

# FR\_GERICHTE 604 2022 64 vom 24. April 2023

FR Kantonsgericht, 2023-04-24, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/fr\\_gerichte\\_604\\_2022\\_64](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/fr_gerichte_604_2022_64)

FR: FR\_GERICHTE 604 2022 64 du 24 avril 2023

IT: FR\_GERICHTE 604 2022 64 del 24 aprile 2023

## Regeste

Arrêt de la Cour fiscale du Tribunal cantonal | Einkommens- und Vermögenssteuer der natürlichen Personen

## Erwägungen

### E. 1

Recevabilité

#### E. 1.1

Le recours, interjeté le 9 août 2022 contre une décision sur réclamation du 8 juillet 2022, a été déposé dans le délai et les formes prévus aux art. 140 ss LIFD, 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 LICD ainsi que 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.

Tribunal cantonal TC Page 4 de 11 Impôt fédéral direct (604 2022 64)

### E. 2

Point litigieux La question litigieuse porte sur l'imposition du montant de CHF 76'014.- octroyé au recourant par son ancien employeur le 30 septembre 2020 dans le cadre de la résiliation des rapports de travail.

### E. 3

Règles générales sur l'imposition des indemnités de départ versées par l'employeur

#### E. 3.1

En principe, à l'exception de certaines prestations en capital versées lors d'un changement d'emploi et réinvesties dans l'année à des fins de prévoyance (art. 24 let. c LIFD), les rétributions spéciales effectuées par les employeurs à leurs employés au moment où ceux-ci quittent l'entreprise sont imposées en tant que revenu sous l'angle de l'impôt fédéral direct. En effet, l'art. 16 al. 1 LIFD dispose que l'impôt sur le revenu a pour objet tous les revenus du contribuable, qu'ils soient uniques ou périodiques. Ainsi, cet impôt couvre, entre autres, tous les revenus provenant d'une activité exercée dans le cadre d'un rapport de travail, y compris les revenus accessoires (art. 17 al. 1 LIFD), les revenus provenant de la prévoyance (art. 22 LIFD), les revenus acquis en lieu et place du revenu d'une activité lucrative (art. 23 let. a LIFD) et les indemnités obtenues lors de la cessation d'une activité ou de la renonciation à l'exercice de celle-ci (art. 23 let. c LIFD). En règle générale, les indemnités de départ sont ainsi imposables, selon les art. 17 al. 1 ou 23 let. a ou c LIFD, au taux plein

avec les autres revenus du contribuable (art. 36 LIFD). L'imposition au taux plein de ces indemnités connaît toutefois quelques exceptions, notamment dans les cas où la somme versée par l'employeur est analogue au versement d'un capital provenant d'une institution de prévoyance. L'art. 17 al. 2 LIFD dispose en effet que ce type de versements bénéficie du taux d'imposition privilégié prévu par l'art. 38 LIFD pour les prestations en capital provenant de la prévoyance, ce qui signifie qu'il est imposé séparément et soumis à un impôt annuel entier calculé sur la base du taux représentant le cinquième des barèmes ordinaires inscrits à l'art. 36 LIFD (arrêt TF 2C\_520/2019 du 1er octobre 2019 consid. 3.1 et les références).

### **E. 3.2**

Selon l'art. 17 al. 2 LIFD, pour bénéficier de l'imposition privilégiée, les versements de capitaux alloués par l'employeur doivent être analogues aux versements de capitaux provenant d'une institution de prévoyance en relation avec une activité dépendante. La loi ne définit pas précisément ce que recouvre l'analogie avec les versements de capitaux provenant d'une institution de prévoyance. Il s'avère cependant qu'en établissant, à l'art. 17 al. 2 LIFD, une imposition séparée à taux réduit, le législateur a voulu casser la progressivité du taux et privilégier la prévoyance pour des raisons sociales. On peut ainsi inférer du texte et du but visé par le législateur la volonté de limiter le privilège fiscal aux indemnités versées par l'employeur qui ont un lien étroit avec la prévoyance professionnelle. De jurisprudence constante, le Tribunal fédéral en a déduit que les versements de capitaux analogues aux versements de capitaux provenant d'une institution de prévoyance en lien avec une activité dépendante devaient, pour bénéficier de l'imposition privilégiée, revêtir un caractère de prévoyance prépondérant. Il en va en particulier des indemnités de départ versées par l'employeur, lesquelles doivent donc, pour bénéficier de l'imposition privilégiée prévue à l'art. 38 LIFD, avoir un lien étroit avec la prévoyance professionnelle, un tel lien s'examinant à l'aune des circonstances entourant les versements concernés (arrêt TF 2C\_520/2019 du 1er octobre 2019 consid. 3.2 et les références).

