



**POUVOIR JUDICIAIRE
GERICHTSBEHÖRDEN**

ETAT DE FRIBOURG
STAAT FREIBURG

**Tribunal cantonal TC
Kantonsgericht KG**

Rue des Augustins 3, case postale 630, 1701 Fribourg

T +41 26 304 15 00

www.fr.ch/tc

604 2025 175

604 2025 176

Arrêt du 28 juillet 2026

Cour fiscale

Composition

Président :

Marc Sugnaux

Juges :

Dina Beti, Daniela Kiener

Greffière :

Angélique Marro

Parties

A. _____ SA, recourante,

contre

SERVICE CANTONAL DES CONTRIBUTIONS, autorité intimée

Objet

Impôt sur le bénéfice et le capital des personnes morales – taxation d'office – recevabilité de la réclamation – devoir de motivation

Recours du 16 décembre 2025 contre la décision sur réclamation du 17 novembre 2025 relative à l'impôt fédéral direct et à l'impôt cantonal de la période fiscale 2023

considérant en fait

A. La société A. _____ SA (la recourante) a son siège à B. _____ (canton de Fribourg) et dispose d'une autre adresse à C. _____ (canton de Fribourg), au domicile de son administrateur unique, D. _____. Elle a pour but social résumé le développement-concept et l'exploitation d'une résidence surveillée pour séniors, ainsi que toutes opérations immobilières (voir extrait du registre du commerce, www.fr.ch/rc, consulté à la date de l'arrêt).

B. Dans sa déclaration d'impôt relative à la période fiscale 2023, la recourante s'est présentée comme une société immobilière. Elle a déclaré un résultat comptable selon compte de pertes et profits de CHF 31'718.-, entièrement compensé par une perte reportée de l'exercice précédent, ainsi qu'un capital social libéré de CHF 140'000.-, dont à déduire une perte reportée de CHF 840.-. Le bilan comptable annexé à la déclaration d'impôt faisait état de deux immeubles à l'actif, sous les mentions « Lot 12.04 PPE », [ch. de E. _____] pour un montant de CHF 240'000.-, et « ch. de F. _____ », pour un montant de CHF 720'993.-.

Le 24 avril 2025, le Service cantonal des contributions (SCC) a adressé à la recourante, par son administrateur unique et par la fiduciaire mentionnée dans la déclaration d'impôt comme responsable de la tenue des comptes, une demande de renseignements et documents complémentaires formulée comme suit: « *Selon communication du Registre foncier, l'immeuble Lot 12.04 PPE a été vendu en 2023, justification de la non-comptabilisation de cette vente. Veuillez nous remettre les éléments nécessaires afin de déterminer le bénéfice réalisé. Vous voudrez bien également nous indiquer sur quel compte les loyers 2023 pour cet objet ont été comptabilisés.* »

Par courriel du 5 mai 2025 de sa fiduciaire, la recourante a produit un extrait de compte libellé « *3000 Loyers encaissés ch. de E. _____* » mentionnant un produit de CHF 3'892.90 comptabilisé au 31 décembre 2023. Elle a précisé qu'il s'agissait du compte sur lequel le loyer pour l'immeuble

Lot 12.04 PPE a été comptabilisé. Elle a ajouté que la vente de celui-ci avait été comptabilisée sur le « *compte d'attente 1900* » et qu'elle avait produit un bénéfice de CHF 12'135.20.

À la suite de cette première réponse, le SCC a indiqué le 6 mai 2025 qu'il avait besoin de renseignements complémentaires pour comprendre la situation comptable. Il a requis la production du détail du compte « produit » totalisant CHF 48'473.-, ainsi que l'état locatif pour l'immeuble ch. de F. _____.

À défaut de suite donnée par la recourante à sa requête du 6 mai 2025, le SCC lui a adressé une sommation en date du 3 juin 2025. Cette sommation étant restée sans effet, il a établi un avis de taxation d'office en date du 13 juin 2025.

