

FR_GERICHTE 604 2025 42 vom 18. Mai 2026

FR Kantonsgericht, 2026-05-18, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/fr_gerichte_604_2025_42

FR: FR_GERICHTE 604 2025 42 du 18 mai 2026

IT: FR_GERICHTE 604 2025 42 del 18 maggio 2026

Erwägungen

E. 18

avril 2024, le Service cantonal des contributions a, d'une part, établi la répartition intercantonale et fixé l'impôt dû dans le canton de Fribourg sur les revenus, la fortune pour l'impôt cantonal et les revenus pour l'impôt fédéral faisant l'objet d'une taxation dans le canton de Vaud. D'autre part, il a fixé l'impôt dû sur le bénéfice de liquidation pour l'impôt cantonal et fédéral. Le bénéfice de liquidation imposable a été fixé en retenant le prix de vente de CHF 350'000.- selon la convention, déduction faite des cotisations sociales, correspondant à un montant net de CHF 314'692.-. L'impôt fédéral direct et l'impôt cantonal dus à ce titre ont été fixés respectivement à CHF 6'292.- et à CHF 19'676.35. L'avis de taxation y relatif porte en outre la mention suivante: « impôt cantonal: le 20% du bénéfice de liquidation (dét. taux) est pris en compte pour fixer le taux de l'impôt. La réduction pour personnes mariées et familles monoparentales est également applicable. Toutefois, l'impôt est prélevé au moins au taux de 6% (art. 38b LICD). Impôt fédéral direct: le 20% du bénéfice de liquidation (dét. taux) est pris en compte pour fixer le taux de l'impôt. Toutefois, l'impôt est prélevé au moins au taux de 2% (art. 37b LIFD) ». D. Par réclamation datée du 17 mai 2024, par le biais de la fiduciaire Audit Intercom (conseils) SA, les époux ont contesté la taxation du bénéfice de liquidation au motif que les frais de déménagement, qui se monteraient à CHF 50'000.-, devaient être déduits du bénéfice de liquidation imposable retenu, que seul un montant de CHF 101'000.- avait été encaissé au jour du dépôt de la réclamation, qu'ils avaient des difficultés à recouvrer les montants prévus par la convention, que des commandements de payer avaient été notifiés au représentant de la société, G. _____, pour les tranches de 2023 et 2024 prévues selon la convention, et que, pour l'année 2022, seul un montant de CHF 51'000.- devait être retenu au titre de bénéfice de liquidation. Par courrier du 22 mai 2024, le Service cantonal des contributions a accusé réception de la réclamation formée et a requis des époux que lui soit transmis dans les meilleurs délais tout document faisant suite aux commandements de payer et prouvant que la créance résultant de la vente du cabinet dentaire serait irrécouvrable. Par décision du 7 mars 2025, le Service cantonal des contributions a rejeté la réclamation, à défaut d'avoir obtenu les documents demandés par courrier du 22 mai 2024, puis à trois reprises par téléphone. E. Le 1er avril 2025, les recourants interjettent recours par le biais de leur représentante, concluant à ce que les frais de déménagement de CHF 50'000.- soient déduits du prix de la transaction et donc du bénéfice de liquidation, et que celui-ci soit calculé sur la base des montants effectivement reçus, soit sur CHF 100'000.-. Un courriel de l'office des poursuites de K. _____, joint à leur recours, confirme à leur avis que le représentant de la société, G. _____, faisait l'objet de retenues de salaire desquelles il ne s'est jamais acquitté et dont les montants auraient dû revenir aux époux à la suite de la poursuite no III notifiée le 16 novembre 2023. L'avance de frais fixée à CHF 1'500.- par ordonnance du 3 avril 2025 a été versée dans le délai imparti.

