

# **NE\_GERICHTE CDP.2013.353 vom 19. Dezember 2014**

NE Tribunal cantonal, 2014-12-19, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ne\\_gerichte\\_CDP.2013.353](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ne_gerichte_CDP.2013.353)

FR: NE\_GERICHTE CDP.2013.353 du 19 décembre 2014

IT: NE\_GERICHTE CDP.2013.353 del 19 dicembre 2014

## **Erwägungen**

### **E. 1**

Interjeté dans les formes et délai légaux, le recours est recevable.

### **E. 2**

a) L'article 33 al. 1 let. c LIFD stipule que les contributions d'entretien peuvent être déduites du revenu lorsque l'enfant pour lequel elles sont versées est sous l'autorité parentale du parent qui les reçoit; sont exclues les prestations versées en exécution d'une obligation d'entretien ou d'assistance fondée sur le droit de la famille. Selon l'article 35 al. 1 let. a LIFD, sont déduits du revenu net 6'500 francs (montant pour 2012) pour chaque enfant mineur ou faisant un apprentissage ou des études, dont le contribuable assure l'entretien. Quant au taux de l'impôt, l'article 36 al. 2 LIFD prévoit un barème plus favorable pour les époux vivant en ménage commun ainsi que pour les contribuables veufs, séparés, divorcés et célibataires qui vivent en ménage commun avec des enfants ou des personnes nécessiteuses dont ils assument pour l'essentiel l'entretien. Les dispositions de la LCdir reprennent celles de la LIFD concernant le versement de contributions d'entretien, un élément qui ressort du droit harmonisé. Ainsi selon l'article 36 al. 1 let. c LCdir, sont notamment déduites du revenu les contributions d'entretien versées à l'un des parents pour les enfants sur lesquels il a l'autorité parentale, à l'exclusion toutefois des autres prestations versées en exécution d'une obligation d'entretien ou d'assistance fondée sur le droit de la famille. L'article 37 let. a LCdir dispose que ne peuvent être déduits les autres frais et dépenses, en particulier les frais d'entretien du contribuable et de sa famille et des personnes qui vivent avec lui ou dont il prend volontairement à sa charge les frais d'existence. Dans sa version en vigueur pour l'année 2012, l'article 39 al. 1 à 3 LCdir prévoit la déduction de montants variant selon la situation concrète (nombre d'enfants, parents séparés ou divorcés, notamment) pour les enfants mineurs, ou les enfants majeurs poursuivant un apprentissage ou des études, dont le contribuable assume l'entretien. La déduction pour un enfant varie entre 5'500 et 4'500 francs. L'article 40 al. 3 LCdir aménage un barème pour les époux vivant en ménage commun, ainsi que pour les contribuables veufs, séparés, divorcés et célibataires qui vivent en ménage commun avec des enfants ou de personnes nécessiteuses, dont ils assument pour l'essentiel l'entretien, selon lequel le revenu est frappé du taux (prévu aux alinéas 1 et 2 de cette disposition) correspondant au 55 % de son montant. b) Dans le prolongement d'une jurisprudence du Tribunal fédéral (cf. notamment l'arrêt topique publié aux ATF 133 II 305) – qui avait eu plusieurs fois l'occasion de se pencher sur la question de la répartition (à l'impôt fédéral direct) des déductions entre deux conjoints divorcés qui assument l'autorité parentale conjointe et la garde alternée sur leurs enfants communs et qui avait précisé que le système légal prévu par la LIFD excluait qu'un même abattement puisse en principe être accordé plusieurs fois ou scindé en quotes-parts entre les parents –, le législateur fédéral a modifié les articles 35 al. 1 let. a et 213 al. 1 let. a LIFD (cette dernière

disposition figurant désormais à l'article 35 al. 1 let. a LIFD) à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2011. Ces dispositions prévoient que la déduction pour enfant est répartie, lorsque les parents sont imposés séparément, par moitié s'ils exercent l'autorité parentale en commun et ne demandent pas la déduction d'une contribution d'entretien pour enfant selon l'article 33 al. 1 let. c LIFD. Ces principes sont formalisés en droit cantonal neuchâtelois aux alinéas 5 et 6 de l'article 39 LCdir, selon lesquels, d'une part, lorsqu'une prestation versée à un tiers est déductible du revenu du contribuable, ce dernier ne peut prétendre bénéficier de surcroît d'une déduction sociale au sens de cette disposition (al. 5) et que, d'autre part, le montant de la déduction pour enfants et personnes à charge est réparti proportionnellement lorsque la charge est assurée par plusieurs contribuables (al. 6). Pour les enfants mineurs, ce système est concrétisé à l'article

#### **E. 4**

du règlement de la loi sur les contributions directes du 1<sup>er</sup> novembre 2000 (RELCdir).

