

100.2014.337/338

ANP/BEJ

Tribunal administratif du canton de Berne
Cour des affaires de langue française

Jugement du juge unique du 1^{er} juin 2015

Droit administratif

B. Rolli, juge
P. Annen-Etique, greffière

A. _____

recourant

contre



Intendance des impôts du canton de Berne (ICI)

Droit et législation, Brünnenstrasse 66, case postale 8334, 3001 Berne

intimée

et

Commission des recours en matière fiscale du canton de Berne (CRMF)

Sägemattstrasse 2, case postale 54, 3097 Liebefeld

relatif à deux décisions rendues sur recours par cette dernière le 24 octobre 2014
(impôts cantonal et communal 2011 et impôt fédéral direct 2011; déductions pour
enfants)

En fait:

A.

A._____ exerce conjointement avec son ex-épouse l'autorité parentale sur leurs deux filles nées en 1999 et 2001, dont la garde est par ailleurs alternée entre eux. D'après la convention de divorce homologuée le 28 avril 2011 par le Tribunal B._____ (ch. 2 et 3), l'intéressé s'est notamment engagé à verser pour la période du 1^{er} mars 2011 au 31 décembre 2012 un montant mensuel de Fr. 100.- par enfant, puis dès le 1^{er} janvier 2013 et jusqu'à la majorité des enfants, une somme de Fr. 375.- par enfant.

Dans sa déclaration fiscale pour l'année 2011, l'administré a fait valoir la déduction pour personne tenant un ménage indépendant avec ses enfants, la déduction pour enfants y compris celle relative aux primes d'assurance, des frais de garde ainsi que des frais supplémentaires de formation en lien avec ses filles. Il a en outre invoqué les contributions d'entretien payées pour celles-ci à raison d'un montant total de Fr. 3'500.- (Fr. 750.- versés pour janvier et février 2011 et Fr. 200.- mensuellement pour le reste de l'année).

B.

En date du 10 octobre 2012, l'Intendance cantonale des impôts (ICI) a rendu à l'égard de A._____ deux décisions de taxation pour l'année 2011, la première concernant l'impôt d'Etat et de commune (IEC) à raison d'un revenu imposable de Fr. 49'500.- et d'une fortune arrêtée à Fr. 0.-, et la seconde l'impôt fédéral direct (IFD) avec un revenu taxé à Fr. 60'300.-. A l'appui de ces prononcés, l'ICI n'a admis que pour une moitié la déduction pour enfants et les autres abattements en découlant, une partie seulement des frais de formation et a refusé au surplus la déduction pour frais de garde.

Par réclamation adressée à l'ICI et recours auprès de la Commission des recours en matière fiscale du canton de Berne (CRMF), respectivement formés le 5 décembre 2012 à l'encontre des taxations précitées, l'ICI s'est prévalu du fait que l'intéressé avait déjà bénéficié pour la période fiscale 2011 d'un abattement en lien avec les contributions d'entretien payées pour ses filles et qu'une déduction supplémentaire pour enfants était dès lors exclue.

C.

Dans sa décision sur réclamation du 7 février 2013, l'ICI a corrigé à Fr. 63'100.- le revenu imposable et confirmé la fortune de Fr. 0.- au titre de l'IEC 2011. Le 17 février 2013, A. _____ a recouru contre cette décision auprès de la CRMF, laquelle a joint ledit recours à celui introduit le 5 décembre 2012 par l'ICI (après que la CRMF eut tout d'abord admis, à tort, que la décision sur réclamation était entrée en force et liquidé dans le sens de celle-ci le recours de l'ICI).

En date du 24 octobre 2014, la CRMF a rendu deux décisions par lesquelles elle a, d'une part, rejeté le recours concernant l'IEC et, d'autre part, admis le recours portant sur l'IFD en renvoyant le dossier à l'ICI en vue d'une taxation au sens des considérants. Il ressort de ces décisions que l'administré peut uniquement prétendre à une déduction de Fr. 3'500.- pour les contributions d'entretien versées pour ses filles durant l'année 2011, à l'exclusion de tout autre abattement en rapport avec ces dernières.

D.

