

F1 24 31 (CCR 2022/45)

ARRÊT DU 25 JANVIER 2024

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

Composition : Frédéric Fellay, président ; Dr Thierry Schnyder, juge, et Veronica Trani, juge assesseure ; Angèle de Preux-Bersier, greffière,

en la cause

X _____ et Y _____, recourants

contre

SERVICE CANTONAL DES CONTRIBUTIONS, autorité attaquée

(Demande de révision contre des décisions de taxation d'office)

recours contre la décision du 22 juin 2022

Faits

A. Y _____, né le xx.xx1 1943, et X _____, née le xx.xx2 1948, sont mariés et domiciliés à A _____. Selon les données du registre du commerce du canton du Valais, ils étaient, depuis 2003, associés et gérants de la société B _____ Sàrl, à C _____, laquelle avait pour but l'exploitation d'un garage et d'un atelier de mécanique et d'hydraulique ainsi que la représentation de diverses marques. Jusqu'à la vente de leurs parts sociales et à la cessation de leurs activités professionnelles respectives, en 2008, pour cause de retraite, ils étaient tous deux salariés de cette société. Il ressort de leurs explications que l'épouse était alors chargée de la comptabilité et de l'administration du commerce, tandis que l'époux s'occupait de l'exploitation. Parallèlement, X _____ gérait les affaires administratives du couple et c'était une fiduciaire qui établissait jusque-là les déclarations fiscales (tant privée que de l'entreprise).

B. Entre 2011 et 2017, le Service cantonal des contributions (SCC) a procédé à la taxation d'office des époux X _____ et Y _____ pour les périodes fiscales 2009 à 2016, ceux-ci n'ayant pas déposé les déclarations d'impôt y relatives. Le SCC a notamment retenu les éléments suivants :

- Pour 2009, un revenu net imposable de 192'100 fr. (ICC), respectivement de 188'600 fr. (IFD), et une fortune nette imposable de 985'823 francs ;
- Pour 2010, un revenu net imposable de 212'000 fr. (ICC), respectivement de 210'150 fr. (IFD), et une fortune nette imposable de 1'103'010 francs ;
- Pour 2011, un revenu net imposable de 221'850 fr. (ICC), respectivement de 219'700 fr. (IFD), et une fortune nette imposable de 1'153'010 francs ;
- Pour 2012, un revenu net imposable de 178'050 fr. (ICC), respectivement de 174'150 fr. (IFD), et une fortune nette imposable de 1'053'010 francs ;
- Pour 2013, un revenu net imposable de 168'308 fr. (ICC), respectivement de 165'258 fr. (IFD), et une fortune nette imposable de 415'475 francs ;
- Pour 2014, un revenu net imposable de 169'800 fr. (ICC), respectivement de 167'950 fr. (IFD), et une fortune nette imposable de 563'760 francs ;

- Pour 2015, un revenu net imposable de 56'800 fr. (ICC), respectivement de 54'950 fr. (IFD), et une fortune nette imposable de 313'760 francs ;
- Pour 2016, un revenu net imposable de 47'100 fr. (ICC), respectivement de 45'250 fr. (IFD), et une fortune nette imposable de 313'760 francs.

Ces décisions sont entrées en force faute d'avoir été contestées.

