

F1 24 155

ARRÊT DU 13 JANVIER 2026

**Tribunal cantonal du Valais
Cour de droit fiscal**

Composition : Frédéric Fellay, président ; Dr. Thierry Schnyder, juge ; Christian Salamin, juge assesseur ; Fabienne Délèze Constantin, greffière,

en la cause

X _____, recourant, représenté par Maître Cédric Bossicard, avocat, 1920 Martigny

contre

SERVICE CANTONAL DES CONTRIBUTIONS, autorité attaquée

(Impôt fédéral direct et impôts cantonaux et communaux ; période fiscale 2022)

recours contre la décision sur réclamation du 4 septembre 2024

Faits

A.

A.a X _____ (ci-après : le contribuable) est actuellement domicilié à A _____. Avec son épouse B _____, il a convenu de suspendre la vie commune pour une durée indéterminée avec effet au 12 avril 2022 (cf. les conventions ratifiées les 9 août 2022 [p. 92 du dossier fiscal] et du 7 mars 2022 [p. 57 du dossier du TC]). Le couple a une fille C _____, née en 2009 (p. 91 à 94 du dossier du SCC).

Par correspondance du 25 avril 2022 (p. 87 à 88 du dossier du SCC), Me D _____, avocate de B _____, a informé X _____ qu'une proposition amiable relative aux modalités de la séparation lui serait prochainement soumise. Comme sa cliente s'inquiétait pour le paiement des factures courantes, cette avocate invitait le contribuable à bien vouloir confirmer qu'il allait prendre en charge à fin avril le loyer de l'appartement familial de F _____, les primes d'assurance-maladie pour son épouse et sa fille, ainsi que leurs factures de téléphone. Elle le priait également de bien vouloir bonifier 1500 fr. sur le compte bancaire de son épouse d'ici à la fin du mois, en vue d'assurer son entretien courant et celui de leur fille pour le mois de mai.

Le 3 mai 2022, X _____ a signé le contrat de bail à loyer d'un appartement sis à E _____ dans lequel il a emménagé le 15 mai 2022 (p. 2 du recours, allégué n° 3 ; p. 16 à 18 du dossier du TC).

Selon le relevé de son compte bancaire personnel du 12 avril au 30 août 2022 (p. 10 à 30 du dossier du SCC), X _____ a versé au représentant du bailleur le loyer des mois de mai à août 2022 de l'appartement de F _____ que son épouse et sa fille ont continué d'occuper après la séparation. Conformément au contrat de bail à loyer (p. 43 du dossier du TC), le contribuable a réglé quatre loyers mensuels de 1950 fr., soit 7800 fr. au total (cf. p. 14, 18, 24 et 28 du dossier du SCC). Pour la même période, il a également effectué quatre virements de 1500 fr. sur le compte bancaire de son épouse, soit 6000 fr. au total (p. 14, 17, 22 et 28 du dossier du SCC). Par virements bancaires des 10 mai, 30 mai, 27 juin et 26 juillet 2022 (p. 15, 18, 23 et 26 du dossier du SCC), il s'est en outre acquitté des primes d'assurance-maladie de base de son épouse et de sa fille auprès de la caisse G _____, de respectivement 420 fr. 65 et 111 fr. 35 par mois (p. 50 à 52 du dossier du TC), pour un montant total de 2128 francs. Par virements des 25 avril, 25 mai, 27 juin et 9 août 2022 (p. 12, 18, 24, 28 et 29 du dossier du SCC), il a également payé leurs primes d'assurance-maladie complémentaire auprès des

caisses H _____ SA et I _____ SA, de respectivement 54 fr. 90 (pour son épouse et par mois) et de 15 fr. 50 par mois (pour sa fille), ce qui correspond à un montant total de 281 fr. 60 (p. 54 et 55 du dossier du TC). Enfin, X _____ a réglé les factures de téléphonie de sa fille à hauteur de 20 fr. par mois les 10 mai, 30 mai, 27 juin et 26 juillet 2022 (p. 14, 18, 22 et 26 du dossier du SCC), ainsi que la facture de téléphonie et d'internet de son épouse du mois d'avril 2022 de 210 fr. 80 (p. 23 du dossier du SCC ; p. 47 à 49 du dossier du TC), soit un montant total de 290 fr. 80.