Par écrit du 24 novembre 2014, l'administré a interjeté recours contre les décisions sur recours précitées auprès du Tribunal administratif du canton de Berne (TA). Il conclut implicitement à leur annulation et à l'octroi des (autres) déductions requises en rapport avec ses filles pour l'année fiscale 2011. Pour l'essentiel, il considère qu'une application stricte du droit aboutit dans son cas à une inégalité de traitement, étant donné qu'il assume une charge de base mensuelle d'environ Fr. 1'500.- identique à celle de son ex-épouse pour l'entretien de leurs filles, mais qu'il doit verser en sus des aliments pour celles-ci à hauteur de Fr. 750.- par mois. Dès lors qu'il s'acquitterait ainsi de plus de la moitié des frais liés aux besoins de ses filles, il estime être en droit de percevoir une demi-déduction pour enfants.

Dans son préavis daté du 12 janvier 2015, la CRMF, se référant à ses décisions contestées, a conclu au rejet du recours. L'ICI en a fait de même par mémoire de réponse du 10 février 2015.

En droit:

1.

1.1 Les décisions sur recours attaquées se fondent sur le droit public. Conformément à l'art. 74 al. 1 de la loi cantonale du 23 mai 1989 sur la procédure et la juridiction administratives (LPJA, RSB 155.21) et en l'absence d'une exception prévue aux art. 75 ss LPJA, le TA est compétent pour connaître du présent litige (cf. également art. 201 al. 1 de la loi cantonale du 21 mai 2000 sur les impôts [LI, RSB 661.11] et, concernant l'IFD, art. 145 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct [LIFD, RS 642.11] et art. 9 al. 3 de l'ordonnance cantonale du 18 octobre 2000 d'exécution de l'impôt fédéral direct [OIFD, RSB 668.11]). Le recourant a pris part à la procédure devant l'autorité précédente, est particulièrement atteint par les décisions sur recours attaquées et a un intérêt digne de protection à leur annulation ou modification; il a par conséquent qualité pour recourir (art. 79 al. 1 LPJA; art. 201 al. 2 LI; art. 145 al. 2 en relation avec l'art. 140 al. 1 LIFD). Au surplus, interjeté dans les formes et les délais prescrits, le recours est recevable.

1.2 Lorsque l'IFD et l'IEC sont en cause, le TA se doit de rendre deux jugements séparés étant donné qu'il s'agit d'impôts distincts qui reviennent à des collectivités différentes et qui font l'objet de taxations et de procédures séparées. Les deux jugements en question peuvent toutefois figurer dans un seul acte, lequel, dans la mesure où les normes juridiques applicables en droit fédéral et cantonal ne se recoupent pas nécessairement, devra contenir des motivations séparées (ce qui n'exclut toutefois pas des renvois), ainsi que des dispositifs distincts ou du moins un dispositif distinguant expressément les deux types d'impôts (ATF 130 II 509 c. 8.3). Aussi, il découle également - a contrario - de ce qui précède qu'il est en principe admissible de rédiger une motivation commune pour les deux niveaux de taxation concernés, lorsque les dispositions topiques du droit cantonal et fédéral ont une teneur identique. Tel est en grande partie le cas s'agissant des dispositions de la LI et de la LIFD applicables au cas particulier, de sorte que rien ne s'oppose à la rédaction d'une motivation commune pour l'impôt cantonal et l'impôt fédéral direct.

1.3 Les objets de la contestation consistent dans les décisions sur recours de la CRMF du 24 octobre 2014, par lesquelles cette dernière a rejeté le recours de l'administré concernant l'IEC 2011 et admis le recours de l'ICI portant sur l'IFD 2011 en renvoyant le dossier à cette dernière autorité en vue d'une nouvelle taxation dans le sens des considérants (voir c. C supra). L'objet du litige est limité quant à lui, d'une part, par l'objet de la contestation et, d'autre part, par les conclusions et motifs présentés par la partie recourante (MERKLI/AESCHLIMANN/HERZOG, *Kommentar zum Verwaltungsrechtspflege im Kanton Bern*, 1997, art. 72 n. 6 et 7). Est litigieux en l'espèce le refus, par la CRMF, d'admettre, tant sous l'angle de l'IEC que de l'IFD, la déduction pour enfants et les autres déductions en découlant, ainsi que certains frais supplémentaires - de garde et de formation, notamment.