C. Dès janvier 2019, les contribuables ont pris contact avec le SCC afin d'obtenir la révision des décisions de taxation d'office. Ils ont exposé qu'en novembre 2018, Y _____ avait appris, par l'intermédiaire de sa fille, la vente aux enchères de la maison du couple par publication au Bulletin officiel (B.O.). Il aurait alors découvert que son épouse, qui souffrait d'une forte dépendance au jeu et se trouvait dans un état dépressif moyen à sévère, avait cessé de mandater la fiduciaire habituelle du couple et n'avait plus rempli leurs déclarations d'impôts depuis 2009, consécutivement au décès de leur fils et à la cessation de leur activité professionnelle. L'épouse se serait en outre organisée pour lui cacher la gravité de la situation, dissimulant les courriers de l'autorité fiscale et de l'Office des poursuites. Les contribuables ont expliqué que Y _____ était un « très bon professionnel », cependant dépourvu de compétence administrative contrairement à son épouse. Il ne s'en était de ce fait pas préoccupé. Il affirmait avoir par ailleurs lui-même rencontré divers problèmes de santé (pontage cardiaque, diabète et hyper-tension), sans toutefois en préciser la date. Finalement, afin de surseoir à la vente aux enchères de la maison, leur fille avait dû verser à l'Office des poursuites une somme importante provenant de son propre patrimoine, d'une part, et d'emprunts à des tiers, d'autre part. Selon les époux, lors de la procédure de taxation d'office, le SCC s'était fondé sur une situation fiscale et financière largement supérieure à la réalité. Le fisc avait en effet tenu compte de la situation antérieure à la vente du garage, qui correspondait à celle qu'ils avaient lorsqu'ils exerçaient encore une activité professionnelle. Or, depuis 2009, leurs revenus se limitaient aux rentes AVS et du 2^{ème} pilier. De leur point de vue, le total d'impôts aurait ainsi dû s'élever, pour la période considérée, à quelque 18'000 fr., voire à 40'000 fr. si l'on prenait une marge et l'on incluait l'imposition de prestations en capital, sommes largement inférieures aux 330'000 fr. d'impôts résultant des taxations d'office.

Y _____ et X _____ ont produit un rapport de consultation psychiatrique ambulatoire signé par la Dresse D _____ et le Dr E _____, médecins auprès de l'Hôpital F _____ et daté du 14 janvier 2019. Ces médecins ont attesté suivre X _____ depuis le 24 décembre 2018. Ils ont indiqué avoir constaté un syndrome

de dépendance au jeu, qui avait débuté en 1998, ainsi qu'un épisode dépressif actuel moyen à sévère, sans syndrome somatique. Ils ont ajouté qu'après sa retraite en 2009, l'intéressée avait eu de plus en plus de difficultés dans la gestion des affaires administratives, sans que la raison n'en soit clairement déterminée.

Au 14 mars 2019, de nombreuses dettes étaient inscrites au décompte débiteurs de Y _____ et X _____ auprès du SCC, totalisant 159'650 fr. 20. Des actes de défaut de biens avaient été délivrés à leur encontre pour un total de 156'954 fr. 40 concernant les impôts cantonaux et fédéraux 2011 à 2016 et les amendes d'ordre 2012, 2015, 2016 et 2017.

Le 16 avril 2019, après que le SCC eut informé le couple X _____ et Y _____ du fait qu'une procédure de révision des décisions de taxation d'office semblait exclue, l'Office cantonal du contentieux financier et des impôts spéciaux a accédé à une demande de rachat des actes de défaut de biens précités à hauteur d'environ un tiers de leur valeur, à savoir pour 53'000 francs.

Le 5 août 2019, les médecins susvisés ont établi un complément à leur rapport du 14 janvier précédent, précisant qu'il leur paraissait très vraisemblable que les difficultés de gestion administrative de X _____ étaient liées à sa grave dépendance au jeu et à ses conséquences psychiatriques. Selon eux, cette dépendance avait eu pour conséquence un épisode dépressif actuel moyen à sévère.

D. Par décision du 21 janvier 2022, le SCC a refusé de corriger les décisions de taxation d'office 2009 à 2016. Il a retenu que la pathologie dont souffrait X _____ ne constituait pas un motif de révision au sens de la loi. Par ailleurs, les décisions concernées avaient été valablement notifiées aux deux époux et étaient entrées en force, de sorte qu'elles leur étaient pareillement opposables, même si Y _____ n'en avait jamais eu connaissance. Les manquements de X _____ engageaient son conjoint, auquel il incombait également de déposer une déclaration d'impôt. Le manque de diligence de l'un ou l'autre des époux, sinon des deux, s'opposait donc à la révision sollicitée.

