

A1 22 113

ARRÊT DU 25 AVRIL 2023

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

Composition : Christophe Joris, président, Thomas Brunner et Jean-Bernard Fournier, juges, Elodie Cosandey, greffière,

en la cause

X _____, **A** _____, recourante, représentée par Maître Gaspard Couchepin, avocat, 1920 Martigny

contre

CONSEIL D'ETAT DU VALAIS, 1951 Sion, autorité attaquée, et **COMMUNE DE**
B _____, **B** _____, autre autorité

(Emolument & taxe)

recours de droit administratif contre la décision du 18 mai 2022

Faits

A. Située au lieu dit « C _____ », à environ 64 m de la route de C _____ qui relie le plateau de C _____ à B _____, la parcelle n° xx1, plan n° xxx, sise sur la commune de B _____, est la propriété de X _____, domiciliée à A _____. D'une surface totale de 300 m², elle est intégralement rangée en zone agricole d'alpages et de pâturages, selon le plan d'affectation des zones (PAZ) et le règlement communal de construction (RCC) adoptés par l'assemblée primaire le 11 avril 1994 et homologués par le Conseil d'Etat le 24 mai 1995. Un chalet d'alpage est érigé de longue date sur ce bien-fonds desservi par une petite route communale carrossable.

B. Réuni en séance le 26 mars 2018, le conseil municipal de B _____ (ci-après : le conseil municipal) a décidé d'arrêter forfaitairement à 770 fr. le montant de la taxe de séjour 2018 dont X _____ devait s'acquitter en sa qualité de propriétaire du logement en résidence secondaire sis sur la parcelle n° xx1. Dite décision, communiquée à l'intéressée le 9 avril 2018, se référait au règlement communal sur les taxes de séjour adopté par l'assemblée primaire le 6 novembre 2017 et homologué par le Conseil d'Etat le 6 décembre suivant (ci-après : le règlement communal), dont l'article 8 avait la teneur suivante :

Art. 8 Forfait annuel pour les résidences secondaires

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

² Il est fixé sur la base du montant de la taxe de séjour journalière et d'un taux d'occupation moyen de 50 nuits, à 8.50 fr. par m² et par an pour une surface n'excédant pas 20 m². A partir de 20 m² et jusqu'à 220 m², la taxe par m² décroît linéairement de 8.50 fr. à 6.50 fr. par m² et par an. A partir de 220 m², la taxe est fixée forfaitairement à 1430 fr. par an.

³ La surface habitable est définie par les services communaux sur la base du Registre fédéral des bâtiments et logements (RegBL). En cas de données insuffisantes ou de litiges, le propriétaire a l'obligation de fournir les plans de sa résidence aux services communaux et de les autoriser à la visiter.

⁴ On entend par « surface habitable » du logement la somme de toutes les surfaces en-dessus et en-dessous du sol - y compris la surface des murs et des parois dans leurs sections horizontales - qui servent directement à l'habitation ou à l'exercice d'une activité professionnelle ou qui sont utilisables à cet effet. Ne sont pas pris en compte dans le calcul de la surface du logement les pièces d'habitation indépendantes (p. ex. les mansardes), les balcons ouverts et les terrasses, ainsi que les pièces non habitables situées à la cave ou dans les combles. Est prise en considération pour le calcul du forfait la surface brute du logement. La surface est estimée (longueur x largeur du logement) lorsqu'elle ne peut être déterminée de manière exacte.

Conformément à cette disposition, le montant de la taxe facturée à X _____ tenait compte de la surface habitable du logement sis sur la parcelle n° xx1 (100 m² selon le registre fédéral des bâtiments et logements) et d'une contribution de 7.70 fr./m².

Le 8 mai 2018, l'intéressée a contesté cette décision de taxation auprès de l'exécutif communal, faisant notamment valoir que le bâtiment en question était en réalité inaccessible durant une partie de l'année, de sorte que le montant forfaitaire de la taxe de séjour devait être recalculé.

C. Le 12 novembre 2018, le conseil municipal a communiqué à X _____ une nouvelle décision qui modifiait la précédente. En effet, après avoir reçu plusieurs recours concernant le quartier de C _____, il a décidé, en séance du 22 octobre 2018, d'accorder un abattement de 30 % sur la taxe de séjour forfaitaire litigieuse, considérant cette zone comme un secteur difficilement accessible une partie de l'année. Compte tenu de cette déduction, le montant de la taxe de séjour 2018 due par X _____ s'élevait à 539 francs.

Le 13 décembre 2018, X _____ a recouru contre cette décision auprès de l'exécutif communal. Elle a d'abord invoqué une violation de l'interdiction de l'arbitraire, en raison de la contradiction entre le forfait basé sur un taux d'occupation moyen de 50 nuits par année et le fait que le logement était accessible uniquement quelques mois par année. Dès lors, une taxation selon le nombre de nuitées effectives comme cela se faisait pour la catégorie « cabane de montagne » se justifiait. Elle s'est ensuite plainte d'une violation du principe de la bonne foi, soutenant que le président de la commune lui avait assuré que son chalet serait considéré comme un cas particulier. Elle a encore critiqué la décision litigieuse sous l'angle du principe de la légalité et de l'équivalence des prestations, le forfait annuel prévu par le règlement communal ne tenant pas compte du taux moyen d'occupation dans la zone de C _____ et n'étant pas en rapport avec la valeur objective de la prestation fournie par la commune à l'intéressée.

Le 6 octobre 2020, le conseil municipal a informé X _____ que son recours était rejeté. Se référant à une décision de la Cour de céans du 4 mai 2020 (ACDP A1 19 175) confirmant ce procédé, il a exposé que la commune, en concertation avec les communes de D _____ et E _____, avait considéré qu'il n'y avait pas lieu de délimiter des secteurs géographiques distincts soumis à des modalités de calcul différentes pour la taxe de séjour forfaitaire, même pour les logements de vacances sis hors de la zone à bâtir et relativement isolés. De plus, les infrastructures et services touristiques étaient dispersés et aisément atteignables depuis l'ensemble du territoire, de sorte qu'il était

possible de jouir, dans toute la vallée, des mêmes infrastructures et offres touristiques que si le logement se situait dans l'une des stations. Des Multi Pass couvrant des offres et activités dans l'ensemble de la région étaient d'ailleurs fournis à tous les propriétaires de résidences secondaires.

