

FR_GERICHTE 604 2025 21 vom 2. Dezember 2025

FR Kantonsgericht, 2025-12-02, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/fr_gerichte_604_2025_21

FR: FR_GERICHTE 604 2025 21 du 2 décembre 2025

IT: FR_GERICHTE 604 2025 21 del 2 dicembre 2025

Regeste

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

Erwägungen

E. 1

Recevabilité Le recours, interjeté le 28 février 2025 contre une décision sur réclamation du 30 janvier 2025, a été déposé dans le délai 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) 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. Impôt fédéral direct (604 2025 21)

E. 2

Règles relatives à la déduction des frais d'entretien d'immeuble

E. 2.1

L'impôt sur le revenu a pour objet tous les revenus du contribuable, notamment le rendement de la fortune immobilière (art. 16 al. 1 et 21 al. 1 LIFD). Pour déterminer le revenu net, les dépenses et déductions générales prévues par les art. 26 à 33 LIFD sont défalquées de l'ensemble des revenus imposables (art. 25 LIFD). Conformément à l'art. 32 al. 2 LIFD, dans sa teneur entrée en vigueur le 1er janvier 2020, le contribuable qui possède des immeubles privés peut déduire les frais nécessaires à leur entretien, les frais de remise en état d'immeubles acquis récemment, les primes d'assurances relatives à ces immeubles et les frais d'administration par des tiers. Le Département fédéral des finances détermine quels investissements destinés à économiser l'énergie et à ménager l'environnement peuvent être assimilés aux frais d'entretien. Les frais de démolition en vue d'une construction de remplacement sont assimilés aux frais d'entretien. Les dispositions d'exécution se trouvent dans l'ordonnance du Conseil fédéral du 9 mars 2018 sur la déduction des frais relatifs aux immeubles privés dans le cadre de l'impôt fédéral direct (ODIP; RS 642.116), ainsi que dans les deux ordonnances complémentaires prises, respectivement, par le Département fédéral des finances (ordonnance du 24 août 1992 sur les mesures en faveur de l'utilisation rationnelle de l'énergie et du recours aux énergies renouvelables: OURE; RS 642.116.1),

Tribunal cantonal TC Page 4 de 11 et par l'Administration fédérale des contributions (ordonnance du 24 août 1992 sur les frais relatifs aux immeubles privés déductibles dans le cadre de l'impôt fédéral direct: OFIP; RS 642.116.2). Sont en particulier déductibles au titre de frais d'entretien les dépenses dues aux réparations ou aux rénovations, si elles n'entraînent pas une augmentation de la valeur de l'immeuble (art. 1 al. 1 let. a OFIP). En effet, pour les immeubles produisant un revenu (loyers ou valeur locative en cas d'usage personnel par le propriétaire), les frais d'entretien immobiliers entrent dans la définition des frais d'acquisition du revenu et sont donc en principe déductibles (ATF 133 II 287 consid. 2.2 et les références).

E. 2.2

Selon l'art. 32 al. 3 LIFD, sont en outre déductibles les frais occasionnés par des travaux de restauration de monuments historiques que le contribuable entreprend en vertu de dispositions légales, en accord avec les autorités ou sur leur ordre, pour autant qu'ils ne soient pas subventionnés. Cette déduction vise à encourager la protection des monuments historiques et poursuit donc un but extra-fiscal; elle se fonde sur l'article constitutionnel sur la protection de la nature et du patrimoine. Conformément à son objectif extra-fiscal, la déduction de tels frais ne dépend pas de la question de savoir si et, le cas échéant, comment les travaux se répercutent sur la valeur de l'immeuble. Toutefois, les quatre conditions contenues dans cette disposition – 1) lien de connexité entre les frais et les travaux de restauration du monument historique, 2) travaux entrepris en vertu de dispositions légales, ainsi que 3) en accord avec les autorités ou sur leur ordre et 4) frais non couverts par des subventions – doivent être remplies cumulativement pour que les frais puissent être déduits au sens de l'art. 32 al. 3 LIFD (ATF 149 II 27 consid. 3.1, in RDAF 2023 II 77).

