

# **VS\_GERICHTE F1 24 155 vom 13. Januar 2026**

VS Kantonsgericht, 2026-01-13, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vs\\_gerichte\\_F1\\_24\\_155](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vs_gerichte_F1_24_155)

FR: VS\_GERICHTE F1 24 155 du 13 janvier 2026

IT: VS\_GERICHTE F1 24 155 del 13 gennaio 2026

## **Erwägungen**

### **E. 1**

Le recours est recevable (art. 140 ss LIFD ; art. 50 al. 1 LHID ; art. 150 LF ; art. 15 LPJA et ACDP A1 15 225 du 17 juin 2016 consid. 1.2 sur le report au premier jour ouvrable suivant du délai échéant un samedi). Il porte tant sur l'IFD que sur l'ICC de la période fiscale en cause et peut être traité dans un seul arrêt (cf. ATF 142 II 293 consid. 1.2) II. Impôt fédéral direct

### **E. 2**

La décision attaquée admet, à juste titre, la déduction des 17'060 fr. que le recourant a versés à son épouse du 1er septembre au 31 décembre 2022 en exécution de la convention judiciaire de séparation du 9 août 2022. Cette question n'est pas litigieuse. La contestation porte en revanche sur le point de savoir si le recourant a droit à la déduction d'un montant supplémentaire correspondant à la contribution d'entretien et aux frais qu'il allègue avoir assumés entre mai et fin août 2022.

#### **E. 2.1**

S'agissant de l'impôt sur le revenu, la LIFD pose le principe que le contribuable ne peut pas déduire les frais pour son entretien et celui de sa famille (art. 34 let. a LIFD), tandis que les prestations versées en exécution d'une obligation d'entretien ou d'assistance fondée sur le droit de la famille sont exonérées chez le bénéficiaire (art. 24 let. e LIFD). Cette réglementation part du principe selon lequel les flux d'argent ne sont pas appréhendés sous l'angle du droit fiscal dès lors qu'ils interviennent au sein de la communauté familiale (ATF 149 II 19 consid. 5.2). En dérogation à ce principe, l'art. 33 al. 1 let. c LIFD dispose que sont déduits du revenu 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

- 7 - l'exclusion toutefois des prestations versées en exécution d'une obligation d'entretien ou d'assistance fondée sur le droit de la famille. La pension alimentaire que le contribuable divorcé ou séparé judiciairement ou de fait perçoit pour lui-même, ainsi que les contributions d'entretien obtenues par l'un des parents pour les enfants sur lesquels il a l'autorité parentale, constituent, pour leur part, des revenus imposables en application de l'art. 23 let. f LIFD.

#### **E. 2.2**

Il découle de ces dispositions qu'aussi longtemps que le contribuable marié forme une unité économique avec sa famille, sa contribution à l'entretien de celle-ci n'est en principe pas déductible de son revenu. En revanche, une fois la famille séparée, il lui est possible de déduire la pension alimentaire versée à son conjoint divorcé, séparé judiciairement ou de

fait, ainsi que les contributions d'entretien versées à celui-ci pour les enfants communs sur lesquels il a l'autorité parentale, ainsi que le prévoit l'art. 33 al. 1 let. c LIFD. Cette exception à la non-déductibilité des frais d'entretien de la famille doit cependant respecter le principe de la concordance, c'est-à-dire que la prestation d'entretien est déductible chez son débiteur parce qu'elle est imposable chez son bénéficiaire, en application de l'art. 23 let. f LIFD. En d'autres termes, on ne doit en principe pas admettre de déductions fiscales chez un contribuable au titre de paiement de contribution d'entretien, sans qu'un montant correspondant ne puisse être imposé chez l'autre contribuable crédientier (arrêt du Tribunal fédéral 2C\_544/2019 du 21 avril 2020 consid. 5.2). Ce système, dit de la concordance, exclut la déductibilité de contributions d'entretien versées sur un compte commun dont le contribuable peut librement disposer, puisque les fonds versés demeurent alors dans sa sphère d'influence (arrêt du Tribunal fédéral 9C\_286/2024 du 1er octobre 2025 consid. 6.1 et 6.2). Pour que l'on considère qu'il y a séparation de fait entre des époux, deux conditions cumulatives doivent ainsi être remplies : il ne doit plus y avoir de ménage commun et les moyens financiers ne doivent plus être gérés en commun (arrêt du Tribunal fédéral 2C\_567/2016, 2C\_568/2016 du 10 août 2017 consid. 4.1). Pour le reste, le régime dérogatoire de l'art. 33 al. 1 let. c LIFD doit être interprété de manière restrictive pour des raisons de systématique fiscale, le sens et le but de cette disposition étant d'ancrer dans les relations entre les ex-époux le principe de la concordance ou de la correspondance (Kongruenz- oder Korrespondenzprinzip) (ATF 149 II 19 consid. 5.4).