D. Le 9 novembre 2020, X _____ a recouru auprès du Conseil d'Etat contre cette décision de taxation, en demandant que le montant total de la taxe soit réduit de 66 % au moins pour tenir compte des conditions d'usage du chalet et de son accès limité à quelques mois par année. Elle a d'abord soulevé une violation du principe de l'égalité de traitement, des situations dissemblables devant être traitées différemment, ce qu'il convenait de faire pour tenir compte de la période d'habitabilité réduite du chalet. Elle a ensuite estimé que la décision violait l'interdiction de l'arbitraire, étant donné que le taux d'occupation moyen du chalet était bien inférieur aux 50 nuits servant de base de calcul, eu égard à son inaccessibilité 8 mois par année. La jurisprudence cantonale citée par l'autorité communale ne trouvait donc pas application et un abattement de 66 % au moins, correspondant aux 2/3 de l'année durant lesquels le chalet n'était pas atteignable, devait être appliqué. Elle s'est encore plainte d'une violation du principe de la bonne foi, en lien avec les assurances reçues par le président de la commune, de celui de la légalité, relativement au défaut de prise en compte du critère objectif de la localisation du chalet au sens des articles 19 al. 1 et 21 al. 3^{bis} de la loi du 9 février 1996 sur le tourisme (L_{Tour} ; RS/VS 935.1), ainsi que de celui de l'équivalence, puisqu'elle profitait bien moins des investissements financiers pour le développement du tourisme et des activités y relatives que les personnes pouvant jouir toute l'année de leur résidence secondaire.

Le 13 novembre suivant, le Conseil d'Etat a suspendu la procédure jusqu'à droit connu sur un recours pendant devant le Tribunal fédéral (contre l'ACDP A1 19 79) concernant un règlement sur la taxe de séjour forfaitaire ayant la même teneur que celui de la commune. Ce dernier a rejeté le recours en lien avec cette taxe de séjour forfaitaire dans un arrêt 2C_353/2020 du 22 septembre 2021 et le Conseil d'Etat a repris l'instruction le 2 novembre 2021.

Le 22 novembre 2021, la commune a déposé son dossier et indiqué qu'elle maintenait sa position. Elle a précisé que le rabais de 30 % qui avait été accordé à X _____ l'avait été à titre exceptionnel et « à bien plaisir » à tous les propriétaires de résidences secondaires du plateau de C _____, le conseil municipal ayant estimé que cette zone était difficilement accessible une partie de l'année. Pour autant, dans le cadre de l'élaboration du règlement communal sur les taxes de séjour en concertation avec les

communes de D _____ et E _____, il avait été considéré qu'il n'y avait pas lieu de délimiter des secteurs géographiques distincts soumis à des modalités de calcul différentes, procédé qui n'était pas contraire à l'article 19 al. 1 LTour selon le Tribunal cantonal (cf. ACDP A1 19 175).

X _____ a maintenu son recours administratif, le 21 décembre suivant. Elle a en particulier souligné qu'il existait d'importantes différences entre les cas jugés dans l'arrêt du Tribunal fédéral 2C_353/2020 ainsi que dans l'ACDP A1 19 175 et le sien.

E. Par décision du 18 mai 2022, notifiée le 23 mai suivant, le Conseil d'Etat a rejeté ce recours. Il a d'abord considéré que l'ensemble des griefs soulevés avait trait à la situation géographique du chalet. Il a ensuite rappelé qu'en raison de sa nature, un forfait ne pouvait pas toujours correspondre en tous points aux circonstances d'une situation particulière. Les dispositions de la LTour n'imposaient pas aux communes de délimiter des secteurs géographiques aux modalités de calcul différentes ni de prévoir un abattement pour les logements situés en zone agricole et dont l'accès n'était pas garanti toute l'année. En outre, en tant qu'impôt d'attribution des coûts, la taxe de séjour était due indépendamment de l'usage ou de l'avantage obtenu individuellement par le contribuable. Par conséquent, les arguments du recours étaient inopérants.

F. Le 23 juin 2022, X _____ a conclu céans, sous suite de frais et dépens, à la réforme de cette décision en ce sens que le montant total de la taxe soit réduit de 66 % au moins pour tenir compte des conditions d'usage du chalet et de son accès limité à quelques mois par année, et, subsidiairement, à son annulation. A la forme, elle a invoqué une violation de son droit d'être entendue pour motivation insuffisante de la décision attaquée, au motif que cette dernière ne se prononçait pas sur la question de savoir si la situation géographique du chalet était particulière et si ce critère objectif justifiait une réduction de la taxe, ni sur celle de savoir si ladite taxe présentait un lien suffisamment étroit avec le nombre de nuitées possibles. Au fond, après avoir mis en exergue les différences entre sa situation et les cas jugés dans l'arrêt du Tribunal fédéral 2C_353/2020 ainsi que dans l'ACDP A1 19 175, elle a réitéré l'ensemble des motifs soulevés dans son recours administratif du 9 novembre 2020.

Le 18 juillet 2022, la commune a maintenu sa position et réitéré les remarques formulées dans sa détermination du 22 novembre 2021.

Le 17 août 2022, le Conseil d'Etat a déposé le dossier de la cause et a proposé le rejet du recours.

Répliquant le 23 août 2022, X _____ a maintenu ses conclusions.

Considérant en droit

1. Le recours est recevable (art. 72, 78 let. a, 80 al. 1 let. b-c, 46 et 48 de la loi du 6 octobre 1976 sur la procédure et la juridiction administratives – LPJA ; RS/VS 172.6). X _____, propriétaire d'une résidence secondaire sur le territoire de la commune de B _____, est soumise à la taxe de séjour que prévoit le règlement communal. A ce titre, elle est particulièrement touchée par la décision du Conseil d'Etat qui rejette son recours administratif et qui confirme la légalité du montant forfaitaire qui lui a été facturée à titre de taxe de séjour pour l'année 2018 ; elle dispose ainsi d'un intérêt digne de protection à obtenir un contrôle juridictionnel de cette décision (art. 80 al. 1 let. a et 44 al. 1 LPJA).

2. A titre de moyens de preuve, la recourante a requis son audition ainsi que celle de son père, F _____. Elle a aussi proposé la mise en œuvre d'une inspection des lieux.

2.1 La procédure administrative est en principe écrite et les parties n'ont pas de droit inconditionnel à faire valoir leur point de vue par oral (arrêt du Tribunal fédéral 8C_628/2020 du 11 mai 2021 consid. 2.2 ; Thierry Tanquerel, Manuel de droit administratif, 2^e éd. 2018, n° 1537 et 1539, p.522).

