

F1 24 117

ARRÊT DU 11 JUILLET 2025

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

Composition : Frédéric Fellay, président ; Dr Thierry Schnyder, juge ; Didier Bourgeois, juge assesseur ; Julia Kamhi, greffière,

en la cause

X _____ et Y _____, recourants

contre

SERVICE CANTONAL DES CONTRIBUTIONS, autorité attaquée

(Impôt sur le revenu et la fortune des personnes physiques, périodes fiscales 2021 et 2022)

recours contre la décision sur réclamation du 25 mars 2024

Faits

A. Y _____ et X _____ sont domiciliés à A _____. Ils sont parents de trois enfants : B _____, né en 1998, C _____, née en 2002, et D _____, né en 2005.

Le 28 avril 2021, chacun des enfants des contribuables a reçu un montant de 100'000 fr. de leur grand-père maternel. A la fin des périodes fiscales 2021 et 2022, ici litigieuses, les deux aînés, majeurs, étaient en formation ; B _____ étudiait à la HES de E _____ tandis que C _____ était étudiante à l'Université de F _____, avant de commencer un apprentissage d'employée de commerce en août 2022. Leurs fortunes mobilières respectives au 31 décembre des années concernées étaient les suivantes :

B _____	2021	2022
Liquidités	56'732 fr.	49'012 fr.
Placement de capitaux	93'096 fr.	77'267 fr.
Total	149'828 fr.	126'279 fr.

C _____	2021	2022
Liquidités	39'286 fr.	36'127 fr.
Placement de capitaux	87'041 fr.	74'279 fr.
Total	126'327 fr.	110'406 fr.

B. Par décision du 7 septembre 2023, le Service cantonal des contributions (SCC) a procédé à la taxation des époux Y _____ et X _____ pour la période fiscale 2021, en leur refusant les déductions requises pour enfants à charge concernant leurs deux enfants majeurs (codes 2510, 2514 et 2750). Par décision de taxation du 30 novembre 2023 relative à la période fiscale 2022, il a refusé les déductions requises pour les trois enfants.

C. Les 3 octobre et 20 décembre 2023, Y _____ et X _____ ont formé réclamation contre ces décisions, requérant que les déductions pour enfants à charge leur soient accordées. Ils ont exposé que leurs trois enfants étaient entièrement à leur charge et que les loyers des aînés étaient payés par leurs soins. Ils ont produit à cet égard des extraits bancaires attestant de paiements mensuels allant de 488 fr. à 1485 fr.

pour un appartement à E _____ pour leur fils, et de 1640 fr. pour un appartement à F _____ pour leur fille. Leur fils D _____, qui suivait un apprentissage, était mineur durant les années concernées. Quant à la fortune des trois enfants, elle provenait d'un don consenti par leur grand-père sans qu'eux-mêmes aient été consultés. Les montants en question avaient été placés directement dans des fonds à moyen terme, afin d'être utilisés à la fin des études. Selon les contribuables, il n'était pas acceptable qu'ils soient fiscalement prétérités en raison de ces donations. Le grand-père aurait tout aussi bien pu verser directement les 300'000 fr. à sa fille, à charge pour elle de les transférer à ses enfants au terme de leurs formations, ce qui n'aurait pas eu de conséquence fiscale. De même, les montants supérieurs aux directives du fisc auraient pu être transférés sur leurs propres comptes au 31 décembre, avant d'être restitués à leurs enfants en début d'année suivante.

Le 15 février 2024, le SCC a informé les contribuables que la déduction octroyée pour un enfant majeur en formation était soumise à la condition que les parents assurent son entretien. Or, si l'enfant pouvait subvenir à ses besoins durant sa formation, ses parents n'avaient plus d'obligation à ce titre. Dans ce contexte, la fortune de l'enfant devait être prise en compte dans la mesure où sa réalisation pour financer l'entretien pouvait raisonnablement être exigée. Cela étant, le SCC a précisé que la déduction concernant leur fils D _____ pour la période fiscale 2022 serait accordée, puisqu'il était encore mineur cette année-là. En conséquence, le 22 février 2024, il a notifié aux contribuables une nouvelle décision de taxation pour la période fiscale 2022, accordant une déduction pour enfant à charge de 6500 fr. pour l'impôt fédéral et de 11'410 fr. pour l'impôt cantonal et communal.