### **E. 2.3**

Entrent dans la notion de contributions d'entretien au sens des art. 33 al. 1 let. c et 23 let. f LIFD les contributions d'entretien et de soutien versées aux fins de couvrir les besoins courants qui n'ont pas pour effet une augmentation de fortune du bénéficiaire. Tel n'est pas le cas des prestations en capital quand bien même celles-ci provoquent

- 8 - une augmentation de la fortune utilisée ultérieurement à des fins d'entretien (ATF 125 II 183 consid. 4-8). En revanche, peuvent constituer des contributions d'entretien déductibles les prestations versées de manière régulière ou irrégulière au parent bénéficiaire, ainsi que les paiements indirects, c'est-à-dire le règlement, par le parent astreint à contribution, de charges d'entretien particulières, telles les primes d'assurance-maladie, l'écologie de l'enfant, les loyers, etc. (arrêts du Tribunal fédéral 2C\_544/2019 précité consid. 5.3, 2C\_502/2015 du 29 février 2016 consid. 4.2 ; RICHNER/FREI/KAUFMANN/ROHNER, Handkommentar zum DBG, 4ème éd., 2023, ad. Art. 33 DBG, n° 59, HUNZIKER/MAYER-KNOBEL, in : ZWEIFEL/BEUSCH [éd.], Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer DBG, 4ème éd., 2022, ad. Art. 33 DBG, n° 18a).

### **E. 2.4**

A teneur de la loi, pour pouvoir déduire une contribution d'entretien, il faut en tout état de cause que le contribuable l'ait effectivement « versée » (cf. art. 33 al. 1 let. c LIFD), ce qu'il lui appartient de démontrer conformément aux règles de répartition du fardeau de la preuve en matière fiscale. Ce ne sont donc que les contributions effectivement payées qui peuvent être prises en compte au plan fiscal (arrêts du Tribunal fédéral 9C\_68/2023 du 2 avril 2024 consid. 6.1, 2C\_544/2019 précité consid. 5.3).

#### **E. 2.5.1**

Le Tribunal fédéral a jugé à plusieurs reprises que les arrangements à bien plaie entre époux s'écartant du jugement de divorce n'étaient en principe pas déterminants sur le plan fiscal, à tout le moins pas au moment de définir qui des deux parents doit bénéficier du taux d'imposition spéciale et des déductions sociales liées à la garde des enfants communs (ATF 131 II 553 consid. 3.5 ; arrêts 2C\_544/2019 précité consid. 6.6 et les références citées, 2C\_472/2008 du 19 mars 2009 consid. 3.3). À plusieurs occasions, il a toutefois laissé ouverte la question de savoir si cette jurisprudence s'appliquait aux déductions pour contributions d'entretien, d'autres motifs ayant justifié le rejet des recours (cf. arrêts du Tribunal fédéral 9C\_356/2023 du 7 juin 2024 consid. 3.3 et 4.1.2, 9C\_68/2023 précité consid. 6.2, 2C\_544/2019 précité consid. 6.6, 2C\_242/2010 consid. 2.3.1). Cette jurisprudence montre en tout état de cause que, conformément aux règles générales de répartition du fardeau de la preuve, le contribuable revendiquant des déductions fiscales au titre de paiement de contributions d'entretien doit prouver l'existence d'un accord clair (et chiffré) au sujet de la charge d'entretien avec l'autre parent qui soit précis, compréhensible et contrôlable. Il s'agit en effet d'être en mesure de fixer une limite claire entre les frais découlant strictement de l'obligation d'entretien de la famille et ceux intervenant pendant l'exercice du droit de garde à charge du parent accueillant les enfants, d'une part, de ceux qui seraient

- 9 - assumés à titre du réaménagement des modalités des contributions d'entretien fixées par le jugement de divorce ou la convention, d'autre part. Le Tribunal fédéral a en effet souligné qu'une certaine rigueur s'imposait en la matière, pour des raisons de justice fiscale, l'admission de déductions à titre de paiement de contribution d'entretien chez un parent conduisant en principe à une augmentation du revenu imposable dans une mesure équivalente chez l'autre (arrêt du Tribunal fédéral 9C\_68/2023 précité consid. 6.2).

