

FR_GERICHTE 604 2015 76 vom 27. Dezember 2016

FR Kantonsgericht, 2016-12-27, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/fr_gerichte_604_2015_76

FR: FR_GERICHTE 604 2015 76 du 27 décembre 2016

IT: FR_GERICHTE 604 2015 76 del 27 dicembre 2016

Regeste

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

Erwägungen

E. 20

mars 2008 avec sa modification du 5 juin 2008 ainsi qu'un extrait de son compte bancaire attestant des versements mensuels effectués au titre de la pension dont il s'est acquitté en 2013. Par décision du 9 juin 2015, le Service cantonal des contributions a rejeté la réclamation en considérant que les contributions d'entretien pour enfants majeurs ne sont pas déductibles. Il a maintenu que le parent débiteur a droit par contre aux déductions sociales pour enfant à charge, suivant leur importance partielle ou entière. Sur la base des renseignements obtenus de la part du fisc vaudois (informé oralement en 2012 par la mère des enfants que la pension correspondait à CHF 2'375.- par enfant), le Service cantonal des contributions a arrêté la déduction de la pension alimentaire de la manière suivante: C. _____, né en 1997: fr. 2'375.00 x 12 mois = fr. 28'500.00 B. _____, né en 1995: fr. 2'375.00 x 7 mois = fr. 16'625.00 Total: fr. 45'125.00 en lieu et place de fr. 47'000.00 retenu en taxation Ledit service a ajouté qu'il aurait dû modifier la taxation au désavantage du réclamant mais qu'il devait aussi tenir compte de la décision de l'autorité fiscale vaudoise, raison pour laquelle il décidait de ne pas rectifier la taxation contestée. C. Par acte interjeté le 3 juillet 2015, A. _____ a recouru à l'encontre de la décision précitée en se plaignant de ne pas avoir été consulté lorsque des renseignements ont été pris auprès du fisc vaudois. Il conclut à l'entière déductibilité de la pension versée à la mère de ses enfants. S'il ne conteste pas que les contributions d'entretien pour enfants majeurs ne sont pas déductibles, il estime en revanche que, faute de jugement ou de convention définissant l'éventuelle répartition des CHF 4'750.- mensuels, le fait de retenir CHF 2'375.- par enfant revient à considérer que la mère n'avait droit à aucune pension, ce qu'il lui est difficile de concevoir. Il est d'avis que, "sans pratique avérée et confirmée par des arrêts de tribunaux qui puissent (lui) être communiquée de façon claire et partant être rendue compréhensible", la pension qu'il verse mensuellement à la mère de ses enfants doit être entièrement déductible même après la majorité de son fils aîné. L'avance de frais fixée à CHF 600.- par ordonnance du 7 juillet 2015 a été versée dans le délai imparti. Le 28 août 2015, le Service cantonal des contributions a déposé ses observations. Il conclut au rejet du recours en expliquant que le recourant n'avait pas apporté de précisions supplémentaires à la suite des courriers des 8 et 22 avril 2015 de sorte que des renseignements avaient dû être pris auprès du fisc vaudois. L'Administration fédérale des contributions a renoncé à se déterminer sur le recours. Le recourant a fait part de ses contre-observations le 9 septembre 2015. Il précise que, lors de la période fiscale précédente, il avait pu justifier le montant de la pension et faire admettre

la déductibilité des CHF 57'000.- payés comme le démontrait son précédent avis de taxation. Pour la