Par courriel du 13 mars 2024, les contribuables ont déclaré maintenir leur réclamation s'agissant des déductions requises pour leurs enfants majeurs. Ils ont répété qu'ils n'avaient pas été consultés au sujet des donations reçues par ceux-ci et qu'ils ne devaient donc pas être prétérités par cette situation.

Le 15 mars 2024, ils ont formé réclamation contre la seconde décision de taxation du 22 février 2024 relative à la période fiscale 2022, répétant pour l'essentiel les mêmes arguments. Ils ont également fait valoir que la prise en compte de la fortune des enfants pour financer leur formation était « contraire au bon sens », ces derniers ne disposant d'aucun revenu substantiel. Le cadeau de leur grand-père n'avait pas pour objectif de couvrir leurs frais quotidiens. Les enfants auraient tout aussi bien pu dépenser ces montants de manière à réduire leur fortune, ce qui aurait conduit à l'octroi des déductions litigieuses.

D. Par décision du 25 mars 2024, le SCC a rejeté les réclamations. Il a considéré que l'enfant n'était pas dépendant du contribuable pour son entretien lorsque, malgré sa formation, il était en mesure de subvenir lui-même à ses besoins par le produit de son travail ou par ses autres ressources. Dans ce contexte, la fortune devait également être prise en compte dans la mesure où sa réalisation pouvait raisonnablement être exigée. A ce titre, l'administration fiscale appliquait la directive 7.09 du 19 janvier 2021, selon laquelle lorsque l'enfant majeur disposait d'une fortune en liquidités supérieure à 100'000 fr., les parents ne pouvaient prétendre à aucune déduction. Cette limite était du reste plus élevée que celle appliquée dans d'autres cantons. En outre, pour que les parents aient droit à la déduction pour enfant, leurs prestations ne peuvent pas constituer une simple libéralité, mais une contribution nécessaire à son entretien. Or, tel n'était plus le cas lorsque l'enfant disposait d'une fortune supérieure à 100'000 francs. En l'occurrence, les deux enfants majeurs des contribuables disposaient à la fin des périodes fiscales litigieuses d'une fortune supérieure à ce montant. Dès lors, les déductions pour enfants à charge ne pouvaient pas être octroyées. Pour le reste, il n'y avait pas lieu d'examiner les arguments selon lesquels le grand-père aurait pu verser directement les montants en cause à sa fille. Seul importait le fait que les enfants disposaient de liquidités sur leurs propres comptes bancaires leur permettant d'assurer leur entretien de manière indépendante.

E. Par mémoire du 22 avril 2024, Y _____ et X _____ ont recouru céans contre cette décision, concluant à l'octroi des déductions requises pour leurs enfants majeurs. A l'appui de leurs conclusions, ils invoquent une violation des art. 35 al. 1 let. a LIFD et 31 al. 1 let. b et al. 2 LF en faisant essentiellement valoir que la limite de 100'000 fr. ne repose sur aucune base légale et que la fortune de leurs enfants était partiellement investie dans des fonds de placement à moyen terme, de sorte que sa réalisation ne pouvait pas raisonnablement être exigée.

L'Administration fédérale des contributions (AFC) ne s'est pas déterminée.