Conformément au principe de l'harmonisation fiscale tant horizontale que verticale, il se justifie d'interpréter l'article 39 LCdir conformément à la pratique dégagée en matière d'impôt fédéral direct (arrêt du TF du 27.04.2010 [2C\_545/2009] cons. 5.3 et les références), ce que le canton de Neuchâtel affirme d'ailleurs pratiquer. Cette approche se justifie quand bien même la matière ressortit au droit autonome des cantons, sous réserve de sa conformité au droit constitutionnel.

c) Tant pour ce qui concerne la situation personnelle du contribuable, déterminant le barème auquel il sera soumis, que pour ce qui concerne les déductions sociales auxquelles il peut prétendre, la date-clé (Stichtag) est, dans le système postnumerando, la situation à la fin de la période fiscale (Jaques, op. cit., n. 7 ad art. 214 LIFD ■ art. 118 al. 1 LCdir), principe repris à l'article 35 al. 2 LIFD dans sa teneur selon le chf. 1 de la loi fédérale du 22 mars 2013 sur la mise à jour formelle du calcul dans le temps de l'impôt direct dû par les personnes physiques, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2014 [RO 2013 2397]).

3.a) En l'espèce, le recourant et son épouse sont divorcés selon jugement du 28 septembre 2012 du Tribunal régional civil du Littoral et du Val-de-Travers. Ils exercent l'autorité parentale conjointement sur leur enfant A. (2001) et pratiquent une garde alternée. L'enfant est domicilié légalement chez son père. La convention sur les effets accessoires du divorce du 23 mai 2012, ratifiée par le jugement de divorce, règle de manière détaillée le partage entre parents des charges afférentes à l'entretien de l'enfant. L'article 4, intitulé "Contribution à l'entretien de A.", prévoit que les parents versent sur un compte bancaire ouvert au nom de l'enfant en janvier 2012 une participation financière mensuelle de 495 francs pour la gestion des divers frais d'entretien courant de l'enfant, somme qui sera adaptée selon les besoins effectifs de l'enfant. Elle se compose de l'allocation familiale (CHF 200) et complémentaire (CHF 116) qu'ils reçoivent respectivement ainsi que d'un montant arrondi de 100 francs pour le père et de 70 francs pour la mère, dans une proportion approximative de 60 % pour le père et 40 % pour la mère, qui doit être maintenue en cas d'augmentation du salaire de la mère et en cas de modification des allocations familiales. Les frais courants du séjour de l'enfant chez l'un et l'autre parent, estimés à 120 francs pour chaque parent, sont couverts par chacun d'entre eux. Pour l'année 2012, ces modalités ont abouti, selon les allégués du recours, au versement par le père sur le compte bancaire, de 2'400 francs au titre d'allocations familiales et de 1'320 francs au titre de contribution, soit un total de 3'720 francs. Selon l'extrait de compte au dossier, le père y a versé 3'045 francs

pour cette année. Pour la mère, le montant allégué est de 1'392 francs au titre de l'allocation complémentaire et 840 francs au titre de contribution, soit un total de 2'232 francs allégué, mais selon l'extrait bancaire au dossier, elle ne s'est acquittée que de 1'025.80 francs sur ce compte pour l'année 2012. Il n'y a pas d'indication au dossier quant à ces différences, l'une des possibles causes pouvant être la compensation intervenue en raison d'autres charges, en particulier pour tenir compte de frais médicaux assumés et ultérieurement remboursés.