Tribunal cantonal TC Page 4 de 8 période fiscale en cause, il maintient son refus que cette pension de CHF 4'750.- par mois corresponde à CHF 2'375.- par enfant. Dans ses ultimes remarques du 24 septembre 2015, le Service cantonal des contributions expose en bref qu'il a dû logiquement s'informer auprès de tiers afin d'assurer une taxation aussi juste que possible, d'autant plus que d'une part, aucune réclamation n'avait été formulée lors de la période précédente et d'autre part, le recourant n'a pas produit de preuve complémentaire mais simplement expliqué que la pension avait été fixée sans répartition entre les bénéficiaires au contraire de ce qui est prévu dans un jugement de divorce. Il ajoute que si les versements aux membres de la famille ne sont pas répartis, il n'est pas tenu compte de l'enfant majeur et le recourant bénéficie alors de déductions fiscales auxquelles il n'a pas droit. Une copie de cette détermination a été communiquée au Service cantonal des contributions pour information le 2 octobre 2015. Le 15 novembre 2016, la déléguée à l'instruction a invité le recourant à lui indiquer s'il avait également versé des allocations familiales en plus des CHF 4'750.- de contribution d'entretien mensuelle. Par réponse du 25 novembre 2016, celui-ci a expliqué qu'il n'avait pas versé de montant supplémentaire à la pension, la mère de ses enfants touchant elle-même les allocations familiales du fait de sa propre activité lucrative dépendante. en droit I. Impôt fédéral direct (604 2015 76) 1. Le recours, déposé le 3 juillet 2015 contre une décision du 9 juin 2015, l'a été dans le délai et les formes prévus aux art. 140 ss de la loi du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct (LIFD; RS 642.11) et l'avance des frais de procédure a été versée en temps utile. Partant, il est recevable s'agissant de l'impôt fédéral direct. 2. a) La présente cause porte sur la période fiscale 2013. Elle doit dès lors être examinée à la lumière des dispositions du droit de fond dans leur teneur pour ladite période. Le canton de Fribourg applique le système postnumerando annuel tant pour l'impôt fédéral direct que pour l'impôt cantonal. Il y a donc lieu de se référer aux art. 208 à 220 LIFD, dans leur teneur en vigueur jusqu'au 31 décembre 2013 (voir art. 41 LIFD). b) L'impôt sur le revenu est fixé et prélevé pour chaque période fiscale, la période fiscale correspondant à l'année civile (art. 209 al. 1 et 2 aLIFD). Le revenu imposable se détermine d'après les revenus acquis pendant la période fiscale (art. 210 al. 1 aLIFD). Le revenu net se calcule notamment en défalquant du total des revenus imposables les déductions générales (art. 25 LIFD et art. 212 LIFD). Les déductions sociales sont fixées d'après la situation existant à la fin de la période ou de l'assujettissement (art. 213 al. 2 a LIFD). c) Il ressort ainsi de la systématique de la loi que c'est la date du 31 décembre de la période fiscale qui est déterminante pour l'octroi des déductions pour enfants, alors que c'est le revenu net de l'ensemble de la période fiscale, soit après déduction des contributions d'entretien effectivement versées pendant la période fiscale, qui est soumis à l'impôt.

Tribunal cantonal TC Page 5 de 8 Lorsque le paiement cesse à la majorité de l'enfant, l'autorité intimée procède, selon ses directives internes, de la manière suivante: la pension alimentaire de l'enfant est imposable au chapitre du parent qui a la garde jusqu'à et y compris le mois dans lequel l'enfant a eu 18 ans révolus; la pension est déduite chez le parent qui la verse jusqu'à et y compris le mois de la majorité. d) L'art. 212 al. 3 aLIFD renvoie à l'art. 33 al. 1 let. c LIFD qui prévoit la déductibilité de la pension alimentaire versée au conjoint divorcé, séparé judiciairement ou de fait, ainsi que celle des 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. Cette disposition constitue le pendant de l'art. 23 let. f LIFD à teneur duquel est imposable la pension alimentaire obtenue pour lui-même par le contribuable divorcé ou séparé judiciairement ou de fait, ainsi que les contributions d'entretien obtenues par l'un des parents pour les enfants sur lesquels il a l'autorité parentale. 2. a) Lorsque l'enfant est majeur, celui-ci n'a pas à déclarer les prestations qui lui sont versées directement au titre de contributions d'entretien. Elles constituent des prestations versées en exécution d'une obligation fondée sur le droit de la famille et, à ce titre, elles sont exonérées de l'impôt (Lettre circulaire aux administrations cantonales de l'impôt fédéral direct du 13 juillet 1995, Révision du code civil: abaissement de la majorité, p. 3, ch. 4, § 3; art. et 24 let. e LIFD). Et comme les contributions d'entretien versées pour des enfants majeurs ne sont pas imposables auprès de leur bénéficiaire, elles ne peuvent pas non plus être déduites du revenu du parent qui les fournit (art. 33 al. 1 let. c LIFD; ZIGERLIG / JUD in Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht I/2a, 2ème éd. 2008, art. 33 n. 21e; voir aussi arrêt TF 2C_585/2014 du 13 février 2015 consid. 5.2.2 et références citées). b) Par contributions d'entretien imposables (respectivement déductibles), on entend les prestations périodiques en espèces, dont le montant et la périodicité sont déterminés, mais aussi le paiement, par le parent astreint à verser des contributions d'entretien, des charges régulières que sont les primes d'assurance maladie et / ou les frais d'écolage (JAQUES in Commentaire romand, Impôt fédéral direct, 2008, art. 23 n. 53). 3. a) En l'espèce, le recourant fait valoir que, sur les CHF 4'750.- de contributions d'entretien mensuelles destinés à sa famille, la part représentant la contribution d'entretien non déductible due à son fils majeur ne correspond pas aux CHF 2'375.- retenus par l'autorité intimée. Cette dernière s'est certes basée sur les indications obtenues du fisc vaudois qui disposait en 2012 d'une information téléphonique de la mère des enfants du recourant. Mais dans sa réponse adressée à l'autorité intimée en date du 27 avril 2015 l'invitant à lui communiquer des données chiffrées, cette dernière n'a pas confirmé le montant de CHF 2'375.- par enfant. Par conséquent, il n'est pas possible de reprendre ce chiffre que ni le recourant et ni la mère de ses enfants n'ont confirmé. Cela se justifie d'autant plus que la convention judiciaire précise, à tout le moins, que le recourant doit contribuer à "l'entretien des siens", et permet donc de retenir que les bénéficiaires de la pension mensuelle de CHF 4'750.- sont non seulement les enfants mais également leur mère. Faute de pouvoir disposer d'un montant fixé par le juge puisque la convention judiciaire conclue en 2008 ne contient aucune précision sur les montants attribués à chacun des bénéficiaires, il convient d'évaluer ici la part non déductible destinée à l'entretien du fils majeur. Selon les informations disponibles sur le site www.divorce.ch (consulté à la date du jugement sous les onglets les enfants, l'obligation d'entretien des enfants, l'entretien de l'enfant mineur, les méthodes de calcul de la contribution d'entretien), il n'y a pas de tarif fixe pour calculer les contributions d'entretien et le Code civil (RS 210) n'impose pas de méthode de calcul des