1.4 Au vu de la valeur litigieuse (économie potentielle d'impôt manifestement inférieure à Fr. 20'000.-), la cause relève de la compétence du juge unique de la Cour des affaires de langue française (art. 54 al. 1 let. c et 57 al. 1 de la loi cantonale du 11 juin 2009 sur l'organisation des autorités judiciaires et du Ministère public [LOJM, RSB 161.1]).

1.5 Le pouvoir d'examen du TA résulte de l'art. 80 LPJA (conformité au droit: HERZOG/DAUM, *Die Umsetzung der Rechtsweggarantie im bernischen Gesetz über die Verwaltungsrechtspflege*, in: JAB 2009 p. 1, spéc. p. 21 s.).

2.

2.1 D'après les principes valables pour l'ensemble du droit fiscal (niveaux fédéral et cantonal), le revenu net se calcule en déduisant du total des revenus bruts les déductions générales et les frais (principe de l'imposition générale des revenus et principe de l'imposition objective du seul revenu net, art. 25 LIFD et 30 al. 1 LI; cf. notamment: MARKUS REICH, in: ZWEIFEL/ATHANAS, *Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht*, I/2a, 2008, art. 25 n. 4 et 5). A cet égard valent les principes de nécessité et de causalité. Contrairement aux frais occasionnés notamment par l'entretien général du contribuable et de sa famille, ainsi que par la formation professionnelle (voir art. 39 let. a et b LI), sont en principe seules déductibles les dépenses "nécessaires" ou "directement" (c'est-à-dire immédiatement) liées à l'acquisition du revenu (XAVIER OBERSON, *Droit fiscal suisse*, 2012, § 7 n. 259 s.).

2.2 Selon les art. 39 let. a LI et 34 let. a LIFD, les frais d'entretien du contribuable et de sa famille, y compris les dépenses privées résultant de sa situation professionnelle, représentent des frais et dépenses non déductibles sur le plan fiscal. Constituent une exception à cette règle l'art. 40 al. 3 let. a LI (dans sa version du 23 mars 2010 en vigueur lors de la période fiscale en cause, ROB 10-113, ci-après anc. art. 40 al. 3 let. a LI), respectivement les art. 41 et 213 al. 1 let. a LIFD ainsi que l'art. 7 de l'ordonnance du 28 septembre 2010 sur la compensation des effets de la progression à froid pour les personnes physiques en matière d'impôt fédéral direct pour l'année fiscale 2011 (ordonnance sur la progression à froid, OPFr, RS 642.119.2 [dans sa teneur en vigueur au 1^{er} janvier 2011, RO 2010 4483]), qui prévoient pour chaque enfant mineur et pour chaque enfant accomplissant sa formation professionnelle, à l'entretien duquel le contribuable subvient, une déduction (sociale) sur son revenu de Fr. 7000.- pour l'IEC et de Fr. 6'400.- pour l'IFD. Lorsque les parents sont imposés séparément, la déduction est partagée par moitié entre eux s'ils exercent l'autorité parentale commune sur l'enfant et ne demandent pas la déduction (générale) d'une contribution d'entretien pour enfants au sens de l'art. 38 al. 1 let. c LI (dans sa teneur

du 23 mars 2010, ROB 10-113, ci-après anc. art. 38 al. 1 let. c LI) et de l'art. 33 al. 1 let. c LIFD (anc. art. 40 al. 3 let. a LI; art. 213 al. 1 let. a LIFD). Les déductions sociales et les barèmes s'appliquent en fonction de la situation prévalant à la fin de la période fiscale ou de l'assujettissement à l'impôt (art. 67 al. 3 LI; art. 213 al. 2 LIFD).

Hormis l'exception ci-dessus à son anc. let. a, l'art. 40 al. 3 LI prévoit deux autres types de déductions sociales ordinaires en lien avec les enfants. La personne contribuable peut tout d'abord déduire une somme supplémentaire de Fr. 6'200.- au maximum pour chaque enfant recevant son instruction au-dehors ou pour des frais de formation supplémentaires prouvés. Les frais supplémentaires effectifs sont pris en considération dans les limites de ce montant (art. 40 al. 3 let. b LI). Ensuite, les personnes seules (personnes veuves, divorcées ou célibataires ainsi que conjoints taxés séparément) qui tiennent un ménage indépendant avec leurs enfants pour lesquels elles ont droit à la déduction prévue à l'anc. art. 40 al. 3 let. a LI peuvent défalquer un montant de Fr. 1'200.- par enfant (art. 40 al. 3 let. c LI). Toutefois, la personne qui peut déduire de son revenu la pension alimentaire qu'elle verse à ses enfants n'a pas droit aux déductions prévues à l'art. 40 al. 3 LI (art. 40 al. 4 LI). Enfin, peuvent être déduits de la fortune nette un montant de Fr. 18'000.- pour chaque enfant donnant droit à la déduction prévue à l'anc. art. 40 al. 3 let. a LI (art. 64 let. b LI dans sa teneur du 23 mars 2010, ROB 10-113, ci-après anc. art. 64 let. b LI).

