

NE_GERICHTE CDP.2013.365 vom 7. Januar 2009

NE Tribunal cantonal, 2009-01-07, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ne_gerichte_CDP.2013.365_d20090107

FR: NE_GERICHTE CDP.2013.365 du 7 janvier 2009

IT: NE_GERICHTE CDP.2013.365 del 7 gennaio 2009

Regeste

Barèmes applicables aux parents divorcés avec enfants mineurs. Autorité parentale conjointe et garde alternée.

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. L'article 34 let. a LIFD précise que ne peuvent être déduits les frais d'entretien du contribuable et de sa 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 et l'al. 2bis l'étend par analogie aux époux vivant en ménage commun ainsi qu'aux 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. 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 al. 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'art. 35 al. 1 let. a LIFD) à compter du 1^{er} 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 4 du règlement de la loi sur les contributions directes du 1^{er} 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 avec le 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). Ce principe a été repris à l'article 35 al. 2 LIFD dans sa teneur selon le ch. 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^{er} janvier 2014 [RO 2013 2397].

E. 3

a) En l'espèce, le recourant et son épouse sont divorcés selon jugement du 7 janvier 2009 du Tribunal civil du district de La Chaux-de-Fonds. Ils exercent l'autorité parentale conjointement sur leurs enfants C. (1999) et D. (2001) et ont aménagé une garde alternée (ch. 2 du dispositif du jugement de divorce et convention réglant les effets accessoires du divorce du 03.07.2008, ratifiée par le jugement de divorce ch. 4). Le jugement ne contient aucune disposition relative à une contribution d'entretien. La convention prévoit que le domicile des enfants sera celui de la mère (art. 4) et règle les frais d'entretien de la manière suivante: les frais d'entretien se composent des frais domestiques, que chaque parent assume en relation avec ses temps de prise en charge, des frais ordinaires, qui sont couverts par un compte intitulé "Frais ordinaires enfants" alimenté par les parents à concurrence d'un total mensuel de 800 francs, géré par un seul parent selon décision prise conjointement, et des frais extraordinaires, supportés par les deux parents à égalité. Le père reçoit la totalité des allocations familiales dont il verse la moitié à la mère à la fin de chaque mois. L'article 11 de la convention précise que "compte tenu du fait que les parents conviennent d'une garde partagée, aucune contribution d'entretien des enfants ne sera versée par l'une ou l'autre des parties". Il est admis que la situation actuelle (mère 60 %, père 100 %), qui correspond au pourcentage de travail des deux parents est équilibrée en terme de capacité de prise en

