

FR_GERICHTE 604 2021 113 vom 4. Mai 2022

FR Kantonsgericht, 2022-05-04, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/fr_gerichte_604_2021_113

FR: FR_GERICHTE 604 2021 113 du 4 mai 2022

IT: FR_GERICHTE 604 2021 113 del 4 maggio 2022

Regeste

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

Erwägungen

E. 1

Recevabilité Le recours, interjeté le 16 septembre 2021 contre une décision sur réclamation du 18 août 2021, 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 79 ss du code fribourgeois du 23 mai 1991 de procédure et de juridiction administrative (CPJA; RSF 150.1). Partant, le recours est recevable tant pour l'impôt fédéral direct que pour l'impôt cantonal. Impôt fédéral direct (604 2021 113)

E. 2

Points litigieux Sont litigieux les points relatifs à la déduction pour frais de garde, à la déduction sociale pour enfant et au barème parental.

E. 3

La déduction pour frais de garde

E. 3.1

Selon l'art. 33 al. 3 LIFD (version au 31 décembre 2020), un montant de CHF 10'100.- au plus par enfant dont la garde est assurée par un tiers est déduit du revenu si l'enfant a moins de 14 ans et vit dans le même ménage que le contribuable assurant son entretien et si les frais de garde documentés ont un lien de causalité direct avec l'activité lucrative, la formation ou l'incapacité de gain du contribuable.

E. 3.2

La déduction pour frais de garde par des tiers a été conçue sous la forme d'une déduction anorganique plafonnée, c'est-à-dire qu'elle n'est pas directement liée à l'acquisition du revenu mais à la détermination de la capacité contributive subjective. Elle est ainsi octroyée pour des motifs de politique sociale, jusqu'à un certain montant déterminé. La déduction pour frais de garde n'est pas légalement liée à la déduction sociale pour enfant. Lorsqu'un contribuable a plusieurs enfants pour lesquels il peut prétendre à la déduction de frais de garde, il est en droit de fait valoir les dépenses effectives concernant l'encadrement de chacun d'eux jusqu'à concurrence de CHF 10'100.- par enfant (voir JAUQUES, in

Commentaire romand, Impôt fédéral direct, 2e éd. 2017, art. 33 n. 112 ss). Lorsque les parents séparés ou divorcés, détenteurs de l'autorité parentale conjointe, assurent la garde alternée de leur enfant, chacun d'eux peut prétendre (aux conditions légales) à la déduction des frais de garde qu'il assume effectivement pendant qu'il doit assurer la garde alternée de son

Tribunal cantonal TC Page 5 de 12 enfant, jusqu'à concurrence de la moitié du montant maximal déductible selon l'art. 33 al. 3 LIFD (voir circulaire no 30 de l'Administration fédérale des contributions (AFC) du 21 décembre 2010 sur l'imposition des époux et de la famille sur l'impôt fédéral direct [circulaire no 30], ch. 8.4.4; JAQUES, art. 33 n. 131).

E. 3.3

En l'espèce, il ressort du dossier de la cause que le recourant, qui détient l'autorité parentale conjointe sur ses deux enfants – âgés en 2020 respectivement de 9 ans et 6 ans –, s'est acquitté à lui seul d'un montant de CHF 520.60 pour les frais d'accueil extrascolaire de ceux-ci, et ce, dans le cadre de sa part de la garde alternée. En outre, après interpellation du Service cantonal des contributions, celui-ci conclut à l'admission de ladite déduction. Compte tenu du fait que le recourant remplit les conditions pour son octroi et qu'elle n'est plus sujette à litige dans la présente procédure, la déduction relative aux frais de garde de ses deux enfants pour la période fiscale 2020 doit être admise à hauteur de CHF 521.- (arrondi).