Le droit d'être entendu garanti par l'article 29 al. 2 de la Constitution fédérale de la Confédération suisse du 18 avril 1999 (Cst. ; RS 101) comprend notamment le droit pour l'intéressé de s'exprimer sur les éléments pertinents avant qu'une décision soit prise touchant sa situation juridique, de produire des preuves pertinentes, d'obtenir qu'il soit donné suite à ses offres de preuves pertinentes, de participer à l'administration des preuves essentielles ou, à tout le moins, de s'exprimer sur son résultat, lorsque cela est de nature à influencer sur la décision à rendre (ATF 146 IV 218 consid. 3.1.1 et 145 I 167 consid. 4.1). L'autorité peut mettre un terme à l'instruction lorsque les preuves administrées lui ont permis de former sa conviction et que, procédant d'une manière non arbitraire à une appréciation anticipée des preuves qui lui sont encore proposées, elle a la certitude que ces dernières ne pourraient l'amener à modifier son opinion (ATF 146 IV 218 consid. 3.1.1 et 140 I 285 consid. 6.3.1 ; arrêt du Tribunal fédéral 1C_538/2022 du 7 février 2023 consid. 2.1). En particulier, le droit d'être entendu ne comprend pas le droit

d'être entendu oralement, ni celui d'obtenir l'audition de témoins (ATF 140 I 68 consid. 9.6.1 ; arrêt du Tribunal fédéral 8C_40/2022 du 15 juillet 2022 consid. 3.2) ; l'autorité de jugement peut ainsi renoncer à citer des témoins si elle peut dénier à ces témoignages une valeur probante décisive pour le jugement (ATF 130 II 425 consid. 2.1 ; arrêts du Tribunal fédéral 8C_610/2021 du 2 février 2022 consid. 3.2 ; 2C_922/2018 du 13 mai 2019 consid. 5.2.1 et 2C_850/2014 du 10 juin 2016 consid. 6.1, non publié in ATF 142 II 388). De même, le droit d'être entendu ne comprend pas le droit d'obtenir une inspection des lieux lorsque tous les éléments de fait nécessaires à la solution du litige ressortent du dossier (art. 56 et 17 al. 2 LPJA ; ATF 134 I 140 consid. 5.3 ; arrêt du Tribunal fédéral 1C_389/2021 du 20 janvier 2022 ; ACDP A1 20 77 du 11 août 2021 consid. 2.1).

2.2 En l'espèce, la recourante a pu faire valoir son point de vue par écrit à maintes reprises, en particulier dans son recours du 13 décembre 2018, dans son recours administratif du 9 novembre 2020, dans sa détermination du 21 décembre 2021, dans son recours de droit administratif du 23 juin 2022 ainsi que dans son écriture du 23 août 2022. Concernant l'audition de son père, elle n'expose pas ce que ce moyen de preuve pourrait apporter de plus pour la résolution de la cause (sur cette obligation, voir arrêt du Tribunal fédéral 8C_40/2022 précité consid. 3.3), ce dernier ayant uniquement été proposé à l'appui d'allégués pour lesquels son propre interrogatoire était sollicité. Au surplus, si la recourante estimait absolument nécessaire de faire connaître le point de vue de certaines personnes, il lui était loisible de déposer des déclarations écrites provenant des intéressés, car la maxime inquisitoire ne dispense pas les parties de collaborer étroitement à l'établissement des faits (arrêts du Tribunal fédéral 1C_464/2019 du 5 décembre 2019 consid. 4.1 et 1C_296/2018 du 16 octobre 2018 consid. 2.1).

Quant à la visite des lieux, ce moyen n'apparaît pas essentiel pour le fond de la cause. En effet, la localisation du chalet faisant l'objet de la taxe de séjour forfaitaire litigieuse et les possibilités d'y accéder sont déjà longuement décrites dans le dossier. En outre, le système d'information géographique des communes valaisannes, librement accessible, permet de se représenter précisément les environs de la parcelle n° xx1 (cf. <https://map.vsgis.ch/champery/>). Par conséquent, la Cour de céans s'abstiendra de mettre en œuvre ces moyens de preuve qu'elle juge superflus.

3. Dans une première critique d'ordre formel, la recourante reproche au Conseil d'Etat de ne pas avoir répondu de manière circonstanciée à ses griefs, violant ainsi son droit d'être entendue. En effet, cette autorité ne s'était pas prononcée sur la question de savoir si la situation géographique du chalet était particulière et si ce critère objectif justifiait

une réduction de la taxe, ni sur celle de savoir si ladite taxe présentait un lien suffisamment étroit avec le nombre de nuitées possibles.

3.1 La jurisprudence a notamment déduit du droit d'être entendu garanti par l'article 29 al. 2 Cst. l'obligation pour l'autorité de motiver sa décision, afin que le justiciable puisse se rendre compte de la portée de celle-ci et l'attaquer en connaissance de cause (ATF 142 I 135 consid. 2.1). La motivation d'une décision est suffisante lorsque l'autorité mentionne, au moins brièvement, les motifs qui l'ont guidée et sur lesquels elle a fondé son raisonnement. L'autorité ne doit toutefois pas se prononcer sur tous les moyens des parties ; elle peut se limiter aux questions décisives (ATF 145 IV 99 consid. 3.1). Il n'est donc pas nécessaire que l'autorité se prononce expressément sur tous les points soulevés par les parties et réfute individuellement chacun de leurs arguments (art. 29 al. 3 LPJA ; ATF 141 V 557 consid. 3.2.1 et 139 IV 179 consid. 2.2 ; Thierry Tanquerel, *op. cit.*, n° 1572 ss, p. 530 s.). La motivation peut par ailleurs être implicite et résulter des différents considérants de la décision (arrêt du Tribunal fédéral 1C_136/2021 du 13 janvier 2022 consid. 2.1). Il n'y a violation du droit d'être entendu que si l'autorité ne satisfait pas à son devoir minimum d'examiner les problèmes pertinents (ATF 141 V 557 consid. 3.2.1).

3.2 En l'espèce, les différents griefs soulevés par la recourante ont été résumés au considérant 5 de l'arrêt attaqué. Les réunissant ensuite au considérant 6, le Conseil d'Etat a considéré qu'ils se rapportaient tous à la question de la « situation géographique du logement concerné ». Il a traité cette question en estimant que ces critiques en lien avec la localisation du chalet étaient inopérantes, s'agissant d'une taxe de séjour forfaitaire, eu égard à la jurisprudence applicable à ce type de taxation.