charge des enfants, pour un total de 3'200 francs, tous types de frais inclus, et fera référence (art. 12 de la convention), sous réserve de modification notable des revenus de chacun d'entre eux. L'article 15 de la convention dispose que si l'un des deux parents violait ses obligations de prise en charge des enfants, en qualité ou en quantité, il faudrait admettre que l'exercice en commun de l'autorité parentale ne fonctionne plus et procéder à une modification de la convention. Les extraits du compte [xxxx] au dossier ouvert au nom des deux parents font ressortir des versements mensuels variables des deux parents qui sont utilisés, pour autant que l'analyse des ordres de paiement permette de s'en assurer, à couvrir des frais afférents aux enfants, principalement des frais d'assurance maladie ou des frais courants. b) Il ressort de la détermination du SCCO (tout comme du détail des décisions de taxation) que l'autorité fiscale a considéré qu'il s'agissait d'une garde alternée avec autorité parentale conjointe sur les deux enfants, et a accordé à chaque parent la demi-déduction afférente à deux enfants. Il a considéré que le versement de la moitié des allocations pour enfant à l'autre parent ne constituait pas une prestation d'entretien susceptible de faire obstacle à une telle répartition. Reste la question du barème appliqué, seul point contesté en l'espèce. Pour l'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^{ème} édition) au 1^{er} 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 fait ou de droit, 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". Certes, ainsi que le note le recourant, cette solution relève de l'opportunité puisqu'elle apporte à l'unité parents-enfants le plus grand avantage fiscal possible. Elle n'assure toutefois pas l'égalité entre les deux parents, cas échéant met obstacle à celle qu'ils ont cherché à obtenir dans le cadre du divorce. Comme le relève le recourant, l'octroi d'un barème différent en faveur de la mère des enfants, qui bénéficie d'un revenu plus élevé, permet d'obtenir une "économie d'impôt" plus importante en son chef. Comme les parents partagent les frais d'entretien des enfants en proportion de leur taux d'activité respectif, il en résulte que le recourant, qui consacre une part proportionnellement plus importante de son revenu à ses enfants que son épouse, se voit encore une fois pénalisé par une charge fiscale sans allègement en raison du barème ordinaire. Il en subit donc bien un désavantage économique. Selon la jurisprudence du Tribunal fédéral, il y a inégalité de traitement contraire à la Constitution lorsque la charge fiscale excédentaire d'un couple marié par rapport à des concubins dans la même situation économique ainsi qu'entre des couples avec ou sans enfants, mariés ou concubins, voire des familles monoparentales, est égale ou supérieure à 10 %. Le Tribunal fédéral a étendu substantiellement le cercle des personnes à prendre en considération pour juger d'une inégalité de traitement contraire à la Constitution (ATF 120 Ia 329). Le cercle des personnes envers lesquels le respect du principe de l'égalité de traitement doit s'appliquer est donc plus large que les seuls parents divorcés dans les conséquences fiscales réciproques de la prise en charge des enfants. Par ailleurs, le pourcentage des revenus du recourant concerné par la discrimination qu'il allègue n'atteint

toutefois de loin pas ces 10 % et cette différence peut aisément être compensée entre les deux parents en répartissant d'une autre manière certains frais afférents aux enfants. Les conditions d'une garde alternée et d'une autorité parentale conjointe présupposent un accord parental dont on peut attendre également une relative ouverture des conjoints l'un envers l'autre et vis-à-vis des conséquences fiscales d'un divorce. Il n'est pas possible, dans une procédure de masse comme la taxation, de rétablir une égalité plus ou moins parfaite entre ex-conjoints compte tenu de cette seule catégorie de contribuables en s'écartant de la loi, dont les normes ont justement pour objectif de garantir une égalité substantielle dans un cercle large de la population.

E. 4

En présence d'un jugement de divorce qui attribue conjointement l'autorité parentale aux parents et entérine une garde alternée sur les enfants communs, 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 et c'est ainsi à juste titre que le service intimé a retenu l'absence de versement d'une contribution d'entretien et octroyé à chacun des parents la déduction afférente à un enfant (recte : la demi-déduction afférente à deux enfants). Toutefois, en ce qui concerne les barèmes, le fait que le parent qui réalise le revenu le plus élevé puisse bénéficier dudit barème, car c'est envers lui que celui-ci déploiera le plus d'effet fiscal, n'est pas critiquable.

E. 5

En ce qui concerne le droit cantonal, les motivations développées pour l'impôt fédéral direct s'appliquent de manière similaire, compte tenu de l'harmonisation verticale à laquelle déclare tendre le législateur neuchâtelois.

E. 6

Le recours doit être rejeté dans toutes ses conclusions. Le recourant qui succombe doit supporter les frais de procédure. Compte tenu de l'issue de celle-ci, il n'a pas droit à l'allocation de dépens.

E. 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 et l'al. 2bis l'étend par analogie aux époux vivant en ménage commun ainsi qu'aux 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 LCD irreprennent celles de la LIFD. 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 al. 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'art. 35 al. 1 let. a LIFD) à compter du 1er 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 4 du règlement de la loi sur les contributions directes du 1er 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 avec le 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). Ce principe a été repris à l'article 35 al. 2 LIFD dans sa teneur selon le ch. 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 1er janvier 2014 [RO 2013 2397].