Tribunal cantonal TC Page 5 de 11

### **E. 3.3**

L'Administration fédérale des contributions a édicté, le 3 octobre 2002, la Circulaire n° 1 sur les indemnités de départ et les versements de capitaux de l'employeur (ci-après: la Circulaire n° 1). Selon ce texte, « les indemnités de départ ont un caractère de prévoyance lorsqu'elles sont destinées exclusivement et irrévocablement à atténuer les conséquences financières découlant des risques liés à la vieillesse, à l'invalidité et au décès ». Ainsi, pour que des versements de capitaux effectués par l'employeur puissent bénéficier de l'imposition privilégiée de l'art. 17 al. 2 LIFD, trois conditions cumulatives doivent être réunies (cf. ch. 3.2 de la Circulaire n° 1) : le contribuable quitte l'entreprise après avoir atteint l'âge de 55 ans (let. a), son activité lucrative (principale) est définitivement abandonnée ou doit l'être (let. b) et une lacune dans sa prévoyance découle du départ de l'entreprise et de son institution de prévoyance (let. c). Ce texte ne constitue cependant qu'une directive administrative, sans force de loi, ne liant ni les administrés, ni les tribunaux ni même l'administration. La Circulaire n° 1 ne saurait ainsi être appliquée à la lettre et ne dispense pas les autorités de tenir compte des circonstances du cas d'espèce (voir notamment arrêts TF 2C\_520/2019 du 1er octobre 2019 consid. 3.3 et 2C\_538/2019 du 19 août 2010 consid. 4.4 et les références).

### **E. 3.4**

Dans l'arrêt précité 2C\_538/2009 du 19 août 2010, le Tribunal fédéral a considéré que le montant de CHF 300'000.- versé à un ancien membre de direction licencié et non réaffecté, à la suite d'une restructuration, présentait un lien étroit avec la prévoyance professionnelle. Il a été établi que le montant en question avait été payé par l'employeur précisément afin de compenser une lacune de prévoyance future, l'employé bénéficiaire ayant d'ailleurs démontré qu'il l'avait réinvesti rapidement dans un 3ème pilier.

### **E. 3.5**

La Cour de céans a eu l'occasion d'interpréter la Circulaire no 1 dans différents cas d'espèce à l'aune de la jurisprudence du Tribunal fédéral. Plus particulièrement, dans son arrêt TC FR 4F 05 9/10 du 5 mai 2006, elle a relevé que les critères de ladite Circulaire no 1 apparaissaient trop absolus dans leur formulation et qu'ils devaient être relativisés. Ainsi, pour déterminer si la prestation versée par l'employeur a effectivement un caractère de prévoyance au sens de ce qui précède, il convient de se référer à l'ensemble des circonstances du cas. En particulier, plus le travailleur bénéficiaire est âgé au moment du versement, plus le caractère de prévoyance de la prestation devrait être reconnu. Cet élément n'est toutefois pas décisif à lui seul. A l'inverse, l'existence d'un devoir contractuel sur lequel serait fondé la prestation en capital s'opposerait plutôt à une telle reconnaissance. Pour le reste, il convient d'examiner la situation professionnelle du travailleur bénéficiaire, l'état des avoirs de prévoyance professionnelle déjà acquis et les explications des personnes concernées. Dans cette démarche, c'est toujours la situation telle qu'elle se présentait au moment du versement en cause qui est déterminante. Dans un emprunt à la jurisprudence rendue en matière d'assurances sociales s'agissant de la délimitation entre les prestations de prévoyance allouées volontairement et les versements assimilables à des salaires, on peut encore ajouter que l'âge avancé et les années d'ancienneté dans l'entreprise constituent des indices en faveur du versement d'une prestation de prévoyance. En outre, en cas de cessation de l'activité professionnelle avant l'âge donnant droit à une rente de vieillesse, les prestations ont un caractère de prévoyance si elles servent, de manière transitoire, à compenser en tout ou en partie la perte de revenu du salarié jusqu'à l'âge d'ouverture du droit à une rente de l'AVS ou de la prévoyance professionnelle. S'agissant des versements opérés par l'employeur en faveur de travailleurs licenciés en raison de la fusion d'entreprises ou de mesures de restructuration, de telles prestations font partie du salaire déterminant lorsqu'elles ont pour but de compenser le dommage subi

Tribunal cantonal TC Page 6 de 11 temporairement par la perte de l'emploi ou les inconvénients liés à la recherche d'une nouvelle activité (arrêt TC FR 4F 05 9/10 du 5 mai 2006 consid. 3b et les références).