Le bénéfice imposable a été fixé à CHF 58'000.-, tant pour l'impôt fédéral direct que pour l'impôt cantonal, en prenant en considération le bénéfice déclaré de CHF 31'718.-, une reprise de charges d'intérêts non justifiées pour CHF 1'956.-, une déduction de CHF 6'800.- pour les impôts dus, une reprise de CHF 50'000.- pour le bénéfice non comptabilisé de la vente du Lot 12.04 PPE et une déduction de CHF 18'045.- correspondant aux pertes reportées des exercices précédents.

Le capital imposable a quant à lui été fixé à CHF 286'400.-, en ajoutant au capital social libéré de CHF 140'000.- un capital propre dissimulé de CHF 104'082.- – selon un calcul annexé à l'avis de

taxation – ainsi que le montant susmentionné de CHF 50'000.- pour le bénéfice non comptabilisé de la vente du Lot 12.04 PPE, et en déduisant CHF 840.- de perte reportée et CHF 6'800.- pour les impôts dus.

C. En date du 11 juillet 2025, par l'intermédiaire de sa fiduciaire, la recourante a formé réclamation contre la taxation d'office du 13 juin 2025, dans les termes suivants: « *Vous trouverez en pièce jointe l'acte de vente attestant de la valeur de vente du lot 4 de la PPE [ch. de E. _____]. D'autre part, l'amortissement de CHF 11'425.- passé en 2022 avait été attribué par erreur à l'amortissement de la dette hypothécaire G. _____ alors qu'il aurait dû être porté en remboursement du compte courant [de l'administrateur]. Je vous adresse donc en pièce jointe les nouveaux comptes 2023 [...], incluant ces corrections. Nous vous prions par conséquent de reconsidérer la taxation 2023 selon ces éléments* ». Une version modifiée des comptes pour l'exercice 2023 était jointe à la réclamation.

Par courriel du 24 juillet 2025, faisant référence à un entretien téléphonique du même jour, le SCC a notamment relevé que la valeur comptable (au 31 décembre 2022) de l'immeuble vendu était de CHF 240'000.- et que le prix de vente était de CHF 290'000.-, ce qui représentait effectivement une différence de CHF 50'000.-. Il a demandé des explications complémentaires sur le poste comptable « *pertes exceptionnelles s/aliénations actifs immob.* ». Rappelant qu'il avait demandé le 6 mai 2025 le détail du compte « produit » totalisant CHF 48'473.-, il a requis la production de l'ensemble des contrats de bail relatifs aux deux immeubles.

Le 6 août 2025, la fiduciaire de la recourante a produit les contrats de bail relatifs à l'immeuble ch. de F. _____. S'agissant de l'immeuble Lot 12.04 PPE (ch. de E. _____), il confirme que sa valeur était bien de CHF 240'000.-, mais que des travaux y avaient été effectués entre 2015 et 2020 pour une valeur totale de CHF 268'569.88. Elle produit à cet égard un extrait de compte « *1601 Lot 12.04 Travaux et achats* » pour l'exercice comptable 2022, en ajoutant que le compte « *pertes exceptionnelles* » sur lequel s'interrogeait le SCC correspondait à l'amortissement de ce compte suite à la vente de l'immeuble.

Le 7 août 2025, se référant à des écritures du compte « *1601 Lot 12.04 Travaux et achats* » pour des exercices comptables antérieurs, le SCC relève qu'il avait déjà demandé sans succès la production des pièces justificatives pour les périodes fiscales en question, ce qui avait déjà conduit à des taxations d'office. Il a demandé à la recourante des explications relatives à certains travaux comptabilisés dans le compte en question, mais qui n'auraient en réalité pas été effectués sur le lot 12.4 PPE. Il l'a également requise de se prononcer sur la vente à perte de ce même lot 12.4 PPE.

À défaut de détermination de la recourante dans le délai imparti, le SCC lui a adressé une sommation en date du 22 août 2025.

Par courriels du 1^{er} septembre 2025 et du 11 septembre 2025, la fiduciaire et l'administrateur de la recourante ont demandé un délai pour produire les factures relatives aux travaux en question et ont donné des explications concernant la vente à perte du lot 12.4 PPE, à savoir des problèmes constants d'étanchéité du toit, des problèmes de voisinage et des relations conflictuelles avec d'autres copropriétaires.