A.b Le 9 août 2022, la juge des mesures protectrices de l'union conjugale a ratifié la convention provisoire suivante (p. 91 à 94 du dossier du SCC) :

- « 1. La vie commune entre les époux (...) est suspendue pour une durée indéterminée, avec effet le 12 avril 2022.
2. La garde de l'enfant (...) est alternée (...).
3. (...).
4. X _____ versera d'avance, le 1^{er} de chaque mois, en mains de la mère ou de tout autre détenteur de la garde dès le 1^{er} septembre 2022 avec effet pour le mois de septembre, une contribution d'entretien de 3500 francs pour sa fille C _____, en sus des allocations familiales perçus par lui [265 fr. par mois], montant qui portera intérêts à 5% dès chaque date d'échéance. **Le montant correspond au montant nécessaire pour assurer l'entretien convenable de l'enfant est de 2500 fr. + 1000 fr. (art. 301a CPC).** Dès le 1^{er} septembre 2022, B _____ s'acquittera du loyer, de la caisse maladie pour elle-même et pour C _____ (LAMAL et LCA), et des factures de natel pour elle-même et C _____.
5. X _____ versera à B _____, d'avance, le 1^{er} de chaque mois et cela avec effet au 1^{er} septembre 2022, une contribution d'entretien de 500 francs, montant qui portera intérêts comme dit ci-dessus.
6. (...)
7. La jouissance du logement familial, sis à (...) F _____, est attribuée à B _____, qui en assumera les charges.
8. (...). »

Le 7 mars 2023, cette même magistrate a ratifié la convention définitive conclue par les époux X _____ et B _____. Sous chiffres 3 et 4, cette convention reprenait les mêmes contributions d'entretien dues par X _____ pour son épouse et sa fille de respectivement 500 fr. et 3500 fr., allocations familiales en sus, dès le 1^{er} septembre 2022 (p. 56 à 58 du dossier du TC).

B. Le 13 octobre 2023, X _____ a déposé sa déclaration d'impôt 2022, revendiquant une déduction de 38'321 fr. à titre de pensions alimentaires versées tant à son épouse (pour 23'261 fr.) qu'à sa fille (pour 15'060 fr.) durant l'année en cause (p. 66 du dossier du TC).

Par décision de taxation du 30 novembre 2023, le Service cantonal des contributions (SCC) a rectifié les rubriques 2531/2740 de sa déclaration fiscale, n'admettant la déduction que de 17'060 fr. pour les contributions d'entretien versées par le contribuable du 1^{er} septembre au 31 décembre 2022 (p. 61 à 63 du dossier du SCC).

C.

C.a Le 22 décembre 2023, X _____ a formé réclamation contre cette décision, contestant la réduction du montant de la déduction admise pour l'année 2022. Il a indiqué avoir quitté le domicile conjugal en avril 2022 et s'être, jusqu'à fin août 2022, acquitté de plusieurs factures de loyer et de frais pour un montant total de 25'027 fr. 20, conformément à ce que l'avocate de son épouse lui avait demandé. Depuis septembre 2022, il avait également versé une pension alimentaire de 4265 fr. par mois. Ainsi, il demandait qu'un montant total de 42'087 fr. 20 soit admis en déduction de ses revenus (57 à 59 du dossier du SCC).

Par courriel du 27 décembre 2023, le SCC lui a répondu qu'il entendait maintenir sa décision de taxation. La somme de 17'060 fr. admise en déduction correspondait aux chiffres 4 et 5 de la convention de séparation du 9 août 2022 (p. 56 du dossier du SCC).

Le 3 janvier 2024, X _____ a persisté dans sa réclamation (p. 52 et 53 du dossier du SCC).

Le 15 janvier 2024, le SCC a demandé au contribuable de fournir les justificatifs de paiement des pensions alimentaires versées en 2022 (p. 52 du dossier du SCC).

Le 16 janvier 2024, X _____ a remis au SCC le relevé des transactions effectuées depuis son compte personnel du 12 avril 2022 au 31 août 2022 (p. 10 à 30 du dossier du SCC), ainsi que le relevé des transactions effectuées depuis ce même compte du 1^{er} septembre 2022 au 31 décembre 2022 (p. 31 à 49 du dossier du SCC). Il ressortait de ces documents que le contribuable avait effectivement procédé à quatre versements de 4265 fr. en faveur de son épouse à compter du mois de septembre 2022. Outre la plupart des paiements détaillés ci-dessus (cf. *supra* A.a, dernier paragraphe), le contribuable revendiquait par ailleurs la déduction d'autres frais pour la période du 19 avril au 30 août 2022, dont des virements opérés en faveur de son épouse les 19 avril et 24 juin 2022 de respectivement 200 fr. et 78 fr., le paiement du loyer de l'appartement familial du mois de septembre ou encore le paiement de frais médicaux (cf. le tableau des paiements effectués pour un montant total de 25'027 fr. 20 figurant en p. 9 du dossier du SCC).

Par courriel du 17 juillet 2024, la fiduciaire de B _____ a répondu à une demande de renseignements du SCC. Elle a précisé que sa cliente lui avait indiqué que des pensions avaient été perçues avant l'entrée en vigueur de la convention de séparation. Selon son expérience, les montants versés avant celle-ci n'étaient toutefois pas considérés comme des pensions alimentaires, mais comme de l'entretien normal de la famille, raison pour laquelle elle ne les avait pas mentionnés dans la déclaration de sa cliente (p. 3 du dossier du SCC).

