerciale, à condition qu'elles aient été comptabilisées (art. 27 al. 2 let. b LIFD). A ce propos, l'art. 31 al. 1 LIFD dispose que les pertes des sept exercices précédant la période fiscale peuvent être déduites pour autant qu'elles n'aient pas pu être prises en considération lors du calcul du revenu imposable des années concernées.

3.2 Le report de pertes n'est possible qu'à certaines conditions. Ainsi, seules les pertes provenant d'une activité lucrative indépendante peuvent être reportées (ATF 144 II 352

consid. 4.3 ; arrêt du Tribunal fédéral 2C_189/2016, 2C_190/2016 du 13 février 2017 consid. 6.4.1 ; REICH/ZÜGER/BETSCHART, in : ZWEIFEL/BEUSCH [édit.], Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, 4^{ème} éd. 2022, n° 8 ad art. 31 LIFD). Ces pertes peuvent être compensées non seulement avec le revenu de l'activité indépendante, mais également avec d'autres revenus (ATF 144 II 352 consid. 4.3 ; arrêt du Tribunal fédéral 2C_33/2009 du 27 novembre 2009 consid. 2.1 ; REICH/ZÜGER/BETSCHART, *op. cit.*, n° 8 ad art. 31 LIFD). Les pertes ne sont toutefois déductibles qu'aussi longtemps que le contribuable exerce l'activité indépendante les ayant engendrées ou que si, ayant cessé cette activité, il en commence ou en poursuit une autre à la suite de la précédente (ATF 144 II 352 consid. 4.3 ; arrêt du Tribunal fédéral 2C_189/2016, 2C_190/2016 précité consid. 6.4.2). Pour que l'art. 31 LIFD soit applicable, il faut donc que le contribuable soit soumis aux art. 27 ss LIFD lors de la période fiscale concernée (arrêt du Tribunal fédéral 2C_33/2009 du 27 novembre 2009 consid. 3.2). Il faut en outre que les pertes commerciales dont le report est demandé n'aient pas pu être prises en considération lors du calcul du revenu imposable des années précédentes, le contribuable ne pouvant pas choisir à son bon vouloir le moment du report de pertes : celles-ci doivent venir en déduction du revenu dès que possible (ATF 144 II 352 consid. 4.3 ; arrêts du Tribunal fédéral 9C_364/2023 du 12 août 2024 consid. 2.1.2, 2C_696/2013 du 29 avril 2014 consid. 3.1 ; REICH/ZÜGER/ BETSCHART, *op. cit.*, n° 13 ad art. 31 LIFD). L'indépendant n'a ainsi pas le choix de compenser les pertes commerciales avec les autres revenus de la période fiscale ou de les reporter sur la période fiscale suivante (REICH/ZÜGER/BETSCHART, *op. cit.*, n° 7 ad art. 31 LIFD). Finalement, pour être prises en considération, il faut que ces pertes aient été comptabilisées (ATF 144 II 352 consid. 4.3 ; arrêt du Tribunal fédéral 2C_189/2016, 2C_190/2016 précité consid. 6.4.4).

3.3 Il découle de ce qui précède que la compensation de pertes qui aurait dû intervenir lors d'une période fiscale déterminée ne peut plus être rattrapée au cours d'une période ultérieure (arrêt du Tribunal fédéral 9C_364/2023 précité consid. 2.1.2). L'existence d'un résultat positif entraîne nécessairement la présomption irréfragable qu'il n'y a plus de pertes reportées à compenser (arrêts du Tribunal fédéral 9C_364/2023 précité consid. 2.1.2, 2C_973/2012 du 4 octobre 2013 consid. 4.2 ; REICH/ZÜGER/BETSCHART, *op. cit.*, n° 15 ad art. 31 LIFD).

3.4 Bien que la prise en compte des excédents de pertes prévue par la loi soit en principe effectuée d'office, l'indépendant a l'obligation de faire valoir immédiatement la déduction, le cas échéant par la voie du recours (REICH/ZÜGER/BETSCHART, *op. cit.*, n° 13 ad art. 31 LIFD ; cf. ég. arrêt du Tribunal fédéral 2C_1278/2012 du 14 octobre 2013

consid. 3.1). Le fait qu'une personne physique ou morale taxée sur un bénéfice net au cours d'une période fiscale ne conteste pas sa taxation justifie l'hypothèse qu'il n'existe pas (ou plus) de pertes à reporter. Dans cette mesure, l'existence de pertes ou leur compensation intégrale par des bénéfices jusqu'à la clôture du dernier exercice fiscal constitue une décision définitive sur laquelle il n'est plus possible de revenir, à moins que les conditions d'une révision ne soient réalisées (arrêt du Tribunal fédéral 9C_364/2023 précité consid. 2.1.3). Toute autre solution serait contraire au principe de sécurité juridique, car les évaluations antérieures des autorités fiscales (judiciaires) pourraient alors toujours être remises en question lors des périodes fiscales ultérieures. Le contribuable serait ainsi en mesure de revenir, lors de nouvelles périodes fiscales, sur des appréciations précédemment acceptées et sur ses propres déclarations concernant l'existence et le montant des pertes, ce qui ne serait pas compatible avec le principe de la bonne foi et l'interdiction des comportements contradictoires qui en découle (art. 5 al. 3 Cst. ; arrêts du Tribunal fédéral 9C_364/2023 précité consid. 2.1.3, 2C_696/2013 précité consid. 3.4.2).