b) Le recourant a fait valoir, dans sa déclaration d'impôt 2012, la déduction de 11'868 francs sous la rubrique pensions alimentaires versées au conjoint divorcé et/ou pour enfants mineurs, donnant sous le détail de la déclaration l'indication qu'une pension de 9'888 francs était destinée à son ex-épouse. En procédant à la taxation pour l'ICD, l'autorité fiscale a effectué une déduction de 11'868 francs, en tenant compte, en sus de la pension versée à l'ex-épouse, par 9'888 francs, de contributions d'entretien versées en faveur de A. ainsi que de la prise en charge de ses primes de l'assurance-maladie, pour 1'980 francs (cf. détail des bases imposables). L'autorité fiscale a supprimé du revenu imposable des allocations familiales déclarées par le contribuable à concurrence de 1'101 francs, réduit de 2'713 francs à 2'400 francs la déduction pour primes d'assurance-vie, maladie, accident et intérêts de capitaux d'épargne, la ramenant au forfait pour un contribuable vivant seul. Aucune déduction pour enfant n'a été retenue, au motif que la défalcation simultanée de montants au titre de contribution d'entretien et pour enfant à charge n'était pas admise. Les mêmes corrections ont été apportées en matière d'IFD. Le barème afférent aux deux taxations 2012 est celui applicable aux personnes seules sans charge de famille. Le recourant soutient que le fait d'alimenter un compte bancaire par des montants fixes incluant les allocations pour enfant, par chaque parent, ne doit pas être apprécié comme le versement d'une contribution d'entretien à l'autre parent. Il demande à pouvoir en conséquent bénéficier en son chef d'une part de la déduction pour enfant et du barème pour couple marié ou célibataire avec un enfant à charge, tout en continuant à pouvoir déduire la pension qu'il verse à la mère de l'enfant.

c) Lorsque l'un et l'autre parents versent sur un compte bancaire au nom de l'enfant un montant déterminé destiné à couvrir ses besoins d'entretien courant, on ne devrait admettre qu'il y a paiement d'une contribution d'entretien que pour le parent qui verse la contribution la plus élevée, à concurrence de la partie qui excède celle que verse l'autre parent. En l'espèce, la contribution du père serait alors de 124 francs par mois. S'il n'en versait que la moitié, ce qui équivaldrait à un partage moitié-moitié des allocations familiales, il serait considéré comme ne versant aucune contribution, selon la pratique du service intimé détaillée dans une cause touchant également l'année 2012 (cf. arrêt du 30.10.2014 inCDP.2013.365). Si cette somme de 124 francs devait être considérée comme une contribution d'entretien au sens usuel dans le droit du divorce, le parent débiteur ne pourrait alors bénéficier ni du partage de la déduction pour enfants, ni du barème pour personne seule avec des enfants à charge. Cependant, une somme aussi modique ne correspond ni aux montants usuels versés pour un enfant au vu de la situation financière du débiteur, lesquels doivent être ratifiés par le juge du divorce, ni à la charge financière réelle que les parents affectent à l'entretien de l'enfant. Dans le présent cas, la somme de 124 francs ne ressort d'aucun jugement en force, mais doit être élaborée par l'autorité fiscale en compulsant les montants annoncés, puis en les confrontant aux montants effectivement payés. Or, la consultation des pièces bancaires versées au dossier par le recourant fait apparaître que les sommes prévues dans la convention ne sont pas intégralement versées sur le compte ouvert

au nom de l'enfant, d'autres mécanismes de compensation ayant probablement joué un rôle, ne serait-ce qu'en raison des factures médicales qui impliquent paiements et remboursements avec un certain décalage dans le temps et selon un pourcentage variable. Demander aux parties un état complet de leurs dépenses liées à l'enfant présuppose qu'elles s'entendent à ce titre, et imposerait à l'autorité des recherches qui ne sont pas compatibles avec une procédure de taxation de masse.

4. En présence d'un jugement de divorce qui attribue conjointement l'autorité parentale aux parents et entérine une garde alternée sur l'enfant commun, sans prévoir de contribution d'entretien, l'autorité fiscale s'en tiendra en principe aux modalités qui ressortent de la convention ratifiée par le juge. En effet, l'entretien de l'enfant n'est pas laissé à la libre disposition des parties et le juge doit le régler en conformité avec les articles 276 ss CC, spécialement 298a CC. Si aucun montant de pension n'est prévu, ce qui empêche toute exécution forcée, il n'appartient pas à l'autorité fiscale de reconstituer une éventuelle part excédentaire de contribution de l'un ou l'autre des conjoints lorsque le juge du divorce s'en remet aux parties sur ce point. A défaut, la procédure de taxation en serait singulièrement compliquée, et il paraît difficile que les fonctionnaires fiscaux puissent, sans directives précises, assurer une égalité de traitement entre les contribuables entre toutes les formes possibles d'aménagement des modalités d'entretien qui pourraient se présenter. Il y a lieu, par souci de simplification et dans l'optique d'assurer l'égalité de traitement, de se fonder sur le jugement de divorce et la convention. Les parents qui, en présence d'une autorité parentale conjointe avec garde alternée, conviennent de subvenir aux besoins de leur(s) enfant(s) en proportion de leur revenu respectif, comme en l'espèce, en versant un montant fixe sur un compte bancaire ouvert au nom de l'enfant, mais également en s'entendant de toute autre manière sur le paiement des frais, doivent être considérés comme ne payant pas de contribution d'entretien, pour autant que le jugement de divorce ne prévoie rien en sens contraire.