Par courriel du 30 septembre 2025, l'autorité fiscale a accordé à la recourante un délai supplémentaire jusqu'au 15 octobre 2025 pour produire les pièces requises. Puis, le 23 octobre

2025, elle a informé la recourante qu'elle allait rendre une décision déclarant irrecevable la réclamation de la recourante, faute de justificatifs valables remis en procédure.

Le 9 novembre 2025, la recourante a produit une partie des factures relatives aux travaux en question.

Par décision sur réclamation du 17 novembre 2025, le SCC a déclaré la réclamation du 11 juillet 2025 irrecevable. Il a considéré en substance que la réclamation déposée contre la taxation d'office du 13 juin 2025 était incomplète et que, malgré de nombreuses interpellations et une sommation du 22 août 2025, la réclamation n'avait pas été complétée de manière satisfaisante.

D. Par recours signé de son administrateur, remis à la poste le 16 décembre 2025, la recourante conteste la décision sur la réclamation du 17 novembre 2025, concluant à son annulation et au renvoi du dossier au SCC afin qu'il entre en matière sur la réclamation et tienne compte des documents transmis, même hors délai. A l'appui de sa position, elle avance avoir collaboré dans la mesure de ses possibilités avec l'autorité fiscale, que les retards sont dus à des raisons objectivement compréhensibles, que la décision d'irrecevabilité n'est pas proportionnée et qu'elle a le sentiment que son droit d'être entendu n'a pas pu être pleinement exercé.

Le 5 janvier 2026, la recourante s'est acquittée de l'avance de frais de CHF 500.- requise.

Dans ses observations du 28 janvier 2026, le SCC conclut au rejet du recours et à la confirmation de la taxation contestée. A l'appui de sa position, il relève notamment que la réclamation dirigée contre une taxation d'office est soumise à des exigences particulières et qu'en l'espèce, la réclamation ne comportait pas les preuves complètes et ne dissipait pas l'incertitude qui a abouti à la taxation d'office. Il maintient que la décision d'irrecevabilité a été rendue faute de justificatifs valables. En outre, il rejette toute violation du droit d'être entendu de la recourante et rappelle que son obligation de collaboration portait sur tout ce qui était nécessaire à une taxation conforme à la loi.

Dans ses contre-observations remises à la poste le 27 février 2026, la recourante conteste notamment toute absence de collaboration et allègue que ses démarches prouvent une volonté de régularisation. Elle précise les circonstances particulières qui ont mené aux retards qui lui sont reprochés, à savoir des difficultés de santé de son administrateur ainsi que des difficultés personnelles d'une gravité particulière affectant la fiduciaire chargée de sa gestion comptable. Elle ajoute que le contrat de celle-ci a été résilié et que les comptes détaillés de 2023 sont en cours de reprise et vérifications par une nouvelle fiduciaire. Elle conteste également le manque de motivation de sa réclamation, qui n'est « *ni dépourvue de contenu, ni purement formelle* ». Enfin, elle critique le manque de proportionnalité de la décision, estimant qu'un examen matériel aurait été plus conforme à l'esprit de la procédure.

Le 11 mars 2026, le SCC indique qu'il n'a pas de remarques particulières à formuler.

Dans une ultime détermination déposée spontanément le 30 mars 2026, la recourante confirme sa position. Elle développe de nouveaux arguments en lien notamment avec le caractère effectif des travaux réalisés sur le Lot 12.4 PPE et avec les conditions de vente de celui-ci. Elle produit également de nouvelles pièces, notamment des attestations de prêts hypothécaires et des factures relatives à des travaux.

en droit

Procédure

1. *Recevabilité*

1.1. Interjeté le 16 décembre 2025 contre une décision sur réclamation datée du 17 novembre 2025, le recours a été déposé dans le délai et les formes prévus aux art. 140 ss de la loi 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 79ss du code fribourgeois du 23 mai 1991 de procédure et de juridiction administrative (CPJA; RSF 150.1).

Par ailleurs, l'avance de frais a été versée dans le délai imparti.

1.2. La décision attaquée est un prononcé d'irrecevabilité. L'objet de la présente procédure de recours se limite donc à la seule question de savoir si l'autorité intimée était fondée à déclarer irrecevable la réclamation du 11 juillet 2025 contre la décision de taxation d'office du 13 juin 2025. C'est du reste dans ce sens que vont les conclusions de la recourante tendant à l'annulation de la décision attaquée et au renvoi du dossier au SCC afin qu'il entre en matière sur la réclamation et tienne compte des documents transmis, même hors délai.