Tribunal cantonal TC Page 4 de 11 F. Par courrier du 20 mai 2025, le Service cantonal des contributions fait part de ses observations sur le recours. Il rappelle notamment que les recourants n'avaient fait aucune mention de la remise du fonds de commerce dans leur déclaration vaudoise, dont une copie a été remise après sommation pour non-dépôt, et que c'est à la suite d'un échange téléphonique qu'il a appris que le cabinet dentaire avait été vendu pour environ CHF 300'000.-. Ensuite, malgré les divers documents demandés lors de ce même échange téléphonique, puis au moyen d'un courrier, c'est seulement après la notification d'une sommation que la convention a été produite. Aucun document prouvant le montant des frais de déménagement, ni celui des versements à hauteur de CHF 101'000.-, n'a été remis. A réception de la réclamation, il a rappelé une nouvelle fois les recourants pour obtenir des documents, en vain. Le Service cantonal des contributions souligne encore que le débiteur figurant sur les commandements de payer est la personne qui représentait la société au moment de la vente du cabinet mais pas l'acquéreur formellement désigné par la convention, soit la société elle-même, détenue par la société M. _____ Sàrl, détenue elle-même par la société N. _____ SA. Enfin, il relève que les preuves de paiement des frais de déménagement ainsi que les certificats d'irrecouvrabilité et actes de défaut de biens font toujours défaut. Par courrier du 27 juin 2025, les recourants déposent leurs contre-observations par lesquelles ils rappellent qu'il n'a jamais été question qu'ils paient les frais de déménagement, dont le montant a été déduit du montant de la transaction, que le plan de paiement prévoyait un versement de CHF 100'000.- à la remise des clés, de CHF 80'000.- au 1er mars 2023, de CHF 80'000.- au 1er mars 2024 et de CHF 40'000.- au 1er mars 2025. Ils confirment ne pas avoir d'acte de défaut de biens pour le solde, les procédures étant en cours auprès de l'office des poursuites de K. _____. Ils relèvent finalement qu'ils devraient payer selon la décision attaquée un impôt sur des sommes non encaissées, équivalant au total du montant escompté, alors qu'ils se trouvent dans une situation délicate dans la mesure où ils n'en ont perçu que le tiers. Le 10 juillet 2025, le Service cantonal des contribuables remet ses ultimes observations. Il fait part de son incompréhension quant à une éventuelle déduction des frais de déménagement qui serait portée sur les acomptes encaissés alors que les recourants annoncent qu'il n'a jamais été question qu'ils paient directement ces frais et qu'ils ne peuvent apporter aucune preuve y relative. Il relève par ailleurs que, selon la convention, l'acquéreur est la société E. _____ Sàrl dont les recourants sont salariés. A cela s'ajoute que l'achat du cabinet a été porté à l'actif du bilan de la société E. _____ Sàrl pour le prix de vente convenu et que cet actif fait l'objet d'amortissements comptables portés en diminution du revenu de cette société. En se limitant à adresser des commandements de payer au représentant de la société – et non directement à celle-ci en tant qu'acquéreuse – les recourants n'ont pas apporté la preuve que le solde du prix de vente ne sera jamais payé. Il semblerait ainsi qu'ils ne mettent pas tout en œuvre pour que la créance soit honorée, en définitive par leur propre employeur. L'Administration fédérale des contributions n'a pas déposé de détermination. Aucun autre échange d'écritures n'est intervenu.

Tribunal cantonal TC Page 5 de 11 en droit 1. Recevabilité Déposé le 1er avril 2025 à l'encontre la décision sur réclamation du 7 mars 2025, le recours est interjeté par les recourants, directement touchés par la décision attaquée et valablement représentés, dans les délais et les formes prévus aux art. 140 ss de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct (LIFD; RS 642.11), 50 al. 1 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes (LHID; RS 642.14), 180 de la loi fribourgeoise du 6 juin 2000 sur les impôts cantonaux directs (LICD; RSF 631.1) et

79 ss du code fribourgeois du 23 mai 1991 de procédure et de juridiction administrative (CPJA; RSF 150.1). Par ailleurs, l'avance des frais de procédure a été versée en temps utile. Partant, le recours est recevable, tant pour l'impôt fédéral direct que pour l'impôt cantonal.