Le SCC a déposé ses observations le 3 juin 2024, concluant au rejet du recours. Il a rappelé que l'enfant en formation n'était pas considéré comme dépendant si sa situation lui permettait de subvenir lui-même à ses besoins. Le droit civil retenait une solution similaire sur ce point (art. 276 al. 3 CC). En outre, selon la jurisprudence, la fortune investie en fonds de placement constituait également de la fortune en liquidités, ou à tout le moins de la fortune facilement réalisable dont il convenait de tenir compte dans l'examen de la situation de l'enfant. La source de la fortune n'était pas non plus déterminante ; seul importait le fait qu'elle ait amélioré la capacité économique de

l'enfant concerné. Celui-ci ne pouvait pas non plus invoquer le fait que sa fortune ne devait pas être entamée avant la fin de ses études. En l'occurrence, les enfants majeurs des contribuables disposaient chacun d'une fortune de plus de 100'000 fr., composée de liquidités et de fonds de placement facilement réalisables. Les déductions pour enfants à charge devaient donc être refusées.

Les recourants ont répliqué le 28 juin 2024, maintenant leurs conclusions. Ils ont fait valoir que les jurisprudences citées par le fisc concernaient des situations différentes de la leur et pouvaient faire l'objet d'interprétations variées. L'un des arrêts se référait à une fortune de l'enfant majeur de 237'000 fr., montant qui ne pouvait pas être comparé à ceux dont disposaient leurs enfants. En outre, si l'on tenait compte uniquement de la fortune imposable, c'est-à-dire après la déduction forfaitaire de 30'000 fr. (code 4100), la limite de 100'000 fr. n'était pas atteinte pour leur fille, ni pour leur fils en 2021.

Le SCC a dupliqué le 29 juillet 2024, exposant qu'il n'y avait pas lieu de tenir compte de la déduction forfaitaire de 30'000 fr., puisque ce montant ne constituait pas une dette diminuant effectivement la fortune disponible de l'enfant majeur à la fin de la période fiscale. Les déductions requises devaient donc être refusées.

Cette écriture a été transmise le 30 juillet 2024 aux recourants, qui n'ont pas déposé d'observations supplémentaires.

Considérant en droit

I. Procédure

1. Le recours porte tant sur l'IFD que sur les ICC et peut être traité dans un seul arrêt (cf. ATF 135 II 260 consid. 1.3.1). Il a été formé régulièrement, de sorte qu'il convient d'entrer en matière (art. 140 ss LIFD ; art. 150 LF ; art. 81a al. 1 et 2, 80 al. 1 let. a et c, 44 al. 1 let. a et 48 LPJA).

II. Impôt fédéral direct

2. Les recourants contestent le refus du fisc de leur octroyer les déductions pour enfants à charge concernant leurs enfants majeurs, invoquant une violation de l'art. 35 al. 1 let. a LIFD.

2.1 Selon l'art. 35 al. 1 let. a LIFD, dans sa teneur jusqu'au 31 décembre 2022 (RO 2013 3027), sont déduits du revenu 6500 fr. pour chaque enfant mineur ou faisant un

apprentissage ou des études, dont le contribuable assure l'entretien. Les déductions sociales sont fixées en fonction de la situation du contribuable à la fin de la période fiscale ou de l'assujettissement (art. 35 al. 2 LIFD).