### **E. 3.6**

Finalement, comme le relève le Tribunal fédéral dans son arrêt 2C\_538/2019 du 19 août 2010, la difficulté liée à l'application de l'art. 17 al. 2 LIFD vient du fait que, dans certaines circonstances, il peut s'avérer délicat de déterminer si une indemnité de départ revêt ou non un lien suffisamment étroit avec la prévoyance professionnelle pour bénéficier de l'imposition privilégiée. Ce qui est précisément le cas dans le présent litige.

## **E. 4**

Discussion sur le cas particulier

#### **E. 4.1**

Le Service cantonal des contributions a raisonné sur la base des trois conditions posées par la Circulaire no 1 pour retenir que l'indemnité de départ de CHF 76'014.- touchée par le recourant de son ancien employeur ne revêtait pas un caractère de prévoyance. Il ressort de la décision sur réclamation attaquée que le recourant était âgé de 58 ans lors du versement de l'indemnité en cause. La condition de l'âge n'est ainsi pas litigieuse. Les deux conditions suivantes ne seraient toutefois pas remplies, selon le Service cantonal des contributions. Il relève d'une part que le recourant n'a pas l'intention de cesser définitivement une activité lucrative étant donné qu'il s'est inscrit auprès de la caisse de chômage et qu'il reçoit des indemnités de celle-ci. D'autre part, il indique qu'il n'est pas sorti de l'institution de prévoyance à laquelle il était affilié et que « la continuation de l'assurance » lui permet de combler la lacune future de prévoyance. Compte tenu de ces éléments, l'imposition privilégiée ne serait pas applicable.

#### **E. 4.2**

Le recourant s'appuie, d'une part, sur les critères établis dans la Circulaire no 1 et, d'autre part, sur la jurisprudence fédérale et cantonale, ainsi que sur la doctrine, pour essayer de démontrer que l'indemnité de départ en question a un lien étroit avec la prévoyance professionnelle. En lien avec la 2ème condition de la Circulaire n° 1, il indique que lors de son licenciement, il était très aléatoire, voire peu vraisemblable qu'il retrouve un emploi comparable, si bien que l'exigence de la cessation de l'activité lucrative principale est remplie. Il ajoute que son inscription au chômage après la rupture des rapports de travail ne saurait constituer en tant que telle une poursuite de l'activité principale excluant l'application de l'art. 17 al. 2 LIFD et 18 al. 2 LICD. Par ailleurs, il allègue encore qu'au moment du dépôt du recours, il n'a toujours pas retrouvé de travail, qu'il a 60 ans et que les indemnités versées par sa Caisse de chômage prendront bientôt fin. Il s'achemine ainsi vers une éventuelle rente-pont plutôt qu'un nouvel emploi. S'agissant enfin de la 3ème condition de la Circulaire no 1, le recourant soulève que, selon le certificat de prévoyance du 1er mai 2020 délivré par la Fondation collective LPP D. \_\_\_\_\_ (pièce no 5 du bordereau du recours), si son ancien employeur ne l'avait pas licencié, son avoir de vieillesse se serait élevé à CHF 922'078.90 au 1er mai 2026, soit le mois suivant l'âge ordinaire de la retraite. En revanche, malgré le maintien de son affiliation à cette caisse de prévoyance, son avoir de vieillesse projeté au 1er mai 2026 est de CHF 842'551.70 en raison de son licenciement. Il y aurait donc une lacune dans la prévoyance de CHF 79'527.10, ce qui prouverait que le dernier critère exigé est rempli. Il relève finalement que ladite lacune dans la prévoyance est supérieure au montant de l'indemnité de départ de CHF 76'014.-.

#### **E. 4.3**

Dans ses observations au recours du 24 octobre 2022, le Service cantonal des contributions relève notamment qu'en percevant des indemnités journalières de la Caisse de chômage, le Tribunal cantonal TC Page 7 de 11 recourant a la possibilité de s'assurer à la caisse supplétive, raison pour laquelle la deuxième condition de la Circulaire no 1 n'est pas remplie. Ensuite, il ajoute que le recourant n'a pas quitté l'institution de prévoyance de son ancien employeur puisqu'il a conclu une assurance au sens de l'art. 47a de la loi fédérale sur la prévoyance professionnelle vieillesse, survivants et invalidité (LPP; RSF 831.40). L'existence d'une lacune future dans la prévoyance – et donc la 3ème condition de la Circulaire no 1 – n'aurait pas à être analysée étant donné que le recourant est resté affilié à

sa caisse de pension. Finalement, se référant à l'arrêt TF 2C\_520/2019 du 1er octobre 2019 dans lequel il a été retenu que l'indemnité de départ n'avait pas de lien étroit avec la prévoyance professionnelle, il fait une analogie avec le cas d'espèce.