Dans le présent cas, il y a lieu d'admettre que le recourant ne verse pas de contribution d'entretien en faveur de son fils en mains de la mère de l'enfant, de sorte qu'il peut se voir reconnaître une part de la déduction pour enfant correspondant au pro-rata de sa participation (60 %), la mère bénéficiant du solde (40 %) de la même déduction.

Pour faciliter la taxation, il est impératif que les parents s'entendent sur la manière dont ils soumettront les modalités d'entretien à l'autorité fiscale. A défaut, l'autorité fiscale demeure libre d'évaluer la situation en fonction du dossier.

5. En ce qui concerne la pension versée à l'ex-épouse du recourant, le principe de sa déductibilité n'est pas contesté. Dans la décision sur réclamation, le Service intimé la fixe à 9'440 francs, ce qui correspond à 4 mois à 960 francs et 8 mois à 700 francs, soit les chiffres figurant dans la convention sur les effets accessoires du divorce. Il ne ressort pas du dossier pour quelles raisons le recourant a indiqué une pension de 9'888 francs dans sa déclaration d'impôt, soit une différence de 448 francs sur l'année. A nouveau et par souci de simplification, il y a lieu, à défaut de toute indication précise donnée par le contribuable, de se fonder sur les chiffres qui ressortent de la convention ratifiée par le juge du divorce, sous réserve évidemment que les montants invoqués aient effectivement été payés.

6. Pour le barème applicable, on rappellera qu'en matière d'IFD, l'article 36 al. 2bis LIFD réserve aux parents non mariés qui font ménage commun avec un enfant mineur le barème appliqué aux couples mariés. Un seul des parents peut prétendre à ce barème, le

Tribunal fédéral ayant exclu qu'il puisse bénéficier aux deux parents. La Circulaire de l'AFC, dans sa version (2<sup>ème</sup> édition) au 1<sup>er</sup> janvier 2014, précise sous ch. 13.4.1 que "Le barème parental ne peut pas être divisé entre plusieurs contribuables. Si des parents sont séparés de droit ou de fait, le barème parental est toujours accordé exclusivement à un seul d'entre eux. L'attribution de l'autorité parentale commune ne doit pas mener à une application multiple du barème parental aux époux vivant en ménage commun ainsi qu'aux contribuables veufs, séparés ou célibataires qui vivent avec des enfants ou des personnes nécessiteuses dans le même ménage (ATF133 II 305). En cas de garde alternée, il faut partir de l'idée que le parent qui a le revenu net le plus élevé pourvoit à l'essentiel de l'entretien de l'enfant et bénéficie en conséquence du barème parental". A teneur du dossier, spécifiquement de sa déclaration d'impôt 2012 et de la convention, le salaire imposable du recourant dépasse 80'000 francs, alors que celui de son épouse n'excède pas 60'000 francs. De ce fait, en présence d'une garde alternée et d'une autorité parentale conjointe et en l'absence de versement d'une contribution d'entretien pour l'enfant, c'est à lui que revient le bénéfice du barème pour couple divorcé faisant ménage commun avec un enfant à charge.

7. Il est sans importance dans le présent cas, au niveau fiscal, que la convention sur les effets accessoires du divorce module le montant de la pension alimentaire versée à l'épouse en fonction du barème applicable à l'époux. Comme dit ci-dessus, seul le montant selon la convention ratifiée par le juge sera déduit, pour autant qu'il ait été effectivement payé. Le recourant pourra être amené à produire devant l'autorité de taxation la preuve de ses allégations à cet égard.

8. Le recours est partiellement admis et le recourant doit se voir octroyer 60 % de la déduction pour enfant et le barème applicable aux familles monoparentales. La déduction pour la pension versée à l'épouse, accordée selon la décision de taxation, n'était pas contestée, de sorte que le recours est sans objet sur ce point. Le recourant, qui obtient gain de cause se verra restituer son avance de frais. Il a droit à des dépens. Son mandataire n'ayant pas déposé de mémoire de frais et honoraires, ceux-ci seront fixés conformément à l'article 66 al. 2 du Tarif des frais, ex æquo et bono, à 1'000 francs, tous frais, débours et TVA compris.

Par ces motifs, la Cour de droit public

1. Admet le recours, annule la décision entreprise et les décisions de taxation du 29 octobre 2013 pour l'impôt direct cantonal et l'impôt fédéral direct de l'année 2012.