E. 4

septembre 2007 consid. 5.3 traduit in RDAF 2008 II 225 ss; arrêts TC FR 604 2020 49 du 2 août 2021 consid. 3.2, 604 2015 3 du 13 septembre 2016 consid. 3b). Au surplus, si les déductions sociales devaient être divisées, à l'instar de ce que préconise le recourant, il n'y aurait aucune raison de s'en tenir à une répartition par moitié et d'écarter une répartition selon d'autres proportions, en fonction de la part d'entretien assurée par chaque parent, ce qui ne manquerait pas d'entraîner des difficultés d'ordre pratique. Pour l'impôt fédéral direct, une telle solution devrait en tout état de cause être instaurée par le législateur, celui-ci étant seul habilité à corriger d'éventuelles inégalités de traitement en la matière (art. 190 Cst.; ATF 133 II 305 consid. 5.2; arrêt TF 2C_3/2008 du 18 avril 2008 consid. 2.4). En attendant, les parents taxés séparément ont la possibilité d'aménager leur nouvelle situation et les obligations financières qui en découlent en fonction de leurs conséquences fiscales, de manière à tenir compte au mieux, dans le cadre de l'autorité parentale conjointe et de la garde alternée, des capacités économiques de chacun d'eux (ATF 133 II 305 consid. 5.2; arrêt TF 2C_3/2008 du 18 avril 2008 consid. 2.4).

E. 4.1

En vertu de l'art. 9 al. 1 LIFD, les revenus des époux qui vivent en ménage commun sont additionnés quel que soit le régime matrimonial. A contrario, en cas de divorce ou de séparation durable de fait ou de droit, les époux sont imposés séparément pour l'ensemble de la période fiscale (art. 42 al. 2 LIFD).

E. 4.2

Le revenu net se calcule notamment en défalquant du total des revenus imposables notamment les déductions générales (art. 25 LIFD). L'art. 33 al. 1 let. c LIFD prévoit la déductibilité de la pension alimentaire versée au conjoint divorcé, séparé judiciairement ou de fait, ainsi que celle des contributions d'entretien versées à l'un des parents pour les

enfants sur lesquels il a l'autorité parentale, à l'exclusion toutefois des prestations versées en exécution d'une obligation d'entretien ou d'assistance fondée sur le droit de la famille. Ces montants sont imposables auprès du parent qui les reçoit (art. 23 let. f LIFD). En effet, les dispositions relatives à l'imposition des aliments et à leur déduction doivent être interprétées de manière concordante: la prestation est imposable chez le bénéficiaire parce qu'elle est déductible chez le débiteur (JAQUES, art. 23 n. 39). Le bénéficiaire se voit en outre accorder la déduction sociale pour enfant prévue par l'art. 35 al. 1 let. a LIFD (voir arrêts TF 2C_544/2019 du 21 avril 2020 consid. 5.1 s.; 2A.683/2006 du 4 septembre 2007 traduit in RDAF 2008 II 225 consid. 5.3; arrêt TC FR 604 2020 49 du 2 août 2021 consid. 3.2). La circulaire n° 30 de l'AFC présente un catalogue des diverses situations de famille et du traitement fiscal qu'il convient de leur réserver. Sous le titre « 14.5 Imposition des parents séparés, divorcés ou non mariés (deux ménages) avec enfant mineur commun et autorité parentale commune, avec ou sans garde alternée, avec contributions d'entretien », elle confirme que le parent qui reçoit les contributions d'entretien pour l'enfant doit l'impôt sur ces contributions alors que le parent qui les verse peut les déduire de son revenu.

E. 4.3

Le revenu déterminant pour le calcul de l'impôt sur le revenu est obtenu en soustrayant du revenu net les déductions sociales au sens de l'art. 35 LIFD.