Il y a, dès lors, lieu d'admettre que les différents éléments avancés par le Conseil d'Etat et résumés aux considérants 5 et 6 de l'arrêt permettaient à la recourante de comprendre pourquoi, du point de vue de l'autorité précédente, la taxe de séjour calculée sur la base du règlement communal pouvait être confirmée. La motivation avancée par le Conseil d'Etat a mis la recourante en position de contester utilement la décision sur recours administratif, ce qui est décisif sous l'angle des exigences de motivation. Le point de savoir si les arguments avancés par le Conseil d'Etat sont pertinents relève d'une question matérielle, distincte de celle relative au respect du droit à obtenir une décision motivée (cf. p. ex. arrêt du Tribunal fédéral 1C_447/2008 du 19 février 2009 consid. 2.1). Il en sera question ci-après en précisant que le Tribunal applique d'office le droit et qu'il n'est pas lié par les motifs des autorités précédentes, notamment celle dont il revoit la décision (RVJ 2020 p. 57 consid. 2).

4. Au fond, l'affaire a trait au montant de la taxe de séjour forfaitaire que la commune a facturée pour l'année 2018. Le Conseil d'Etat a confirmé la légalité de cette taxe forfaitaire et de son mode de calcul tel que prévu par le règlement communal. Céans, la recourante conteste ce point de vue, affirmant que ledit mode de calcul est illégal à plusieurs égards.

5.1 Il paraît au préalable nécessaire de rappeler qu'un acte normatif est susceptible d'être vérifié à titre préjudiciel à l'occasion d'un recours interjeté contre une décision d'application (cf. p. ex. Thierry Tanquerel, *op. cit.*, n° 1267, p. 432). L'autorité administrative qui agit en tant qu'autorité de recours peut ainsi censurer, au titre d'un tel contrôle (concret), une décision communale appliquant un règlement contraire au droit supérieur (cf. arrêt du Tribunal fédéral 2C_86/2009 du 19 novembre 2009 consid. 7.2 ; RVJ 2006 p. 56 consid. 3.2 ; Pierre Moor/Alexandre Flückiger/Etienne Poltier, *Droit administratif*, vol. I, 3^e éd. 2012, p. 635 et la référence à l'ATF 131 II 271 consid. 11.7.3). Le Tribunal cantonal est *a fortiori* légitimé à le faire (RVJ 1978 p. 372 consid. 4.2 ; ACDP A1 19 79 du 6 avril 2020 consid. 3.1, A1 18 247 du 26 juin 2019 consid. 3.1 et A1 11 113 du 1^{er} septembre 2011 consid. 4c).

5.2 Il convient ensuite de préciser que la taxe de séjour est un impôt d'attribution des coûts (« *Kostenanlastungssteuer* »), à savoir un impôt destiné à couvrir des dépenses spécifiques qui sont provoquées par des personnes déterminées ou qui profitent plus directement à certaines catégories de personnes qu'à la majorité des citoyens (cf. p. ex. arrêts du Tribunal fédéral 2C_1037/2020 du 25 mai 2021 consid. 4, 2C_947/2019 du 13 février 2020 consid. 3.4 et 2C_1147/2016 du 8 octobre 2018 consid. 2.1 et les réf. cit.), et que les communes valaisannes sont autorisées à légiférer en matière de contributions publiques (communales) lorsque le droit cantonal le prévoit dans sa législation spéciale (art. 24 de la Constitution valaisanne du 8 mars 1907 [Cst./VS ; RS/VS 101.1] et art. 224 de la loi fiscale du 10 mars 1976 [LF ; RS/VS 642.1] ; arrêts du Tribunal fédéral 2C_88/2009 du 19 mars 2010 consid. 4.1 et P.215/1978 du 22 décembre 1978 consid. 3d).

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

communes en matière de taxe de séjour doivent respecter les prescriptions fixées par la LTour en tant que droit cantonal supérieur (cf. p. ex. ACDP A1 18 247 précité consid. 3.2).

Aux termes de l'article 19 al. 1 LTour, le montant de la taxe de séjour varie en fonction de l'équipement de la station, de la catégorie d'hébergement et de l'emplacement géographique des résidences. Il peut varier selon la saison. Les communes peuvent prévoir la taxe de séjour soit de manière effective (en fonction du nombre effectif de jours ou de nuits), soit de manière forfaitaire. Si la commune prévoit la perception forfaitaire, le forfait de la taxe de séjour doit être calculé sur la base de critères objectifs en fonction du taux local moyen d'occupation et la catégorie d'hébergement, y compris la location occasionnelle (art. 21 al. 3^{bis} LTour). La mise en œuvre effective du forfait est pour le reste laissée ouverte par le droit cantonal, de sorte qu'il appartient aux communes d'en définir les contours (arrêt du Tribunal fédéral 2C_947/2019 précité consid. 4.4 ; ACDP A1 21 171 du 23 février 2022 consid. 3.3 et A1 20 10 du 26 octobre 2020 consid. 3.2).

5.4 Au niveau communal, le principe et le mode de calcul du forfait annuel pour les résidences secondaires ont été arrêtés à l'article 8 du règlement communal. Selon ce dernier, le forfait annuel est fixé par objet et en fonction de sa surface habitable (al. 1). Il est fixé sur la base du montant de la taxe de séjour journalière et d'un taux d'occupation moyen de 50 nuits, à 8.50 fr. par m² et par an pour une surface n'excédant pas 20 m². A partir de 20 m² et jusqu'à 220 m², la taxe par m² décroît linéairement de 8.50 fr. à 6.50 fr. par m² et par an. A partir de 220 m², la taxe est fixée forfaitairement à 1430 fr. par an (al. 2).

Il résulte de cette réglementation que la taxe de séjour forfaitaire procède d'une combinaison de trois facteurs : le montant de la taxe de séjour journalière, le taux d'occupation moyen (de 50 nuitées) et la surface habitable, paramètre servant à déterminer, dans une approche schématique admise par la jurisprudence (arrêt du Tribunal fédéral 2C_947/2019 précité consid. 4.3.1 ; RVJ 2021 p. 60 consid. 5.2), le nombre de lits ou la possibilité d'occupation dudit logement (ACDP A1 21 171 précité consid. 5.3 et A1 20 10 précité consid. 3.4). Afin de pouvoir connaître précisément le coût au m², compte tenu de la décroissance linéaire du montant de la taxe, la commune a annexé une grille de calcul à son règlement communal.

6. Dans ses deux premiers chapitres sur le fond du litige, la recourante énumère l'ensemble des différences entre sa situation et celles traitées dans l'arrêt du Tribunal fédéral 2C_353/2020 du 22 septembre 2021 ainsi que dans l'ACDP A1 19 175 du

4 mai 2020. Il est toutefois à noter que l'autorité précédente ne s'est pas uniquement basée sur ces deux affaires pour juger la présente cause, de sorte que les critiques de la recourante à cet égard ne suffisent pas à elles seules pour remettre la décision attaquée en question. Un examen du fond du litige à l'aune de la globalité des règles applicables et de la jurisprudence topique en matière de taxe de séjour forfaitaire s'avère donc nécessaire et il sera tenu compte, dans ce cadre, des disparités alléguées par la recourante quant à ces deux précédents.