2. Renvoie la cause au service des contributions pour nouvelles taxations au sens des considérants.

3. Statue sans frais et ordonne la restitution au recourant de son avance de frais.

4. Alloue au recourant une indemnité de dépens de 1'000 francs à la charge de l'intimé.

Neuchâtel, le 19 décembre 2014

1 Sont déduits du revenu:

a. 2 les intérêts passifs privés à concurrence du rendement imposable de la fortune au sens des art. 20, 20a et 21, augmenté d'un montant de 50 000 francs. 3 Ne sont pas déductibles les intérêts des prêts qu'une société de capitaux accorde à une personne physique avec laquelle elle a des liens étroits ou qui détient une part importante de son capital à des conditions nettement plus avantageuses que celles qui sont habituellement proposées aux tiers;

b.4 les charges durables et 40 % des rentes viagères versées par le débirentier;

c. la pension alimentaire versée au conjoint divorcé, séparé judiciairement ou de fait, ainsi que les 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;

d.5 les primes, cotisations et montants légaux, statutaires ou réglementaires versés à l'assurance-vieillesse et survivants, à l'assurance-invalidité et à des institutions de la prévoyance professionnelle;

e. les primes, cotisations et montants versés en vue de l'acquisition de droits contractuels dans des formes reconnues de la prévoyance individuelle liée; le Conseil fédéral détermine, en collaboration avec les cantons, quelles formes de prévoyance peuvent être prises en considération et décide dans quelle mesure les cotisations pourront être déduites du revenu;

f. les primes et cotisations versées en vertu de la réglementation sur les allocations pour perte de gain, des dispositions sur l'assurance-chômage et l'assurance-accidents obligatoire;

g.6 les versements, cotisations et primes d'assurances-vie, d'assurances-maladie, d'assurances-accidents n'entrant pas dans le champ d'application de la let. f, ainsi que les intérêts des capitaux d'épargne du contribuable et des personnes à l'entretien desquelles il pourvoit, jusqu'à concurrence d'un montant global de:

1. 3500 francs pour les époux vivant en ménage commun,
2. 1700 francs pour les autres contribuables.

h.7 les frais provoqués par la maladie et les accidents du contribuable ou d'une personne à l'entretien de laquelle il subvient, lorsque le contribuable supporte lui-même ces frais et que ceux-ci excèdent 5 % des revenus imposables diminués des déductions prévues aux art. 26 à 33;

h bis.8 les frais liés au handicap du contribuable ou d'une personne à l'entretien de laquelle il subvient lorsque le contribuable ou cette personne est handicapé au sens de la loi du 13 décembre 2002 sur l'égalité pour les handicapés<sup>9</sup> et que le contribuable supporte lui-même les frais;

i.10 les cotisations et les versements à concurrence d'un montant de 10 100 francs en faveur d'un parti politique, à l'une des conditions suivantes:

1. inscrit au registre des partis conformément à l'art. 76 de la loi fédérale du 17 décembre 1976 sur les droits politiques<sup>11</sup>,
2. représenté dans un parlement cantonal,
3. avoir obtenu au moins 3 % des voix lors des dernières élections au parlement d'un canton.

1 bis Les déductions prévues à l'al. 1, let. g, sont augmentées:

- a. de moitié pour les contribuables qui ne versent pas de cotisations selon l'al. 1, let. d et e;
- b. de 700 francs pour chaque enfant ou personne nécessiteuse pour lesquels le contribuable peut faire valoir la déduction prévue à l'art. 35, al. 1, let. a ou b.<sup>12</sup>

2 Lorsque les époux vivent en ménage commun et exercent chacun une activité lucrative, 50 % du produit de l'activité lucrative la moins rémunérée sont déduits, mais au moins 8100

francs et au plus 13 400 francs.<sup>13</sup>Le revenu de l'activité lucrative est constitué du revenu imposable de l'activité lucrative salariée ou indépendante diminué des charges visées aux art. 26 à 31 et des déductions générales prévues à l'al. 1, let. d à f. La moitié du revenu global des époux est attribuée à chaque époux lorsque l'un des conjoints fournit un travail important pour seconder l'autre dans sa profession, son commerce ou son entreprise ou lorsqu'ils exercent une activité lucrative indépendante commune. Toute autre répartition doit être justifiée par les époux.<sup>14</sup>

<sup>3</sup>Un montant de 10 100 francs 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.<sup>15</sup>

<sup>4</sup>Sont déduits des gains de loterie ou d'opérations analogues (art. 23, let. e) 5 % à titre de mise, mais au plus 5000 francs.<sup>16</sup>