#### **E. 4.4**

L'Administration fédérale des contributions se rallie à la position du Service cantonal des contributions dans ses observations du 11 novembre 2022. Elle estime en effet qu'outre le fait que le recourant soit resté affilié à son institution de prévoyance, il n'a pas non plus abandonné définitivement son activité lucrative, de sorte qu'il ne saurait bénéficier du taux favorable pour l'indemnité octroyée par son ancien employeur. Elle se fonde également sur les principes d'adéquation, de collectivité, d'égalité de traitement, de planification et d'assurance ancrés à l'art. 1 al. 3 LPP et 1 à 5 de l'Ordonnance sur la prévoyance professionnelle vieillesse, survivants et invalidité (OPP 2; RSF 831.441.1) pour démontrer que l'art. 17 al. 2 LIFD est une disposition à caractère exceptionnel sous l'angle de la prévoyance professionnelle. Plus particulièrement, elle explique que le principe de collectivité prévoit que les plans d'assurance doivent être établis pour l'ensemble du personnel de l'entreprise ou pour certaines catégories de personnel. L'appartenance à un collectif doit ainsi être déterminée sur la base de critères objectifs, généraux et impersonnels. La prévoyance ad personam d'une ou de plusieurs personnes désignées s'oppose ainsi au principe de la collectivité. En outre, le règlement doit définir de manière précise les prestations prévues. L'affilié ne décide pas lui-même des prestations et du mode de financement. Elle affirme en conséquence que l'indemnité perçue par le recourant ne revêt pas un caractère de prévoyance prépondérant dans le sens de la jurisprudence du Tribunal fédéral. Il convient d'examiner les circonstances dans lesquelles le versement de CHF 76'014.- est intervenu. Il s'agira d'analyser si l'indemnité en cause présente, d'un point de vue objectif et subjectif, un lien étroit ou prépondérant avec la prévoyance professionnelle du recourant.

#### **E. 4.5.1**

En l'espèce, le recourant avait 58 ans révolus au moment de son licenciement. Indépendamment du fait qu'un tel âge satisfait à la condition posée à cet égard par la Circulaire no 1, il implique que le recourant était alors à sept ans de l'âge ordinaire de la retraite. Il s'agit d'un écart relativement peu important qui, s'il ne constitue pas un indice permettant à lui seul de déterminer si la prestation versée a objectivement un caractère de prévoyance, va plutôt dans ce sens. Il en est de même du fait que le recourant travaillait pour le même employeur depuis plus de 38 ans.

#### **E. 4.5.2**

Quant à la cessation de l'activité professionnelle, le moment déterminant pour l'évaluer est celui où l'indemnité est versée. A cet égard, au mois de septembre 2020, soit au moment où l'employeur a versé au recourant l'indemnité de CHF 76'014.-, les chances pour celui-ci de retrouver un travail équivalent étaient très aléatoires, voire peu vraisemblables. En effet, dans un marché du travail saturé et notoirement peu enclin à engager des travailleurs relativement proches de l'âge de la retraite, étant encore précisé que le licenciement est intervenu en pleine crise sanitaire, la probabilité était forte que le recourant soit finalement contraint à renoncer à l'exercice de son activité de responsable de ventes ou à tout le moins à accepter un emploi moins bien rémunéré.