Tribunal cantonal TC Page 6 de 12 Par déductions sociales, on entend celles qui ne tiennent pas compte des dépenses effectives, mais du statut social du contribuable et de son influence sur sa capacité contributive. Il s'agit, en d'autres termes, d'équilibrer la charge fiscale entre divers groupes de contribuables, selon leur capacité économique. Cela concerne tout d'abord les relations familiales du contribuable et les charges qui en résultent. De ce point de vue, les déductions sociales s'apparentent à une mesure touchant au barème de l'impôt (JAQUES, art. 35 n. 3). L'art. 35 al. 1 let. a LIFD énonce que sont déduits du revenu net CHF 6'500.- pour chaque enfant mineur, ou faisant un apprentissage ou des études, dont le contribuable assure l'entretien; lorsque les parents sont imposés séparément, cette déduction est répartie par moitié s'ils exercent l'autorité parentale en commun et ne demandent pas la déduction d'une contribution d'entretien pour l'enfant selon l'art. 33 al. 1 let. c LIFD. Les déductions sociales, comme les barèmes, ont pour but d'adapter – de manière schématique – la charge d'impôt à la situation personnelle et économique particulière de chaque catégorie de contribuables conformément au principe de l'imposition selon la capacité économique de l'art. 127 al. 2 Cst. Ce sont autant d'ajustements légaux de la charge fiscale qui montrent que le législateur fédéral a distingué les catégories de contribuables en fonction de leur capacité économique de façon à établir entre elles et, sous cet angle restreint, une certaine égalité de traitement. La réglementation légale en matière de déductions comprend nécessairement un certain schématisme en raison de la multiplicité des situations individuelles à considérer, ce qui est toutefois, de manière générale, compatible avec les principes ancrés à l'art. 127 Cst. Le Tribunal fédéral a retenu à plusieurs reprises qu'il n'est pas réalisable, pour des raisons pratiques, de traiter chaque contribuable de façon exactement identique d'un point de vue mathématique et que, de ce fait, le législateur est autorisé à choisir des solutions schématiques. S'il n'est pas possible de réaliser une égalité absolue, il suffit que la réglementation n'aboutisse pas de façon générale à une charge sensiblement plus lourde ou à une inégalité systématique à l'égard de certaines catégories de contribuables. A cela s'ajoute que les possibilités de comparer les différentes situations restent limitées et qu'il existe un risque de créer de nouvelles inégalités (ATF 141

II 338 consid. 4.5 et les références). Au vu de l'art. 35 al. 1 let. a LIFD, dès le moment où une contribution d'entretien est versée, si faible soit-elle, c'est ce seul montant qui doit être déduit du revenu du parent débiteur, le parent créancier bénéficiant quant à lui de la déduction sociale pour enfant (ATF 133 II 305 consid. 6.8 et les références; arrêt TF 2C_534/2014 du 7 août 2015 consid. 6.3.1; arrêt TC FR 604 2008 140 du 11 décembre 2009 consid. 3b et les références). Cette solution se fonde sur le constat que lorsque, parallèlement à la garde alternée, l'un des parents verse une contribution d'entretien en faveur des enfants, il y a un déplacement des ressources qui a pour conséquence que le parent qui reçoit cette pension est désigné comme le contribuable qui assure l'entretien de l'enfant et qu'il est imposable sur les montants en cause. Sur ce point, le Tribunal fédéral a estimé que la situation créée par la garde alternée n'était pas sensiblement différente de celle qui existait précédemment lorsque le parent débiteur de la pension exerçait un droit de visite élargi, parfois jusqu'à un mi-temps, pendant lequel il subvenait à l'entretien de l'enfant sans avoir droit à une déduction supplémentaire. Il en a conclu que, lors de la garde alternée, les dépenses directes d'entretien consenties par le parent débiteur de la pension alimentaire n'avaient pas à faire l'objet d'abattements sociaux particuliers. Ainsi, le statut créé par l'existence d'une pension alimentaire l'emportait, sans égard au fait que la garde alternée ait été, ou non, d'égale importance. Par conséquent, c'est uniquement le parent qui reçoit la pension qui, sur le plan fiscal, assure l'entretien de l'enfant, respectivement l'essentiel de cet entretien, et a donc droit à la déduction sociale pour enfant (ATF 141 II 338 consid. 5.1; ATF

Tribunal cantonal TC Page 7 de 12 133 II 305 consid. 8.4; arrêts TF 2C_3/2008 du 18 avril 2008 consid. 2.2, 2A.683/2006 du