E. Le 23 février 2022, Y _____ et X _____ ont formé réclamation contre cette décision. Ils ont fait valoir que les conditions d'une révision étaient réalisées dans la mesure où la pathologie dont souffrait l'épouse avait entraîné une surimposition du couple. Les conditions permettant une restitution du délai de réclamation étaient également réalisées selon eux. Ils ont dès lors conclu à la notification de nouvelles

décisions de taxation tenant compte de leur situation réelle et tablant, dans ce sens, sur des éléments comparables à ceux retenus par l'autorité fiscale pour l'année 2017.

Par décision du 22 juin 2022, le SCC a rejeté la réclamation. Ni l'état de santé de X _____ et ses conséquences, ni la méconnaissance de la situation par l'époux ne constituaient des motifs de révision au sens des art. 147 al. 1 LIFD et 154 al. 1 LF. Il s'agissait, en réalité, d'un manque de diligence des contribuables, circonstance qui excluait la révision (art. 147 al. 2 LIFD et 154 al. 2 LF). Les conditions d'une restitution du délai de réclamation n'étaient pas non plus remplies puisque les décisions de taxation d'office avaient été adressées aux deux époux conjointement et leur avaient été valablement notifiées. Il n'existait donc pas un motif de restitution dans le chef des deux époux.

F. Par mémoire du 25 juillet 2022, Y _____ et X _____ ont recouru devant la Commission cantonale de recours en matière fiscale (ci-après : CCR) en concluant à la nullité des décisions de taxation d'office pour les années 2009 à 2016, subsidiairement à leur annulation. A titre subsidiaire encore, ils ont conclu à ce que la révision de ces décisions soit admise, voire à ce que les délais de réclamation soient restitués. Outre les arguments qu'ils ont fait valoir dans leur réclamation (cf. let. E ci-dessus), ils ont invoqué un défaut de notification des décisions de taxation d'office entraînant leur nullité, en tant que celles-ci leur avaient été notifiées conjointement et non pas individuellement, à chacun d'entre eux. A titre de moyen de preuve, ils ont sollicité l'édition par le SCC de leurs dossiers fiscaux pour les années 1998 à 2016 ainsi que 2018, leur audition et celle de nombreux témoins, à savoir G _____, H _____, I _____, J _____, K _____ et L _____.

Le 18 août 2022, la CCR a interpellé les recourants pour qu'ils produisent deux exemplaires supplémentaires du recours ainsi que la décision entreprise, ce qu'ils ont fait le 5 septembre suivant.

Le 6 décembre 2022, le SCC a conclu au rejet du recours. Le 14 janvier 2023, les recourants ont confirmé leurs conclusions. Le 1^{er} mars 2023, le SCC a maintenu sa position.

Le 23 mars 2023, la CCR a prononcé la clôture de l'instruction.

Par lettre du 23 novembre 2023, la CCR a informé les recourants de la cessation de ses activités au 31 décembre 2023 et du transfert de ses tâches à la nouvelle Cour de droit fiscal du Tribunal cantonal à partir du 1^{er} janvier 2024.

Par ordonnance du 5 janvier 2024, le président de la Cour de droit fiscal a informé les recourants que leur recours comptait au nombre des causes de la CCR non-liquidées au 31 décembre 2023, de sorte qu'il avait été transféré au Tribunal cantonal pour traitement. Il leur a en outre indiqué que, dans la mesure où la CCR avait, en son temps, prononcé la clôture de l'instruction, la cause apparaissait en principe en l'état d'être jugée. Ainsi, sous réserve de mesures d'instruction complémentaires ordonnées d'office, un arrêt allait être porté par le Tribunal.

Considérant en droit

I. Procédure

1.

1.1 Conformément à la loi réorganisant la juridiction fiscale du 11 mars 2022 (RCV 2022-102), la Cour de céans constitue désormais l'autorité ordinaire de recours contre les décisions des autorités fiscales (cf. not. art. 81a al. 1 LPJA et art. 8 LALIFD). Il lui appartient par conséquent de statuer sur le recours du 25 juillet 2022, celui-ci n'ayant pas été tranché au 31 décembre 2023 par la CCR.