### **E. 2.5.2**

En règle générale, les contributions d'entretien sont fixées dans un jugement ou une convention écrite. Elles sont cependant déductibles mêmes sans être fixées de la sorte (RICHNER/FREI/KAUFMANN/ROHNER, op. cit., ad. Art. 33 DBG, n° 57; HUNZIKER/MAYER-KNOBEL, op. cit., ad. Art. 33 DBG, n° 18a et 21i ; MARTIN, in KLÖTI- WEBER/SCHUDEL/SCHWARB [éd.], Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, 5ème éd., 2023, ad. § 32, n° 15 ; cf. ég. arrêts du Tribunal administratif zurichois SB.2023.00120 du 8 mai 2024 consid. 2.4, SB. 2011.00082 du 18 janvier 2012 consid. 2.2, ainsi que son arrêt du 18 août 2004 publié in StE 2005 B 27.2 Nr. 28 consid. 3.1.2). Il faut toutefois qu'il existe un accord des parties et que les paiements correspondants aient été bel et bien effectués, ce qui doit être prouvé. Les prestations doivent en outre être versées en vertu du droit de la famille, autrement dit fournies en exécution d'une obligation juridique d'entretien, les contributions versées volontairement n'étant, à l'inverse, pas déductibles (ibidem).

### **E. 2.6.1**

Factures et relevés bancaires à l'appui, le recourant a, en l'espèce, démontré avoir accédé à la demande de son épouse en matière d'organisation de leur vie séparée à compter du mois de mai 2022. Par correspondance du 25 avril 2022, Me D \_\_\_\_\_ lui avait clairement exposé les prétentions de sa mandante consistant dans le versement d'une contribution d'entretien mensuelle de 1500 fr., ainsi que dans la prise en charge, au moyen de paiements indirects, des frais de loyer, d'assurances-maladies et de téléphone. Il en résulte qu'un

accord quant aux modalités d'exécution des obligations d'entretien du recourant vis-à-vis de son épouse et de sa fille a bel et bien été conclu dès la séparation du couple et avant même que la juge des mesures protectrices de l'union conjugale ne ratifie leur convention du 9 août 2022. Un tel accord a été proposé par écrit au recourant qui, en l'exécutant entièrement, l'a accepté, à tout le moins implicitement. L'on rappellera à cet égard que dans la limite de l'art. 27 CC, des époux peuvent convenir librement de l'entretien de la famille et que leur accord en la matière n'est soumis à aucune forme particulière, celui-ci pouvant être implicite ou résulter

- 10 - d'actes concluants (cf. arrêt du Tribunal fédéral 2C\_567/2016, 2C\_568/2016 précité consid. 5.3). Or, force est de constater que l'accord conclu atteignait le degré – particulièrement élevé – de clarté et de précision exigé par la jurisprudence pour que l'on puisse et doive en tenir compte sur le plan fiscal. En effet, cet accord fixait non seulement le montant de la contribution d'entretien due en espèces par le recourant, mais énumérait également la liste des frais – visant à la satisfaction de besoins courants de son épouse et de sa fille – que l'intéressé devait prendre en charge. Les paiements indirects concernés n'étaient certes pas chiffrés en tant que tels, mais pouvaient aisément l'être et n'en demeuraient pas moins clairement déterminés et déterminables, puisqu'il s'agissait de dépenses familiales récurrentes fixes. Cela étant, la position du SCC, consistant à exclure toute déduction au titre de l'art. 33 al. 1 let. c LIFD au motif que la convention de séparation judiciaire du 9 août 2022 retient le 1er septembre 2022 comme première date de versement des contributions d'entretien prévues, ne peut être suivie. Elle est d'autant moins justifiée que ladite convention n'a pas astreint le recourant à verser des contributions d'entretien fondamentalement différentes de celles convenues et versées antérieurement : selon l'accord des époux, le recourant devait – tant en espèces qu'au moyen de paiements indirects – assurer l'entretien de sa conjointe et de sa fille à hauteur d'un montant total de 4072 fr. 40 par mois (1500 fr. [pension alimentaire] + 1950 fr. [loyer] + 532 fr. [primes des assurances- maladies de base] + 70 fr. 40 [primes LCA] + 20 fr. [téléphone]), tandis que les contributions d'entretien à verser dès le 1er septembre 2022 s'élevaient à 4265 fr. par mois (3'500 fr. + 265 fr. d'allocations familiales + 500 fr.), soit une différence de seulement 193 fr. par mois. Il apparaît donc que la juge des mesures protectrice de l'union conjugale a, en quelque sorte, ratifié rétroactivement l'arrangement amiable des époux, dont seules les modalités d'exécution ont été modifiées à compter du 1er septembre 2022. Dès cette date, les obligations d'entretien du recourant ne devaient en effet plus prendre la forme que de versements en espèces (dont le montant a été augmenté en conséquence), à l'exclusion de tout paiement indirect. Comme l'a pertinemment relevé le recourant, c'est la raison pour laquelle la convention précisait que son épouse devrait désormais régler directement le loyer, les primes d'assurance- maladie (LAMAL et LCA) et les factures de téléphone pour elle-même et C \_\_\_\_\_. Ces différents frais n'ont, ce faisant, pas été exclus de ceux faisant partie de l'entretien courant des intéressées. Ils ont au contraire bel et bien été pris en compte lors de la détermination du montant des contributions d'entretien dues en espèces par le

- 11 - recourant, comme le montre la correspondance des sommes versées avant et après la ratification de la convention.