2.3 Tant au niveau de l'IEC que de l'IFD, un montant de Fr. 700.- relatif aux primes d'assurances peut en outre faire l'objet d'une déduction générale du revenu pour chaque enfant pour lequel la personne contribuable peut faire valoir la déduction pour enfant (art. 38 al. 1 let. g ch. 4 LI; art. 212 al. 1 LIFD). Sont également sujets à une déduction générale jusqu'à Fr. 3'100.- maximum (IEC) et Fr. 10'000.- au plus (IFD) les frais supplémentaires prouvés engendrés par la garde, par des tierces personnes, de chaque enfant de moins de 14 ans vivant dans le ménage de la personne contribuable qui assure son entretien, pour autant que ces frais (documentés) aient un lien de causalité direct avec l'activité lucrative, la formation ou l'incapacité de gain de la personne contribuable (art. 38 al. 1 let. l LI; art. 212 al. 2^{bis} LIFD). Enfin, une déduction pour aide peut être invoquée à hauteur de Fr. 4'600.- (IEC) et Fr. 6'400.- (IFD) pour les personnes (totalement ou partiellement) incapables d'exercer une activité rémunérée, à condition que sa contribution à l'entretien de ces personnes atteigne au moins le montant de cette déduction (art. 40 al. 5 phr. 1 LI et art. 213 al. 1 let. b LIFD). La même déduction peut être accordée pour les prestations que la personne contribuable alloue à des descendants et à son père et à sa mère exigeant des soins durables ou placés à ses frais dans une institution ou dans un centre de soins, ainsi que pour les frais supplémentaires occasionnés par des descendants atteints d'infirmité (art. 40 al. 5 phr. 2 LI).

2.4 D'après la Circulaire n° 30 de l'administration fédérale des contributions (AFC) relative à l'imposition des époux et de la famille selon la LIFD, dans sa teneur du 21 décembre 2010 (Circulaire n° 30), les parents peuvent demander la déduction pour enfants s'agissant de leurs enfants mineurs s'ils pourvoient à leur entretien. Les parents vivant séparément qui détiennent l'autorité parentale en commun peuvent demander chacun la moitié de la déduction à condition qu'ils ne demandent pas de déduction pour les contributions d'entretien en faveur de l'enfant selon l'art. 33 al. 1 let. c LIFD. Cette condition est nécessaire pour empêcher qu'un contribuable ne cumule les déductions pour le même enfant (déduction pour enfants et déduction des contributions d'entretien; Circulaire n° 30, p. 19, ch. 10.2). Dans sa notice n° 12 concernant l'imposition des familles dans sa teneur dès 2014 (Notice n° 12), l'ICI précise également que pour les parents taxés séparément ne vivant pas ensemble, celui des parents qui reçoit une pension alimentaire (à déclarer comme revenu) a droit à la déduction pour enfants. A défaut de pension alimentaire, chacun des parents a droit à la moitié de la déduction pour enfants (Notice n° 12, p. 1, ch. 3; p. 4 ch. 14.1).

3.