3.5

3.5.1 En l'occurrence, le refus de l'autorité intimée de déduire les pertes revendiquées par le recourant doit être confirmé à la lecture du dossier. L'on observe d'une part qu'aucune des décisions de taxation pour les périodes fiscales 2015 à 2021 ne s'est soldée par une perte à reporter, puisque le contribuable a systématiquement été taxé sur un revenu de l'activité indépendante de 1 fr. et sur un revenu net (code 2400) compris entre 56'000 fr. et 70'000 francs. D'ailleurs, malgré le fait qu'il a remis chaque année ses comptes d'exploitation au fisc, il n'a lui-même pas revendiqué ces pertes dans ses déclarations d'impôts, ayant systématiquement déclaré un montant de 1 fr. au titre de l'activité indépendante (hormis s'agissant de la période fiscale 2015, pour laquelle cette rubrique a été laissée vide). D'autre part, même si le recourant avait revendiqué ces pertes en bonne et due forme et que le fisc les avait admises, elles auraient chaque année dû être intégralement déduites de son revenu salarié, lequel était largement supérieur aux montants des pertes. Ainsi, contrairement à la conception erronée du recourant, il n'y avait pas lieu d'attendre un exercice bénéficiaire de l'activité artistique pour compenser ces pertes, comme on l'a vu plus haut. Celles-ci pouvaient et devaient être déduites de son revenu salarié – et pour autant que l'on soit effectivement en présence d'une activité indépendante. Partant, le recourant ne peut plus prétendre à la déduction de pertes pour la période fiscale litigieuse.

3.5.2 Le contribuable a également fait valoir que le fisc avait par le passé accepté de reporter les pertes de certains exercices sur des bénéficiaires postérieurs de l'activité artistique (soit notamment sur les périodes 2009 et 2012). A cet égard, le SCC a exposé que cette manière de procéder résultait d'une pratique exceptionnelle, contraire aux principes applicables au report de pertes et abandonnée dès la période fiscale 2013. L'on observe à ce sujet que cette pratique n'est effectivement pas conforme aux règles exposées ci-dessus, qui imposent de compenser les pertes dès que possible en présence d'un revenu positif. Elle ne saurait dès lors être appliquée à la période ici litigieuse, nonobstant les taxations précédentes. En effet, au vu du principe de l'étanchéité des périodes fiscales, les taxations antérieures ne sauraient engager l'autorité ; à défaut, elle risquerait de se trouver indéfiniment liée par une erreur ou une omission qu'elle aurait pu commettre initialement (ATF 147 II 155 consid. 10.5.1 ; arrêt du Tribunal fédéral 9C_491/2024 du 24 avril 2025 consid. 8.2). Partant, le contribuable ne peut rien tirer de la manière dont ses charges ont été déduites lors des périodes fiscales 2012 et antérieures.

3.5.3 En définitive, c'est à juste titre que l'autorité intimée a considéré que les conditions d'un report de pertes au sens de l'art. 31 al. 1 LIFD n'étaient pas réalisées en l'espèce. Les griefs y relatifs doivent donc être rejetés.

4. Le recourant se prévaut également d'un accord passé avec l'autorité fiscale selon lequel ses pertes ne seraient pas imputées sur son revenu salarié, mais reportées sur un exercice bénéficiaire ultérieur. Ce faisant, il semble invoquer la protection de sa bonne foi face à un renseignement fourni par l'autorité (cf. art. 9 Cst.).

4.1 Le droit à la protection de la confiance (art. 9 Cst.) placée dans un renseignement donné par l'administration et s'écartant de la loi l'emporte sur l'intérêt public à la correcte application du droit fiscal matériel à condition a) que l'autorité soit intervenue dans une situation concrète à l'égard de personnes déterminées, b) qu'elle ait agi ou soit censée avoir agi dans les limites de ses compétences, c) que l'administré n'ait pas pu se rendre compte immédiatement de l'inexactitude du renseignement obtenu. Il faut encore qu'il se soit fondé sur les assurances ou le comportement dont il se prévaut pour d) prendre des dispositions auxquelles il ne saurait renoncer sans subir de préjudice, et e) que la réglementation n'ait pas changé depuis le moment où l'assurance a été donnée (ATF 150 I 1 consid. 4.1, 141 I 161 consid. 3.1).