3.a) En l'espèce, le recourant et son épouse sont divorcés selon jugement du 7 janvier 2009 du Tribunal civil du district de La Chaux-de-Fonds. Ils exercent l'autorité parentale conjointement sur leurs enfants C. (1999) et D. (2001) et ont aménagé une garde alternée (ch. 2 du dispositif du jugement de divorce et convention réglant les effets accessoires du

divorce du 03.07.2008, ratifiée par le jugement de divorce ch. 4). Le jugement ne contient aucune disposition relative à une contribution d'entretien. La convention prévoit que le domicile des enfants sera celui de la mère (art. 4) et règle les frais d'entretien de la manière suivante: les frais d'entretien se composent des frais domestiques, que chaque parent assume en relation avec ses temps de prise en charge, des frais ordinaires, qui sont couverts par un compte intitulé "Frais ordinaires enfants" alimenté par les parents à concurrence d'un total mensuel de 800 francs, géré par un seul parent selon décision prise conjointement, et des frais extraordinaires, supportés par les deux parents à égalité. Le père reçoit la totalité des allocations familiales dont il verse la moitié à la mère à la fin de chaque mois. L'article 11 de la convention précise que "compte tenu du fait que les parents conviennent d'une garde partagée, aucune contribution d'entretien des enfants ne sera versée par l'une ou l'autre des parties". Il est admis que la situation actuelle (mère 60 %, père 100 %), qui correspond au pourcentage de travail des deux parents est équilibrée en terme de capacité de prise en charge des enfants, pour un total de 3'200 francs, tous types de frais inclus, et fera référence (art. 12 de la convention), sous réserve de modification notable des revenus de chacun d'entre eux. L'article 15 de la convention dispose que si l'un des deux parents violait ses obligations de prise en charge des enfants, en qualité ou en quantité, il faudrait admettre que l'exercice en commun de l'autorité parentale ne fonctionne plus et procéder à une modification de la convention. Les extraits du compte [xxxx] au dossier ouvert au nom des deux parents font ressortir des versements mensuels variables des deux parents qui sont utilisés, pour autant que l'analyse des ordres de paiement permette de s'en assurer, à couvrir des frais afférents aux enfants, principalement des frais d'assurance maladie ou des frais courants.

b) Il ressort de la détermination du SCCO (tout comme du détail des décisions de taxation) que l'autorité fiscale a considéré qu'il s'agissait d'une garde alternée avec autorité parentale conjointe sur les deux enfants, et a accordé à chaque parent la demi-déduction afférente à deux enfants. Il a considéré que le versement de la moitié des allocations pour enfant à l'autre parent ne constituait pas une prestation d'entretien susceptible de faire obstacle à une telle répartition. Reste la question du barème appliqué, seul point contesté en l'espèce. Pour l'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^{ème} édition) au 1^{er} 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 fait ou de droit, 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". Certes, ainsi que le note le recourant, cette solution relève de l'opportunité puisqu'elle apporte à l'unité parents-enfants le plus grand avantage fiscal possible. Elle n'assure toutefois pas l'égalité entre les deux parents, cas échéant met obstacle à celle qu'ils ont cherché à obtenir dans le cadre du divorce.