<sup>1</sup>Introduit par le ch. 3 de l'annexe à la LF du 8 oct. 2004 (Droit des fondations), en vigueur depuis le 1er janv. 2006 (RO20054545;FF200374257463).<sup>2</sup>Nouvelle teneur selon le ch. I 5 de la LF du 19 mars 1999 sur le programme de stabilisation 1998, en vigueur depuis le 1er janv. 2001 (RO19992374;FF19993).<sup>3</sup>Nouvelle teneur selon le ch. II 2 de la L du 23 mars 2007 sur la réforme de l'imposition des entreprises II, en vigueur depuis le 1er janv. 2011 (RO20082893;FF20054469).<sup>4</sup>Nouvelle teneur selon le ch. I 5 de la LF du 19 mars 1999 sur le programme de stabilisation 1998, en vigueur depuis le 1er janv. 2001 (RO19992374;FF19993).<sup>5</sup>Nouvelle teneur selon le ch. 3 de l'annexe à la LF du 18 juin 2004, en vigueur depuis le 1er janv. 2005 (RO20044635;FF20035835).<sup>6</sup>Nouvelle teneur selon le ch. I 1 de la LF du 22 mars 2013 sur la mise à jour formelle du calcul dans le temps de l'impôt direct dû par les personnes physiques, en vigueur depuis le 1er janv. 2014 (RO20132397;FF20113381).<sup>7</sup>Nouvelle teneur selon le ch. 2 de l'annexe à la L du 13 déc. 2002 sur l'égalité pour les handicapés, en vigueur depuis le 1er janv. 2005 (RO20034487;FF20011605).<sup>8</sup>Introduite par le ch. 2 de l'annexe à la L du 13 déc. 2002 sur l'égalité pour les handicapés, en vigueur depuis le 1er janv. 2005 (RO20034487;FF20011605).<sup>9</sup>RS151.<sup>10</sup>Nouvelle teneur selon l'art. 6 al. 3 de l'O du DFF du 22 sept. 2011 sur la progression à froid, en vigueur depuis le 1er janv. 2012 (RO20114503).<sup>11</sup>RS161.<sup>12</sup>Introduit par le ch. I 1 de la LF du 22 mars 2013 sur la mise à jour formelle du calcul dans le temps de l'impôt direct dû par les personnes physiques, en vigueur depuis le 1er janv. 2014 (RO20132397;FF20113381).<sup>13</sup>Nouvelle teneur selon l'art. 3 al. 1 de l'O du DFF du 2 sept. 2013 sur la compensation des effets de la progression à froid pour les personnes physiques en matière d'impôt fédéral direct, en vigueur depuis le 1er janv. 2014 (RO20133027).<sup>14</sup>Nouvelle teneur selon le ch. I 1 de la LF du 22 mars 2013 sur la mise à jour formelle du calcul dans le temps de l'impôt direct dû par les personnes physiques, en vigueur depuis le 1er janv. 2014 (RO20132397;FF20113381).<sup>15</sup>Introduit par le ch. I 1 de la LF du 25 sept. 2009 sur les allègements fiscaux en faveur des familles avec enfants (RO2010455;FF20094237). Nouvelle teneur selon l'art. 3 al. 2 de l'O du DFF du 2 sept. 2013 sur la compensation des effets de la progression à froid pour les personnes physiques en matière d'impôt fédéral direct, en vigueur depuis le 1er janv. 2014 (RO20133027).<sup>16</sup>Introduit le ch. I 1 de la LF du 15 juin 2012 sur les simplifications de l'imposition des gains faits dans les loteries, en vigueur depuis le 1er janv. 2014 (RO20125977;FF201160356059).

1 Sont déduits du revenu:

a. 16500 francs 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;

b. 26500 francs pour chaque personne totalement ou partiellement incapable d'exercer une activité lucrative, à l'entretien de laquelle le contribuable pourvoit, à condition que son aide atteigne au moins le montant de la déduction; cette déduction n'est pas accordée pour l'épouse ni pour les enfants pour lesquels la déduction est accordée selon la let. a;

c. 2600 francs pour les époux qui vivent en ménage commun.<sup>3</sup>

2 Les déductions sociales sont fixées en fonction de la situation du contribuable à la fin de la période fiscale (art. 40) ou de l'assujettissement.<sup>4</sup>