E. 4.4

Le barème ordinaire d'imposition est fixé à l'art. 36 al. 1 et 2 LIFD. L'art. 36 al. 2bis LIFD détermine un barème plus favorable applicable aux époux vivant en ménage commun et aux contribuables veufs, séparés, divorcés ou célibataires qui vivent en ménage commun avec des enfants ou des personnes nécessiteuses dont ils assument pour l'essentiel l'entretien. S'agissant de l'octroi du barème parental, en énonçant que le tarif réduit est notamment accordé aux contribuables séparés ou divorcés qui vivent en ménage commun avec des enfants dont ils assument « pour l'essentiel l'entretien » (« deren Unterhalt zur Hauptsache bestreiten »; « al cui sostentamento provvedono in modo essenziale »), le libellé de l'art. 36 al. 2bis LIFD démontre que le législateur a entendu faire bénéficier du tarif réduit un seul des deux parents lorsque ceux-ci vivent séparés (ATF 141 II 338 consid. 6.3.1; ATF 131 II 553 consid. 3.4). Pour le motif déjà exposé ci-dessus selon lequel le versement d'une contribution d'entretien en faveur des enfants implique un déplacement des ressources ayant pour conséquence que le parent qui reçoit cette pension est désigné comme celui qui assure l'entretien de l'enfant, il en résulte que le bénéfice du barème parental va de pair avec l'octroi des déductions pour enfants. Au surplus, la jurisprudence a déjà constaté que le système prévu en matière d'impôt fédéral direct est basé sur le rattachement des enfants soit à un couple marié qui forme une unité économique, soit à un parent unique. Perdurant comme tel selon la loi, il s'oppose à l'octroi d'un barème réduit aux deux parents lorsqu'ils sont imposés séparément, même s'ils assument tous deux l'entretien de leurs enfants. Dans un tel cas, le fait qu'un parent bénéficie du barème réduit, à l'exclusion de l'autre, peut conduire à une violation de l'équité fiscale verticale entre les parents. Toutefois, il n'appartient pas à la Cour fiscale, à cet égard non plus, de corriger cette conséquence qui

résulte de la législation fédérale. Ce d'autant moins que si le barème réduit pouvait par hypothèse être accordé aux deux parents imposés séparément sur leurs seuls revenus, cela conduirait à une violation de l'équité fiscale horizontale par rapport à la situation d'un couple parental marié faisant ménage commun, dont les revenus sont additionnés (voir ATF 141 II 338 consid. 6.3.1 ; arrêt TC FR 604 2020 49 du 2 août 2021 consid. 6.4).

E. 4.5

En l'espèce, il ressort du dossier que par décision du 26 avril 2019 du Tribunal d'arrondissement de la Sarine, ratifiant la convention des parties, le recourant et son ex-épouse ont prévu les modalités d'une garde partagée de leurs deux enfants mineurs ainsi que leur entretien. Il a notamment été convenu que le recourant verserait à son ex-épouse un montant de CHF 280.- par

Tribunal cantonal TC Page 8 de 12 mois et par enfant « pour contribuer à l'entretien de chacun de ses enfants ». Au surplus, chaque parent prendrait en charge la moitié du montant des primes d'assurance-maladie LAMal/LCA et aurait droit à la moitié des allocations familiales et patronales. En outre, le recourant s'est effectivement acquitté des contributions d'entretien en faveur de ses enfants pour l'intégralité de la période fiscale 2020, compte tenu de ses déclarations et des virements bancaires ressortant du décompte qu'il a produit. En effet, il a en particulier viré, sur le compte de son ex-épouse, un montant de CHF 1'099.25 pour les mois de janvier à novembre 2020 et CHF 1'008.25 pour le mois de décembre 2020, correspondant selon toute vraisemblance aux contributions d'entretien de deux fois CHF 280.-, à la moitié des primes d'assurance-maladie des enfants acquittées par son ex-épouse et à la moitié des allocations familiales et d'employeur reversée à celle-ci. Cette solution conventionnelle, prévoyant une contribution d'entretien par le recourant en faveur de ses deux enfants et le versement effectif de celles-ci, a pour conséquence fiscale qu'une partie des ressources du recourant est déplacée vers son épouse. Conformément à la jurisprudence susmentionnée, la mère créancière d'entretien doit dès lors être désignée comme la contribuable qui assume l'entretien des enfants au sens de l'art. 35 al. 1 let. a LIFD, respectivement qui assume pour l'essentiel leur entretien au sens de l'art. 36 al. 2bis LIFD. Sur le vu de ce qui précède, c'est à bon droit que le Service cantonal des contributions a refusé d'octroyer au recourant les déductions sociales pour enfants au sens de l'art. 35 al. 1 let. a LIFD, ainsi que le barème parental au sens de l'art. 36 al. 2bis LIFD.