Le recours est en conséquence recevable.

Impôt fédéral direct (604 2025 175)

2. *Règles relatives au devoir de collaboration du contribuable et à la taxation d'office*

2.1. 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 (art. 124 al. 2 LIFD) ou encore notamment l'obligation pour les personnes morales, de joindre à leur déclaration, entre autres annexes, les comptes annuels signés (bilan, comptes de résultat) ou, en cas de tenue d'une comptabilité simplifiée, un relevé des recettes et des dépenses, de l'état de la fortune ainsi que des prélèvements et apports privés concernant la période fiscale (art. 125 al. 2 LIFD).

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).

S'agissant des personnes morales, il est vrai que le bénéfice imposable est celui qui ressort du compte de résultats, si les comptes ont été établis conformément aux règles du droit commercial, à moins que le droit fiscal ne prévoie des règles correctrices particulières (principe d'autorité du bilan commercial; voir art. 58 LIFD). Toutefois, s'il existe une présomption selon laquelle une comptabilité

établie conformément aux dispositions du droit commercial est exacte, il n'en demeure pas moins que l'autorité de taxation est habilitée à demander des renseignements à la personne morale contribuable, afin de vérifier que l'imposition peut bien avoir lieu sur la base des comptes produits. Cela résulte du devoir étendu de collaboration du contribuable dans le système de procédure de taxation mixte, tel qu'il est prévu par les art. 124ss LIFD précités (voir ATF 142 II 69 consid. 5.1 et 5.1.1; arrêt TF 2C_544/2018 du 21 décembre 2018 consid. 3.2 et les références).

2.2. Selon l'art. 130 al. 2 LIFD, l'autorité de taxation effectue une taxation d'office sur la base d'une appréciation consciencieuse si, malgré sommation, le contribuable n'a pas satisfait à ses obligations de procédure ou que les éléments imposables ne peuvent être déterminés avec toute la précision voulue en l'absence de données suffisantes.

Condition de la taxation d'office, la sommation mentionne les conséquences de l'inexécution de l'acte requis, à savoir le prononcé d'une taxation d'office assortie le cas échéant d'une amende pour violation des obligations de procédure (arrêt TF 2C_292/2011 du 31 août 2011 consid. 3.1; voir aussi CASANOVA/DUBEY, *in* Commentaire romand, Impôt fédéral direct, 2^e éd. 2017 [ci-après: CR LIFD], art. 132 n. 26; ALTHAUS-HOURIET, *in* CR LIFD, art. 130 n. 18).

Le prononcé d'une taxation d'office suppose, notamment en raison de la faute du contribuable, l'existence d'une incertitude dans les faits, qui empêche l'autorité fiscale de procéder à la taxation de manière complète et exacte (arrêts TF 2C_683/2013 du 13 février 2014 consid. 5; 2C_203/2011 du 22 juin 2011 consid. 3.2, *in* RF 66/2011 700).

3. *Conditions de recevabilité d'une réclamation contre une taxation d'office*

3.1. A teneur de l'art. 132 al. 3 LIFD, le contribuable taxé d'office peut déposer une réclamation contre cette taxation uniquement pour le motif qu'elle est manifestement inexacte. La réclamation doit être motivée et indiquer, le cas échéant, les moyens de preuve. Le devoir de motivation est une exigence formelle dont la violation entraîne l'irrecevabilité de la réclamation (ATF 131 II 548 consid. 2.3; arrêt TF 2C_884/2019 du 10 mars 2020 consid. 7).

Cette exigence de motivation est fondée sur le fait que, lors de la taxation d'office, l'étendue du revenu imposable ne peut être déterminée de manière précise et doit au contraire faire l'objet d'une estimation qui repose nécessairement sur des présomptions et suppositions. Dans ces conditions, il est justifié que le contribuable ne puisse simplement mettre en doute l'estimation opérée, mais qu'il doive au contraire prouver que la taxation ne correspond pas à la situation réelle (arrêt TF 2A.39/2004 du 29 mars 2005, traduit *in* RDAF 2005 II 564 consid. 5 et 5.1; arrêt TC FR 604 2016 20 du 5 septembre 2017 consid. 2b).