Impôt fédéral direct (604 2025 42) 2. Règles relatives au bénéfice de liquidation imposable

L'impôt sur le revenu a pour objet tous les revenus du contribuable, qu'ils soient uniques ou périodiques (art. 16 al. 1 LIFD). Le législateur a prévu à l'art. 37b LIFD une réglementation particulière consistant à alléger l'imposition des bénéfices réalisés lors de la cessation de l'activité indépendante sur les réserves latentes de l'entreprise, pour tenir compte de leur caractère exceptionnel (GANI, in Commentaire romand, Impôt fédéral direct, 2ème éd. 2017, art. 37b n. 3). Conformément à l'art. 37b LIFD (voir également art. 1 al. 1 de l'ordonnance du 17 février 2010 sur l'imposition des bénéfices de liquidation [OIBL; RSF 642.114]), le bénéfice de liquidation au moment de la cessation de l'activité lucrative indépendante est constitué du total des réserves latentes réalisées au cours des deux derniers exercices commerciaux. Il est imposable séparément des autres revenus si le contribuable âgé de 55 ans révolus cesse définitivement d'exercer son activité lucrative indépendante ou s'il est incapable de poursuivre cette activité pour cause d'invalidité. Ceci vaut aussi bien pour les entreprises individuelles que pour les participations à des sociétés de personnes. L'imposition ne s'applique que lorsque l'indépendant met définitivement fin à son activité lucrative indépendante. Sont déduits les éventuels rachats dans une institution de prévoyance (art. 37b LIFD et 4 ss OIBL), les excédents de cotisations, le rachat fictif, les charges afférentes à la réalisation des réserves latentes, la perte reportée et la perte de l'exercice commercial en cours qui n'a pas été compensée par le revenu de l'activité lucrative indépendante (art. 9 OIBL).

3. Règles déterminant le moment de l'imposition du bénéfice de liquidation

3.1. Conformément au principe de la périodicité de l'impôt sur le revenu, l'impôt afférent à une période fiscale déterminée doit être calculé sur la base des revenus effectivement réalisés durant cette même période (art. 41 al. 1 LIFD). Il en découle qu'un revenu ne peut être rattaché à une période fiscale que s'il a été réalisé au cours de celle-ci, selon le principe de la réalisation qui régit l'imposition du revenu (arrêt TF 2C_784/2017 du 8 mars 2018 consid. 7.4).

Tribunal cantonal TC Page 6 de 11 De jurisprudence constante, la réalisation du revenu constitue la condition déterminante et le fait générateur de son imposition. Un revenu est réputé réalisé lorsque le contribuable reçoit effectivement une prestation ou acquiert une prétention ferme sur laquelle il dispose d'un pouvoir effectif de disposition. En principe, l'acquisition d'une telle prétention suffit pour admettre la réalisation du revenu, pour autant que son exécution n'apparaisse pas incertaine. Ce n'est que si cette exécution paraît d'emblée peu probable que le moment de la perception réelle de la prestation est pris en considération (arrêts TF 2C_683/2013 du 13 février 2014 consid. 6.4). Par ailleurs, le Tribunal fédéral considère que les créances entraînent en principe une augmentation de fortune chez le créancier au moment de leur acquisition et sont en principe imposables à ce moment. L'imposition présuppose toutefois que le créancier acquiert un droit ferme dont il peut vraiment disposer et que l'exécution de la créance ne semble pas incertaine. L'exécution d'une créance est incertaine notamment lorsque le débiteur est insolvable ou réticent à payer (ATF 149 II 400 consid. 4).

3.2. S'agissant plus spécifiquement du moment de l'imposition du bénéfice de liquidation au sens de l'art. 37b LIFD, la circulaire no 28 de l'Administration fédérale des contributions (AFC) du 3 novembre 2010 concernant l'imposition des bénéfices de liquidation en cas de cessation définitive de l'activité lucrative indépendante (circulaire no 28 AFC) précise à son chiffre 3 que l'année de la liquidation est