Tribunal cantonal TC Page 6 de 8 contributions d'entretien (ATF 128 III 411). Sur la base des quatre principes de l'art. 285 al. 1 CC (les besoins de l'enfant, la situation et les ressources des père et mère, la fortune et les revenus de l'enfant et le degré de prise en charge éducative de l'enfant), diverses méthodes de calcul se sont développées dans les cantons. b) L'une des deux méthodes admises par le Tribunal fédéral se fonde sur les tables de l'Office de la jeunesse du canton de Zurich [les nouvelles recommandations datent de janvier 2000 et la dernière table du 1er janvier 2016 laquelle est similaire à celle de 2015], publiées on-line. Elles peuvent servir de point de départ pour la détermination des

besoins d'un enfant dans un cas concret. Toutefois, il s'agit de recommandations concernant les besoins d'entretien statistiques moyens; chaque application desdites tables ne doit donc pas être rigide, il faut au contraire éviter tout schématisme. Les valeurs de ces tables peuvent être réduites jusqu'à 25%, de cas en cas, pour tenir compte notamment d'un train de vie peu élevé ou d'un coût de la vie, au lieu de résidence, inférieur à la moyenne suisse; elles ne peuvent être reprises sans modification que dans le cas d'un ménage disposant de revenus dépassant de 20 % son minimum vital élargi notamment aux charges fiscales, voire augmentées légèrement en cas de revenu cumulé bien supérieur à CHF 10'000.- par mois (arrêt TF 5A_100/2012 du 30 août 2012 consid. 6; arrêt TC FR 101 2009 94 du 7 juillet 2010 consid. 2b/bb in RFJ 2010 337). En l'espèce, en calculant le coût des enfants sur la base des tables zurichoises, sans réduction compte tenu du revenu du père, et faisant abstraction du poste "soins et éducation" compte du fait qu'ils semblent être fournis en nature par la mère, les frais se montent à CHF 1'573.- par enfant (CHF 1'835.- ./ CHF 262.-). Il faut encore en déduire les allocations familiales, soit CHF 330.- pour un enfant en formation professionnelle ou aux études dans le canton de Vaud. On aboutit ainsi à un coût de CHF 1'243.-. En admettant que l'ensemble de ce coût a été pris en charge par le père, on aboutit à une contribution d'entretien de CHF 1'200.-. c) Pour tenir compte du fait que la décision du 5 juin 2008 a été prononcée par un juge vaudois, cette solution peut encore être confrontée à la méthode du pourcentage des revenus qui semble être appliquée dans le canton de Vaud. Selon cette méthode, le montant des contributions d'entretien est calculé en prenant un certain pourcentage sur le revenu net du parent qui n'a pas la garde de l'enfant (y compris le 13ème salaire, primes, bonus, etc.): Nombre d'enfants Pourcentage d'un revenu moyen (CHF 5'000.- à CHF 7'000.-) un enfant 15% deux enfants 25% trois enfants 30-33% Plus le revenu de celui qui doit verser la contribution d'entretien augmente, moins le pourcentage sera élevé (voir www.divorce.ch, consulté à la date du jugement). En l'occurrence, faute de disposer du montant du salaire net du recourant acquis au moment de la conclusion de la convention en 2008, l'on se basera sur celui déclaré en 2013, soit CHF 9'625.- par mois (CHF 115'501.- divisé par 12) pour évaluer la contribution mensuelle due au fils majeur. Sur la base de la méthode précitée, dite contribution mensuelle s'élève ainsi à CHF 1'203.13.- (CHF 9'625.- par mois x 25%, divisé par 2), montant que l'on arrondira à CHF 1'200.-. On parvient ainsi au même résultat qu'en appliquant la méthode décrite sous le considérant 3b.