Tribunal cantonal TC Page 8 de 11 A cet égard, contrairement à ce qui pourrait ressortir de la condition énoncée par la Circulaire no 1 et reprise par les autorités intimées, ce qui est déterminant n'est pas tant le fait que le recourant ait tenté activement ou non de retrouver un emploi, notamment en s'inscrivant auprès des autorités chargées de l'application de l'assurance-chômage, mais plutôt l'existence de circonstances objectives rendant prévisible la cessation de l'activité lucrative ou la poursuite de celle-ci dans un poste sensiblement moins bien rémunéré. Or, les conditions d'un tel pronostic défavorable étaient données en l'espèce, ce que vient du reste confirmer le fait que le recourant n'a, au moment du dépôt de son recours, toujours pas retrouvé de place de travail, alors qu'il arrive en fin de droit aux prestations de l'assurance-chômage. Par ailleurs, le fait que, par la suite, le recourant puisse retrouver un emploi ne saurait être déterminant puisque cette éventualité, au moment-même du licenciement, est à qualifier de peu vraisemblable, compte tenu des circonstances citées. Au demeurant, l'employé licencié ne saurait être pénalisé sur le plan fiscal si, par la suite, il parvient à se réinsérer dans le monde du travail, en acceptant un emploi moins rémunéré (dans ce sens voir arrêt TF 2C\_538/2009 du 19 août 2010 consid. 7.2).

#### **E. 4.5.3**

Ensuite, contrairement à ce que soutient le Service cantonal des contributions, les circonstances du présent cas sont très différentes des faits à la base de l'arrêt TF 2C\_520/2019 du 1er octobre 2019. L'une des particularités de l'indemnité versée par l'ancien employeur dans ce cas particulier était que celle-ci avait été spécifiquement convenue en même temps qu'une réaffectation immédiate de l'intéressé au sein du groupe de son ancien employeur, les deux mesures faisant partie d'un même accord transactionnel, lequel était destiné à éviter une action en justice. L'intéressé ne s'était jamais retrouvé sans emploi et il était resté affilié à une caisse de pension, auprès de laquelle il avait cotisé, ainsi que son employeur. Tenant compte de ces éléments, le Tribunal fédéral a estimé que le capital négocié semblait davantage compenser la réduction de salaire à laquelle l'intéressé avait dû consentir parallèlement à sa réaffectation. Or, dans le cas qui nous occupe, le recourant a au contraire reçu une indemnité pour solde de tout compte, il n'a pas été réaffecté, il s'est retrouvé sans emploi et a cessé d'être assujéti – aux mêmes conditions – à la caisse de pension de son ancien employeur en raison de la dissolution des rapports de travail. Toutefois, en raison de ses 58 ans, il a sollicité le maintien de son affiliation à la caisse de pension conformément à l'art. 47a LPP. A cet effet, le recourant cotise désormais seul pour sa prévoyance vieillesse. Les circonstances des deux cas sont ainsi différentes. Il est opportun de relever à ce stade que l'appréciation du Service cantonal des contributions et de l'Administration fédérale des contributions relative au fait que lorsqu'un contribuable, licencié et non réaffecté, maintient son affiliation auprès de la caisse de pension de son ancien employeur conformément à l'art. 47a LPP exclut de facto le caractère de prévoyance prépondérant de l'indemnité versée ne peut pas être suivie. Cette règle paraît trop absolue et les autorités doivent tenir compte des circonstances particulières. Cela étant, il doit être constaté avec l'autorité intimée et avec l'Administration fédérale des contributions que malgré le licenciement du recourant, il lui a effectivement toujours été possible de cotiser auprès de sa caisse de pension. En outre, eu égard à la somme versée en l'espèce, qui correspond à six salaires mensuels, il est indéniable que celle-ci n'a pas pu servir à compenser – même partiellement – la perte de salaire jusqu'à l'âge d'ouverture du droit à une rente de l'AVS ou de la prévoyance professionnelle. A cela s'ajoute que, sur la base des pièces figurant au dossier de la cause notamment du certificat de salaire 2020 du recourant, le montant de CHF 76'014.- est désigné en tant que « severance »,