1.2 Le recours porte tant sur l'IFD que sur les ICC et peut être traité dans un seul arrêt (cf. ATF 135 II 260 consid. 1.3.1). Il a été formé régulièrement, de sorte qu'il convient d'entrer en matière (art. 140 ss LIFD ; art. 50 al. 1 LHID ; art. 150 et 150a LF dans leur version en vigueur jusqu'au 31 décembre 2023 ; art. 150 LF).

1.3 Le SCC a déposé son dossier. La requête correspondante des recourants est ainsi satisfaite. Ceux-ci ont également requis l'édition par le SCC de leurs dossiers fiscaux pour les années 1998 à 2008 ainsi que 2018, leur audition et celle de G _____, H _____, I _____, J _____, K _____ et L _____. Ces offres de preuve sont rejetées par appréciation anticipée de leur utilité (art. 81a al. 2 LPJA, art. 80 al. 1 let. d, 56 al. 1 et 17 al. 2 LPJA ; cf. arrêt du Tribunal fédéral 2C_124/2016 du 31 janvier 2017 consid. 4.1 et les références). En effet, comme il ressort des considérants suivants de l'arrêt, les pièces du dossier sont suffisantes pour trancher le litige, sans qu'il soit nécessaire de revoir l'ensemble des dossiers fiscaux des recourants relatifs aux dix années précédant les décisions de taxation d'office ici litigieuses. Le Tribunal renonce également à entendre les recourants, qui ont pu faire valoir leur point de vue par écrit à maintes reprises, de même que les nombreux témoins sollicités, dont on ne voit pas ce qu'ils pourraient amener de plus à l'appréciation du litige. L'on rappelle

enfin que sous l'angle de l'art. 29 al. 2 Cst., qui garantit le droit d'être entendu dans les procédures purement fiscales, il n'existe pas, de façon générale, un droit d'être entendu oralement (ATF 140 I 68 consid. 9.6.1).

II. Impôt fédéral direct

2. Dans un premier grief, les recourants se prévalent d'un vice dans la notification des décisions de taxation d'office ayant pour conséquence leur nullité.

2.1 Selon la jurisprudence, la nullité absolue d'une décision ne frappe que les décisions affectées des vices les plus graves, manifestes ou particulièrement reconnaissables, et pour autant que sa constatation ne mette pas sérieusement en danger la sécurité du droit (ATF 146 I 172 consid. 7.6). Hormis dans les cas expressément prévus par la loi, il ne faut admettre la nullité qu'à titre exceptionnel, lorsque les circonstances sont telles que le système d'annulabilité n'offre manifestement pas la protection nécessaire (ATF 130 II 249 consid. 2.4). Des vices de fond d'une décision n'entraînent qu'à de rares exceptions sa nullité. Les principaux motifs de nullité résident dans l'incompétence fonctionnelle et matérielle d'une autorité ou dans des violations crasses de règles procédurales (ATF 145 III 436 consid. 4 et les arrêts cités). Lorsqu'une décision est entachée de vices de forme, en particulier de notification, celle-ci est en principe considérée comme irrégulière. Conformément à un principe général du droit administratif, la notification irrégulière d'une décision ne doit entraîner aucun préjudice pour les parties (ATF 144 II 401 consid. 3.1 et les références citées). Selon la jurisprudence, des vices de notification n'entraînent pas nécessairement la nullité de la décision. La protection des parties est, en effet, suffisamment assurée lorsque la notification irrégulière atteint son but malgré cette irrégularité. Il y a donc lieu d'examiner, d'après les circonstances du cas concret, si la partie intéressée a réellement été induite en erreur par l'irrégularité de la notification et a, de ce fait, subi un préjudice (ATF 122 I 97 consid. 3a). Le délai de recours pour attaquer un acte notifié irrégulièrement court dès le jour où le destinataire a pu en prendre connaissance, dans son dispositif et ses motifs (ATF 139 IV 228 consid. 1.3). En vertu du principe de la bonne foi, l'intéressé est tenu de se renseigner sur l'existence et le contenu de la décision dès qu'il peut en soupçonner l'existence, sous peine de se voir opposer l'irrecevabilité d'un éventuel moyen pour cause de tardiveté (ATF 139 IV 228 consid. 1.3 et les références citées).