E. 2.3

En revanche, l'art. 34 let. d LIFD dispose que les frais d'acquisition, de production ou d'amélioration d'éléments de fortune ne peuvent pas être déduits du revenu. Il s'agit de dépenses d'investissement immobilier ayant pour effet d'apporter une plus-value à l'immeuble. Ils se démarquent donc des frais d'entretien en ce que ces derniers sont essentiellement encourus pour des travaux destinés à compenser l'usure normale de la chose due à son usage et à l'écoulement du temps, de même qu'à maintenir l'état d'entretien original du bien, de sorte à conserver la source du revenu que représente le bien immobilier pour le contribuable (arrêt TF 2C_1003/2017 du 21 juin 2018 consid. 5.1 et les références).

E. 2.4

Dans les cas de rénovation d'immeubles, les dépenses d'investissement non déductibles sont celles qui transforment un immeuble en le mettant dans un meilleur état, en améliorant ses qualités techniques et objectives, ses fonctionnalités, son confort, sa valeur d'usage et, partant, qui augmentent la valeur de cet immeuble. Cette augmentation de la valeur de l'immeuble peut se vérifier généralement tant au niveau de la valeur intrinsèque qu'au niveau de la valeur de rendement, cette dernière devant se calculer sur le rendement net, après déduction des frais d'entretien. L'analyse doit se faire selon des critères techniques et objectifs, appliqués à chaque installation individuelle et non à l'immeuble global (MERLINO, Commentaire romand, Impôt fédéral direct, 2e éd. 2017, art. 32 n. 143 s.). Dans un arrêt récent, le Tribunal fédéral a considéré que sa pratique en matière de rénovation totale et de transformation d'immeuble équivalant économiquement à une nouvelle construction devait être abandonnée en faveur d'une approche objective et

technique. Désormais, tout travail s'inscrivant dans le cadre d'une rénovation totale doit être examiné individuellement sur la base de son caractère objectif et technique afin de déterminer son impact sur la valeur de l'immeuble. En d'autres termes, il s'agit de déterminer séparément pour toutes les dépenses si elles servent à maintenir la valeur de

Tribunal cantonal TC Page 5 de 11 l'immeuble (déductibles d'après l'art. 32 LIFD) ou si elles constituent des dépenses qui entraînent une augmentation de la valeur de l'immeuble (non déductibles selon l'art. 34 let. d LIFD). Selon la volonté du législateur en effet, tous les travaux effectués sur un immeuble acquis récemment – comme tous les autres frais immobiliers – doivent être examinés individuellement sur la base de leur caractère objectif et technique, avec la collaboration du contribuable (art. 126 al. 1 et 2 LIFD), afin de déterminer s'ils servent à rétablir un état antérieur de l'immeuble, c'est-à-dire s'ils ont pour effet de maintenir sa valeur. Si cela ne peut pas être établi, il faut partir du principe, dans le domaine de l'impôt sur le revenu et selon la théorie des normes (art. 8 CC par analogie), en défaveur du contribuable, que les frais ne servent pas à la remise en état et ne peuvent donc pas être déduits (ATF 149 II 27 consid. 4.6). Cette nouvelle pratique a déjà été appliquée à plusieurs reprises par la Cour de cassation (voir notamment arrêts TC FR 604 2023 32 du 13 décembre 2023; 604 2024 40 du 17 septembre 2024; 604 2024 85 du 6 janvier 2025).

E. 2.5

Enfin, l'art. 32 al. 2, 2^{ème} et 3^{ème} phrases, LIFD mentionne une catégorie de dépenses qui comprend les frais encourus en vue de rationaliser la consommation d'énergie ou de recourir aux énergies renouvelables. Ces dépenses consistent généralement en des investissements dans le remplacement d'éléments de construction ou d'installations vétustes, voire l'adjonction d'éléments de construction ou d'installations dans les bâtiments existants, qui déclenchent une augmentation de la valeur de l'immeuble. Techniquement, elles ne devraient donc pas être déductibles, conformément à ce que prévoit l'art. 34 let. d LIFD. Toutefois, grâce à l'existence d'une base légale expresse (art. 32 al. 2, 2^{ème} et 3^{ème} phrase LIFD; art. 5 à 8 ODIP; art. 1 OURE), ces investissements sont qualifiés de dépenses déductibles, en raison de leur but (MERLINO, art. 32 n. 92).