définie comme l'exercice au cours duquel la dernière opération de la liquidation est effectuée. Le moment de la clôture de la liquidation doit être déterminé de cas en cas, comme c'est déjà le cas selon le droit en vigueur. En règle générale, une liquidation est terminée lorsque la dernière opération d'encaissement est entreprise. Étant donné qu'il peut s'agir en l'occurrence de montants marginaux, d'autres circonstances doivent cependant aussi être considérées comme la clôture de la liquidation, par exemple si l'activité d'achat et de vente est interrompue et/ou si les contrats de travail avec les employés sont résiliés. S'agissant plus spécifiquement encore des cas de cession d'un commerce moyennant le versement du prix de vente en plusieurs acomptes, la doctrine ajoute que la cessation du commerce entraînant la liquidation intervient lors de la remise effective du commerce et du transfert des risques, indépendamment de savoir si certaines tranches d'acomptes n'ont pas encore été acquittées. En effet, le paiement par tranches est une simple modalité d'exécution de l'obligation de l'acheteur qui n'affecte pas la cessation elle-même. L'entier du prix de vente fera alors partie du bénéfice de liquidation, qui devra être considéré comme réalisé lors du transfert des risques, les paiements subséquents à l'année de liquidation constituant des remboursements de créances neutres pour l'impôt sur le revenu. Par ailleurs, dans ces situations, si le remboursement de la créance est compromis ultérieurement à la cessation de l'activité, par exemple en cas de difficultés financières de l'acheteur, la créance devra être considérée comme une créance privée dont l'éventuel abandon n'aura pas d'impact sur l'impôt sur le revenu de l'ancien exploitant (GANI, art. 37b n. 18 s.). 4. Règles relatives au devoir de collaboration du contribuable et au fardeau de la preuve 4.1.

Conformément à l'art. 123 al. 1 LIFD, les autorités de taxation établissent les éléments de fait et de droit permettant une taxation complète et exacte, en collaboration avec le contribuable. A cet effet, la loi impose au contribuable des obligations de procédure déterminées, comme l'obligation de remplir la formule de déclaration d'impôt de manière conforme à la vérité et complète; et remettre les annexes prescrites (art. 124 al. 2 LIFD).

Tribunal cantonal TC Page 7 de 11 Le contribuable doit faire tout ce qui est nécessaire pour assurer une taxation complète et exacte en fournissant notamment, sur demande de l'autorité de taxation, des renseignements oraux ou écrits, en présentant ses livres comptables, pièces justificatives, autres attestations et pièces concernant ses relations d'affaires (art. 126 al. 1 et 2 LIFD). Lorsque le contribuable se heurte à une incertitude quant à un élément de fait, il ne doit pas la dissimuler, mais bien la signaler dans sa déclaration. Dans tous les cas, il doit décrire les faits de manière complète et objective (arrêt TF 2C_129/2018 du 24 septembre 2018 consid. 6.1). Le contribuable porte ainsi la responsabilité de l'exactitude de sa déclaration (arrêt TF 2C_3/2019 du 4 juillet 2019 consid. 6.2). 4.2. Lorsque le contribuable ne fournit pas les éléments nécessaires à sa taxation, il est possible que l'autorité de taxation renonce à procéder à une taxation d'office au profit d'une procédure de taxation ordinaire. Dans la mesure où il lui permet d'éviter les conséquences procédurales d'une taxation d'office, un tel choix ne porte pas préjudice au contribuable concerné. Il n'empêche par ailleurs pas l'autorité fiscale d'établir les éléments imposables par appréciation lorsqu'elle ne dispose pas des éléments nécessaires à former sa conviction. Elle doit alors se fonder sur une appréciation consciencieuse des éléments imposables connus et tendre à s'approcher le plus possible de la réalité, en s'appuyant en première ligne sur les facteurs et les faits qu'elle connaît ou devrait connaître en raison du cours ordinaire des choses et de l'expérience de la vie. A cet égard, elle doit utiliser tous les documents dont elle dispose. Toutefois, plus les éléments de fait sont imprécis ou incertains, moins l'autorité de taxation peut se rapprocher de la réalité avec certitude (arrêts TC FR 604 2024 124 du 25 février