2.2 Selon l'art. 116 al. 1 LIFD, les décisions et les prononcés sont notifiés au contribuable par écrit et doivent indiquer les voies de droit. La notification doit permettre au

destinataire de prendre connaissance de la décision et, le cas échéant, de faire usage des voies de droit ouvertes à son encontre. Une décision est notifiée, non pas au moment où le contribuable en prend connaissance, mais le jour où elle est dûment communiquée. S'agissant d'un acte soumis à réception, la notification est réputée parfaite au moment où la décision entre dans la sphère d'influence de son destinataire (ATF 113 Ib 296 consid. 2a et les références).

Lorsque les époux vivant en ménage commun n'ont pas mandaté de représentant commun ou n'ont pas désigné conjointement une personne autorisée à recevoir le courrier, toute notification doit être adressée aux deux époux conjointement (art. 117 al. 3 LIFD). Les notifications doivent être adressées à chaque époux lorsqu'ils vivent séparés de fait ou de droit (art. 117 al. 4 LIFD). Les époux vivant en ménage commun ne disposent d'aucun droit constitutionnel à une communication individuelle d'une décision de taxation. Le Tribunal fédéral a précisé, à cet égard, qu'il importe peu de savoir si l'époux qui a vidé la boîte aux lettres ou réceptionné le courrier a tenu informé son conjoint du contenu de l'envoi, puisqu'il leur appartient d'organiser leurs relations de manière à ce que le courrier qui leur est adressé conjointement soit effectivement porté à la connaissance des deux membres du couple (ATF 122 I 139 consid. 1 et 2).

2.3 En l'espèce, il n'est pas contesté que les décisions de taxation d'office ont été adressées aux époux recourants conjointement et que ceux-ci les ont reçues. Les décisions sont donc bien entrées dans leur sphère d'influence, de sorte qu'ils sont réputés tous deux en avoir eu connaissance, peu importe que ce soit effectivement le cas ou non. Contrairement à ce qu'ils soutiennent, la santé de X _____ n'a pas d'incidence sur cette question. Il n'existe au demeurant aucune pièce au dossier démontrant qu'elle n'aurait pas été capable de discernement durant toute la période en question, à savoir entre 2011 et 2017. Les rapports médicaux de l'Hôpital F _____ ne sont, sur ce point, d'aucun secours aux recourants. En effet, si les médecins y constatent un syndrome de dépendance au jeu ayant débuté en 1998 et un état dépressif actuel moyen à sévère, ils n'y font cependant pas mention d'une quelconque limitation de la capacité de discernement de l'intéressée. Il n'y a au surplus pas lieu d'entrer en matière sur la critique formulée par les recourants contre le système légal de notification conjointe des décisions fiscales des époux vivant en ménage commun, compte tenu de la jurisprudence en la matière (cf. ATF 122 I 139 consid. 2).

Le moyen tiré d'une nullité des décisions de taxation d'office doit donc être rejeté.

3. Dans un autre grief qu'il convient de traiter en second, les recourants soutiennent que les conditions d'une restitution du délai de réclamation seraient réalisées compte tenu de la maladie dont souffrait X _____ à l'époque de la notification des décisions, et de l'ignorance, par l'époux, de la situation.

3.1 Aux termes de l'art. 132 al. 1 LIFD, le contribuable peut adresser à l'autorité de taxation une réclamation écrite contre la décision de taxation dans les 30 jours qui suivent sa notification. Le délai commence à courir le lendemain de la notification. Passé le délai de 30 jours, une réclamation n'est recevable que si le contribuable établit que par suite de service militaire, de service civil, de maladie, d'absence du pays ou pour d'autres motifs sérieux, il a été empêché de présenter sa réclamation en temps utile et qu'il l'a déposée dans les 30 jours après la fin de l'empêchement (art. 133 al. 3 LIFD ; sur la question, cf. arrêt du Tribunal fédéral 2C_1010/2020 du 26 février 2021 consid. 4.1).

