

FR_GERICHTE 604 2015 7 vom 13. September 2016

FR Kantonsgericht, 2016-09-13, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/fr_gerichte_604_2015_7

FR: FR_GERICHTE 604 2015 7 du 13 septembre 2016

IT: FR_GERICHTE 604 2015 7 del 13 settembre 2016

Regeste

Arrêt de la Cour fiscale du Tribunal cantonal | Einkommens- und Vermögenssteuer der natürlichen Personen

Erwägungen

E. 1

S'agissant de l'impôt fédéral direct, les conclusions du recourant tendant à l'octroi des déductions sociales pour ses deux filles concordent avec la teneur de l'avis de taxation rectifié du

E. 6

janvier 2015 notifié en même temps que la décision sur réclamation attaquée. Celui-ci mentionne en effet au code 6.120 l'admission d'une déduction sociale de CHF 13'000.-, soit deux fois le montant de CHF 6'500.- prévu pour la période fiscale 2013 par les art. 35 et ancien 213 al. 1 de loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct (LIFD; RS 642.11) tant au titre de déduction pour enfant mineur en formation (let. a) qu'au titre de déduction sociale pour personne nécessiteuse à charge (let. b). Il y a dès lors lieu de constater que le recours est sans objet en tant qu'il concerne l'impôt fédéral direct, sans percevoir de frais. II. Impôt cantonal (604 2015 8) 2. Déposé le 1er février 2015 contre une décision sur réclamation du 6 janvier 2015, le recours a été interjeté dans le délai et les formes prévus aux art. 50 al. 1 et 2 de la loi du 14 décembre 1990 sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes (LHID; RSF 642.14), 180 de la loi fribourgeoise du 6 juin 2000 sur les impôts cantonaux directs (LICD; RSF 631.1) et 79ss du Code cantonal du 23 mai 1991 de procédure et de juridiction administrative (CPJA; RSF 150.1). Partant, il est recevable s'agissant de l'impôt cantonal. 3. a) Sous le titre « déductions sociales », l'art. 36 al. 1 LICD prévoit que les montants suivants sont déduits du revenu net: - CHF 8'500.- pour chaque enfant mineur ou faisant un apprentissage ou des études, si l'enfant est à la charge exclusive du contribuable et que le revenu net n'excède pas la limite déterminante; la déduction est portée à CHF 9'500.- dès et y compris le troisième enfant. La déduction est réduite de CHF 100.- pour chaque tranche de CHF 1'000.- de revenu dépassant la limite déterminante; elle ne peut toutefois être inférieure à CHF 7'000.- pour chaque enfant, montant porté à CHF 8'000.- dès et y compris le troisième enfant. La limite de revenu déterminante est de CHF 62'000.- pour le premier enfant; elle est augmentée de CHF 10'000.- pour chaque enfant supplémentaire (let. a); - CHF 1'000.- pour toute autre personne incapable de subvenir à ses besoins, dont le contribuable supporte la principale charge d'entretien (let. c). b) Les impôts sur le revenu et la fortune sont fixés et prélevés pour chaque période fiscale, la période fiscale correspondant à l'année civile (art. 63 al. 1 et 2 LHID et 63 al. 1 et 2 LICD). Le revenu imposable se détermine d'après les revenus acquis pendant la période fiscale (art. 64 al. 1 LHID et 64 al. 1 LICD). Le revenu

net se calcule en défalquant notamment les déductions générales du total des revenus imposables (art. 9 al. 1, 1ère phrase, LHID et 26 LICD).