S'agissant des moyens de preuve, ils ne doivent pas nécessairement être produits avec la réclamation. Il va toutefois de soi qu'une simple offre de preuve ne saurait satisfaire aux exigences si l'autorité chargée de l'opposition demande par la suite les preuves proposées, mais que celles-ci ne sont pas fournies par le réclamant, contrairement à ce qui avait été proposé. Ainsi, lorsque la production de preuve offertes est demandée et que celles-ci ne sont pas fournies en temps utile par le réclamant, la réclamation est alors irrecevable (arrêt TF 2C_504/2010 du 22 novembre 2011 consid. 2.3, *in* RF 67/2012 143; CASANOVA/DUBEY, art. 132 n. 24).

Par la voie de la réclamation, le contribuable taxé d'office peut contester la réalisation des conditions d'une taxation d'office, ainsi que le montant des éléments imposables, pour autant qu'il prouve le caractère manifestement inexact de la taxation. Cela signifie que le contribuable doit se prêter

d'entrée de cause à la collaboration qu'il a négligée jusqu'ici, notamment remettre sa déclaration d'impôt et d'autres documents, ainsi que communiquer tous les renseignements utiles à sa taxation. Il ne peut se limiter à une contestation globale ou à une contestation partielle de positions uniques, car cela ne permet pas d'examiner d'emblée si la taxation d'office est manifestement inexacte. Il doit bien plus exposer en quoi celle-ci ne correspond pas à la situation réelle et mentionner les moyens de preuve qui y sont relatifs. Ce n'est qu'ainsi que toute incertitude quant à l'état des faits peut être écartée. Cette preuve doit en outre être complète, de simples preuves partielles ne suffisant pas. Il s'agit là d'une exigence formelle, dont la violation entraîne l'irrecevabilité de la réclamation (voir art. 132 al. 3 LIFD; ATF 131 II 548 consid. 2.3; arrêts TF 9C_641/2025 du 28 avril 2026 consid. 6.2 et les références; 2C_544/2018 du 21 décembre 2018 et les références).

Enfin, même en cas de taxation d'office, la procédure de réclamation ne connaît pas l'"*Eventualmaxime*", principe en vertu duquel tous les faits et les moyens de preuves ne peuvent être invoqués que jusqu'à un moment précis de la procédure. C'est donc l'état du dossier au moment de la décision qui est déterminant (arrêt TF 2A.39/2004 du 29 mars 2005 consid. 6, traduit in RDAF 2005 II 564; CASANOVA/DUBEY, art. 133 n. 31).

3.2. Lorsque l'autorité de taxation n'est pas entrée en matière sur la réclamation, l'autorité judiciaire de recours – qui a les mêmes compétences que l'autorité de taxation (art. 142 al. 4 LIFD) – doit d'abord examiner si les conditions formelles de recevabilité de la réclamation (forme écrite, délai, motivation, moyen de preuve, etc.) étaient, ou non, remplies. A cet égard, elle doit uniquement examiner si l'autorité de réclamation a admis à bon droit que le réclamant n'avait pas établi le caractère manifestement inexact de la taxation. Si tel est le cas, elle doit rejeter le recours déposé devant elle sans examiner elle-même le détail de la taxation (arrêt TF 2C_544/2018 du 21 décembre 2018 consid. 4.1.1). Si l'autorité de taxation n'est à tort pas entrée en matière sur la réclamation, l'autorité de recours peut alors, soit lui renvoyer la cause pour nouvelle décision, le cas échéant avec des instructions, soit procéder elle-même à une nouvelle taxation (art. 143 LIFD; arrêt TF 2C_710/2007 du 20 février 2008 consid. 2.1).

4. *Discussion sur la recevabilité de la réclamation dans le cas particulier*

4.1. En l'espèce, le SCC a procédé à une taxation d'office en raison du fait que la déclaration d'impôt déposée et la comptabilité annuelle produites manquaient de clarté et de fiabilité et qu'en dépit de plusieurs rappels et sommations, la recourante n'avait donné suite que très partiellement à des demandes de renseignements et de pièces justificatives portant notamment sur les revenus et charges des immeubles Lot 12.04 PPE (ch. de E. _____) et ch. de F. _____.