3.1 Au cas particulier, le recourant et son ex-épouse exercent l'autorité parentale commune sur leurs deux filles dont ils alternent la garde. D'après la convention de divorce homologuée le 28 avril 2011, chacun des parents assume les frais engendrés par les enfants lorsque ceux-ci se trouvent chez lui et partage par moitié avec l'ex-conjoint les autres frais (par exemple les primes d'assurance maladie, les frais dentaires importants, les études). Le recourant s'est par ailleurs notamment engagé à verser pour ses filles rétroactivement au 1^{er} mars 2011 et jusqu'au 31 décembre 2012, mensuellement et d'avance, un montant de Fr. 100.- par enfant, à savoir Fr. 200.- au total, puis dès le 1^{er} janvier 2013 et jusqu'à la majorité de celles-ci une somme de Fr. 375.- par enfant, soit Fr. 750.- en tout; il s'est de plus acquitté pour elles de contributions d'entretien d'un montant mensuel total de Fr. 750.- pour la période de janvier et février 2011 (pour tout ce qui précède, voir convention de divorce du 28 avril 2011, ch. 2 à 4 au dossier [dos.] CRMF 3 et 4 ainsi que dos. ICI ad recours 100 13 361/200 13 298 [dos. ICI II] 25). Il est au surplus établi au dossier que l'intéressé a fait valoir dans sa déclaration d'impôt pour l'année 2011 le versement d'aliments à son ex-épouse pour leurs filles à raison d'un montant de Fr. 3'500.- (dos. ICI II 32) et que cette somme lui a été intégralement reconnue par l'ICI pour la période fiscale concernée à titre de déduction générale du revenu imposable (c. 2.2 supra; dos. ICI 200 12 498 [dos. ICI I] 6 ch. 5.1).

Sur la base de cet état de fait, la CRMF était fondée à refuser d'accorder au recourant une déduction pour enfants au sens de l'anc. art. 40 al. 3 let. a LI et de l'art. 213 al. 1 let. a LIFD pour la période fiscale 2011. Bien qu'exerçant avec son ex-épouse l'autorité parentale conjointe sur leurs filles, l'intéressé pouvait en effet invoquer (et s'en est d'ailleurs prévalu) un droit à la déduction des contributions d'entretien allouées pour celles-ci durant l'année 2011. Or, d'après la lettre très claire des dispositions légales précitées, cela exclut in fine un droit simultané à la déduction pour enfants pour une période fiscale identique (en ce sens également, pour l'IEC: LEUCH/KÄSTLI/LANGENEGGER, *Praxiskommentar zum Berner Steuergesetz*, Band 1, 2014, art. 40 n. 26 et 29; et s'agissant de l'IFD: ATF 133 II 305 c. 6.8 et 6.9; voir aussi Circulaire n° 30 et Notice n° 12 au c. 2.4 supra). Lorsque l'un des parents verse une pension alimentaire à l'autre, l'assimilation de cette pension aux ressources du parent qui la reçoit aux fins d'entretien de l'enfant désigne en effet ce dernier comme le contribuable qui assure l'entretien de l'enfant. L'autre parent, en l'occurrence le recourant, peut déduire la pension alimentaire qu'il verse à son ex-conjoint. Son revenu fiscal étant net de la charge de l'enfant, il n'est pas considéré comme celui qui assure l'entretien de l'enfant. Dès lors qu'il peut déduire ses versements au titre des aliments alloués, il n'affecte pas de revenu imposable à l'entretien des enfants et ne peut en conséquence prétendre à la déduction pour enfants. Il importe peu sous cet angle que la garde alternée soit, ou non, d'égale importance, le statut créé par l'existence d'une pension alimentaire l'emporte (pour tout ce qui précède, voir in fine pour l'IEC et l'IFD: NStP 2005 p. 67 et ATF 133 II 305 c. 6.5 et 8.4 avec références citées).

3.2 En vertu de l'interdiction du cumul des déductions, une seule déduction entière pour enfants peut dès lors être en principe accordée par enfant (voir encore concernant l'IEC: LEUCH/KÄSTLI/LANGENEGGER, op. cit., art. 40 n. 24 et 44; et pour l'IFD: ATF 133 II 305 c. 6.8). A son art. 40 al. 4 LI, le droit bernois étend même expressément cette interdiction de cumul à l'ensemble des déductions sociales prévues à l'art. 40 al. 3 let. a à c LI, à savoir, hormis la déduction principale pour enfants évoquée ci-dessus, la déduction pour frais de formation et la déduction pour personne seule vivant avec ses enfants (voir également Notice n° 12, p. 1 et 2, ch. 3, 5 et 9). Dans sa jurisprudence relative à l'IFD, le Tribunal fédéral (TF) précise quant à lui encore que l'art. 33 al. 1 let. c LIFD, même combiné avec l'art. 213 LIFD, n'autorise aucun abattement social particulier qui permette au contribuable qui verse la pension alimentaire de déduire les dépenses d'entretien direct qu'il consent, par exemple, dans le cadre de son droit de visite sur les enfants, quand bien même celles-ci varient selon que le droit de visite exercé est sporadique, mensuel, hebdomadaire ou élargi et cela même si le montant de la contribution d'entretien est inférieur aux déductions sociales pour enfant ou pour personne nécessiteuse (ATF 133 II 305 c. 6.9).

