

VD_OMNI FI.1998.0046 vom 4. April 2002

VD Tribunal cantonal, 2002-04-04, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.1998.0046

FR: VD_OMNI FI.1998.0046 du 4 avril 2002

IT: VD_OMNI FI.1998.0046 del 4 aprile 2002

Regeste

c/ ACI | La loi du 4 juillet 2000 sur les impôts directs cantonaux (LI) est plus restrictive : le quotient 1,3 n'est accordé qu'au contribuable qui tient un ménage seul avec un enfant mineur. Les concubins n'ont plus droit à ce quotient. Quant à la part pour un enfant elle ne peut pas dépasser 0,5 au total.

Volltext

Vaud Tribunal cantonal Cour de droit administratif et public 04.04.2002 FI.1998.0046

c/ ACI | La loi du 4 juillet 2000 sur les impôts directs cantonaux (LI) est plus restrictive : le quotient 1,3 n'est accordé qu'au contribuable qui tient un ménage seul avec un enfant mineur. Les concubins n'ont plus droit à ce quotient. Quant à la part pour un enfant elle ne peut pas dépasser 0,5 au total.

CANTON DE VAUD TRIBUNAL ADMINISTRATIF Arrêt du 4 avril 2002 sur le recours interjeté par A. _____, à _____, contre la décision rendue le 25 février 1998 par l'Administration cantonale des impôts (impôt cantonal et communal - période fiscale 1995-1996 - quotient familial et déductions) * * * * * Composition de la section: M. Eric Brandt, président; Mme Lydia Masméjan et M. André Donzé, assesseurs. Greffière : Mme Christiane Schaffer. Vu les faits suivants: A. _____ a déposé respectivement les 28 juin 1991, 8 juillet 1993 et 26 juillet 1995 les déclarations d'impôt 1991-1992, 1993-1994 et 1995-1996. Il vivait maritalement avec B. _____ et leur fille commune, C. _____, née en 1988. Sous la rubrique "Autres personnes incapables de subvenir seules à leurs besoins à la charge du contribuable", il a mentionné B. _____ en précisant qu'il supportait ses frais de logement, de nourriture, de médecin, de dentiste et d'assurances. Les taxations définitives pour les deux premières périodes fiscales n'ont pas été contestées et sont entrées en force, l'autorité de taxation ayant admis la déduction d'un montant de 12 000 fr. par année à titre de pension alimentaire versée à B. _____, le quotient familial de 1,8, mais ayant refusé la déduction pour les primes d'assurance d'B. _____ et C. _____. B. _____ Pour la période fiscale litigieuse, soit 1995-1996, le contribuable a revendiqué sous "Déductions", à titre de primes et cotisations d'assurances, les montants pour un couple faisant ménage commun avec un enfant, soit 4'600 fr. par année (chiffre 11, lettre a), la pension alimentaire versée à B. _____, soit 13'000 fr. par année (chiffre 15, lettre b) et sous chiffre 26 "Parts résultant de la situation de famille", il a inscrit un quotient familial de 1,8. C. _____ Par décision de taxation définitive du 22 août 1995 pour la période du 1er janvier 1995 au 31 décembre 1996, la Commission d'impôt de Morges (ci-après la commission) a fixé le revenu imposable de A. _____ à 68'300 fr. au taux de 45'500 francs. La déclaration a été modifiée sur les points suivants: la déduction des cotisations et primes d'assurance est limitée à 1'700 fr. par année, la déduction de la pension alimentaire est refusée, la déduction

sociale pour le logement est ramenée à 5'500 fr. (1993) et 5'477 fr. (1994) et le quotient familial (parts résultant de la situation de famille) est fixé à 1,5. D. Le 18 septembre 1995, A. _____ a écrit à la commission, expliquant qu'il vivait en couple, sans être marié, avec B. _____ et leur enfant commun. Il est d'avis qu'il aurait droit à une déduction pour primes d'assurance de 2'900 fr. par année, à la déduction de la pension alimentaire versée à B. _____ et à un quotient familial de 1,8 et non de 1,5.

