

VD_OMNI FI.2004.0054 vom 10. Juni 2005

VD Tribunal cantonal, 2005-06-10, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2004.0054

FR: VD_OMNI FI.2004.0054 du 10 juin 2005

IT: VD_OMNI FI.2004.0054 del 10 giugno 2005

Regeste

X. /Administration cantonale des impôts | Le recourant a pu déduire de son revenu imposable les pensions alimentaires versées à son ex-épouse ainsi que les cotisations LAMal assumées pour ses enfants. Il ne peut prétendre, en sus de ces déductions, l'octroi d'une part de 1,3 et/ou de 0,5 par enfant, ni une déduction d'assurance forfaitaire de 600 fr., qui ne correspond au demeurant à aucune charge effective. Recours rejeté.

Erwägungen

E. 1

A titre liminaire, il convient d'indiquer que la présente cause a trait à un recours formé contre deux décisions sur réclamation rendues par l'ACI en date du 11 mai 2004 portant toutes deux sur des taxations définitives de l'impôt cantonal et communal (ci-après : ICC), l'une pour la période fiscale 1999-2000, l'autre pour la période fiscale 2001-2002.

X. _____ a également recouru contre une décision rendue par l'ACI en date du 19 août 2004 statuant sur une réclamation formée contre deux décisions de taxation définitive de l'impôt fédéral direct (ci-après : IFD) du 16 mars 2001 (période fiscale 1999-2000) et du 24 mars 2004 (période fiscale 2001-2002). Ce recours a été tranché par la Cour de céans dans un arrêt distinct (FI.2004.0101).

E. 2

Le litige porte sur le quotient familial applicable au recourant dès le 16 janvier 1999, soit après sa séparation, et sur la déduction d'assurance admissible. Il y a lieu de distinguer la période fiscale 1999-2000 de la période fiscale 2001-2002.

E. 2.1

Période fiscale 1999-2000

E. 2.1.1

Il convient au préalable de se pencher sur le droit applicable. En vertu du principe de la non rétroactivité, une loi ne déploie ses effets qu'après sa publication et son entrée en vigueur; elle n'a de portée que pour l'avenir. Il n'est donc pas question qu'elle s'applique à des états de fait entièrement révolus avant son entrée en vigueur (arrêt TA du 15 juillet 2004 FI.2001.0098 et les réf. citées). En l'occurrence, la décision entreprise est datée du 11 mai 2004 et a donc été rendue sous l'empire de la loi du 4 juillet 2000 sur les impôts directs cantonaux (ci-après : LI), entrée en vigueur le 1^{er} janvier 2001. Toutefois, la taxation contestée concerne la période fiscale 1999-2000, au cours de laquelle la loi du 26 novembre 1956 sur les impôts cantonaux (ci-après: aLI) était encore en vigueur. Il en découle que la présente cause devra être examinée à la lumière de l'ancien droit (aLI).

E. 2.1.2

Le recourant revendique en l'espèce une part de 1,65 de quotient familial, soit une part de 1,15 (2,3 : 2) augmentée d'une part de 0,25 par enfant (0,5 : 2). L'intéressé revendique également une déduction des cotisations d'assurance de 3'000 fr., soit 1'800 fr. plus 600 fr. par enfant. a) Quotient familial A teneur de l'art. 26 aLI, 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. Selon l'al. 2 de cette disposition, les parts sont de 1 pour le contribuable célibataire, veuf, divorcé ou imposé séparément selon l'art. 9a (let. a), de 1,8 pour les époux vivant en ménage commun (let. b), de 1,3 si ce contribuable vit en ménage commun avec un enfant mineur, en apprentissage ou aux études, dont il assure l'entretien complet (let. c) et de 0,5 pour chaque enfant mineur, en apprentissage ou aux études, dont le contribuable assure l'entretien complet (let. d). Dans la présente espèce, le recourant soutient que l'autorité parentale et le droit de garde des enfants ont été attribués en commun aux deux parents et que, par conséquent, il peut bénéficier cumulativement de la déduction de la pension dont il s'est acquitté en faveur de son ex-épouse pour l'entretien des enfants ainsi que de la moitié du quotient familial de 2,3 (1 + 1,3) augmenté d'une part de 0,5 par enfant. Cette argumentation ne résiste pas à l'examen. En effet, l'octroi d'une part du quotient familial complémentaire à la déduction des pensions alimentaires versées est contraire à l'art. 24 aLI qui exclut la déduction des frais d'entretien du contribuable et des personnes à sa charge. Ainsi, seule la déduction des pensions alimentaires versées entre en ligne de compte, conformément à l'art. 23 let. g aLI (cf. dans le même sens arrêt TA du 22 octobre 1993 FI.1993.0021). Cette jurisprudence a d'ailleurs été confirmée par le nouveau droit à l'art. 43 al. 2 let. d LI pour ce qui concerne la part de 0,5 pour enfant à charge (cf. BGC mai 2000, p. 770) et aux art. 6 et 9 du Règlement sur l'imposition de la famille du 11 décembre 2000 (ci-après: RIFam), s'agissant des critères d'attribution de la part de 1,3 (cf. BGC mai 2000, p. 968). En définitive, dès lors que les pensions alimentaires et les cotisations LAMal versées pour les enfants du recourant ont été déduites de son revenu imposable pour la période fiscale considérée, celui-ci ne peut en conséquence pas prétendre, en sus de cette déduction, à l'octroi d'une part de 1,3 et/ou de 0,5 par enfant. Il en découle que c'est à bon droit que l'intimée a dénié tout droit du recourant à une part du quotient familial, ce quand bien même l'intéressé contribuerait, en sus du versement de la pension alimentaire et de la prise en charge des primes LAMal, à l'entretien de ses enfants. b) Déduction d'assurance X. _____ revendique également une déduction d'assurance de 3'000 fr., soit 1'800 fr. pour lui et 600 fr. pour chacun des deux enfants. Une déduction d'assurance de 1'800 fr. lui a été accordée pour la période fiscale 1999-2000. Seule la déduction de 600 fr. par enfant reste ainsi litigieuse. Le recourant n'explique pas pour quel motif il revendique cette déduction. Il ne peut quoiqu'il en soit manifestement pas s'en prévaloir en l'espèce, les cotisations d'assurances qu'il a assumées pour ses enfants ayant été déduites de son revenu imposable 1999-2000. L'intéressé ne peut donc pas invoquer, en plus de cette dépense, une déduction de 600 fr. qui ne correspond au demeurant à aucune charge effective. Ce grief doit donc également être écarté sans hésitation.