E. 5

Sort du recours Compte tenu de ce qui précède, le recours formé en droit fédéral est partiellement admis. La décision attaquée est modifiée dans le sens qu'une déduction pour frais de garde (code 4.380), fixée à CHF 521.-, est octroyée. Elle est confirmée pour le surplus. Impôt cantonal (604 2021 115)

E. 6

Points litigieux Comme pour l'impôt fédéral direct ci-dessus, les points relatifs à la déduction pour frais de garde pour enfant, à la déduction sociale pour enfant et au taux (splitting) sont litigieux et seront analysés ci-dessous.

E. 7

La déduction pour frais de garde

E. 7.1

L'art. 34 al. 3 LICD (version au 31 décembre 2020) prévoit qu'un montant de CHF 6'000.- au plus par enfant dont la garde est assurée par un tiers est déduit du revenu si l'enfant a moins de 14 ans et vit dans le même ménage que le contribuable assurant son entretien et si les frais de garde, documentés, ont un lien de causalité direct avec l'activité lucrative, la formation ou l'incapacité de gain du contribuable.

Tribunal cantonal TC Page 9 de 12

E. 7.2

En droit cantonal harmonisé, l'art. 34 al. 3 LICD (voir art. 9 al. 2 let. m LHID) concernant la déduction pour frais de garde d'enfant a un contenu similaire à celui de l'art. 33 al. 3 LIFD (à l'exception du plafond de la déduction). Les développements concernant le droit fédéral (voir ci-dessus consid. 3) sont dès lors également valables en droit cantonal. En présence de règles similaires, la déduction pour frais de garde des deux enfants du recourant, d'un montant total de CHF 521.- (arrondi), est également admise en droit cantonal.

E. 8

La déduction sociale pour enfant et le taux (splitting)

E. 8.1

Aux termes de l'art. 1 al. 3 LHID, lorsqu'aucune réglementation particulière n'est prévue, les impôts cantonaux et communaux sont établis en vertu du droit cantonal. Restent en particulier de la compétence des cantons la fixation des barèmes, celle des taux et celle des montants exonérés d'impôt. En vertu des art. 66 al. 1 LICD et 3 al. 3 LHID, les revenus des époux qui vivent en ménage commun sont additionnés quel que soit le régime matrimonial. A contrario, en cas de divorce ou de séparation durable de fait ou de droit, les époux sont imposés séparément (art. 66 al. 4 LICD).

E. 8.2

En droit cantonal également, le revenu net se calcule notamment en défalquant du total des revenus imposables les déductions générales (art. 26 LICD; art. 9 al. 1 LHID). Comme pour l'impôt fédéral direct, l'art. 34 al. 1 let. c LICD énonce la déductibilité de la pension alimentaire versée au conjoint divorcé, séparé judiciairement ou de fait, ainsi que celle des contributions d'entretien versées à l'un des parents pour les enfants sur lesquels il a l'autorité parentale, à l'exclusion toutefois des prestations versées en exécution d'une obligation d'entretien ou d'assistance fondée sur le droit de la famille (voir également art. 9 al. 2 let. c LHID). Cette disposition constitue le pendant de l'art. 24 let. f LICD à teneur duquel est imposable la pension alimentaire obtenue pour lui-même par le contribuable divorcé ou séparé judiciairement ou de fait, ainsi que les contributions d'entretien obtenues par l'un des parents pour les enfants sur lesquels il a l'autorité parentale (voir également art. 7 al. 4 let. g LHID).