Tribunal cantonal TC Page 4 de 5 Quant au revenu déterminant pour le calcul de l'impôt, il est obtenu en soustrayant du revenu net les déductions sociales au sens de l'art. 36 LICD (voir également art. 9 al. 4 LHID). Celles-ci sont fixées en fonction de la situation du contribuable à la fin de la période fiscale ou de l'assujettissement (art. 36 al. 4 LICD). Ainsi, il résulte de la systématique de la loi que contrairement aux déductions générales qui servent à déterminer le revenu net acquis pendant la période fiscale, les déductions sociales sont fixées, elles, en fonction de la situation du contribuable à la fin de la période fiscale (voir notamment arrêt TC FR 604 2010 152 du 1er avril 2011 consid. 1b). Malgré ce qu'en déduit le recourant, les « instructions générales concernant la déclaration des personnes physiques » éditées par le Service cantonal des contributions ne prévoient pas une solution différente. En particulier, en référence au code 6.110, elles reprennent expressément la règle selon laquelle, pour déterminer si l'enfant est à la charge du contribuable de manière durable, la situation à la fin de l'année est déterminante. Quant à la phrase selon laquelle « la déduction sociale est généralement accordée si le revenu brut de l'enfant est inférieur à CHF 18'000.- sur une période de douze mois », elle énonce un critère destiné à établir si un enfant mineur ou en formation est à la charge de ses parents, alors même qu'il réalise un revenu. Elle ne remet dès lors pas en question la règle prévoyant que c'est la situation existant au 31 décembre qui est prise en considération pour déterminer le droit aux déductions sociales, même dans les cas où la situation de l'enfant – et partant de son/ses parent-s contribuant à son entretien – se modifie en cours de période fiscale. c) Comme l'a également relevé l'autorité intimée, cette solution s'avère certes peu favorable au contribuable qui subvient à l'entretien de son enfant en formation durant la majeure partie de l'année et qui n'a pas droit à la déduction sociale parce qu'au 31 décembre de cette même année, son enfant a achevé son apprentissage ou ses études. Mais à l'inverse, elle est favorable au contribuable dont l'enfant naît en cours de période fiscale parce qu'il peut bénéficier de la déduction sociale pour toute cette période. Si ce système a été critiqué par une partie de la doctrine (voir CASANOVA, Recht und Unrecht der Familienbesteuerung, RDS 2010 I, 211 s. et les auteurs cités), il n'en demeure pas moins que le juge est lié par la législation en vigueur et qu'il ne lui appartient pas de faire de la politique fiscale au-delà de la marge d'interprétation ou d'appréciation laissée ouverte par les dispositions applicables. D'éventuelles nouvelles options incombent en premier lieu au législateur (voir arrêt TC FR 604 2010 152 du 1er avril 2011 consid. 2 et les références citées). d) En l'espèce, ce sont donc les circonstances prévalant au 31 décembre 2013 qui doivent servir de base à l'établissement de la situation personnelle du recourant et de son épouse, afin de déterminer s'ils ont droit ou non à la déduction sociale pour enfant mineur ou en formation prévue l'art. 36 al. 1 let. a LICD. Le Service cantonal des contributions a retenu comme établi que la cadette des filles des recourants, D. _____, a terminé son apprentissage le 15 août 2013 et que l'aînée, C. _____, a quant à elle achevé ses études le 9 novembre 2013. Le recourant l'admet. Il en résulte qu'au 31 décembre 2013, ses deux filles n'étaient pas en formation, de telle sorte que les conditions d'octroi de la déduction sociale correspondante ne sont pas remplies pour la période fiscale 2013. La décision attaquée doit dès lors être confirmée et le recours rejeté. Il est par ailleurs constaté que le droit à des déductions sociales pour personnes nécessiteuses à charge, au sens de l'art. 36 al. 1 let. c LICD, a été reconnu au recourant et à son épouse pour chacune de leurs filles, sans qu'il appartienne à la Cour fiscale de statuer sur ce point non litigieux.

Tribunal cantonal TC Page 5 de 5 4. a) Conformément à l'art. 131 CPJA, en cas de recours, la partie qui succombe supporte les frais de la procédure. Le montant de l'émolument est fixé compte tenu du temps et du travail requis, de l'importance de l'affaire ainsi que, dans les affaires de nature pécuniaire, de la valeur litigieuse en cause (art. 2 du Tarif du 17 décembre 1991 des frais de procédure et des indemnités en matière de juridiction administrative; RSF 150.12; Tarif JA). Il peut être compris entre CHF 100.- et 50'000.- (art. 1 al. 1 Tarif JA). b) En l'espèce, il se justifie de fixer à CHF 300.- les frais mis à la charge du recourant débouté. Ce montant sera compensé avec l'avance de frais qu'il a effectuée, le solde de CHF 300.- lui étant restitué. la Cour arrête: I. Impôt fédéral direct (604 2015 7)

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