7. Dans un premier grief d'ordre matériel, la recourante se prévaut d'une violation du principe de l'égalité de traitement.

7.1 Une décision viole le principe de l'égalité de traitement consacré à l'article. 8 al. 1 Cst. lorsqu'il établit des distinctions juridiques qui ne se justifient par aucun motif raisonnable au regard de la situation de fait à régler ou qu'il omet de faire des distinctions qui s'imposent au vu des circonstances, c'est-à-dire lorsque ce qui est semblable n'est pas traité de manière identique et ce qui est dissemblable ne l'est pas de manière différente. Il faut que le traitement différent ou semblable injustifié se rapporte à une situation de fait importante (ATF 145 I 73 consid. 5.1 ; 142 I 195 consid. 6.1 et les références ; arrêt du Tribunal fédéral 2C_178/2022 du 16 mars 2022 consid. 5.1 et 2C_231/2021 du 3 mai 2021 consid. 5.1).

L'impôt d'attribution des coûts ne peut être perçu de manière conforme au principe d'égalité que s'il existe des motifs objectifs et raisonnables d'y assujettir certaines catégories de contribuables plutôt que l'ensemble de ceux-ci (ATF 143 II 283 consid. 2.3.2 et les arrêts cités ; arrêt du Tribunal fédéral 2C_860/2019 du 22 mars 2021 consid. 3.3 et les arrêts et références cités). Tel est le cas lorsqu'il sert à l'intérêt des personnes assujetties, notamment en contribuant à financer les infrastructures touristiques dont les contribuables pourraient profiter, et ce indépendamment du fait qu'ils en retirent un avantage individuel particulier (ATF 147 I 16 consid. 3.2.2 ; arrêt du Tribunal fédéral 2C_947/2019 précité consid. 3.4). Une taxe de séjour indépendante de l'utilisation effective de l'infrastructure touristique, perçue auprès des propriétaires d'une résidence secondaire, est donc en soi admissible, notamment sous l'angle du principe d'égalité (arrêts du Tribunal fédéral 2C_1037/2020 précité consid. 4, 2C_1051/2017 du 15 avril 2019 consid. 6 et 2C_523/2015 du 21 décembre 2016 consid. 6.2). En matière fiscale, un certain schématisme est admissible (ATF 141 II 338 consid. 4.5), à condition qu'il n'aboutisse pas à créer des solutions systématiquement inégalitaires (ATF 133 II 305 consid. 5.1 ; arrêt du Tribunal fédéral 2C_353/2020 précité consid. 5.1 et 5.2).

7.2.1 En l'espèce, la recourante estime que la situation de son chalet diffère largement de celles des résidences secondaires habitables durant la majorité de l'année et disposant des commodités habituelles, étant donné qu'il n'est raccordé ni à l'électricité, ni aux égouts, ni à l'eau potable. Elle allègue également que son chalet est inhabitable 8 mois par année et complètement inaccessible en voiture toute l'année, en raison de la zone de protection (zone de tranquillité) dans laquelle il se situe. A la suivre, ces circonstances imposent une distinction, et plus particulièrement une réduction de la taxe de séjour forfaitaire de 66 % correspondant aux 2/3 de l'année au cours desquels elle ne peut pas se rendre dans sa résidence secondaire.

Concernant le raccordement aux réseaux locaux d'eau potable, d'eaux usées et d'électricité, force est de constater que l'argument tombe à faux. En effet, la recourante perd de vue que la taxe de séjour n'a pas pour but de financer de tels services. Au contraire, conformément à l'article 22 al. 2 LTour, les objectifs principaux du produit de la taxe de séjour est de contribuer à financer, notamment, l'exploitation d'un service d'information et de réservation (let. a), l'animation locale (let. b) et la création et l'exploitation d'installations touristiques, culturelles ou sportives (let. c).

En revanche, il n'est pas contesté que la route de C _____ desservant le secteur dans lequel se trouve le logement de la recourante est fermée pendant la période hivernale, de sorte que l'accès en voiture n'est pas possible à cette occasion. Toutefois, la durée de cette fermeture n'a aucunement été établie par la recourante qui, on le rappelle, est tenue de participer à la constatation des faits et subit les conséquences de l'absence de preuve à cet égard (cf. arrêt du Tribunal fédéral 1C_205/2012 du 6 novembre 2012 consid. 2.1 ; ACDP A1 21 91 du 31 août 2021 consid. 2.2 ; Thierry Tanquerel, *op. cit.*, n. 1563, p. 528). Selon les indications disponibles sur le site G _____ destiné notamment à promouvoir le secteur et la commune de B _____, le plateau de C _____ serait accessible de fin mai à octobre, soit au moins 5 mois par an (cf. [https://www. G_____.ch/fr/824539-destination/6-villages-stations/le-plateau-de-C_____-9601/#apidae_opening_hours](https://www.G_____.ch/fr/824539-destination/6-villages-stations/le-plateau-de-C_____-9601/#apidae_opening_hours)). Par ailleurs, dans un avis publié au Bulletin officiel (B.O) n° xxx du xxx, la commune a annoncé la fermeture hivernale de la route en question à partir du 2 novembre suivant, puis sa réouverture le 21 mai 2021 par publication au B :O n° xxx du xxx. La route a ensuite à nouveau été fermée à partir du 12 novembre 2021 pour la période hivernale (cf. B.O n° xxx du xxx). En 2022, cette fermeture n'est intervenue qu'à partir du 28 novembre (cf. B.O n° xxx du xxx). Ces différents avis constituent autant d'indices plaidant également pour une période d'accès usuellement plus longue que celle alléguée par la recourante, même si

elle peut varier d'une saison à l'autre en fonction des conditions météorologiques. Une inhabitalité complète du chalet pendant 8 mois semble dès lors exagérée, ce d'autant plus vu le réchauffement climatique entraînant notoirement à l'avenir une saison d'hiver plus douce.

En outre, le Cour de céans ne peut non plus pas souscrire aux propos de la recourante lorsque celle-ci soutient que l'accès en voiture est impossible toute l'année parce que le secteur se situerait en « zone de tranquillité ». Au-delà du fait que le chalet de la recourante ne se trouve pas lui-même dans la zone de tranquillité de C _____ répertoriée par l'Office fédéral de l'environnement (OFEV), cette dernière recommande uniquement de respecter la faune sauvage en suivant les itinéraires balisés, les routes et les chemins existants (cf. <https://www.zones-de-tranquillite.ch/wr400.php>). La route de C _____ n'est donc pas fermée à la circulation et une navette relie même le centre de la commune de B _____ au plateau de C _____ lorsque cette route est ouverte (cf. https://www.G_____.ch/fr/551707-destination/a-la-une/navette-de-C_____-24915/).