2025 consid. 3.3 et 604 2020 97/98 du 21 avril 2021 consid. 2.2 et les références citées). Les règles précitées ont pour corollaire le principe du fardeau de la preuve ancré à l'art. 8 du Code civil suisse du 10 décembre 1907 (CC; RS 210) et repris en matière fiscale selon lequel l'autorité fiscale doit apporter la preuve des éléments imposables, en particulier de ceux qui n'auraient pas été annoncés, alors qu'il incombe au contribuable qui fait valoir l'existence d'un fait de nature à éteindre ou à diminuer sa dette fiscale d'en apporter la preuve et de supporter les conséquences de l'échec de cette preuve (voir ATF 140 II 248 consid. 3.5; arrêt TF 2C_618/2015 du 29 février 2016). 5. Question litigieuse En l'espèce, les recourants étaient âgés de respectivement 57 ans et 59 ans au moment de la cessation définitive de l'exercice de leur activité lucrative indépendante et de la vente du cabinet dentaire qu'ils exploitaient en leurs propres noms. Le bénéfice de liquidation du cabinet dentaire doit ainsi bien être imposé de manière séparée des autres revenus des recourants et se compose du total des réserves latentes réalisées au cours des deux derniers exercices commerciaux – soit du 1er janvier 2021 au 28 février 2022, date de clôture du dernier exercice comptable – selon les modalités favorables prévues par l'art. 37b LIFD en cas de cessation de l'activité indépendante lorsque les contribuables sont âgés de plus de 55 ans. Cela n'est du reste pas contesté. Par ailleurs, les recourants ne font pas valoir que le bénéfice de liquidation devrait être fixé en déduisant, en sus des cotisations sociales dues sur celui-ci, d'autres éléments tels que d'éventuels rachats dans une institution de prévoyance, des excédents de cotisations, un rachat fictif, des charges afférentes à la réalisation des réserves latentes (sous réserve de frais de déménagement, voir ci-dessous), des pertes reportées d'exercices précédents ou une perte de l'exercice commercial

Tribunal cantonal TC Page 8 de 11 en cours qui n'a pas été compensée par le revenu de l'activité lucrative indépendante (voir ci-dessus consid. 2). Il n'y a dès lors pas lieu de revenir sur ces points. Le litige porte ainsi uniquement sur le montant du prix de cession du fonds de commerce retenu comme base pour calculer le bénéfice de liquidation imposable pour la période fiscale 2022. Le Service des contributions a fixé celui-ci à CHF 314'692.-, en se basant sur le prix convenu de CHF 350'000.- dont il a déduit les cotisations sociales dues. Les recourants demandent quant à eux que le prix soit réduit à CHF 300'000.- pour tenir compte de frais de déménagement de CHF 50'000.- et que seul un montant de 100'000.- soit imposable au titre de bénéfice de liquidation, en raison de difficultés à encaisser le solde du prix. 6. Discussion 6.1. S'agissant d'abord du prix de cession du fonds de commerce, le Service cantonal des contributions a initialement estimé le prix de vente du cabinet à CHF 300'000.- à défaut d'avoir obtenu des informations de la part des contribuables. C'est seulement dans un second temps que les contribuables ont produit la convention de remise du commerce. A ce sujet, si l'on se penche sur le prix fixé selon ce document, en recoupant le texte de l'article 2 prévoyant expressément la déduction de frais de déménagement pour fixer la valeur nette du fonds de commerce et celui de l'article 3 fixant uniquement le paiement effectif de tranches pour un total de CHF 300'000.-, il doit être admis uniquement une créance ferme à hauteur de ce dernier montant. Cette interprétation de la convention – dans le sens qu'elle prévoit, après déduction de frais de déménagement fixés forfaitairement sans lien avec leur coût effectif, un prix net de CHF 300'000.- – s'impose d'autant plus que la différence entre le prix fixé à hauteur de CHF 350'000.- (sous déduction des frais de déménagement) et le total de CHF 300'000.- des acomptes de paiement prévus ne peut être expliquée par d'autres éléments convenus entre les parties. Peu importe à cet égard que la société acquéreuse ait porté à l'actif de son bilan une valeur plus élevée, comme l'affirme le Service cantonal des contributions dans ses