### **E. 2.6.2**

Néanmoins, la somme de 16'348 fr. 70 revendiquée en déduction par le recourant pour les mois de mai à août 2022 ne peut pas être entièrement admise en déduction pour les motifs

exposés ci-après. Bien que la convention judiciaire retienne la date du 12 avril 2022 comme étant celle de la séparation du couple, il ressort en effet du dossier que les époux ont en réalité continué de faire ménage commun jusqu'au 15 mai 2022. Ce n'est ainsi qu'à cette date que le recourant a quitté le domicile conjugal pour emménager dans un autre appartement selon le contrat de bail qu'il a produit (p. 16 à 18 du dossier du TC). Le recourant ne fournit pas la preuve d'une séparation antérieure. Or, la fin du ménage commun est un prérequis indispensable à l'application du régime dérogatoire prévu par l'art. 33 al. 1 let. c LIFD, l'entretien fourni par un contribuable alors que la communauté familiale subsiste n'étant, à l'inverse, pas déductible, ni imposable en vertu des art. 34 let. a et 24 let. e LIFD (cf. supra consid. 2.2). Ainsi, si le montant mensuel de 4072 fr. 40 versé par le recourant durant les mois de juin, juillet et août 2022 est déductible au titre de l'art. 33 al. 1 let. c LIFD, il doit en revanche être réduit de moitié à 2036 fr. 20 pour le mois de mai 2022. Pour le même motif, il ne se justifie pas de déduire des revenus du recourant la facture de téléphonie et d'internet réglée par ses soins à hauteur de 210 fr. 80 dans la mesure où elle portait sur des frais du mois d'avril 2022.

### **E. 2.7**

En définitive, c'est donc un montant arrondi à 14'253 fr. ( $3 \times 4072 \text{ fr. } 40 + 2036 \text{ fr. } 20$ ) qui doit être admis en déduction du revenu du recourant pour la période allant du 15 mai au 31 août 2022 au titre de l'art. 33 al. 1 let. c LIFD, en sus des 17'060 fr. déjà admis par le SCC pour la fin de la période fiscale litigieuse.

### **E. 2.8**

Concernant le principe de concordance évoqué ci-dessus, l'on relèvera au surplus que seule est ici litigieuse la taxation du recourant. Celle de B \_\_\_\_\_ ne fait pas l'objet de la présente procédure. Il appartient au fisc d'entreprendre, le cas échéant, toute démarche qu'il estime nécessaire. III. Impôts cantonaux et communaux

### **E. 3**

Conformément à l'art. 9 al. 2 let. c LHID, l'art. 29 al. 1 let. c LF prévoit que sont déduites du revenu 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 fondée sur le droit de la

- 12 - famille. Le système de déduction et d'imposition des contributions d'entretien prévu pour les impôts cantonaux et communaux est donc le même que celui prévu en matière d'impôt fédéral direct (cf. arrêt du Tribunal fédéral 2C\_285/2019 du 9 mars 2020 consid. 11). Ainsi, les considérations développées ci-dessus en matière d'IFD (cf. supra consid. 2) valent mutatis mutandis pour les impôts cantonaux et communaux. IV. Conclusion, frais et dépens

### **E. 4.1**

Au vu de ce qui précède, le recours est partiellement admis tant en matière d'impôt fédéral direct que d'impôts cantonaux et communaux. La décision sur réclamation est annulée et la cause renvoyée au SCC pour nouvelle taxation et nouveaux bordereaux 2022, tenant compte d'une déduction supplémentaire de 14'253 fr. à titre de contributions d'entretien, en sus de celle déjà admise de 17'060 fr., soit une déduction totale et arrondie de 31'313 fr. (art. 150 al. 3 LF, art. 80 al. 1 let. e et 60 al.1 LPJA). Le recours est au surplus rejeté.

#### **E. 4.2**

L'arrêt est rendu sans frais (art. 150 al. 3 LF et 89 al. 2 et 4 LPJA). Ayant pris une conclusion en ce sens, le recourant a droit à des dépens réduits légèrement, à charge du fisc (art. 144 al. 4 LIFD et 64 al. 1 PA ; art. 150 al. 3 LF ; art. 91 al. 1 LPJA). Cette indemnité est arrêtée à 1400 fr. (débours et TVA inclus) au vu du travail effectué par son conseil juridique qui a essentiellement consisté dans la rédaction d'un mémoire de neuf pages (art. 4, 27 et 39 LTar).

- 13 -

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