E. 3

Règles relatives au lien entre un revenu imposable et les frais d'acquisition

E. 3.1

Les frais d'acquisition d'un revenu ne sont déductibles que s'ils sont liés à un revenu imposable. Partant, si un revenu n'est pas imposable, aucun frais lié à ce revenu ne peut être déductible fiscalement (MERLINO, art. 32 n. 36). Le Tribunal fédéral a précisé que la notion de revenu global net des art. 16 ss LIFD n'exigeait pas une symétrie parfaite entre le revenu et les dépenses déduites comme frais d'acquisition. Poser une telle exigence reviendrait à transformer tout ou partie de l'impôt sur le revenu en impôt cédulaire, car cela signifierait que les dépenses en cause ne pourraient être déduites que des revenus correspondants. Ce n'est que lorsqu'il apparaît sur la durée, au vu d'un revenu inexistant ou trop faible et de la nature des frais engagés, que ceux-ci ne sont pas justifiés et n'ont pas de sens d'un point de vue économique, que se pose la question d'une requalification en dépenses d'entretien du contribuable ou en dépenses servant à la pratique d'un hobby ou d'une activité de nature analogue. Ainsi, la déduction des frais d'acquisition du revenu est admise sous réserve de l'abus de droit (ATF 133 II 287 consid. 3 et les références).

E. 3.2

Par ailleurs, récemment, le Tribunal fédéral a rejeté l'argumentation selon laquelle il n'était possible de déduire des frais d'entretien d'immeuble sur la base de l'art. 32 al. 2 LIFD que si l'élément de fortune en question générerait des revenus. Il a relevé que la remise en état d'un bien immobilier prenait usuellement beaucoup de temps, parfois plusieurs mois, durant lesquels le propriétaire ne tirait aucun profit de son investissement. Ainsi, en exigeant que l'élément de fortune génère un revenu, cela aurait pour effet que tous les propriétaires qui remettent en état un immeuble ne

Tribunal cantonal TC Page 6 de 11 pourraient pas déduire les frais d'entretien lorsque les travaux de restauration se poursuivent encore à la fin de la période fiscale concernée. Ceci serait manifestement contraire à la lettre de l'art. 32 al. 2 LIFD, qui prévoit expressément que les frais de remise en état des immeubles nouvellement acquis sont déductibles (ATF 149 II 27 consid. 4.2).

E. 3.3

Enfin, l'art. 32 al. 2, 2^{ème} et 3^{ème} phrase, LIFD s'inscrivant dans un contexte lié à la stratégie politique énergétique 2050, les déductions qui en découlent ne trouvent pas leur justification dans le lien avec la valeur locative, mais dans leur but extra-fiscal en faveur du climat (rationalisation de la consommation d'énergie, recours aux énergies renouvelables et rénovation du bâtiment notamment; FUCHS, Abolition définitive de l'ancienne pratique dite Dumont, Novità fiscali 10/2023, p. 583 ss let. B ch. 2).

E. 4

Objet du litige Pour fonder le refus des déductions détaillées revendiquées par les recourants, le SCC invoque deux éléments. En premier lieu, il retient qu'à partir de 2021, les travaux réalisés ne sont plus liés à un revenu imposable. En second lieu, il qualifie les travaux visant à rendre habitable une partie de l'étage et les combles de dépenses d'amélioration d'un élément de la fortune, non déductibles. Cela étant, la décision attaquée renonce à procéder à une analyse globale des déductions réclamées par les recourants sans se référer à des travaux ou des parties de travaux précis. Par conséquent, il convient dans un premier temps d'examiner s'il existe un motif de principe s'opposant à l'ensemble des déductions invoquées par les recourants. Dans un second temps, il y aura lieu d'examiner, le cas échéant, quels frais sont déductibles dans la liste déposée dans la déclaration d'impôts.

E. 5

Admissibilité de la déduction de frais effectifs

E. 5.1

En l'espèce, la décision du SCC souffre d'une incohérence dans sa motivation. En effet, il soutient que les recourants ne perçoivent aucun revenu de leur immeuble, mais retient dans le même temps une valeur locative. Quoi qu'il en soit, il est constant que les recourants habitent au rez-de-chaussée de l'immeuble et que celui-ci constitue leur résidence principale. À ce titre, une valeur locative a été retenue à juste titre dans leurs revenus. Son montant de CHF 21'348.- n'est pas contesté par les parties. Il est également constant que les travaux de l'étage et des combles ont commencé en 2021 et se sont poursuivis en 2022. Durant ces périodes fiscales, l'appartement à l'étage n'était pas occupé en raison des travaux des recourants. Or, la jurisprudence reconnaît précisément les travaux comme un motif justifiant l'absence d'un parfait parallélisme entre frais de remise en état et revenus locatifs.