E. La commission a répondu à A. _____ le 3 octobre 1995 qu'elle maintenait sa décision de taxation du 22 août 1995. En se fondant sur un arrêt du Tribunal administratif (FI 93/172), elle a expliqué que le quotient familial de $1,3 + 0,5 = 1,8$ était accordé à la mère non mariée avec le père et détentrice de l'autorité parentale, alors que le père avait droit au quotient de $1,0 + 0,5 = 1,5$. S'agissant de la déduction des primes et cotisations d'assurance-maladie et accidents, elle était limitée à 1'700 fr. par année pour le père, la mère ayant droit à la déduction supplémentaire pour l'enfant. Quant à la pension alimentaire, elle ne pouvait être portée en déduction des revenus, car le père bénéficiait du quotient familial de 1,5. F. Par courrier du 8 octobre 1995, A. _____ a déclaré maintenir sa réclamation. La mère de son enfant n'ayant aucun revenu, il lui paraîtrait juste que lui-même puisse être mis au bénéfice du quotient familial de 1,8. L'argument invoqué pour la déduction des primes et cotisations d'assurance est également lié à l'absence d'activité lucrative de la mère et à la prise en charge des frais y relatifs par le père. Il revendique une déduction de 2'900 fr. par an, selon l'exemple figurant en page 25 des Instructions générales pour le "célibataire, veuf, divorcé, séparé avec un enfant à charge." Il demande aussi que la pension alimentaire puisse être déduite, puisqu'elle est destinée à l'entretien de la mère détentrice de l'autorité parentale. A l'appui de sa demande, le contribuable invoque une situation financière difficile. G.

A. _____ a été entendu par un représentant de l'autorité de taxation le 16 novembre 1995. Une copie de l'arrêt déjà cité (FI 93/172) lui a été envoyée par courrier du 21 novembre 1995. H. Par courrier du 8 janvier 1997, l'Administration cantonale des impôts (ci-après l'ACI) a fait une proposition de règlement au contribuable, maintenant la décision de taxation du 22 août 1995 et donnant les explications y relatives. Le 25 juin 1997, le contribuable a confirmé vouloir maintenir sa réclamation. I. L'ACI a rejeté la réclamation par décision du 25 février 1998.

A. _____ a recouru contre cette décision par courrier du 25 mars 1998. L'ACI s'est déterminée le 16 juin 1998 en concluant au rejet du recours; elle a par la suite rectifié la page 2 de son préavis le 6 juillet 1998. Considérant en droit: 1. Le recours a été déposé dans le délai légal de trente jours fixé par l'art. 104 aLI. Il respecte au surplus les exigences de forme fixées par l'art. 31 LJPA. Il est donc recevable à la forme et il y a lieu d'entrer en matière sur le fond. 2. Le litige porte sur le refus d'admettre en déduction des revenus du contribuable les primes d'assurances payées pour sa concubine et leur fille et la pension alimentaire versée à la concubine et sur le quotient familial accordé au père. 3. La législation fiscale suisse est fondée sur le principe que la famille forme une unité économique. Considéré comme une entité, le couple est imposé comme un tout: les éléments imposables des conjoints vivant en ménage commun sont additionnés, quel que soit le régime matrimonial (art. 9, al. 1 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct, LIFD, art. 9 al. 1 de l'ancienne loi du 26 novembre 1956 sur les impôts directs cantonaux, aLI, et également art. 3, al. 3 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes, LHID.). L'imposition globale entraîne une taxation unique du revenu, au moment de son acquisition (F. Cagianut, Gerechte Besteuerung der Ehegatten, 1971, p. 20; Message sur