3 En cas d'assujettissement partiel, les déductions sociales sont accordées proportionnellement.

1 Nouvelle teneur selon l'art. 4 de l'O du DFF du 2 sept. 2013 sur la compensation des effets de la progression à froid pour les personnes physiques en matière d'impôt fédéral direct, en vigueur depuis le 1er janv. 2014 (RO20133027).  
2 Nouvelle teneur selon l'art. 4 de l'O du DFF du 2 sept. 2013 sur la compensation des effets de la progression à froid pour les personnes physiques en matière d'impôt fédéral direct, en vigueur depuis le 1er janv. 2014 (RO20133027).  
3 Nouvelle teneur selon le ch. I 1 de la LF du 22 mars 2013 sur la mise à jour formelle du calcul dans le temps de l'impôt direct dû par les personnes physiques, en vigueur depuis le 1er janv. 2014 (RO20132397; FF20113381).  
4 Nouvelle teneur selon le ch. I 1 de la LF du 22 mars 2013 sur la mise à jour formelle du calcul dans le temps de l'impôt direct dû par les personnes physiques, en vigueur depuis le 1er janv. 2014 (RO20132397; FF20113381).

1 L'impôt dû pour une année fiscale s'élève:

Francs

jusqu'à

14 500 francs de revenu, à

0.00

et, par 100 francs de revenu en plus, à

0.77

pour

31 600 francs de revenu, à

131.65

et, par 100 francs de revenu en plus, à

0.88

de plus;

pour

41 400 francs de revenu, à  
217.90  
et, par 100 francs de revenu en plus, à  
2.64  
de plus;  
pour  
55 200 francs de revenu, à  
582.20  
et, par 100 francs de revenu en plus, à  
2.97  
de plus;  
pour  
72 500 francs de revenu, à  
1096.00  
et, par 100 francs de revenu en plus, à  
5.94  
de plus;  
pour  
78 100 francs de revenu, à  
1428.60  
et, par 100 francs de revenu en plus, à  
6.60  
de plus;  
pour  
103 600 francs de revenu, à  
3111.60  
et, par 100 francs de revenu en plus, à  
8.80  
de plus;  
pour  
134 600 francs de revenu, à  
5839.60  
et, par 100 francs de revenu en plus, à  
11.00

de plus;

pour

176 000 francs de revenu, à

10 393.60

et, par 100 francs de revenu en plus, à

13.20

de plus;

pour

755 200 francs de revenu, à

86 848.00

et, par 100 francs de revenu en plus, à

11.50

de plus.1

2Pour les époux vivant en ménage commun, l'impôt annuel s'élève:

Francs

jusqu'à

28 300 francs de revenu, à

0.00

et, par 100 francs de revenu en plus, à

1.00

pour

50 900 francs de revenu, à

226.00

et, par 100 francs de revenu en plus, à

2.00

de plus;

pour

58 400 francs de revenu, à

376.00

et, par 100 francs de revenu en plus, à

3.00

de plus;

pour

75 300 francs de revenu, à

883.00

et, par 100 francs de revenu en plus, à

**E. 4.00**

de plus;

pour

90 300 francs de revenu, à

1483.00

et, par 100 francs de revenu en plus, à

5.00

de plus;

pour

103 400 francs de revenu, à

2138.00

et, par 100 francs de revenu en plus, à

6.00

de plus;

pour

114 700 francs de revenu, à

2816.00

et, par 100 francs de revenu en plus, à

7.00

de plus;

pour

124 200 francs de revenu, à

3481.00

et, par 100 francs de revenu en plus, à

8.00

de plus;

pour

131 700 francs de revenu, à

4081.00

et, par 100 francs de revenu en plus, à

9.00

de plus;

pour

137 300 francs de revenu, à

4585.00

et, par 100 francs de revenu en plus, à

10.00

de plus;

pour

141 200 francs de revenu, à

4975.00

et, par 100 francs de revenu en plus, à

11.00

de plus;

pour

143 100 francs de revenu, à

5184.00

et, par 100 francs de revenu en plus, à

12.00

de plus;

pour

145 000 francs de revenu, à

5412.00

et, par 100 francs de revenu en plus, à

13.00

de plus;

pour

895 800 francs de revenu, à

103 016.00

pour

895 900 francs de revenu, à

103 028.50

et, par 100 francs de revenu en plus, à

11.50

de plus.2

2bisL'al. 2 s'applique par analogie 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. Le montant de l'impôt ainsi fixé est réduit de 251 francs par enfant et par personne nécessiteuse.<sup>3</sup>

3Les montants d'impôt inférieurs à 25 francs ne sont pas perçus.