Il suit dès lors de ce qui précède que le recourant ne peut bénéficier pour l'année fiscale 2011 de la déduction pour enfants en sus de l'abattement de ses contributions d'entretien pour ses filles, ces deux déductions étant exclusives l'une de l'autre (voir en ce sens aussi: NStP 2005 p. 57). N'en contredise les griefs de l'administré quant à ce résultat, le système prévu par la loi ne permet pas une autre solution et a mis en place un régime qui veut que les enfants soient rattachés à un parent unique ou à un couple qui forme une unité économique, qui seul aura droit aux déductions pour enfants conformément à l'interdiction du cumul des déductions (ATF 133 II 305 c. 8.6). Tant pour l'IEC que pour l'IFD, cette interdiction de cumul couvre les autres abattements sociaux, tels que la déduction pour assurance présupposant que la personne intéressée puisse faire valoir la déduction pour enfants et la déduction des frais de garde pour laquelle la personne contribuable doit elle-même assurer l'entretien des enfants concernés - toutes deux conditions non remplies au cas particulier (voir sur ce point c. 2.3 et 3.1 supra). Concernant l'IEC uniquement et comme déjà relevé (c. 3.2 ci-dessus), la déduction pour frais de formation ainsi que celle pour personne seule vivant avec ses enfants sont intrinsèquement liées à la déduction pour enfants, dès lors que l'absence comme en l'espèce d'un droit à cette dernière les exclut d'emblée. La même conclusion s'impose s'agissant de la déduction cantonale pour enfants sur la fortune (c. 2.2 supra).

3.3 Au surplus, le recourant ne saurait non plus invoquer une déduction pour aide en lien avec la pension alimentaire qu'il verse pour ses enfants et qui induirait pour lui, même en tenant compte de la déduction fiscale de cette contribution, une charge d'entretien d'environ Fr. 600.- en sus de la charge de base approximative de Fr. 1'500.- par mois qu'assume identiquement chacun des ex-époux pour leurs enfants (recours du 24 novembre 2014, p. 2 - étant encore précisé que les calculs à l'appui dudit recours se réfèrent à des contributions d'entretien d'un montant de Fr. 750.- au total par mois, alors que pour la période fiscale ici concernée, le recourant s'est acquitté durant deux mois seulement de la somme précitée et pour le reste de l'année d'un montant global de Fr. 200.- par mois; c. A supra). Comme déjà relevé ci-dessus (c. 3.2 supra), la pratique judiciaire n'autorise quoi qu'il en soit aucun abattement particulier pour les dépenses d'entretien pur consenties par le parent débiteur de la pension alimentaire lors de la garde alternée, même si cette dernière n'est pas d'importance égale (argument d'abord soulevé auprès de la CRMF par l'administré qui invoquait s'occuper à hauteur de 60% de ses filles, mais qui a été ensuite abandonné devant le TA; dos. ICI II 66; recours du 24 novembre 2014, p. 2 in fine). En tout état de cause, le recourant n'a nullement apporté la preuve - qui lui incombe (LEUCH/KÄSTLI/LANGENEGGER, op. cit., art. 40 n. 46) - que les ressources financières de ses enfants ne leur permettraient pas de couvrir leurs besoins élémentaires et qu'une aide économique serait ainsi nécessaire au sens des art. art. 40 al. 5 phr. 1 LI et 213 al. 1 let. b LIFD; LEUCH/KÄSTLI/LANGENEGGER, op. cit., art. 40 n. 48). Il n'a pas davantage

établi, au sens de l'art. 40 al. 5 phr. 2 LI, que les frais d'entretien supplémentaires invoqués étaient liés à un handicap physique ou psychique de ses enfants, respectivement que ceux-ci requéraient des soins durables ou étaient placés à ses frais dans une institution, voire encore étaient atteints d'infirmité.