l'harmonisation, p. 24; L. Masméjan-Fey, *L'imposition des couples mariés et des concubins*, Thèse, 1992, p. 64). A contrario, les personnes qui vivent ensemble sans être mariées sont imposées séparément. En effet, en droit suisse, les concubins ne constituent pas une catégorie de contribuables (L. Masméjan-Fey, op. cit., p. 31). 4. Comme l'a rappelé le tribunal dans l'arrêt FI 93/172 du 28 avril 1994, le système du quotient familial, introduit par la loi du 21 mai 1986, a pour but d'adapter la charge fiscale du couple marié et de mieux prendre en compte, au plan fiscal, l'existence d'enfants à charge des contribuables (BGC printemps 1986, p. 455 ss). Il consiste à imposer tous les revenus du couple et des enfants mineurs au taux de ce revenu total divisé par un nombre de parts déterminées d'après la composition de la famille. Le but est d'atténuer la progression de l'impôt, les ressources de la famille étant imposées au taux d'un revenu nettement inférieur à celui dont elle dispose réellement, ce taux étant d'autant plus bas que la famille est plus nombreuse (BGC printemps 1986, p. 459). Le facteur de 0,5 a été calculé de manière à augmenter l'abattement auquel a droit le contribuable qui subvient à l'entretien d'un enfant mineur ou majeur en apprentissage ou aux études (BGC printemps 1986, p. 460). 5. a) L'art. 26 aLI prévoit que le revenu déterminant pour le taux d'imposition correspond au revenu imposable du contribuable, divisé par le total des parts résultant de sa situation de famille. Ces parts sont de 1 pour le contribuable célibataire, veuf, divorcé ou imposé séparément selon l'article 9a aLI, de 1,8 pour les époux vivant en ménage commun (art. 9 aLI) et de 1,3 pour le contribuable célibataire, veuf, divorcé ou imposé séparément, selon l'article 9a aLI, qui vit en ménage commun avec un enfant mineur, en apprentissage ou aux études, dont il assure l'entretien complet. S'y ajoutent une part de 0,5 pour chaque enfant mineur, en apprentissage ou aux études, dont le contribuable assure l'entretien complet. Dans sa circulaire sur l'imposition de la famille (circulaire no 9 publiée in *Revue fiscale* 1990, p. 356 ss), l'ACI a précisé que la part de 0,5 ne peut pas être cumulée avec la déduction des contributions versées pour l'entretien d'enfants mineurs (art. 23 lit. g et 20 lit. h aLI), que l'octroi de la part de 1,3 suppose, pour les mineurs, l'exercice de l'autorité parentale et que lorsque des parents non mariés vivent en ménage commun avec leur enfant mineur et l'entretiennent ensemble, seul le détenteur de l'autorité parentale a droit au quotient 1,8 (1,3 + 0,5), l'autre parent ne pouvant faire valoir que le coefficient 0,5 en augmentation du quotient 1. b) Le recourant revendique l'application d'un quotient familial de 1,8, soit 1,3 pour lui-même et 0,5 pour sa fille C. _____. Or, comme l'indique la circulaire de l'ACI, confirmée par le tribunal dans l'arrêt déjà cité (FI 93/172), une telle demande est contraire au système de l'art. 26 aLI car le coefficient de 1,3 est réservé au parent qui vit avec un enfant sur lequel il a l'autorité parentale. En l'espèce la situation est la même que celle de l'arrêt cité, l'autorité parentale appartenant à la mère, soit B. _____. C'est elle qui a droit au quotient de 1,8 (1,3 + 0,5). Quant à A. _____, il a droit au quotient 1 auquel s'ajoute 0,5 pour l'enfant. Cette solution est conforme au texte légal, à la pratique et à la jurisprudence en la matière. Elle doit être maintenue. 6. Le recourant revendique aussi la déduction des primes et cotisations d'assurance payées pour B. _____ et C. _____. Or, ces déductions, prévues à l'art. 23 lit. k aLI, sont également, pour les primes d'assurance maladie, liées au contribuable détenteur de l'autorité parentale sur l'enfant, en l'occurrence B. _____ (FI 93/172). Il faut par conséquent les refuser chez A. _____. 7. La loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 (LIFD), entrée en vigueur le 1er janvier 1995, prévoit que la déduction sociale pour l'enfant n'est accordée qu'à celui des deux parents qui a l'autorité parentale sur l'enfant, l'autre parent pouvant déduire de son revenu les contributions d'entretien versées