Comme le relève le recourant, l'octroi d'un barème différent en faveur de la mère des enfants, qui bénéficie d'un revenu plus élevé, permet d'obtenir une "économie d'impôt" plus importante en son chef. Comme les parents partagent les frais d'entretien des enfants en proportion de leur taux d'activité respectif, il en résulte que le recourant, qui consacre une part proportionnellement plus importante de son revenu à ses enfants que son épouse, se voit encore une fois pénalisé par une charge fiscale sans allègement en raison du barème ordinaire. Il en subit donc bien un désavantage économique. Selon la jurisprudence du Tribunal fédéral, il y a inégalité de traitement contraire à la Constitution lorsque la charge fiscale excédentaire d'un couple marié par rapport à des concubins dans la même situation économique ainsi qu'entre des couples avec ou sans enfants, mariés ou concubins, voire des familles monoparentales, est égale ou supérieure à 10 %. Le Tribunal fédéral a étendu substantiellement le cercle des personnes à prendre en considération pour juger d'une inégalité de traitement contraire à la Constitution (ATF120 Ia 329). Le cercle des personnes envers lesquels le respect du principe de l'égalité de traitement doit s'appliquer est donc plus large que les seuls parents divorcés dans les conséquences fiscales réciproques de la prise en charge des enfants. Par ailleurs, le pourcentage des revenus du recourant concerné par la discrimination qu'il allègue n'atteint toutefois de loin pas ces 10 % et cette différence peut aisément être compensée entre les deux parents en répartissant d'une autre manière certains frais afférents aux enfants. Les conditions d'une garde alternée et d'une autorité parentale conjointe présupposent un accord parental dont on peut attendre également une relative ouverture des conjoints l'un envers l'autre et vis-à-vis des conséquences fiscales d'un divorce. Il n'est pas possible, dans une procédure de masse comme la taxation, de rétablir une égalité plus ou moins parfaite entre ex-conjoints compte tenu de cette seule catégorie de contribuables en s'écartant de la loi, dont les normes ont justement pour objectif de garantir une égalité substantielle dans un cercle large de la population.

4. En présence d'un jugement de divorce qui attribue conjointement l'autorité parentale aux parents et entérine une garde alternée sur les enfants communs, 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 et c'est ainsi à juste titre que le service intimé a retenu l'absence de versement d'une contribution d'entretien et octroyé à chacun des parents la déduction afférente à un enfant (recte : la demi-déduction afférente à deux enfants). Toutefois, en ce qui concerne les barèmes, le fait que le parent qui réalise le revenu le plus élevé puisse bénéficier dudit barème, car c'est envers lui que celui-ci déploiera le plus d'effet fiscal, n'est pas critiquable.

5. En ce qui concerne le droit cantonal, les motivations développées pour l'impôt fédéral direct s'appliquent de manière similaire, compte tenu de l'harmonisation verticale à laquelle déclare tendre le législateur neuchâtelois.

6. Le recours doit être rejeté dans toutes ses conclusions. Le recourant qui succombe doit supporter les frais de procédure. Compte tenu de l'issue de celle-ci, il n'a pas droit à l'allocation de dépens.

Par ces motifs, la Cour de droit public

1. Rejette le recours.

2. Met à la charge du recourant les frais de procédure à hauteur de 770 francs, montant compensé par son avance de frais.

3. N'alloue pas de dépens.

Neuchâtel, le 30 octobre 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 handicapés⁹ 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. être inscrit au registre des partis conformément à l'art. 76 de la loi fédérale du 17 décembre 1976 sur les droits politiques¹¹,

2. être représenté dans un parlement cantonal,

3. avoir obtenu au moins 3 % des voix lors des dernières élections au parlement d'un canton.

1bis 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.¹²

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.¹³ 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.¹⁴

3 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.¹⁵

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

1 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).² 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).³ 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).⁴ 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).⁵ 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).⁶ 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).⁷ 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).⁸ 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).⁹ RS151.310 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).¹¹ RS161.¹¹² 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).¹³ 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).¹⁴ 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 1erjanv. 2014 (RO20132397;FF20113381).15Introduit par le ch. I 1 de la LF du 25 sept. 2009 sur les allégements 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 1erjanv. 2014 (RO20133027).16Introduit 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 1erjanv. 2014 (RO20125977;FF201160356059).

1L'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

2 Pour 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

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

²bis L'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.³

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 1er janv. 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 1er janv. 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 1er janv. 2014 (RO20133027).

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