2.2 Il ne ressort pas du texte de cette disposition que l'admissibilité de la déduction dépend de la situation financière du contribuable qui pourvoit à l'entretien de l'enfant en formation et qui prétend à la déduction, ni que les conditions de revenu et de fortune de l'enfant soutenu recevant la contribution sont déterminantes. A cet égard, la jurisprudence a établi, pour les enfants majeurs en formation, que la déduction n'est pas exclue du seul fait que l'enfant réalise un revenu propre et que les parents assument moins de 50 % des frais d'entretien et de formation de l'enfant. En revanche, il est exigé que les parents fournissent des contributions au moins équivalentes à la déduction sociale et que l'enfant majeur soit dépendant de la contribution d'entretien (arrêts du Tribunal fédéral 9C_190/2023 du 15 novembre 2023 consid. 4.3, 2C_516/2013, 2C_517/2013 du 4 février 2014 consid. 2.1 ; JACQUES, in : NOËL/AUBRY GIRARDIN [édit.], Commentaire romand, Impôt fédéral direct, 2^{ème} éd. 2017, n° 21 ad art. 35 LIFD). Ainsi, selon la jurisprudence, l'enfant n'est pas considéré comme dépendant du contribuable pour son entretien lorsque, malgré sa formation, il est en mesure de subvenir lui-même à son entretien par le produit de son travail ou par d'autres moyens (arrêts du Tribunal fédéral 9C_190/2023 précité consid. 4.3, 2C_516/2013, 2C_517/2013 précité consid. 2.1 ; cf. ég. JACQUES, *op. cit.*, n° 21 ad art. 35 LIFD). Il s'ensuit que les conditions de revenu et de fortune de l'enfant doivent être prises en compte pour l'admissibilité de la déduction (arrêt du Tribunal fédéral 9C_190/2023 précité consid. 4.3 ; RICHNER ET AL., Handkommentar zum DGB, 4^{ème} éd. 2023, n° 41 ad art. 35 LIFD). Dans ce contexte, la fortune de l'enfant entre également en ligne de compte dans la mesure où sa réalisation pour financer l'entretien peut être raisonnablement exigée (arrêt du Tribunal fédéral 2C_357/2010 du 14 juin 2011 consid. 2.1 ; ACDF F1 24 91 du 9 janvier 2025 consid. 5.2 ; RICHNER ET AL., *op. cit.*, n° 41 ad art. 35 LIFD ; JACQUES, *op. cit.*, n° 21 ad art. 35 LIFD).

2.3 La raison de l'afflux des biens chez l'enfant majeur n'est pas pertinente pour l'évaluation de sa situation financière. Ce qui est déterminant, c'est que sa capacité économique soit influencée positivement par ces éléments de fortune. L'essentiel est de savoir s'il y a objectivement indigence (arrêt du Tribunal fédéral 2C_357/2010 précité consid. 3.1 et les références ; LOCHER, Kommentar zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, Teil I, 2^{ème} éd. 2019, n° 29 ad art. 35 LIFD).

2.4 Bien que l'obligation d'entretien en droit civil et en droit fiscal ne doivent pas nécessairement coïncider, une certaine concordance est souhaitable (arrêt du Tribunal fédéral 9C_190/2023 précité consid. 4.4 ; LOCHER, *op. cit.*, n° 30 ad art. 35 LIFD ; JACQUES, *op. cit.*, n° 17 ad art. 35 LIFD). D'après l'art. 277 al. 2 CC, les parents sont tenus, même après la majorité de l'enfant, de pourvoir à son entretien jusqu'à ce qu'il ait achevé une formation appropriée, dans la mesure où cela peut être raisonnablement exigé compte tenu de l'ensemble des circonstances. Pour déterminer l'obligation d'entretien des parents à cet égard, la jurisprudence précise qu'il faut trouver un juste équilibre entre la contribution que l'on peut attendre des parents, compte tenu de toutes les circonstances, et la prestation que l'on peut exiger de l'enfant en ce sens qu'il contribue à son entretien par le produit de son travail ou par d'autres moyens (arrêt du Tribunal fédéral 9C_190/2023 précité consid. 4.4 et les références). Cela se reflète aussi à l'art. 276 al. 3 CC, selon lequel les parents sont déliés de leur obligation d'entretien dans la mesure où l'on peut attendre de l'enfant qu'il subviene à son entretien par le produit de son travail ou par ses autres ressources (*ibidem*). Il en résulte également que l'évaluation de l'obligation d'entretien selon le droit civil prend en compte les revenus et la fortune de l'enfant (*ibidem*).

2.5

2.5.1 La circulaire de l'AFC n° 30 du 21 décembre 2020 intitulée « Imposition des époux et de la famille selon la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct » précise à son chiffre 10.3 que la déduction pour un enfant majeur suivant une formation n'est autorisée que s'il a effectivement besoin de ces contributions au moment déterminant. La déduction ne peut plus être demandée si l'enfant obtient un revenu ou dispose par exemple d'une importante fortune dont les rendements lui permettent de pourvoir seul à son entretien.