C.b Par décision du 4 septembre 2024, reçue le 5 septembre 2024, le SCC a rejeté la réclamation. En substance, il a retenu que les époux avaient convenu de manière informelle et non écrite que X _____ prendrait en charge certains frais d'entretien (primes d'assurance-maladie, frais de téléphone portable et loyer), mais que la convention ratifiée par le juge astreignait expressément B _____ à payer ces frais dès le 1^{er} septembre 2022. Faute d'être couverts par la convention, ces frais n'étaient donc pas déductibles. Il en allait de même des paiements indirects que le contribuable avait effectués en faveur de son épouse et de sa fille avant le 1^{er} septembre 2022 dans la mesure où ils n'étaient pas prévus par la convention. Ainsi, seul le montant de 17'060 fr., correspondant aux 3765 fr. et 500 fr. que le contribuable avait mensuellement versés du 1^{er} septembre au 31 décembre 2022, pouvait être admis en déduction de ses revenus, comme la décision de taxation l'avait retenu à bon droit.

D. Par mémoire du 7 octobre 2024, X _____ a recouru céans contre cette décision, concluant à sa réforme sous suite de frais et dépens. Il demande que les montants mensuels de 1500 fr. versés à son épouse depuis leur séparation et jusqu'au 31 août 2022, ainsi que les factures de loyer, de primes d'assurance-maladie et de téléphonie payées durant la même période, soient intégralement déduits de ses revenus à titre de contributions d'entretien pour un montant total de 16'348 fr. 70. Il expose avoir accepté, par actes concluants, la convention que Me D _____ lui avait proposée par écrit le 25 avril 2022 afin de couvrir l'entretien convenable de son épouse et de sa fille jusqu'au prononcé des mesures protectrices de l'union conjugale. Il produit divers justificatifs (relevés bancaires et factures) afin de démontrer qu'il s'était effectivement acquitté de toutes les obligations financières prévues dans cet accord. S'agissant des frais de loyer, d'assurance-maladie et de téléphonie, le recourant souligne qu'ils étaient clairement déterminés ou à tout le moins déterminables, respectivement connus des deux parties dans la mesure où il s'agissait de frais récurrents répondant à des besoins courants. Il expose encore que la date du 1^{er} septembre 2022 mentionnée dans la convention de séparation judiciaire ne signifiait pas que des contributions d'entretien n'étaient pas dues

auparavant. A son sens, la convention entendait uniquement marquer une modification des modalités de paiement ayant prévalu jusque-là, les contributions d'entretien n'étant plus versées qu'en espèces à compter de cette date.

Le 4 décembre 2024, le SCC a déposé son dossier et conclu au rejet du recours.

L'Administration fédérale des contributions (AFC) ne s'est pas déterminée.

Considérant en droit

I. Procédure

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

2. La décision attaquée admet, à juste titre, la déduction des 17'060 fr. que le recourant a versés à son épouse du 1^{er} 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.

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

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.

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 créancier (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 1^{er} 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).

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

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'écolage 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, 4^{ème} éd., 2023, ad. Art. 33 DBG, n° 59, HUNZIKER/MAYER-KNOBEL, in : ZWEIFEL/BEUSCH [éd.], Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer DBG, 4^{ème} éd., 2022, ad. Art. 33 DBG, n° 18a).

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).

2.5

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

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).

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, 5^{ème} 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*).

2.6

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

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 1^{er} 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 1^{er} 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 1^{er} 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

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

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.

2.7 En définitive, c'est donc un montant arrondi à 14'253 fr. (3 x 4072 fr. 40 + 2036 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.

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

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

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

4.

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.

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).

Par ces motifs, le Tribunal cantonal prononce

1. Le recours est partiellement admis en tant qu'il concerne l'impôt fédéral direct.
2. Le recours est partiellement admis en tant qu'il concerne l'impôt cantonal et communal.
3. La décision sur réclamation du 4 septembre 2024 est annulée et le dossier de la cause renvoyé au SCC pour nouvelle taxation et nouveaux bordereaux 2022 au sens du considérant 4.1.
4. Le recours est au surplus rejeté.
5. Il n'est pas perçu de frais.
6. Le fisc versera 1400 fr. de dépens réduits à X _____.
7. Le présent arrêt est communiqué à Maître Cédric Bossicard, à Martigny, pour le recourant, au Service cantonal des contributions, à Sion, à l'Administration cantonale de l'impôt fédéral direct, à Sion, et à l'Administration fédérale des contributions (AFC), à Berne.

Sion, le 13 janvier 2026