E. 8.3

Le droit cantonal harmonisé énonce aussi que le revenu déterminant pour le calcul de l'impôt est obtenu en soustrayant du revenu net les déductions sociales au sens de l'art. 36 LICD (voir également art. 9 al. 4 LHID qui énonce que les déductions pour enfants et autres déductions sociales de droit cantonal sont réservées). A cet égard, sous le titre déductions sociales, l'art. 36 al. 1 let. a LICD prévoit un montant déductible de CHF 8'500.- pour

chaque enfant mineur ou faisant un apprentissage ou des études, si l'enfant est à la charge exclusive du contribuable et que le revenu net n'excède pas la limite déterminante; la déduction est portée à CHF 9'500.- dès et y compris le troisième enfant. La déduction est réduite de CHF 100.- pour chaque tranche de CHF 1'000.- de revenu dépassant la limite déterminante; elle ne peut toutefois être inférieure à CHF 7'000.- pour chaque enfant, montant porté à CHF 8'000.- francs dès et y compris le troisième enfant. La limite de revenu déterminante est de CHF 62'000.- pour le premier enfant; elle est augmentée de CHF 10'000.- pour chaque enfant supplémentaire. Quant à l'éventuel partage de cette déduction entre plusieurs bénéficiaires, l'art. 36 al. 3 LICD mentionne certes, contrairement aux dispositions relatives à l'impôt fédéral direct, que le montant

Tribunal cantonal TC Page 10 de 12 de la déduction pour enfants et personnes à charge est réparti proportionnellement lorsque la charge est assumée par plusieurs contribuables. Cela étant, la Cour fiscale a déjà eu l'occasion de confirmer que l'art. 36 al. 3 LICD n'a pas pour sens de permettre l'octroi d'une part de déduction sociale à un parent qui peut déjà déduire la contribution d'entretien versée pour son enfant au sens de l'art. 34 al. 1 let. c LICD. Ainsi, l'éventuelle répartition proportionnelle des déductions sociales prévue à l'art. 36 al. 3 LICD reste (exclusivement) prévue pour les situations où aucune contribution d'entretien déductible d'une part et imposable d'autre part n'est versée par l'un des parents en faveur des enfants (voir not. arrêts TC FR 604 2020 49 du 2 août 2021 consid. 8.3, 604 2021 604 2016 125 du

E. 8.4

S'agissant du taux d'imposition, l'art. 11 al. 1 LHID prévoit ce qui suit: l'impôt des personnes mariées vivant en ménage commun doit être réduit de manière appropriée par rapport à celui des personnes vivant seules; cette même réduction est valable pour les contribuables veufs, séparés, divorcés ou célibataires qui font ménage commun avec des enfants ou des personnes nécessiteuses et dont ils assurent pour l'essentiel l'entretien; le droit cantonal détermine si la réduction est accordée sous forme d'une déduction en pour cent sur le montant de l'impôt, dans des limites exprimées en francs, ou sous forme de barèmes différents pour les personnes seules et les personnes mariées. Bien qu'il ait déjà été jugé que cette disposition empiétait sur la compétence tarifaire des cantons (art. 129 al. 2 in fine Cst. et art. 1 al. 3 in fine LHID), ce régime s'impose aux cantons dont le choix ne peut porter que sur les différents modes de réduction et non sur les conditions auxquelles la réduction est soumise (ATF 141 II 338 consid. 7 et les références citées). En droit fribourgeois, l'art. 37 LICD fixe un barème de base (al. 1) et prévoit que le revenu global imposable des personnes mariées vivant en ménage commun et des contribuables veufs, séparés, divorcés ou célibataires qui font ménage commun avec des enfants ou des personnes nécessiteuses et dont ils assurent pour l'essentiel l'entretien est frappé au taux correspondant à 50 % de ce revenu, le taux minimal de l'impôt restant applicable (al. 3). Le législateur fribourgeois n'a ainsi pas adopté un double barème, mais il a instauré un système de réduction dit du « splitting ». Pour le reste, les critères d'octroi de la réduction sont identiques à ceux prévus pour l'impôt fédéral direct et conformes aux prescriptions de droit harmonisé.