ultimes observations. Ce d'autant moins que des frais de déménagement ont aussi pu être comptabilisés par celle-ci. Quoi qu'il en soit, il n'y a pas de raison d'admettre, d'un côté, le prix de vente du cabinet dentaire sur la base de la seule convention, sans retenir, de l'autre côté, le montant des frais du déménagement, prévu par cette même convention. Le raisonnement qui précède, basé sur l'interprétation du texte de la convention produite par les recourants a posteriori, n'est valable que pour autant que le principe même de la validité de cette convention soit admis. Or, celle-ci est sujette à caution. En effet, le document produit n'est signé que par les vendeurs, à savoir les recourants. Par ailleurs, il est également interpellant de constater que le contrat ne prévoit pas si la société était supposée reprendre les obligations prises par l'associé gérant avec signature individuelle lorsque cette même société était en cours de création. Cela étant, pour la résolution du présent litige, la question de la force probante de la convention produite et de son contenu peut rester ouverte. Ce qui est déterminant, c'est que tant la première estimation effectuée par le Service cantonal des contributions que le texte de la convention produite conduisent à retenir un prix net de CHF 300'000.-. Il n'y a dès lors pas d'élément au dossier permettant de fixer un autre prix que le montant de CHF 300'000.-, qui n'est du reste pas contesté en tant que tel par les recourants.

Tribunal cantonal TC Page 9 de 11 Ainsi, contrairement à ce qu'a retenu le Service cantonal des contributions, il y a lieu de retenir que le bénéfice de liquidation réalisé par les recourants lors de la cession de leur fonds de commerce équivaut à CHF 300'000.-, sous déduction des cotisations sociales y relatives. 6.2. Pour le reste, peu importe que les recourants n'aient effectivement perçu qu'une unique somme de CHF 101'000.- au total sur le prix de vente convenu, au 31 décembre 2022 ou encore à ce jour, comme ils le font valoir. Il n'est pas non plus déterminant de savoir si la société – en cours de création au moment où le contrat a été conclu – a repris dans un deuxième temps les obligations contractées par l'associé gérant avec signature individuelle. En effet, comme cela ressort des règles exposées en amont, le fait que le remboursement de la créance soit désormais compromis n'a pas d'impact sur l'impôt sur le bénéfice de liquidation. Ce qui est déterminant pour fixer le bénéfice de liquidation réalisé, c'est qu'à compter de la vente du fonds de commerce de leur cabinet dentaire, les recourants ont obtenu une créance réelle de CHF 300'000.- et que, à tout le moins au moment de cette vente, il n'apparaissait en particulier pas que l'exécution de la créance ainsi acquise était incertaine. Au vu de l'ensemble de ce qui précède, le recours formé en droit fédéral doit être partiellement admis. Impôt cantonal (604 2025 43) 7. Règles applicables et reprise du raisonnement concernant l'impôt fédéral direct 7.1. La réglementation cantonale fribourgeoise relative à l'imposition et à la détermination du bénéfice de liquidation figure à l'art. 38b LICD, qui prévoit à l'al. 1 que le total des réserves latentes réalisées au cours des deux derniers exercices commerciaux est imposable séparément des autres revenus si le contribuable âgé de 55 ans révolus cesse définitivement d'exercer son activité lucrative indépendante ou s'il est incapable de poursuivre cette activité pour cause d'invalidité. 7.2. L'art. 64 al. 1 LICD prévoit quant à lui que le revenu imposable se détermine d'après les revenus acquis pendant la période fiscale, de manière identique à ce qui est prévu pour l'impôt fédéral direct. Il s'ensuit que les développements concernant l'impôt fédéral direct peuvent être repris s'agissant du droit cantonal, y compris ceux précisés dans la circulaire no 28 AFC. 7.3. Sur le plan cantonal également, l'art. 154 al. 1 LICD prévoit que le Service cantonal des contributions établit les éléments de fait et de droit permettant une taxation complète et exacte, en collaboration avec le contribuable. A cet effet, la loi fiscale cantonale impose au