Le SCC a lui aussi édicté la directive n° 7.09 du 19 janvier 2021, applicable tant à l'impôt fédéral direct qu'à l'impôt cantonal et communal. Selon celle-ci, l'entretien d'un enfant majeur en formation n'est plus réputé incomber aux parents si le revenu annuel net de l'enfant excède 20'000 fr., ou si sa fortune en liquidités excède 100'000 francs.

2.5.2 Les ordonnances administratives s'adressent aux organes chargés de l'exécution d'une tâche publique déterminée, donc en particulier aux autorités administratives. Elles ne créent pas de nouveaux droits et obligations pour les particuliers, mais visent à garantir une interprétation et une application uniformes et équitables des lois et des ordonnances par l'administration. Conformément à ce but, les tribunaux tiennent également compte des ordonnances administratives lors de l'interprétation du droit interne, bien que celles-ci ne soient pas contraignantes à leur égard (ATF 146 I 105

consid. 4.1 ; arrêt du Tribunal fédéral 9C_190/2023 précité consid. 4.5). Il faut toutefois que l'ordonnance administrative concernée permette une interprétation adaptée et équitable des dispositions légales applicables dans le cas d'espèce. En d'autres termes, les tribunaux ne s'écartent pas sans raison valable des directives administratives si celles-ci constituent une concrétisation convaincante des prescriptions légales (*ibidem*).

2.6 Le Tribunal fédéral a confirmé le refus d'octroyer la déduction pour enfant à charge à l'égard d'une étudiante majeure disposant d'une fortune totale de 237'038 francs. Cette fortune comprenait 164'776 fr. de liquidités, – dont 140'119 fr. sur un compte ouvert à son nom par son père en Italie, auquel elle prétendait ne pas avoir accès – et un fonds de placement de 72'262 francs. Le Tribunal fédéral a considéré que, même en faisant abstraction du compte bancaire en Italie, et compte tenu du fait qu'un investissement dans un fonds de placement était en principe facilement réalisable, la fortune restante de 96'919 fr. suffisait sans autre à financer une formation relativement coûteuse aux Etats-Unis (34'608 fr. pour l'année concernée, hors frais de substance) (cf. arrêt du Tribunal fédéral 9C_190/2023 précité consid. 5.1). En outre, il importait peu en l'occurrence que les revenus de la fortune n'auraient pas suffi à couvrir les frais de formation et d'entretien à l'étranger (*ibidem*).

2.7

2.7.1 En l'espèce, le SCC a refusé les déductions litigieuses au motif qu'à la fin des périodes fiscales concernées, les enfants majeurs des recourants disposaient chacun de liquidités suffisantes pour financer eux-mêmes leur formation. Cette appréciation doit être confirmée au vu des éléments au dossier et des principes exposés ci-dessus. En effet, il n'est pas contesté que la fortune des intéressés excédait le seuil de 100'000 fr. à partir duquel l'enfant majeur est présumé être en mesure de financer sa formation, conformément à la directive du SCC. La fortune mobilière de B _____ s'élevait ainsi à 149'828 fr. à la fin 2021 et à 126'279 fr. à la fin 2022 ; celle de C _____ atteignait respectivement 126'327 fr. et 110'406 fr. aux mêmes dates. Les recourants n'ont du reste pas prétendu que ces montants auraient été insuffisants pour financer les formations suivies par leurs enfants.

Ils ont en revanche fait valoir que les fortunes en cause étaient en partie composées de fonds de placement. Cet élément n'est toutefois pas déterminant, puisque de tels avoirs font également partie de la fortune considérée comme facilement réalisable, comme on l'a vu plus haut. Les recourants n'ont d'ailleurs pas allégué que ces fonds étaient contractuellement bloqués et qu'un retrait anticipé était impossible. Le fait qu'un tel retrait ne soit potentiellement pas opportun sur le plan économique, tel que l'allèguent les