De plus, il n'est pas déterminant que, pour les périodes fiscales précédentes, l'inoccupation de l'étage était due à un autre motif, à savoir son insalubrité. Au vu de ce qui précède, il n'était donc pas possible d'exclure, de manière globale, la déduction des frais effectifs au motif que ceux-ci ne sont liés à aucun revenu issu de l'immeuble.

E. 5.2

Par ailleurs, la formule de répartition pour la déduction des frais effectifs des immeubles privés (pièce 3 du bordereau de recours) mentionne les frais que les contribuables entendaient déduire pour les années 2021 et 2022. Selon les annotations des recourants sur cette pièce, les postes de frais en rose se rapportent au bâtiment alors que les postes de frais avec une marque bleue sont spécifiquement liés à la rénovation du premier étage et des combles. À première vue, ils

Tribunal cantonal TC Page 7 de 11 comprennent des frais susceptibles d'être qualifiés de frais d'entretien et de frais de remise en état, mais également des frais d'amélioration de l'immeuble. Reprenant la logique des recourants, les frais seront répartis en deux groupes. Le premier portera sur les frais liés aux rénovations de l'étage et des combles (consid. 6) et le second regroupera les frais liés au bâtiment (consid. 7).

E. 6

Frais des travaux de rénovation de l'étage et des combles

E. 6.1

Le SCC a retenu que, lors de l'achat en 2007, seul le rez-de-chaussée était habitable, ce qui n'est pas contesté par les recourants. De ce fait, il a considéré que les travaux de rénovation portant sur l'étage et les combles constituaient des frais d'amélioration d'un élément de la fortune. Il y a donc lieu d'examiner si le SCC s'est fondé sur une juste conception de la notion de frais d'amélioration d'un élément de la fortune.

E. 6.2.1

Avant l'entrée en vigueur de la loi fédérale du 3 octobre 2008 sur le traitement fiscal des frais de remise en état des immeubles (RO 2009 1515), le Tribunal fédéral avait jugé qu'au moment où l'immeuble entre dans le patrimoine du contribuable, il représente une certaine valeur intrinsèque, qui dépend en particulier de son état d'entretien. Seules les dépenses nécessaires à maintenir ou à rétablir cet état d'entretien sont déductibles du revenu brut. Quand bien même elles seraient le prix de travaux qui, techniquement, sont des travaux d'entretien, les dépenses qui ont pour effet d'augmenter la valeur intrinsèque de l'immeuble au-delà de ce qu'elle était au jour de l'achat étaient réputées frais d'acquisition ou d'amélioration de biens (ATF 99 Ib 362, aussi appelé pratique Dumont). Sous l'empire de cette pratique, les frais de travaux entrepris immédiatement après l'acquisition ne pouvaient généralement pas être défalqués. Le Tribunal fédéral a par la suite nuancé sa jurisprudence en limitant la non-déductibilité des frais d'entretien aux immeubles nouvellement acquis qui étaient laissés à l'état d'abandon (ATF 123 II 218 consid. 1).

E. 6.2.2

En adoptant la loi fédérale du 3 octobre 2008, l'Assemblée fédérale a introduit les termes de "frais de remise en état d'immeubles acquis récemment" à l'art. 32 al. 2 LIFD. Selon le Rapport de la Commission de l'économie et des redevances du Conseil national du 3 septembre 2007 (FF 2007 7501), cette modification avait pour unique objectif d'abolir la

pratique Dumont (FF 2007 7506). Le commentaire article par article mentionne expressément que tous les coûts engagés pour remettre un immeuble en état sont déductibles en tant que frais d'entretien. C'est le point de vue technique objectif qui prévaut, et non plus le point de vue économique (FF 2007 7511). La dépense d'entretien déductible pour le remplacement ou la remise en état d'une des installations correspond à la valeur actuelle dépensée le jour des travaux d'entretien, pour obtenir une installation de qualité et de confort équivalents à ce qui existait à l'origine de la construction (MERLINO, art. 32 no 69). Ces frais de remise en état augmentent la valeur de l'immeuble par rapport au moment de l'acquisition, mais ils n'apportent pas une plus-value par rapport à son état initial (LISSI / DINI, in Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht – Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, 4e éd. 2022, art. 32 no 31).