3.2 En l'occurrence, les décisions de taxation d'office ont été adressées aux recourants entre le 26 février 2011 et le 26 octobre 2017. Ainsi, en janvier 2019, lorsqu'ils ont pris contact avec le SCC, le délai de réclamation était largement échu pour chacune d'entre elles. Cela étant, les recourants ont alors uniquement sollicité de l'autorité leur révision. Ce constat scelle déjà le sort du moyen, puisqu'il leur appartenait de former une réclamation et de démontrer, d'une part, qu'ils avaient été empêchés d'agir dans le délai légal et, d'autre part, qu'ils avaient ensuite agi dans le délai de trente jours suivant la fin de l'empêchement, ce qu'ils n'ont pas fait. Par ailleurs, une restitution de délai n'est de toute manière envisageable que dans l'hypothèse où les deux époux se seraient trouvés dans l'incapacité de former réclamation, pour l'un ou l'autre des motifs susvisés, dans le délai imparti, ce qui n'est pas le cas ici. Avec l'autorité précédente, force est en effet de constater que les recourants n'ont d'une part pas établi à satisfaction de droit que l'épouse aurait été systématiquement empêchée d'agir dans le délai de réclamation pour cause de maladie ou de mandater un tiers pour ce faire – une telle conclusion ne résultant pas des certificats médicaux versés au dossier (*supra* consid. 2.3 et *infra* consid. 4.2). D'autre part, l'époux n'a lui-même pas été empêché au sens de la loi. Son ignorance alléguée de la situation tient, en définitive, à des motifs relevant de la pure organisation du couple et de la répartition des tâches au sein de celui-ci. Pareilles circonstances ne sauraient justifier une restitution du délai (dans ce sens, cf. ACCR du 9 septembre 2021 dans la cause A. et J.-A. R consid. d4).

Partant, ce grief doit également être rejeté.

4. Dans un dernier grief, les recourants soutiennent que, contrairement à ce qu'a retenu l'autorité intimée, les conditions d'une révision étaient réalisées.

4.1 Une décision ou un prononcé entré en force peut être révisé en faveur du contribuable, à sa demande ou d'office, notamment lorsque des faits importants ou des preuves concluantes sont découverts (art. 147 al. 1 let. a LIFD). La révision est exclue lorsque le requérant invoque des motifs qu'il aurait déjà pu faire valoir au cours de la procédure ordinaire s'il avait fait preuve de toute la diligence qui pouvait raisonnablement être exigée de lui (art. 147 al. 2 LIFD). La révision doit être demandée dans les 90 jours qui suivent la découverte du motif de révision, mais au plus tard dans les dix ans qui suivent la notification de la décision ou du prononcé (art. 148 LIFD).

Conformément à la jurisprudence rendue sur l'art. 147 al. 1 LIFD, est nouveau le fait qui était inconnu, mais qui existait déjà au moment de la décision. Les faits en question sont donc des événements antérieurs au prononcé dont la révision est demandée, mais qui ont été découverts par la suite. Les faits et moyens postérieurs à la décision sont donc en principe exclus. S'ils existaient de manière latente dès le début, ils peuvent toutefois justifier une révision en ce qu'ils rétroagissent au jour où la décision a été prise et font apparaître l'appréciation des faits effectuée à cette époque comme inexacte. En outre, le fait doit être important, en ce sens que son existence est de nature à influencer la décision dans un sens favorable au demandeur (arrêt du Tribunal fédéral 9C_674/2022 du 12 avril 2023 consid. 7.1 et les références). La jurisprudence souligne qu'il faut se montrer strict dans l'appréciation de l'obligation de diligence imposée au requérant (arrêt du Tribunal fédéral 2C_941/2015 du 9 août 2016 consid. 6.3 et les références). En principe, on admettra que le contribuable connaît sa situation financière, qu'il contrôle la décision de taxation lorsqu'il la reçoit et qu'il signale en temps utile les vices dont elle serait affectée (CASANOVA/DUBEY, Commentaire romand, Loi fédérale sur l'impôt fédéral direct, Bâle 2017, n. 15 ad art. 147 LIFD et la référence). Ainsi, n'a notamment pas agi avec la diligence requise celui qui n'a pas produit les informations et documents nécessaires, de sorte qu'il a dû être taxé d'office (arrêt du Tribunal fédéral 2A.587/2002 consid. 1.3).