4.2. Bien qu'il existe une présomption selon laquelle une comptabilité établie conformément aux dispositions du droit commercial est exacte, il n'en demeure pas moins que l'autorité de taxation est habilitée à demander des renseignements à la personne morale contribuable, afin de vérifier que l'imposition peut bien avoir lieu sur la base des comptes produits. C'est d'autant plus le cas lorsque, comme en l'espèce, la comptabilité produite à l'appui de la déclaration d'impôt manque de clarté et de fiabilité et ne permet pas de déterminer que cette déclaration a été remplie de manière conforme à la vérité et complète selon les exigences de l'art. 124 al. 2 LIFD.

C'est dès lors à juste titre que le SCC a requis des renseignements et pièces justificatives en procédure de taxation et qu'à défaut de production de l'ensemble des éléments utiles, il a procédé à une taxation d'office.

4.3. Dans ces conditions, suite à la notification de la taxation d'office, conformément à la jurisprudence rappelée ci-dessus, la recourante aurait dû prouver dans sa réclamation le caractère manifestement inexact de la taxation. Elle aurait en particulier dû se prêter d'entrée de cause à la collaboration qu'elle avait négligée jusqu'ici.

Or, dans sa réclamation, la recourante s'est limitée à annexer un acte de vente du lot 12.04 PPE ainsi qu'une version modifiée de ses comptes pour l'exercice 2023. Elle n'a donné aucune explication supplémentaire. Plus particulièrement, elle n'a ni fourni, ni offert de fournir les renseignements et pièces justificatives qu'elle avait manqué de produire en procédure de taxation, malgré rappels et sommation. En plus, la nouvelle version de ses comptes annuels était accompagnée par des explications elles-mêmes peu claires, à teneur desquelles un amortissement de CHF 11'425.- effectué en 2022 aurait été attribué par erreur à l'amortissement de la dette hypothécaire G. _____ alors qu'il aurait dû être porté en remboursement du compte courant de l'administrateur.

Il doit ainsi être admis qu'en déposant une réclamation motivée de façon très insuffisante et en n'apportant pas les éléments de preuve susceptibles de remettre en question le bénéfice et le capital imposables retenus dans la taxation d'office, la recourante n'a pas mis le SCC en mesure d'examiner si l'estimation effectuée était manifestement inexacte.

4.4. En conséquence, le SCC aurait déjà pu déclarer la réclamation irrecevable à ce stade. Le fait qu'il ait d'abord encore accordé à la recourante des délais supplémentaires pour compléter sa réclamation en produisant certaines pièces et en fournissant des explications complémentaires, sans que celle-ci n'y donne suite à satisfaction, ne change rien à ce constat.

C'est dès lors également à juste titre qu'à défaut de motivation et de moyens de preuve supplémentaires suffisants pour établir le caractère manifestement inexact de la taxation d'office prononcée, le SCC a déclaré irrecevable la réclamation déposée contre celle-ci.

4.5. On peut encore ajouter qu'il importe peu que, en procédure de recours seulement, la recourante a déposé un certain nombre de pièces justificatives complémentaires et indiqué que sa nouvelle fiduciaire était en train de reprendre et de vérifier la comptabilité de l'exercice litigieux. En effet, conformément à la jurisprudence rendue en matière de voies de droit dirigées contre une taxation d'office, il n'y a pas lieu de tenir compte de ces éléments déposés tardivement. Cette solution permet d'éviter qu'un contribuable qui a omis d'accomplir son devoir de collaboration et qui a été taxé d'office puisse entraver notablement le travail de l'administration en présentant une réclamation dénuée de motivation suffisante pour se défendre par la suite en produisant les documents requis au stade du recours (voir ATF 131 II 548 consid. 2.3; arrêt TF 2C_930/2018 du 25 octobre 2018 consid. 5.3; arrêt TC FR 604 2020 66 du 4 janvier 2021 consid. 4.3).