7.2.2 Quoi qu'il en soit, la recourante oublie que la taxe de séjour forfaitaire litigieuse est due indépendamment du fait que les personnes assujetties retirent un avantage individuel particulier de l'infrastructure touristique disponible dans la région et l'utilisent effectivement. Dans le cadre de l'élaboration de son règlement communal, la commune de B _____ a considéré, en concertation avec ses homologues de D _____ et E _____, qu'il n'y avait pas lieu de délimiter dans la région des secteurs géographiques distincts soumis à des modalités de calcul différentes pour le montant de la taxe de séjour forfaitaire. De même, aucun abattement n'a été prévu pour les logements de vacances sis hors de la zone à bâtir et relativement isolés. La Cour de céans a déjà eu l'occasion de valider l'approche adoptée par ces communes dans ses arrêts A1 19 79 du 6 avril 2020 (confirmé par le Tribunal fédéral dans son arrêt 2C_353/2020 précité) et A1 19 175 du 4 mai 2020. Elle a en particulier retenu qu'il était admissible que, dans le cadre de son pouvoir d'appréciation et pour des motifs de praticabilité, l'autorité communale renonce à délimiter des secteurs géographiques soumis à des taxes de séjour journalières différentes (ACDP A1 19 79 précité consid. 5.3.3).

En tant qu'elle vise les propriétaires de résidences secondaires, la taxe de séjour forfaitaire prévue à l'article 8 du règlement communal ne se fonde de toute manière pas sur une utilisation annuelle constante du logement, mais sur une fiction basée sur un taux moyen d'occupation. Dans son règlement, la commune a arrêté ce taux moyen à

50 nuitées. Or, concrètement, comme on l'a vu *supra* (consid. 7.2.1), le chalet est accessible, même en voiture, bien plus que 50 jours par année. Le fait que la recourante ait ou non le temps ou l'occasion de s'y rendre aussi souvent relève uniquement de son organisation personnelle qui n'a pas à être imputée à la commune. Les motifs invoqués ne permettent pas de démontrer l'existence de circonstances particulières quant à une situation de fait suffisamment importante pour justifier un traitement différencié par rapport aux autres propriétaires des résidences secondaires de la commune. Ainsi, l'application du principe de l'égalité de traitement ne commande pas impérativement l'adoption d'un régime spécifique dans la situation de la recourante.

Cela étant, il est exact que son chalet se situe dans un secteur agricole, sans accès garanti à véhicule durant la période hivernale. Dans l'arrêt A1 19 175 précité, la Cour de céans avait indiqué qu'il était loisible à l'autorité communale de tenir compte de ce genre de situations, par exemple en prévoyant un abattement sur le montant du forfait, comme l'avaient fait certaines autres collectivités publiques valaisannes, mais que celle-ci disposait à cet égard d'une très grande marge d'appréciation (ACDP A1 19 175 précité consid. 4.5). Rectifiant lui-même sa première décision du 26 mars 2018, le conseil municipal a fait usage de ce pouvoir d'appréciation le 22 octobre 2018 en décidant, à bien plaisir, d'accorder un abattement de 30 % sur la taxe de séjour forfaitaire litigieuse, considérant le quartier de C _____ comme un secteur difficilement accessible une partie de l'année. Ce faisant, il a pris en compte les différentes contestations des personnes assujetties dans cette zone et adopté une option préférable vis-à-vis de ces derniers. Une telle possibilité ne ressortant pas du règlement communal, elle n'a pu être accordée qu'à bien plaisir par le conseil municipal. La recourante apparaît donc malvenue de se plaindre d'une surtaxation alors qu'elle a déjà pu bénéficier d'une réduction qui n'était pas obligatoire. Partant, le grief est rejeté.

8. Dans un quatrième grief, la recourante invoque une violation de l'interdiction de l'arbitraire.

8.1 Une décision est arbitraire (art. 9 Cst.) lorsqu'elle contredit clairement la situation de fait, qu'elle viole gravement une norme ou un principe juridique clair et indiscuté ou qu'elle heurte d'une manière choquante le sentiment de la justice et de l'équité. Il n'y a pas d'arbitraire du seul fait qu'une solution autre que celle de l'autorité critiquée semble concevable, voire préférable. Pour qu'une décision soit annulée pour cause d'arbitraire, il ne suffit pas que sa motivation soit insoutenable ; il faut encore que cette décision soit arbitraire dans son résultat (ATF 144 I 318 consid. 5.4 ; arrêt du Tribunal fédéral 2C_328/2021 du 9 février 2022 consid. 5.1).

8.2 En l'espèce, la recourante estime que la taxe est arbitraire dans la mesure où elle s'éloignerait trop de la réalité. Compte tenu de l'accessibilité réduite du logement, le taux moyen d'occupation de ce dernier serait bien inférieur à 50 nuitées. Pour cette même raison, elle explique ne pouvoir jouir des prestations et infrastructures touristiques communales que pendant un tiers de l'année.

La recourante perd à nouveau de vue que le principe même du forfait repose sur une supposition, qui ne correspond pas exactement aux circonstances qui prévalent dans un cas individuel. À cet égard, la jurisprudence a non seulement confirmé que la surface habitable constituait un critère objectif permettant d'indiquer les possibilités d'utilisation d'un logement de vacances par ses propriétaires et, partant, de l'usage potentiel qu'ils pourraient faire de l'infrastructure touristique disponible à proximité (cf. arrêts du Tribunal fédéral 2C_1037/2020 précité consid. 6.3 ; 2C_951/2010 du 5 juillet 2011 consid. 2.4), mais a également retenu qu'il n'était pas insoutenable de se baser abstraitement sur l'occupation complète du logement de vacances pour calculer le montant de la taxe forfaitaire de séjour (arrêt du Tribunal fédéral 2C_353/2020 précité consid. 6.4 et les références ; ACDP A1 21 171 précité consid. 5.4).