recourants, ne saurait l'emporter sur l'obligation d'un étudiant majeur de pourvoir lui-même à son entretien s'il dispose des ressources nécessaires à cette fin. Par ailleurs, quand bien même les enfants des recourants auraient choisi de ne pas entamer leurs fonds de placement à cette fin, les liquidités non investies dont ils disposaient à la fin de chaque période fiscale litigieuse auraient manifestement suffi à couvrir les frais de formation de l'année considérée (soit 56'732 fr. et 49'012 fr. pour le fils des contribuables, 39'286 fr. et 36'127 fr. pour leur fille). Les recourants n'ont du reste pas prétendu le contraire, se bornant à relever que la fortune non investie n'atteignait pas la limite de 100'000 fr. fixée par le SCC. C'est également à tort que les contribuables se prévalent du fait que la fortune déterminante devait tenir compte du montant de 30'000 fr. exonéré d'impôt, la décision qu'ils citent à cet égard (cf. arrêt du Tribunal fédéral 9C_190/2023 précité) se référant à la fortune effective de l'étudiante majeure concernée. L'on relève par ailleurs que la directive du SCC parle également d'une « fortune en liquidités » supérieure à 100'000 fr., aucunement d'une fortune imposable supérieure à 100'000 francs.

2.7.2 Les recourants objectent également que le seuil de fortune de 100'000 fr. au-delà duquel la déduction n'est plus octroyée ne repose sur aucune base légale. Cet argument ne leur est toutefois d'aucun secours puisque la prise en compte de la fortune de l'enfant dans l'examen de l'octroi de la déduction litigieuse est imposé par la jurisprudence, au regard de la *ratio legis*, comme exposé ci-dessus. La limite de 100'000 fr. fixée dans la directive du SCC constitue un instrument d'interprétation de la loi visant à garantir son application uniforme et s'inscrit dans la ligne de la jurisprudence fédérale exposée ci-dessus (cf. *supra* consid. 2.6). Les recourants perdent en outre de vue que cette limite est sensiblement plus favorable que celles fixées par d'autres cantons, ainsi que l'a relevé à juste titre le SCC. Tel est par exemple le cas s'agissant du canton de Berne (la limite étant fixée à 24'000 fr. pour le revenu et à 50'000 fr. pour la fortune [cf. Notice 12 « Imposition des familles », ch. 3]) ou de celui de Genève (la limite s'élevant à 23'000 fr. pour le revenu et à 87'500 fr. pour la fortune [art. 39 al. 2 let. b LIPP/GE]).

L'on ne saisit pas non plus en quoi il serait contraire au principe d'égalité de traitement que seule la fortune en liquidités soit prise en compte, à l'exclusion par exemple des véhicules ou de la fortune immobilière, tel que le soutiennent les recourants. En effet, les liquidités sont en principe immédiatement disponibles, à la différence des autres biens évoqués, qui ne peuvent être mobilisés aussi aisément. Cet élément justifie qu'une distinction soit opérée dans le type de fortune prise en compte pour l'octroi de la déduction en cause.

2.7.3 Les recourants arguent que les donations effectuées par le grand-père maternel ont eu lieu sans leur accord. Toutefois, comme exposé ci-dessus, seul importe le fait que ces libéralités ont accru la capacité économique de leurs enfants majeurs, les mettant en mesure de financer eux-mêmes leurs formations respectives. Il n'est par ailleurs pas « contraire au bon sens » que la fortune d'un étudiant majeur soit utilisée à cette fin, le droit civil et le droit fiscal partant précisément du postulat inverse en présence d'une fortune d'une certaine importance, comme on l'a vu plus haut. Ainsi, les recourants n'ont pas été « lésés économiquement » par les donations en cause, puisque le soutien financier apporté à leurs enfants découlait d'un choix personnel auquel ils auraient pu renoncer au vu des situations financières de ces derniers. Quant aux intentions originelles du grand-père maternel sur l'utilisation des fonds, elles ne sont pas non plus déterminantes, étant donné que les enfants des contribuables étaient juridiquement libres de disposer de cet argent une fois reçu. Par ailleurs, rien n'empêchait l'intéressé de différer ces donations s'il souhaitait que les fonds en question ne soient pas à disposition de ses petits-enfants avant la fin de leurs formations respectives.