Tribunal cantonal TC Page 7 de 8 d) La contribution mensuelle destinée à l'entretien du fils majeur étant de CHF 1'200.-, le solde de la contribution mensuelle déductible s'élève ainsi à CHF 3'550.-. Le total à déduire au titre de contributions d'entretien se calcule alors de la manière suivante: Fils aîné (B. _____ né en 1995) CHF 1'200.- x 7 mois CHF 8'400.- Fils mineur et sa mère CHF 3'550.- x 12 mois CHF 42'600.- Total déductible CHF 51'000.- Il s'ensuit que le recourant ne peut pas déduire la totalité des CHF 57'000.- qu'il a versés à la mère de ses enfants en 2013 mais seulement CHF 51'000.- en raison de la majorité de son fils aîné depuis le 28 juillet 2013. 4. a) Sur le vu de ce qui précède, le recours est partiellement admis. b) En vertu de l'art. 144 al. 1 LIFD, les frais de procédure doivent être mis à la charge du recourant débouté; lorsque le recours est partiellement admis, ils sont répartis proportionnellement. 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. 144 al. 5 LIFD et 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 50.- et CHF 50'000.-

(art. 1 Tarif JA). c) En l'espèce, compte tenu de l'admission partielle du recours, il se justifie de fixer les frais à CHF 250.-. II. Impôt cantonal (604 2015 77) 5. Le recours, déposé le 3 juillet 2015 contre une décision du 9 juin 2015, l'a été dans le délai et les formes prévus aux art. 50 al. 1 de la loi du 14 décembre 1990 sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes (LHID; RS 642.14), 180 de la loi fribourgeoise du 6 juin 2000 sur les impôts cantonaux directs (LICD; RSF 631.1) et 79 ss du code du 23 mai 1991 de procédure et juridiction administrative (CPJA; RSF 150.1) et l'avance de frais a été versée en temps utile. Partant, sous cet angle, il est recevable s'agissant de l'impôt cantonal. 6. a) En droit cantonal également, l'impôt sur le revenu est fixé et prélevé pour chaque période fiscale, la période fiscale correspondant à l'année civile (art. 63 al. 1 et 2 LICD et 63 al. 1 et 2 LHID). Le revenu imposable se détermine d'après les revenus acquis pendant la période fiscale (art. 64 al. 1 LICD et 64 al. 1 LHID). Le revenu net se calcule notamment en défalquant du total des revenus imposables les déductions générales (art. 26 LICD et 34 LICD ainsi que 9 al. 1 et 2 LHID). Les déductions sociales sont fixées d'après la situation existant à la fin de la période ou de l'assujettissement (art. 36 al. 4 LICD). L'art. 34 al. 1 let. c LICD (voir aussi art. 9 al. 2 let. c LHID) prévoit comme en droit fédéral la déductibilité de la pension alimentaire versée au conjoint divorcé, séparé judiciairement ou de fait, ainsi que celle des 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. Cette disposition constitue le pendant de l'art. 24 let. f LICD à teneur duquel est imposable la pension alimentaire obtenue pour lui-même par le contribuable divorcé ou séparé judiciairement ou de fait, ainsi que les contributions d'entretien obtenues par l'un des parents pour les enfants sur lesquels il a l'autorité parentale.

Tribunal cantonal TC Page 8 de 8 b) En l'espèce, en présence de réglementations similaires en droit fédéral et en droit cantonal, le total à déduire au titre de contributions d'entretien sera fixé à CHF 51'000.- également pour l'impôt cantonal. 7. a) Il résulte de ce qui précède que le recours doit être partiellement admis. b) Conformément à l'art. 131 CPJA, en cas de recours, la partie qui succombe supporte les frais de la procédure; si elle n'est que partiellement déboutée, les frais sont réduits en proportion. 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 Tarif JA). Il peut être compris entre CHF 50.- et CHF 50'000.- (art. 1 Tarif JA). c) En l'espèce, compte tenu de l'admission partielle du recours, il se justifie de fixer les frais à CHF 250.-. la Cour arrête: I. Impôt fédéral direct (604 2015 76)

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