4.2 Un renseignement doit être considéré comme inexact lorsqu'une interprétation d'une disposition appliquée à un état de fait concret est contraire au sens et au but de la

loi, ou lorsqu'il se heurte à une pratique admise et portée à la connaissance du public (BÜRGISSER, Du ruling fiscal, in : RDAF 2014 II p. 401 ss, p. 413 ; GANI, Ruling fiscal : un contrat de confiance ?, in : MEIER/PAPPAUX [édit.], Risque(s) et droit, 2010, p. 123 ss, p. 141). La question de savoir si le contribuable pouvait se rendre compte de l'inexactitude du renseignement doit être appréciée en fonction de ses connaissances en droit fiscal ou de celles de son représentant juridique (ATF 127 I 31 ; arrêt du Tribunal fédéral 2C_1116/2018 du 5 août 2020 consid. 4.2 ; BÜRGISSER, *op. cit.*, p. 414 s.). A cet égard, la jurisprudence se montre plus stricte lorsque le contribuable agit par l'intermédiaire d'un mandataire professionnel, considérant qu'un conseiller fiscal se doit de déterminer les règles légales ou jurisprudentielles applicables (arrêt du Tribunal fédéral 9C_74/2023 précité consid. 5.3.3.2 ; YERSIN/AUBRY GIRARDIN, in : NOËL/AUBRY GIRARDIN [édit.], Commentaire romand, Impôt fédéral direct, 2^{ème} éd. 2017, n° 80 ad Remarques préliminaires).

4.3 En l'occurrence, le recourant n'a offert aucun moyen de preuve propre à établir l'existence d'un accord passé avec le fisc, n'ayant d'ailleurs précisé ni la date ni la forme sous laquelle cet accord serait intervenu. Son grief doit dès lors être écarté pour ce seul motif (dans ce sens, cf. arrêt du Tribunal fédéral 9C_240/2024 du 14 novembre 2024 consid. 7.3, confirmant l'ACDF F1 24 38 consid. 3.2). Par ailleurs, même à supposer l'existence d'un tel accord, il ne pourrait de toute manière pas engager le fisc sous l'angle du principe de la bonne foi, puisqu'il serait sans conteste contraire à la jurisprudence exposée ci-dessus, qui impose que les pertes soient déduites dès que possible, le cas échéant des autres revenus du contribuable (cf. *supra* consid. 3.2). Au demeurant, le recourant, représenté dès l'origine par un mandataire fiscal (cf. mémoire de recours, p. 1), pouvait se rendre compte du caractère manifestement inexact de ce prétendu renseignement et revendiquer chaque année la déduction des pertes réalisées – et pour autant que le caractère indépendant de son activité soit effectivement donné. Les première et troisième conditions du droit à la protection de la bonne foi ne sont dès lors pas réalisées en l'espèce. Le grief formulé par le recourant à ce titre doit donc être rejeté.

IV. Impôts cantonaux et communaux

5. Les principes juridiques précités, qui concernent le report des pertes issues d'une activité lucrative indépendante, trouvent leur parallèle en matière d'ICC (art. 10 al. 1 let. c et al. 2 LHID ; art. 27 al. 1 LF) (arrêt du Tribunal fédéral 2C_986/2017 du 28 juin 2018 consid. 8). La jurisprudence rendue en matière d'impôt fédéral direct est donc également valable pour l'application des dispositions cantonales harmonisées correspondantes

(ATF 143 II 402 consid. 7.1). Il peut ainsi être renvoyé, s'agissant des ICC, à la motivation développée en matière d'IFD.

V. Conclusion, frais et dépens

6. Les considérants qui précèdent conduisent au rejet du recours, tant en matière d'IFD que d'ICC (art. 150 al. 3 LF ; art. 80 al. 1 let. e et 60 al. 1 LPJA).

7. Vu l'issue du litige, les frais de la cause, fixés principalement sur le vu des principes de la couverture des frais et de l'équivalence des prestations, à 1200 fr., sont mis à la charge du recourant, qui succombe et n'a pas droit à des dépens (art. 144 LIFD, art. 8 LALIFD ; art. 150 al. 3 LF ; art. 88 al. 2, 89 al. 1 LPJA, art. 64 al. 1 *a contrario* PA, art. 91 al. 1 *a contrario* LPJA ; art. 3 al. 3, 11, 13 al. 1 et 25 LTar).

Par ces motifs, le Tribunal cantonal prononce

1. Le recours est rejeté en tant qu'il concerne l'impôt fédéral direct.
2. Le recours est rejeté en tant qu'il concerne les impôts cantonaux et communaux.
3. Les frais, par 1200 fr., sont mis à la charge du recourant, qui n'a pas droit à des dépens.
4. Le présent arrêt est communiqué à Y _____ SA, pour le recourant, à la Commission cantonale d'impôts des personnes physiques, à Sion, à l'Administration cantonale de l'impôt fédéral direct (IFD), à Sion, et à l'Administration fédérale des contributions (AFC), à Berne.

Sion, le 28 septembre 2025