Tribunal cantonal TC Page 8 de 11

E. 6.3

Au vu de ce qui précède, les mots "acquis récemment" avaient pour seul but de contrecarrer la pratique Dumont qui excluait précisément les frais d'entretien pour les immeubles récemment acquis, c'est-à-dire les immeubles acquis il y a moins de cinq ans. Il n'y a pas lieu d'y voir une limite temporelle à la déductibilité des frais de remise en état. Il y a lieu de souligner que le terme "plus-value" utilisé par la jurisprudence et la doctrine comme critère de distinction entre travaux de remise en état et d'amélioration d'un élément de fortune est source de confusion. En effet, il est admis que les frais de remise en état augmentent la valeur vénale de l'immeuble. Ils conduisent à une "plus-value" dans le sens courant de ce terme. Toutefois, dans le cadre de l'approche technique et objective, cette augmentation de la valeur vénale n'est pas déterminante. L'élément essentiel permettant de distinguer les travaux de remise en état et les travaux d'amélioration d'un élément de fortune est l'amélioration des fonctionnalités de l'immeuble par rapport à son état initial. Le terme "plus-value" doit ainsi être compris dans ce dernier sens et ne renvoie pas à une augmentation de la valeur vénale.

E. 6.4

En l'espèce, d'un point de vue technique, il y a lieu de distinguer les travaux de l'étage et ceux des combles.

E. 6.4.1

En ce qui concerne les travaux à l'étage, la page 27 de la pièce 1 du bordereau du SCC révèle que plus de la moitié de l'étage constituait un espace vide et que certaines fenêtres n'existaient pas dans l'état d'origine de l'immeuble. Les recourants ont par ailleurs déposé un permis de construire visant à détacher une partie du rez-de-chaussée et de l'étage pour créer un nouvel appartement de 2.5 pièces (pièce 3 du bordereau du SCC). Un agrandissement de la cage d'escalier a également été effectué à des fins de mise en conformité au regard des règles de la police du feu (pièces 8 et 11 du bordereau de recours). Des réseaux électriques et sanitaires ont été installés et une isolation a été posée (pièce 11 du bordereau de recours). Ces travaux vont au-delà de ce qui est nécessaire au rétablissement de l'état antérieur de l'étage. Ainsi, une partie des travaux semble pouvoir être qualifiée de remise en état et une partie représente clairement des travaux d'amélioration d'un élément de la fortune. Le dossier ne permet toutefois pas de comprendre quels travaux sont déductibles au titre des frais de remise en état et ceux qui constituent des travaux non déductibles d'amélioration d'un élément de fortune. En effet, il n'est pas possible de déduire la nature technique des

travaux uniquement sur la base du libellé des postes.

E. 6.4.2

S'agissant des travaux dans les combles, il ressort de la page 26 de la pièce 1 du bordereau du SCC que les combles étaient vides. Le volume sous toit n'existait pas. L'aménagement d'un appartement ou même d'une pièce habitable dans les combles représente donc manifestement une modification de l'état initial des combles. Ces travaux constituent des frais d'amélioration d'un élément de fortune qui ne sont pas déductibles.

E. 6.5

Il résulte de ce qui précède que la décision attaquée doit être annulée en ce qui concerne les frais de travaux de l'étage. Malgré le large pouvoir d'appréciation reconnu au Tribunal cantonal en matière fiscale, il ne lui appartient pas de trancher en première instance la nature technique, et par voie de conséquence, la qualification juridique de chaque poste de frais invoqué en déduction. La cause sera donc renvoyée au SCC sur ce point pour instruction complémentaire. Il demandera la production de toute pièce nécessaire à la qualification juridique des travaux. Au besoin, il ordonnera une inspection des lieux. S'il n'est pas possible de déterminer la nature exacte des travaux malgré les mesures d'instruction, les contribuables devront supporter l'échec de la preuve, conformément à la répartition du fardeau de la preuve en matière de déductions (voir consid. 2.4).

Tribunal cantonal TC Page 9 de 11

E. 7

Frais liés au bâtiment

E. 7.1

Les frais indiqués à ce titre sur la formule de répartition appellent les remarques qui suivent.

E. 7.2

Les frais de réparation d'étanchéité, de remplacement des cheminées et de leur entretien, de ramonage ainsi que de remplacement d'une porte-fenêtre paraissent à première vue déductibles sur le principe au titre des frais d'entretien. Il en va de même des primes d'assurance ECAB (art. 32 al. 2 LIFD) et de la contribution immobilière, laquelle est expressément qualifiée de frais d'entretien par l'art. 1 let. a ch. 3 OFIP.