4.2 En l'espèce, les contribuables invoquent les difficultés de X _____ liées à son état de dépendance au jeu et à sa dépression comme motif de révision, en se prévalant notamment du rapport de consultation psychiatrique ambulatoire de l'Hôpital F _____ établi le 14 janvier 2019 et de son complément daté du 5 août 2019. Cela étant, il est relevé que les médecins signataires de ces rapports ont précisé qu'ils suivaient X _____ depuis le 24 décembre 2018. D'un point de vue temporel, ces

rapports ne sauraient dès lors revêtir une force probante suffisante pour juger de l'état de santé de la recourante des années plus tôt. Ils y indiquent, comme on l'a vu, que l'intéressée souffre de dépendance au jeu depuis 1998 et d'un état dépressif actuel moyen à sévère, et mentionnent qu'après sa retraite, en 2009, elle avait eu de plus en plus de difficultés en terme de gestion des affaires administratives. Ils ne précisent cependant pas combien de temps celle-ci aurait rencontré ces difficultés ni leur intensité. S'agissant de l'état dépressif évoqué, comme l'a relevé à juste titre le SCC, l'expérience montre qu'il peut être d'une intensité variable et avoir des conséquences plus ou moins marquées sur la capacité à gérer les affaires (cf. arrêt du Tribunal fédéral 2C_716/2010 du 25 janvier 2011 consid. 2). Finalement, bien que Y _____ soutienne ne pas avoir eu connaissance du fait que son épouse ne déposait plus de déclaration d'impôt depuis 2009, il lui appartenait encore une fois de s'assurer que tel était le cas, puisqu'il était également soumis à cette exigence légale (cf. art. 124 al. 1 et 113 LIFD). Il en va de même s'agissant du fait qu'il n'aurait pas eu connaissance des décisions d'office. En sa qualité de contribuable, il lui revenait tout autant qu'à son épouse d'en vérifier le contenu et de s'y opposer, le cas échéant. Il a ainsi fait preuve d'une négligence certaine en adoptant une telle attitude passive durant plus de dix ans. Au vu de ce qui précède, une révision est ainsi exclue, conclusion à laquelle l'argument pris d'une surimposition (recours p. 10 1^{er} §) ne change rien.

4.3 Partant, ce grief également doit être rejeté.

III. Impôts cantonaux et communaux

5. Les principes juridiques précités qui concernent la notification des décisions de taxation aux époux vivant en ménage commun trouvent leur parallèle en matière d'impôts cantonaux et communaux (art. 125 al. 1 et 126 al. 3 et 4 LF ; ATF 122 I 139 consid. 2). De même, les art. 132 al. 1 et 133 al. 1 et 3 LIFD en matière de respect et restitution de délai correspondent aux art. 139 al. 1 et 140 al. 1 et 3 LF. L'art. 154 LF correspond par ailleurs à l'art. 51 LHID, dont la teneur est identique à l'art. 147 LIFD, de sorte qu'il peut être renvoyée à la motivation développée en matière d'impôt fédéral direct (arrêt du Tribunal fédéral 9C_674/2022 du 12 avril 2023 consid. 7.1).

6. Partant, le recours doit ainsi également être rejeté en tant qu'il concerne les impôts cantonaux et communaux des périodes considérées.

IV. Conclusion, frais et dépens

7. Les considérants qui précèdent conduisent au rejet du recours (art. 150 al. 3 LF ; art. 80 al. 1 let. e et 60 al. 1 LPJA).

8. Les frais de la cause, fixés principalement sur le vu des principes de la couverture des frais et de l'équivalence des prestations, à 1500 fr., sont mis solidairement à la charge des recourants, qui succombent et n'ont 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 1500 fr., sont mis à la charge des recourants, qui n'ont pas droit à des dépens.
4. Le présent arrêt est communiqué aux recourants, au Service cantonal des contributions, à Sion, et à l'Administration fédérale des contributions (AFC), à Berne.

Sion, le 25 janvier 2024