4.6. Les autres arguments énoncés dans le recours ne peuvent pas non plus conduire à son admission.

Plus particulièrement, concernant les problèmes évoqués en lien avec une atteinte à la santé de son administrateur et des difficultés personnelles de son ancienne fiduciaire, leur seule mention sans preuve à l'appui est insuffisante pour justifier que la recourante n'a pas agi en temps utile pour répondre à ses obligations de collaboration. Pour être pris en considération, un empêchement doit en effet être établi par des attestations médicales pertinentes détaillant la nature et la gravité de l'affection. A cela s'ajoute que la recourante était valablement représentée par sa fiduciaire et qu'elle

doit se laisser imputer le comportement de celle-ci. Cas échéant, elle aurait ainsi dû réagir plus tôt aux difficultés personnelles invoquées et mandater un autre représentant.

Une violation du principe de proportionnalité n'entre par ailleurs pas en ligne de compte. Au contraire, il peut être relevé une nouvelle fois que le SCC s'est adressé à plusieurs reprises à la recourante avant de se résoudre à prononcer une taxation d'office. De même, en procédure de réclamation, il a donné à celle-ci la possibilité de compléter sa réclamation avant de la déclarer irrecevable.

Enfin, pour les mêmes raisons, la recourante ne peut pas non plus être suivie dans son sentiment de ne pas avoir pu pleinement exercer son droit d'être entendue.

5. *Sort du recours*

Sur le vu de ce qui précède, c'est à bon droit que le SCC a déclaré la réclamation irrecevable. Le recours formé en droit fédéral est ainsi rejeté.

Impôt cantonal (604 2025 176)

6. *Règles applicables et reprise du raisonnement concernant l'impôt fédéral direct*

6.1. Sur le plan cantonal également, l'art. 154 al. 1 LICD prévoit que le SCC établit les éléments de fait et de droit permettant une taxation complète et exacte, en collaboration avec le contribuable.

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).

Dans ce sens, comme en matière d'impôt fédéral direct, la loi fiscale cantonale impose au contribuable des obligations de procédure déterminées, notamment l'obligation pour les personnes morales de joindre à leur déclaration remplie de manière complète et conforme à la vérité (art. 157 al. 2 LICD), les extraits de comptes signés (bilan, comptes de résultats) de la période fiscale ou, en cas de tenue d'une comptabilité simplifiée, un relevé des recettes et des dépenses, de l'état de la fortune ainsi que des prélèvements et apports privés concernant la période fiscale (art. 158 al. 2 LICD).

6.2. En droit cantonal harmonisé, les arts. 164 al. 2 et 176 al. 3 LICD concernant respectivement le principe de la taxation d'office et les conditions auxquelles celle-ci peut faire l'objet d'une réclamation, ont un contenu identique à celui des arts. 130 al. 2 et 132 al. 3 LIFD (voir également les art. 46 al. 3 et 48 al. 2 LHID).

6.3. 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.

6.4. En présence de règles similaires, le considérant 4 concernant l'impôt fédéral direct peut être repris pour l'impôt cantonal. Il en résulte que l'autorité intimée était fondée à déclarer irrecevable la réclamation formée à l'encontre de la taxation d'office.

Le recours formé en droit cantonal est ainsi également rejeté.

Frais

7.

Selon les art. 144 al. 1 LIFD et 131 CPJA, les frais de procédure doivent être mis à la charge du recourant débouté. 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, vu le sort du litige, les frais doivent être mis à la charge de la recourante. Compte tenu de la valeur litigieuse et de l'ensemble des circonstances, ils seront fixés à CHF 500.- et prélevés sur l'avance de frais versée du même montant.

(dispositif en page suivante)

la Cour arrête :

Impôt fédéral direct (604 2025 175)

I. Le recours est rejeté.

Partant, la décision sur réclamation du Service cantonal des contributions du 17 novembre 2025 est confirmée.

Impôt cantonal (604 2025 176)

II. Le recours est rejeté.

Partant, la décision sur réclamation du Service cantonal des contributions du 17 novembre 2025 est confirmée.

Frais

III. Un émolument de CHF 500.- est mis à la charge de la recourante au titre de frais de justice. Il est prélevé sur le montant de l'avance de frais du même montant.

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 Lausanne 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 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 28 juillet 2026/sta

Le Président

La Greffière