Tribunal cantonal TC Page 9 de 11 figure sous la rubrique no 3 des « prestations non périodiques » et est additionné au bonus de l'employeur de CHF 8'202.-. Dans la convention de résiliation du 29 juin 2020, il est mentionné que la résiliation est survenue pour des raisons économiques, que les parties se sont engagées mutuellement à mettre fin à la relation de travail à compter du 30 septembre 2020 et que l'employé a été exempté de travailler à partir du 29 juin 2020 et autorisé à commencer un nouvel emploi pendant le congé. La convention prévoit en outre un chapitre spécifique quant à l'indemnité en question et indique ce qui suit : « Comme la relation de travail est interrompue pour des raisons liées à l'activité de la société, une indemnité de 6 mois de salaires mensuels supplémentaires sera versée avec votre dernier salaire ». Par ailleurs, sous le titre « Caisse de pension » il est indiqué ce qui suit : « Votre couverture liée à la caisse de pension pendra fin à la date de fin de contrat. Nous vous rappelons de contacter notre Fonds de pension D. \_\_\_\_\_ [...] pour toute information relative à votre prestation de libre-passage en indiquant votre numéro AVS ». Ainsi, compte tenu de tous les éléments considérés, l'indemnité en question semble compenser le dommage subi temporairement par la perte de l'emploi soudaine et des inconvénients liés à la recherche d'une nouvelle activité, plutôt que la diminution de ses attentes de prévoyance, qui n'en constitue qu'une conséquence indirecte. Plus particulièrement, au vu du certificat de salaire et de la convention de résiliation, l'indemnité a été versée selon toute vraisemblance en tant que prestation faisant partie du salaire déterminant. Il est encore précisé que ladite convention de résiliation, qui est pourtant bien détaillée, ne prévoit aucunement que l'indemnité aurait pu servir, dans une certaine mesure, à compenser une quelconque lacune de prévoyance. Enfin, le recourant ne démontre pas et ne prétend pas que l'indemnité a été intégralement affecté à sa prévoyance de 2ème ou de 3ème pilier, ni qu'il aurait simplement projeté de le faire. Il doit dès lors être retenu que le recourant n'a pas été en mesure de prouver que les parties souhaitaient que le capital versé poursuive un but de prévoyance.

#### **E. 4.5.4**

Au vu de ce qui précède, il n'apparaît pas que l'indemnité d'un montant de CHF 76'014.- versée au recourant par son employeur présente un lien étroit ou prépondérant avec la prévoyance professionnelle. C'est dès lors à bon droit que le Service cantonal des contributions a retenu que l'imposition privilégiée prévue à l'art. 38 LIFD ne trouve donc pas application en l'espèce.

#### **E. 5**

Sort du recours Le recours formé en droit fédéral est rejeté. Impôt cantonal (604 2022 65)

#### **E. 6**

Point litigieux Est également litigieuse en droit cantonal l'imposition du montant de CHF 76'014.- octroyé au recourant par son ancien employeur le 30 septembre 2020 dans le cadre de la résiliation des rapports de travail.

Tribunal cantonal TC Page 10 de 11

#### **E. 7**

Reprise du raisonnement appliqué pour l'impôt fédéral direct

#### **E. 7.1**

En droit cantonal harmonisé, les art. 17 al. 1, 18 al. 1 et 2 et 24 let. a et c LICD ont une teneur identique à celle des art. 16 al. 1, 17 al. 1 et 2 et 23 let. a et c LIFD (voir également art. 11 al. 3 LHID).

### **E. 7.2**

En présence de règles similaires, le raisonnement mené et les conclusions adoptées pour l'impôt fédéral direct peuvent être transposés en droit cantonal.

### **E. 8**

Sort du recours Le recours formé en droit cantonal est rejeté. Frais et dépens

### **E. 9.1**

Selon les art. 144 al. 1 LIFD et 131 CPJA, les frais de procédure doivent être mis à la charge de la partie qui succombe. Le montant de l'émolument est fixé compte tenu du temps et du travail requis, de l'importance de l'affaire ainsi que, dans les affaires de nature pécuniaire, de la valeur litigieuse en cause (art. 144 al. 5 LIFD et art. 2 du Tarif du 17 décembre 1991 des frais de procédure et des indemnités en matière de juridiction administrative, RSF 150.12; Tarif JA). Il peut être compris entre CHF 100.- et CHF 50'000.- (art. 1 Tarif JA). En l'espèce, les frais doivent être mis à la charge des recourants déboutés. Compte tenu de la valeur litigieuse et de l'ensemble des circonstances, ils seront fixés à CHF 800.- et prélevés sur l'avance de frais du même montant.

### **E. 9.2**

Vu le sort du recours, il n'est pas alloué de dépens. (dispositif en page suivante)

Tribunal cantonal TC Page 11 de 11 la Cour arrête : Impôt fédéral direct (604 2022 64) 1. Le recours est rejeté. Partant, la décision sur réclamation du 8 juillet 2022 est confirmée. Impôt cantonal (604 2022 65) 2. Le recours est rejeté. Partant, la décision sur réclamation du 8 juillet 2022 est confirmée. Frais 3. Un émolument de CHF 800.- est mis à la charge des recourants au titre de frais de justice. Il est compensé par l'avance de frais payée par ceux-ci. 4. Il n'est pas alloué de dépens. Notification. Conformément aux art. 146 LIFD, 73 LHID et 82 ss de la loi fédérale 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. Fribourg, le 24 avril 2023/mma Le Président : La Greffière :

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