Les recourants ont encore fait valoir que les montants offerts auraient tout aussi bien pu transiter par la contribuable – X _____ – avant d'être transférés aux enfants au terme de leurs formations, ou que ceux-ci auraient pu dépenser les montants dépassant le seuil limite, de manière à réduire leur fortune. L'on ne saisit toutefois pas ce qu'ils entendent tirer de ces situations hypothétiques, dès lors que leurs taxations doivent se fonder sur les situations qui étaient effectivement les leurs à la fin des périodes fiscales en question. Du reste, il est inexact qu'un tel procédé aurait été neutre sur leur charge fiscale, puisque leur fortune imposable aurait alors été augmentée du même montant.

2.7.4 En définitive, c'est à juste titre que le SCC a considéré que les enfants majeurs des recourants disposaient, à la fin des périodes fiscales litigieuses, d'une fortune suffisante pour financer leurs formations respectives. Les déductions pour enfants à charge au sens de l'art. 35 al. 1 let. a LIFD ne pouvaient donc pas être accordées, de sorte que les griefs soulevés à cet égard doivent être rejetés.

III. Impôts cantonaux et communaux

3. La détermination des déductions sociales, notamment des déductions pour enfants, est du ressort des cantons et n'est donc pas harmonisée par le droit fédéral (art. 9 al. 4 LHID ; arrêt du Tribunal fédéral 9C_190/2023 précité consid. 6.1). A ce titre, l'art. 31 al. 1 LF prévoit que sont déduits du revenu net 11'410 fr. dès l'âge de 16 ans pour chaque enfant mineur ou faisant un apprentissage ou des études dont le contribuable assure

l'entretien (let. b ch. 3), et 5000 fr. par année au maximum pour chaque enfant suivant une formation tertiaire qui doit être logé de façon permanente à l'extérieur du domicile parental (let. h). Les montants exonérés sont fixés d'après la situation existant à la fin de la période fiscale ou de l'assujettissement à l'impôt (art. 31 al. 2 LF). Ces normes correspondent à la réglementation en matière d'impôt fédéral direct s'agissant des conditions d'octroi des déductions en question (arrêt du Tribunal fédéral 2C_516/2013, 2C_517/2013 précité consid. 3.3 ; arrêt de la CCR du 22 février 2017 dans la cause C.V. consid. 3, résumé in RVJ 2018 p. 76 s.). Il peut donc être renvoyé à la motivation développée ci-dessus.

IV. Conclusion, frais et dépens

4. Les considérants qui précèdent conduisent au rejet du recours, tant en matière d'IFD que d'ICC (art. 150 al. 3 LF ; art. 80 al. 1 let. e et 60 al. 1 LPJA).

5. Vu l'issue du litige, les frais de la cause, fixés principalement sur le vu des principes de la couverture des frais et de l'équivalence des prestations, à 1500 fr., sont mis solidairement à la charge des recourants, qui succombent et n'ont pas droit à des dépens (art. 144 LIFD, art. 8 LALIFD ; art. 150 al. 3 LF ; art. 88 al. 2, 89 al. 1 LPJA, art. 64 al. 1 *a contrario* PA, art. 91 al. 1 *a contrario* LPJA ; art. 3 al. 3, 11, 13 al. 1 et 25 LTar).

Par ces motifs, le Tribunal cantonal prononce

1. Le recours est rejeté en tant qu'il concerne l'impôt fédéral direct.
2. Le recours est rejeté en tant qu'il concerne les impôts cantonaux et communaux.
3. Les frais, par 1500 fr., sont mis à la charge des recourants, qui n'ont pas droit à des dépens.
4. Le présent arrêt est communiqué à Y _____ et X _____, au Service cantonal des contributions, à Sion, à l'Administration cantonale de l'impôt fédéral direct (IFD), à Sion, et à l'Administration fédérale des contributions (AFC), à Berne.

Sion, le 11 juillet 2025