Certes, ainsi qu'également souligné dans la pratique judiciaire dans un cas semblable, la situation du recourant peut paraître de prime abord choquante dans la mesure où les contributions d'entretien qu'il a versées pour ses filles en 2011 étaient relativement faibles (Fr. 3'500.- en tout), et même inférieures au montant des déductions sociales au sens de l'anc. art. 40 al. 3 let. a LI et de l'art. 213 al. 1 let. a LIFD (respectivement Fr. 7'000.- et Fr. 6'400.- par enfant, soit Fr. 14'000.- et Fr. 12'800.- pour les deux filles de l'intéressé; c. 2.2 supra). Comme l'a jugé le TF, l'introduction dans le code civil de l'autorité parentale conjointe et de la garde alternée n'autorise toutefois pas une interprétation qui s'écarte du texte clair des art. 33 al. 1 let. c et 23 let. f LIFD qui ne fixent aucune limite inférieure à l'imposition, respectivement à la déduction de la pension alimentaire (art. 190 Cst.) Le fait que l'entretien des enfants puisse s'avérer plus coûteux en cas de garde alternée ne justifie pas une solution différente, la situation résultant du choix des intéressés et les abattements sociaux au caractère forfaitaire ne s'accommodant guère d'une répartition proportionnelle ou par quote-part entre les parents, à moins d'aménager l'ensemble du système. En fait, seul le législateur fédéral peut corriger d'éventuelles inégalités en la matière. A cela s'ajoute que rien, dans les limites de l'évasion fiscale, n'empêche les parents taxés séparément 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 (pour tout ce qui précède: ATF 133 II 305 c. 8.6, 9.1 et 9.2). Les mêmes considérations s'appliquent en matière d'IEC, dès lors que la LI s'est largement inspirée du droit fédéral dans ses dispositions relatives aux déductions pour enfants et qu'elle va même plus loin que la LIFD s'agissant du contenu et de la concrétisation de celles-ci.

3.4 Partant, c'est à juste titre que les autorités fiscales bernoises ont fixé à Fr. 63'100.- le revenu imposable au titre de l'IEC pour l'année 2011 (moyennant une fortune par ailleurs arrêtée à Fr. 0.-), en admettant pour seule déduction du revenu imposable en lien avec les enfants les contributions d'entretien par Fr. 3'500.- versées durant cette période fiscale. Ainsi que précisé au ch. 3 du dispositif de la décision sur recours contestée, il appartiendra à l'ICI de procéder sur ces mêmes bases à une nouvelle taxation du revenu imposable en matière d'IFD.

4.

Au vu de ce qui précède, le recours s'avère mal fondé et doit par conséquent être rejeté.

4.1 Les frais de la présente procédure fixés forfaitairement à Fr. 1'500.- sont mis à la charge du recourant qui succombe (art. 108 al. 1 LPJA). Ils sont compensés par son avance de frais.

4.2 Le recourant, qui succombe et n'est pas représenté par un avocat agissant à titre professionnel, ne peut prétendre ni à des dépens, ni à une indemnité de partie (art. 104 al. 1 et 2 LPJA). L'intimée n'a pas droit à des dépens, compte tenu de sa qualité d'autorité (art. 104 al. 1 et 3 et 108 al. 3 LPJA).

Par ces motifs:

1. Le recours est rejeté.
2. Le dossier de la cause est transmis à l'ICI afin qu'elle procède, au sens des considérants, à une nouvelle taxation du recourant en matière d'IFD.
3. Les frais de procédure, fixés forfaitairement à Fr. 1'500.-, sont mis à la charge du recourant et compensés par son avance de frais.
4. Il n'y a pas lieu d'allouer de dépens, ni d'indemnité de partie.
5. Le présent jugement est notifié (R):
 - au recourant,
 - à l'intimée,
 - à la CRMF,et communiqué (R):
 - à l'Administration fédérale des contributions, Eigerstrasse 65, 3003 Berne.

Le juge:

La greffière:

Voie de recours

Dans les 30 jours dès sa notification écrite, le présent jugement peut faire l'objet d'un recours en matière de droit public auprès du Tribunal fédéral, 1000 Lausanne 14, au sens des art. 39 ss, 82 ss et 90 ss de la loi fédérale du 17 juin 2005 sur le Tribunal fédéral (LTF, RS 173.110).