E. 7.3

En revanche, en ce qui concerne les frais de restauration de monuments historiques et les frais tendant à économiser de l'énergie ou à ménager l'environnement, il est relevé ce qui suit. Le SCC a refusé la déduction des frais revendiqués au motif que les travaux occasionnés par la restauration de biens culturels sur l'immeuble ont été réalisés jusqu'en 2020 selon un rapport du Service des biens culturels daté du 2 avril 2020 et ces frais ont été déduits sur les périodes fiscales antérieures à 2021. Les recourants contestent cet argument et indiquent que les travaux de restauration n'ont pas été achevés en 2020 et que certains travaux "sont encore à venir" et devront être exécutés ultérieurement selon les directives du Service des biens culturels. Ils ne font en revanche pas valoir que les travaux en cause dans la présente procédure auraient le caractère de travaux de restauration de monuments historiques et rempliraient les conditions prévues à l'art. 32 al. 3 LIFD. Point n'est donc besoin d'approfondir cette question en l'espèce. Dans le même sens, les recourants n'ont pas indiqué que tout ou partie des travaux tendait à économiser l'énergie ou à ménager

l'environnement et on ne peut pas le déduire du libellé des postes invoqués en déduction.

E. 8

Sort du recours Au vu de ce qui précède, la décision attaquée doit être annulée et la cause renvoyée au SCC pour complément d'instruction, puis nouvelle décision. Dans ce cadre, il lui incombera d'établir quels sont les travaux de l'étage qui peuvent être qualifiés de remise en état et ceux qui doivent être qualifiés d'amélioration d'un élément de fortune. Pour ce faire, il ordonnera toute mesure d'instruction utile et procédera, au besoin, à une inspection des lieux. Il ajoutera aux montants admis en déduction à ce titre les frais d'entretien admissibles liés au bâtiment (voir consid. 7) et, dans la mesure où les frais effectifs totaux auront dépassé le montant de la déduction forfaitaire, corrigera les taxations des années 2021 et 2022 en conséquence. Il s'ensuit l'admission du recours. Impôt cantonal (604 2025 22)

E. 9

Reprise du raisonnement en droit cantonal En droit cantonal, l'art. 33 al. 2, 3, 4 et 5 LICD (voir aussi l'art. 9 al. 3 LHID) prévoit également la déduction des frais d'entretien d'un immeuble, ainsi que des dépenses d'investissement destinées à économiser l'énergie et à ménager l'environnement. L'art. 35 let. d LICD indique aussi que les frais d'acquisition, de production ou d'amélioration d'éléments de fortune ne peuvent pas être déduits.

Tribunal cantonal TC Page 10 de 11 En présence de règles similaires, le raisonnement et les références à la jurisprudence pour l'impôt fédéral direct peuvent être repris en droit cantonal. Le recours en matière d'impôt cantonal doit dès lors également être admis pour les mêmes motifs que pour l'impôt fédéral direct. Frais

E. 10

Vu le sort du recours, il n'est pas perçu de frais de procédure. Le SCC ne peut en effet pas être tenu au paiement des frais de procédure, les contributions publiques ne faisant pas partie des intérêts patrimoniaux d'une collectivité publique au sens de l'art. 133 CPJA (RFJ 1992 p. 206 ss et 188 ss, consid. 5; arrêt TC FR 604 2025 36 du 20 août 2025 consid. 4). L'avance de frais versée par les recourants leur est restituée. Il n'est pas alloué d'indemnité de partie aux recourants qui n'en ont pas requis (art. 137 al. 2 CPJA) et qui ont agi en personne (art. 140 CPJA a contrario). (dispositif en page suivante)

Tribunal cantonal TC Page 11 de 11 la Cour arrête : Impôt fédéral direct (604 2025 21) I. Le recours est admis. Partant, la décision sur réclamation du Service cantonal des contributions du 30 janvier 2025 est annulée et la cause lui est renvoyée pour qu'il procède dans le sens des considérants. Impôt cantonal (604 2025 22) II. Le recours est admis. Partant, la décision sur réclamation du Service cantonal des contributions du 30 janvier 2025 est annulée et la cause lui est renvoyée pour qu'il procède dans le sens des considérants. Frais et indemnités III. Il n'est pas perçu de frais de procédure. L'avance de frais versée par A. _____ et B. _____ leur est restituée. IV. Il n'est pas alloué d'indemnité de partie. 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. Fribourg, le 2 décembre 2025/dbe/pta Le Président Le Greffier

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