1Nouvelle teneur selon l'art. 2 al. 1 de l'O du DFF du 2 sept. 2013 sur la compensation des effets de la progression à froid pour les personnes physiques en matière d'impôt fédéral direct, en vigueur depuis le 1erjanv. 2014 (RO20133027).2Nouvelle teneur selon l'art. 2 al. 2 de l'O du DFF du 2 sept. 2013 sur la compensation des effets de la progression à froid pour les personnes physiques en matière d'impôt fédéral direct, en vigueur depuis le 1erjanv. 2014 (RO20133027).3Introduit par le ch. I 1 de la LF du 25 sept. 2009 sur les allègements fiscaux en faveur des familles avec enfants (RO2010455;FF20094237). Nouvelle teneur selon l'art. 2 al. 3 de l'O du DFF du 2 sept. 2013 sur la compensation des effets de la progression à froid pour les personnes physiques en matière d'impôt fédéral direct, en vigueur depuis le 1erjanv. 2014 (RO20133027).

## **E. 5**

En ce qui concerne la pension versée à l'ex-épouse du recourant, le principe de sa déductibilité n'est pas contesté. Dans la décision sur réclamation, le Service intimé la fixe à 9'440 francs, ce qui correspond à 4 mois à 960 francs et 8 mois à 700 francs, soit les chiffres figurant dans la convention sur les effets accessoires du divorce. Il ne ressort pas du dossier pour quelles raisons le recourant a indiqué une pension de 9'888 francs dans sa déclaration d'impôt, soit une différence de 448 francs sur l'année. A nouveau et par souci de simplification, il y a lieu, à défaut de toute indication précise donnée par le contribuable, de se fonder sur les chiffres qui ressortent de la convention ratifiée par le juge du divorce, sous réserve évidemment que les montants invoqués aient effectivement été payés.

## **E. 6**

Pour le barème applicable, on rappellera qu'en matière d'IFD, l'article 36 al. 2bis LIFD réserve aux parents non mariés qui font ménage commun avec un enfant mineur le barème appliqué aux couples mariés. Un seul des parents peut prétendre à ce barème, le Tribunal fédéral ayant exclu qu'il puisse bénéficier aux deux parents. La Circulaire de l'AFC, dans sa version (2<sup>ème</sup> édition) au 1<sup>er</sup> janvier 2014, précise sous ch. 13.4.1 que "Le barème parental ne peut pas être divisé entre plusieurs contribuables. Si des parents sont séparés de droit ou de fait, le barème parental est toujours accordé exclusivement à un seul d'entre eux. L'attribution de l'autorité parentale commune ne doit pas mener à une application multiple du barème parental aux époux vivant en ménage commun ainsi qu'aux contribuables veufs, séparés ou célibataires qui vivent avec des enfants ou des personnes nécessiteuses dans le même ménage (ATF 133 II 305 ). En cas de garde alternée, il faut partir de l'idée que le parent qui a le revenu net le plus élevé pourvoit à l'essentiel de l'entretien de l'enfant et bénéficie en conséquence du barème parental". A teneur du dossier, spécifiquement de sa déclaration d'impôt 2012 et de la convention, le salaire imposable du recourant dépasse 80'000 francs, alors que celui de son épouse n'excède pas 60'000 francs. De ce fait, en présence d'une garde alternée et d'une autorité parentale conjointe et en l'absence de versement d'une contribution d'entretien pour l'enfant, c'est à lui que revient le bénéfice du barème pour couple divorcé faisant ménage commun avec un enfant à charge.

### **E. 7**

Il est sans importance dans le présent cas, au niveau fiscal, que la convention sur les effets accessoires du divorce module le montant de la pension alimentaire versée à l'épouse en fonction du barème applicable à l'époux. Comme dit ci-dessus, seul le montant selon la convention ratifiée par le juge sera déduit, pour autant qu'il ait été effectivement payé. Le recourant pourra être amené à produire devant l'autorité de taxation la preuve de ses allégations à cet égard.

### **E. 8**

Le recours est partiellement admis et le recourant doit se voir octroyer 60 % de la déduction pour enfant et le barème applicable aux familles monoparentales. La déduction pour la pension versée à l'épouse, accordée selon la décision de taxation, n'était pas contestée, de sorte que le recours est sans objet sur ce point. Le recourant, qui obtient gain de cause se verra restituer son avance de frais. Il a droit à des dépens. Son mandataire n'ayant pas déposé de mémoire de frais et honoraires, ceux-ci seront fixés conformément à l'article 66 al. 2 du Tarif des frais, ex æquo et bono, à 1'000 francs, tous frais, débours et TVA compris.

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