pour l'enfant (Agner/Jung/Steinmann, Commentaire de la loi sur l'impôt fédéral direct, N 2 ad art. 35, p. 149). Quant aux primes d'assurances-vie, maladie et accidents, la déduction pour l'enfant n'est aussi accordée qu'au parent qui a droit à la déduction sociale prévue à l'art. 35, 1er alinéa, lettre a ou b, LIFD (Agner/Jung/Steinmann, op. cit., N 21 ad art. 33, p. 139). 8. Les conditions applicables à la déduction de la pension alimentaire que le recourant verserait à B. _____ sont fixées à l'art. 23 lit. g aLI. Cette disposition prévoit en effet que sont déduites du revenu "les rentes, pensions et autres prestations durables payées en vertu d'obligations légales ou contractuelles, ou d'obligations résultant de dispositions pour cause de mort, y compris la pension alimentaire versée au conjoint divorcé ou imposé séparément selon l'article 9a aLI, et les contributions versées pour l'entretien d'enfants mineurs, imposables selon l'article 20, alinéa 2, lettre h aLI, mais à l'exclusion des autres prestations faites en vertu d'une obligation d'entretien fondée sur le droit de famille". Les 13'000 fr. par année que le recourant verse à sa concubine ne résultent pas d'une obligation légale et ne représentent pas non plus la contrepartie des services rendus par B. _____ à A. _____ (FI 93/172), car la concubine ne peut prétendre, sauf circonstances particulières, à un salaire pour l'aide qu'elle fournit dans le ménage ou dans l'activité professionnelle du partenaire (cf. notamment Deschenaux/Tercier, Le mariage et le divorce, 3ème édition, no 924; SJ 1982 p. 210). Le tribunal, dans l'arrêt cité, a encore ajouté qu'il n'y a donc pas place pour une compensation dans une telle situation, d'autant plus qu'on doit partir de l'idée que les prestations d'entretien réciproques de deux personnes vivant ensemble sans être mariées sont de même valeur, conformément aux règles de la société simple auxquelles la jurisprudence soumet à certaines conditions l'union libre (ATF 108 II 209; 109 II 228). Le caractère discrétionnaire de ce versement pourrait d'ailleurs lui donner le caractère d'une donation. On peut se poser la question de la nature du montant versé. S'il est vrai que le recourant déclare qu'il s'agit d'une pension alimentaire destinée à l'entretien de sa concubine, il apparaît que ce seraient plutôt des contributions d'entretien pour sa fille C. _____. Dans ce cas, A. _____ pourrait déduire les montants versés, mais n'aurait pas droit au quotient de 0,5. La question peut toutefois rester ouverte, puisqu'elle ne fait pas l'objet du litige. Il n'y a donc pas lieu d'accorder la déduction revendiquée par A. _____ du montant de 13'000 fr. à titre de pension alimentaire versée au conjoint divorcé ou séparé. 9. Le nouveau droit entré en vigueur le 1er janvier 2001 (loi du 4 juillet 2000 sur les impôts directs cantonaux, LI, et règlement du 11 décembre 2000 sur l'imposition de la famille, ci-après le règlement) est encore plus restrictif. Le quotient de 1,3 n'est en effet accordé qu'au contribuable qui tient un ménage seul avec un enfant mineur (art. 43 lit. c LI). Les concubins n'ont plus droit à ce quotient. La part pour un enfant ne peut pas dépasser 0,5 au total (art. 43 lit. d LI). A défaut de contributions déductibles versées pour l'entretien de l'enfant, lorsque des parents non mariés vivant en ménage commun n'exercent pas conjointement l'autorité parentale sur leur enfant mineur, la part de quotient de 0,5 est octroyée au parent détenteur de l'autorité parentale. Toutefois, à la demande de ce dernier, c'est l'autre parent qui est mis au bénéfice de la part de quotient de 0,5, pour autant que sa contribution financière à l'entretien de l'enfant soit plus élevée (art. 13 du règlement). Mais ce quotient ne sera plus accordé deux fois comme en l'espèce. La répartition de la déduction d'assurances pour enfant suit les mêmes principes (art. 14 du règlement). 10. Il résulte des considérants qui précèdent que le recours doit être rejeté et la décision attaquée maintenue. Au vu de ce résultat, un émolument de justice de 700 fr. est mis à la charge du recourant. Par ces motifs le Tribunal administratif arrête: I. Le recours est rejeté. II. La décision de

l'Administration cantonale des impôts du 25 février 1998 est maintenue. III. Un
émolument de justice de 500 (cinq cents) francs est mis à la charge du recourant. Lausanne,
le 4 avril 2002 Le président: La
greffière: Le présent arrêt est communiqué aux destinataires de l'avis d'envoi ci-joint

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