E. 2.2

Période fiscale 2001-2002

E. 2.2.1

La période fiscale considérée est postérieure à l'entrée en vigueur de la nouvelle du 4 juillet 2000. Celle-ci devra donc être examinée à la lumière du nouveau droit.

E. 2.2.2

Le recourant revendique, ici encore (cf. chiffre 2.1.2 ci-dessus), une part de 1,65, soit une part de 1,15 ($2,3 : 2$) augmentée d'une part de 0,25 par enfant ($0,5 : 2$). Il revendique également une déduction des cotisations d'assurance de 3'000 fr., soit 1'800 fr. plus 600 fr. par enfant. a) Quotient familial S'agissant du quotient familial de 0,5, l'art. 43 al. 2 let. d LI dispose qu'une part de 0,5 est attribuée pour chaque enfant mineur, en apprentissage ou aux études, dont le contribuable assure l'entretien complet. Si les père et mère sont imposés séparément, celui qui peut déduire les contributions versées pour son enfant n'a pas droit à une part du quotient pour ce même enfant. Le deuxième paragraphe de cette disposition précise que l'on ne peut pas accorder plus d'une part de 0,5 au total par enfant. Cette norme codifie le principe, confirmé par la jurisprudence, suivant lequel une part pour enfant ne peut pas être octroyée au débiteur qui peut faire valoir en déduction la contribution d'entretien versée pour ce même enfant (BGC mai 2000, p. 770; cf. aussi ch. 2.1.2 let. a ci-dessus). L'art. 6 RIFam stipule encore que lorsque les parents divorcés ou imposés séparément, selon l'art. 10 LI, exercent en commun l'autorité parentale sur leur enfant mineur, la part du quotient de 0,5 est octroyée au parent qui est imposé sur les contributions reçues pour l'entretien de cet enfant. En l'espèce, le recourant verse une pension à son ex-épouse pour ses deux enfants mineurs. Cette pension a été déduite de son revenu. Son ex-épouse, en sa qualité de bénéficiaire, est pour sa part imposée sur cette prestation. Partant, seule cette dernière peut revendiquer le quotient de 0,5 par enfant. Le recourant n'est dès lors pas en droit de s'en prévaloir, sous quelque forme que ce soit. Pour ce qui concerne le quotient familial de 1,3, l'art. 43 al. 2 let. c LI dispose qu'une part de 1,3 est octroyée au contribuable célibataire, veuf, divorcé ou imposé séparément selon l'art. 10, pour autant qu'il tienne un ménage indépendant seul avec un enfant mineur, en apprentissage ou aux études, dont il assure l'entretien complet. Selon le deuxième paragraphe de cette disposition, le maintien de l'exercice conjoint de l'autorité parentale ne doit pas conduire à l'octroi de plusieurs parts de 1,3. L'art. 9 RIFam dispose que lorsque les parents divorcés ou imposés séparément, selon l'art. 10 LI, exercent en commun l'autorité parentale sur leur enfant mineur, la part de quotient de 1,3 est octroyée au parent qui tient ménage indépendant seul avec l'enfant pour lequel il a droit à la part du quotient de 0,5 conformément à l'art. 6 du règlement (cf. également BGC mai 2000, ad art. 43 p. 968). Dans la présente espèce, on l'a vu ci-dessus, le quotient de 0,5 ne doit pas être octroyé au recourant mais à son ex-épouse. L'intéressé ne peut dès lors pas revendiquer un quotient de 1,3 ou une part de celui-ci. Sur ce point également, la décision attaquée est exempte de toute critique. b) Déduction d'assurance Selon l'art. 8 RIFam, l'art. 6 du règlement s'applique par analogie à la répartition de la déduction de l'assurance pour enfant. Autrement dit, la déduction d'assurance suit le sort du quotient de 0,5. En l'occurrence, celui-ci doit être attribué à l'ex-épouse du recourant. Par conséquent, l'intéressé ne peut pas revendiquer des déductions de 600 fr. par enfant. Il convient d'ajouter par ailleurs que les cotisations LAMal assumées par M. X. _____, qui ascendent à 1'296 fr., ont déjà été déduites de son revenu au titre de pension alimentaire pour la période fiscale 2001-2002, ce qui exclut également la prise en compte d'une déduction de Fr. 600.- par enfant qui ne correspond à aucune charge effective (cf. chiffre 2.1 let. b ci-dessus). C'est dès lors à bon droit que l'autorité intimée n'a pas pris en considération la déduction d'assurance forfaitaire invoquée par le recourant.

E. 3

Il résulte des considérants qui précèdent que le recours, en tout point mal fondé, doit être rejeté et la décision attaquée confirmée. Vu l'issue du pourvoi, les frais du présent arrêt seront mis à la charge du recourant (art. 55 LJPA).

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