E. 8.5

Dans la mesure où les règles exposées ci-dessus en matière d'impôt cantonal prévoient des solutions similaires à celles applicables pour l'impôt fédéral direct, c'est également à bon

droit que le Service cantonal des contributions a refusé d'octroyer au recourant tant les déductions sociales pour enfants au sens de l'art. 36 al. 1 let. a LICD que le splitting au sens de l'art. 37 al. 3 LICD.

E. 9

Sort du recours Sur le vu de ce qui précède, le recours formé en droit cantonal est partiellement admis. La décision attaquée est modifiée dans le sens qu'une déduction pour frais de garde (code 4.380), fixée à CHF 521.-, est octroyée. Elle est confirmée pour le surplus.

Tribunal cantonal TC Page 11 de 12 Assistance judiciaire partielle (604 2021 114)

E. 10

Le recourant a en outre requis le bénéfice de l'assistance judiciaire, dans le sens d'une dispense de l'obligation de fournir une avance de frais et du paiement des frais de procédure.

E. 10.1

Aux termes de l'art. 142 CPJA, a droit à l'assistance judiciaire la partie qui ne dispose pas des ressources suffisantes pour supporter les frais d'une procédure sans s'exposer à la privation des choses nécessaires à son existence et à celle de sa famille (al. 1). L'assistance n'est pas accordée lorsque la procédure paraît d'emblée vouée à l'échec pour un plaideur raisonnable (al. 2). L'assistance est retirée lorsque les conditions de son octroi disparaissent en cours de procédure (al. 3). S'agissant du contenu de l'assistance judiciaire, celle-ci comprend notamment, pour le bénéficiaire, la dispense totale ou partielle des frais de procédure et de l'obligation de fournir une avance de frais ou des sûretés (art. 143 al. 1 CPJA).

E. 10.2

En l'espèce, les indications et pièces produites ne permettent en soi pas d'établir de façon suffisamment précise les revenus et les charges du recourant. Toutefois, il ressort d'une décision du 17 juin 2021 du Président du Tribunal de l'arrondissement de la Sarine que l'assistance judiciaire totale a été octroyée au recourant dans le cadre d'une requête en modification du jugement de divorce introduite le 27 mai 2021 (pièce annexée au recours du 16 septembre 2021). Vu cette décision rendue que trois mois avant le dépôt du recours, compte tenu également du fait que seule la prise en charge des frais judiciaires sont concernés dans la présente procédure, la solution retenue par le juge civil peut être reprise sans mesure d'instruction supplémentaire. Par ailleurs, le recours a été partiellement admis et il n'y a pas lieu de retenir que pour le surplus il paraissait d'emblée voué à l'échec. Il s'ensuit que la requête d'assistance judiciaire partielle déposée pour la procédure de recours est admise. Frais de procédure

E. 11.1

En vertu des art. 144 al. 1 LIFD et 131 al. 1 CPJA, les frais de procédure doivent être mis à la charge de la partie qui succombe; lorsque le recours est partiellement admis, ils sont répartis proportionnellement. 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).

E. 11.2

En l'espèce, compte tenu de l'admission partielle du recours et de l'ensemble des circonstances du cas, il se justifie de fixer les frais à la charge du recourant à CHF 400.-. Ils ne sont toutefois pas prélevés, compte tenu de l'assistance judiciaire partielle accordée.

E. 11.3

Si le bénéficiaire de l'assistance judiciaire revient à meilleure fortune ou s'il est démontré que son état d'indigence n'existait pas, la collectivité publique peut, dans les dix ans dès la clôture de la procédure, exiger de lui le remboursement de ses prestations (art. 145b al. 3 CPJA).

Tribunal cantonal TC Page 12 de 12 la Cour arrête : Impôt fédéral direct (604 2021 113)

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