contribuable des obligations de procédure déterminées, notamment l'obligation pour les personnes morales de joindre à leur déclaration d'impôt les extraits de comptes signés (bilan, comptes de résultat) de la période fiscale (art. 158 al. 2 LICD). Le contribuable doit faire tout ce qui est nécessaire pour assurer une taxation complète et exacte en fournissant notamment, sur demande de l'autorité de taxation, des renseignements oraux ou écrits, en présentant ses livres comptables, pièces justificatives, autres attestations et pièces concernant ses relations d'affaires (art. 159 al. 1 et 2 LICD; art. 42 al. 1 et 2 LHID).

Tribunal cantonal TC Page 10 de 11 Les références à la jurisprudence et à la doctrine en matière d'impôt fédéral direct peuvent en conséquence être reprises telles quelles pour l'impôt cantonal, y compris en ce qui concerne la procédure ordinaire par estimation et les principes applicables. En présence de règles similaires, le consid. 6 concernant l'impôt fédéral direct peut être repris pour l'impôt cantonal. Le recours formé en droit cantonal doit être partiellement admis. Frais de procédure 8.

8.1. Selon l'art. 131 CPJA, les frais de procédure doivent être mis à la charge de la partie qui succombe. En l'espèce, les recourants obtiennent très partiellement gain de cause. Il se justifie par conséquent de mettre les frais de procédure à leur charge à raison des trois quarts. Ils sont fixés à CHF 1'100.- et prélevés sur l'avance de frais effectuée, le solde de celle-ci, par CHF 400.-, étant restitué aux recourants. 8.2. Vu le sort du recours, les recourants peuvent prétendre à une indemnité de partie réduite pour leurs frais de défense. En application de l'art. 137 CPJA, il faut rappeler qu'une indemnité de partie doit être fixée dans les limites du tarif cantonal du 17 décembre 1991 des frais de procédure et des indemnités en matière de juridiction administrative (Tarif JA; RSF 150.12). En l'espèce, la représentante des recourants n'a pas produit de liste de frais. Il y a lieu de fixer l'indemnité de partie allouée aux recourants à CHF 594.55 au total, à savoir CHF 500.- d'honoraires, CHF 50.- de débours et CHF 44.55 de TVA au taux de 8.1%. Conformément à l'art. 141 al. 1 CPJA, elle est mise à la charge de l'État de Fribourg et sera versée par la Direction des finances directement à leur mandataire. (dispositif en page suivante)

Tribunal cantonal TC Page 11 de 11 la Cour arrête : Impôt fédéral direct (604 2025 42) I. Le recours est partiellement admis. Partant, la décision sur réclamation du 7 mars 2025 du Service cantonal des contributions est annulée et la cause lui est renvoyée pour qu'il procède dans le sens des considérants. Impôt cantonal (604 2025 43) II. Le recours est partiellement admis. Partant, la décision sur réclamation du 7 mars 2025 du Service cantonal des contributions est annulée et la cause lui est renvoyée pour qu'il procède dans le sens des considérants. Frais III. Un émolument de CHF 1'100.- est mis à la charge des recourants au titre des frais de justice et compensé avec l'avance de frais versée, le solde de CHF 400.- leur est restitué. IV. Une indemnité de partie d'un montant total de CHF 594.55, TVA par CHF 44.55 comprise, leur est allouée. Elle sera versée directement par la Direction des finances à leur mandataire. Notification. Conformément aux art. 82 ss de la loi sur le Tribunal fédéral du 17 juin 2005 (LTF; RS 173.110), le présent arrêt peut être porté devant le Tribunal fédéral, à Lucerne, dans les 30 jours qui suivent sa notification par la voie du recours en matière de droit public. La fixation du montant des frais de procédure et de l'indemnité de partie peut, dans un délai de 30 jours, faire l'objet d'une réclamation auprès de l'autorité qui a statué, lorsque seule cette partie de la décision est contestée (art. 148 CPJA). Fribourg, le 1er mai 2026/nba Le Président La Greffière-rapporteuse

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