Le taux d'occupation moyen de 50 nuits défini pour l'ensemble du territoire des communes de B _____, D _____ et E _____ a déjà été validé par la Cour de céans dans son arrêt A1 19 79 du 6 avril 2020 (confirmé par le Tribunal fédéral dans son arrêt 2C_353/2020 précité), lequel a notamment tenu compte des données statistiques reproduites à son considérant 5.1.1, en particulier, concernant la commune ou la région dans laquelle se situe le chalet litigieux :

- statistiques de 2013 liées à l'occupation de résidences secondaires sises sur le territoire communal de B _____, selon les déclarations de leurs propriétaires (environ 1150 déclarations) : en moyenne : 47,7 nuitées en comptant les annonces de 0 nuitée, 80,7 nuitées sans compter les annonces de 0 nuitée ;
- sondage effectué en 2015 auprès de 165 résidents secondaires dans la vallée de D _____ quant à la durée de leur séjour annuel (0-15 jours : 1 % ; 15-30 jours : 6 % ; 30-50 jours : 20 % ; 50-90 jours : 41 % ; 90 jours et plus : 32 % ; moyenne : 74,4 jours) ;
- sondage de l'Observatoire valaisan du tourisme de 2015 auprès de propriétaires de résidences secondaires quant à la durée de leur séjour (moyenne de 72,7 jours pour la région du H _____, sur la base de 50 déclarations).

Par ailleurs, comme exposé aux considérants 7.2.1 et 7.2.2, le chalet est concrètement accessible sans restriction bien plus que 50 jours par année. Un taux moyen d'occupation résulte par ailleurs d'un lissage des nuitées sur l'année, ce qui n'empêche pas que le logement soit en réalité utilisé de manière beaucoup plus intensive à certaines

périodes qu'à d'autres. En particulier, la période estivale peut être considérée comme la haute saison en montagne, si bien que l'on peut raisonnablement admettre que le logement est régulièrement habité de fin mai à octobre et que ses occupants peuvent profiter des activités et infrastructures touristiques à ce moment-là s'ils le souhaitent. La recourante reçoit d'ailleurs, comme tous les autres résidents secondaires de la commune, un Multi Pass couvrant des offres et activités pour l'ensemble de la destination. Par conséquent, la taxe de séjour forfaitaire n'apparaît pas arbitraire et le grief est rejeté.

9. La recourante se plaint ensuite d'une violation du principe de la bonne foi au sens des articles 5 al. 3 et 9 Cst.

9.1 Le principe de la bonne foi est explicitement prévu à l'article 5 al. 3 Cst. et implique notamment que les organes de l'État s'abstiennent d'adopter un comportement contradictoire ou abusif (ATF 144 II 49 consid. 2.2 et 136 I 254 consid. 5.2). De ce principe général découle notamment le droit fondamental du particulier à la protection de sa bonne foi dans ses relations avec l'Etat, consacré à l'article 9 *in fine* Cst. (ATF 138 I 49 consid. 8.3.1 et les arrêts cités). Selon la jurisprudence, un renseignement ou une décision erronés de l'administration peuvent obliger celle-ci à consentir à un administré un avantage contraire à la réglementation en vigueur, à condition que l'autorité soit intervenue dans une situation concrète à l'égard de personnes déterminées, qu'elle ait agi ou soit censée avoir agi dans les limites de ses compétences et 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 prendre des dispositions auxquelles il ne saurait renoncer sans subir de préjudice, que la réglementation n'ait pas changé depuis le moment où l'assurance a été donnée et que l'intérêt à l'application du droit n'apparaisse pas prépondérant (ATF 143 V 95 consid. 3.6.2 ; 141 V 530 consid. 6.2 ; 137 I 69 consid. 2.5.1 ; arrêt du Tribunal fédéral 2C_353/2020 précité consid. 4.2 et 1C_6/2021 du 17 août 2022 consid. 3.1).

9.2 En l'occurrence, la recourante argue d'une discussion qu'elle aurait eue avec le Président de la commune aux termes de laquelle il lui aurait assuré que son chalet serait traité comme un cas particulier. Elle ne soutient toutefois pas avoir pris quelconques dispositions irréversibles sur la base de ces prétendues indications, de sorte que les conditions d'application de la protection de la bonne foi de l'administré et de la confiance placée dans les renseignements fournis par l'administration ne sont pas remplies. Partant, le grief peut être rejeté sans plus ample examen.

10. La recourante invoque encore une violation du principe de la légalité, en lien avec les articles 19 al. 1 et 21 al. 3^{bis} LTour. Elle estime que les critères objectifs posés par ces deux dispositions pour fixer le montant de la taxe de séjour n'ont pas été respectés.

10.1 Le principe de la légalité régit l'ensemble de l'activité de l'Etat (cf. art. 5 al. 1 Cst.). Il revêt une importance particulière en droit fiscal où il est érigé en droit constitutionnel indépendant à l'article 127 al. 1 Cst. Cette disposition - qui s'applique à toutes les contributions publiques, tant fédérales que cantonales ou communales - prévoit que les principes généraux régissant le régime fiscal, notamment la qualité de contribuable, l'objet de l'impôt et son mode de calcul, doivent être définis par la loi (ATF 144 II 454 consid. 3.4 et les arrêts cités ; arrêt du Tribunal fédéral 2C_328/2021 précité consid. 5.2).

10.2 En l'occurrence, force est de constater que ce n'est pas tant d'une violation du principe de la légalité que la recourante se plaint mais plutôt d'une violation des articles 19 al. 1 et 21 al. 3^{bis} LTour. En effet, elle ne conteste pas que la LTour fixe les principes généraux applicables à la taxe de séjour et habilite les communes à les préciser dans un règlement. De ce point de vue, le principe de la légalité est respecté.

10.3 Parmi les critères influençant le montant de la taxe de séjour, l'article 19 al. 1 LTour mentionne la catégorie d'hébergement et l'emplacement géographique des résidences. Quant à l'article 21 al. 3^{bis} LTour, il retient que le forfait de la taxe de séjour doit être calculé sur la base de critères objectifs en fonction du taux local moyen d'occupation et la catégorie d'hébergement, y compris la location occasionnelle. Sur la base de ces dispositions, la recourante soutient que sa taxe de séjour aurait dû être réduite, étant donné qu'elle concerne un chalet situé à plus de 1500 m d'altitude, sans eau potable, sans raccordement et inaccessible la majorité de l'année, de sorte que l'accès aux infrastructures touristiques de la commune étaient également limité. C'était également le cas des autres logements situés sur le plateau de C _____. La décision attaquée faisait donc fi des critères objectifs que représentaient la catégorie d'hébergement, l'emplacement géographique des résidences et le taux local moyen d'occupation.

10.4 Comme exposé aux considérants 7.2.2 et 8.2, la commune de B _____ s'est concertée avec les communes de D _____ et E _____ pour adopter son règlement communal. Dans le cadre de ce processus, il a été décidé d'appliquer un taux d'occupation moyen de 50 nuits pour l'ensemble du territoire des trois communes et de ne pas délimiter dans la région des secteurs géographiques distincts soumis à des modalités de calcul différentes pour le montant de la taxe de séjour forfaitaire. A l'issue d'un examen approfondi sur le règlement communal de E _____ dont la teneur est

identique à celui de la commune de B _____, la Cour de céans a retenu que cette manière de faire n'était pas contraire à l'article 19 al. 1 LTour (cf. ACDP A1 19 175 précité consid. 4.5). Amenée à examiner la légalité d'une taxe de séjour forfaitaire perçue par la commune de D _____, en application d'un règlement ayant la même teneur que celui de B _____, elle a également considéré que les modalités prévues par le règlement communal pour le calcul de la taxe de séjour forfaitaire (art. 8 dudit règlement) étaient conformes à l'article 21 al. 3^{bis} LTour. (cf. ACDP A1 19 79 précité consid. 5.6).

Céans, la recourante tente de se distancier de ces deux jurisprudences cantonales en soutenant que la situation dans laquelle elle se trouve n'est pas comparable à celles qui prévalaient dans ces deux cas. Toutefois, force est de constater que, dans l'ACDP A1 19 175, il était également question d'un vieux rural, sans eau courante, situé hors de la zone à bâtir et dont l'accès n'était pas garanti durant la période hivernale. Or, mis à part la vétusté de son chalet et son accès temporellement limité, la recourante n'invoque pas d'autres éléments pour justifier la réduction de la taxe litigieuse. Dans ces circonstances, l'on ne décèle donc pas de raisons de s'éloigner des constats formulés dans ces deux arrêts quant à la conformité du règlement communal avec les articles 19 al. 1 et 21 al. 3^{bis} LTour. Partant, le grief est rejeté.

11. Dans un ultime grief, la recourante soutient que la décision attaquée viole le principe de l'équivalence.

11.1 Parmi les contributions publiques, la jurisprudence et la doctrine distinguent les impôts, les contributions causales et les taxes d'orientation (ATF 143 I 220 consid. 4.1 ; 135 I 130 consid. 2 ; 121 I 230 consid. 3^e).

Les contributions causales représentent la contrepartie d'une prestation spéciale ou d'un avantage particulier appréciable économiquement accordé par l'Etat. Elles reposent ainsi sur une contre-prestation étatique qui en constitue la cause (ATF 143 I 220 consid. 4.2 ; ATF 135 I 130 consid. 2 ; arrêt du Tribunal fédéral 2C_483/2015 du 22 mars 2016 consid. 4.1.1). Les taxes causales doivent, en principe, être calculées d'après la dépense à couvrir (principe de la couverture des frais ; cf. RVJ 2022 p. 44 consid. 4.1 et 4.2), et répercutées sur les contribuables proportionnellement à la valeur des prestations fournies ou des avantages économiques retirés (principe de l'équivalence ; cf. arrêt du Tribunal fédéral 2C_483/2015 précité consid. 5.1 ; RVJ 2022 p. 44 consid. 5.1). Le principe de l'équivalence veut que le montant de la taxe ne soit pas dans un rapport manifestement disproportionné avec la valeur objective de la prestation fournie et reste

dans des limites raisonnables (ATF 146 IV 196 consid. 2.2.1 ; 143 I 227 consid. 4.2.2 ; 141 I 105 consid. 3.3.2 ; arrêt du Tribunal fédéral 2C_328/2021 précité consid. 6.1).

Les impôts représentent quant à eux la participation des citoyens aux charges de la collectivité ; ils sont en principe dus indépendamment de toute contre-prestation spécifique de la part de l'Etat (ATF 138 II 70 consid. 5.2 ; 135 I 130 consid. 2 ; 122 I 305 consid. 4b ; arrêt du Tribunal fédéral 2C_483/2015 précité 4.1.2). Selon qu'il sert à alimenter les caisses générales de l'Etat ou qu'il est plus spécifiquement destiné à couvrir des dépenses déterminées, l'impôt peut être subdivisé entre impôts généraux et impôts d'affectation. Une distinction supplémentaire est également opérée entre les impôts d'affectation destinés à financer l'accomplissement de tâches d'intérêt général (routes, écoles, hôpitaux, etc.), et les impôts d'affectation destinés à couvrir des dépenses spécifiques qui sont provoquées par des personnes déterminées ou qui profitent plus directement à certaines catégories de personnes qu'à la majorité des citoyens ; on parle dans ce dernier cas d'impôts d'attribution des coûts ("*Kostenanlastungssteuern*") (ATF 131 II 271 consid. 5.3 ; 129 I 346 consid. 5.1 ; 124 I 289 consid. 3b ; arrêt du Tribunal fédéral 2C_655/2015 du 22 juin 2016 consid. 4.1).

11.2 En l'espèce, la recourante perd de vue que la taxe de séjour forfaitaire litigieuse constitue un impôt d'attribution des coûts (cf. *supra* consid. 5.2). Elle ne peut donc pas se conformer au principe de l'équivalence, puisqu'elle est due indépendamment de toute contre-prestation spécifique de la part de l'Etat. En tant que propriétaire d'une résidence secondaire sur le territoire de la commune de B _____, la recourante y est assujettie, ce qu'elle ne conteste, au demeurant, pas. Par conséquent, le grief est rejeté.

12.1 Les considérants qui précèdent conduisent au rejet du recours (art. 80 al. 1 let. e et 60 al. 1 LPJA).

12.2 X _____, qui succombe, supportera un émolument de justice fixé, notamment au vu des principes de la couverture des frais et de l'équivalence des prestations, à 1500 fr. (art. 89 al. 1 LPJA ; art. 3 al. 3, 11, 13 al. 1 et 25 de la loi du 11 février 2009 sur le tarif des frais et dépens devant les autorités judiciaires ou administratives – LTar ; RS/VS 173.8). Il n'est pas alloué de dépens à la commune, qui n'a pas invoqué de circonstances particulières justifiant de déroger à la règle refusant cette indemnité aux autorités et organismes chargés de tâches de droit public qui obtiennent gain de cause (art. 91 al. 3 LPJA ; RVJ 1992 p. 75).

Par ces motifs, le Tribunal cantonal prononce

1. Le recours est rejeté.
2. Les frais, par 1500 fr., sont mis à la charge de X _____.
3. Il n'est pas alloué de dépens.
4. Le présent arrêt est communiqué à Maître Gaspard Couchepin, avocat à Martigny, pour X _____, à la commune de B _____, à B _____, et au Conseil d'Etat, à Sion.

Sion, le 25 avril 2023