

VD_OMNI FI.2009.0043 vom 14. April 2010

VD Tribunal cantonal, 2010-04-14, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2009.0043

FR: VD_OMNI FI.2009.0043 du 14 avril 2010

IT: VD_OMNI FI.2009.0043 del 14 aprile 2010

Regeste

X. _____ /Administration cantonale des impôts, Administration fédérale des contributions | Les allocations familiales que le contribuable divorcé perçoit, pour l'entretien de ses enfants, de son employeur ou de la caisse compétente, font partie du revenu du travail imposable. Lorsqu'il les reverse à sa fille majeure, le contribuable ne peut pas les déduire sous pension alimentaire. Il ne peut pas non plus les déduire dans le cas où c'est son conjoint avec lequel il vit en union libre, qui, du fait qu'il détient l'autorité parentale sur leur enfant commun, bénéficie de la part de 0,5 du quotient familial ainsi que de la déduction sociale pour enfant et du barème de l'art. 214 al. 2 LIFD. Enfin, le contribuable ne peut pas déduire une pension alimentaire fixée par convention s'il ne l'a pas effectivement versée.

Erwägungen

E. 1

Interjeté en temps utile et en la forme, le présent recours est recevable (art. 140 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct [LIFD; RS 642.11] et art. 200 de la loi du 4 juillet 2000 sur les impôts directs cantonaux [LI; RSV 642.11]).

E. 2

Le litige a trait à l'impôt cantonal et communal, ainsi qu'à l'impôt fédéral direct. A l'instar de l'ACI, et comme la jurisprudence le lui permet, la cour de céans tranchera les recours aussi bien pour ce qui concerne l'impôt cantonal et communal, d'une part, que pour ce qui concerne l'impôt fédéral direct, d'autre part (ATF 131 II 553 consid. 4.2 p. 559; 130 II 509 consid. 8.3 p. 511).

E. 3

a) Le recourant conteste l'application du RIFam, dès lors que celui-ci est entré en vigueur le 1^{er} janvier 2006. Bien que le recourant ne précise pas sur quel point il en conteste l'application, il convient de confirmer que le RIFam s'applique à sa taxation portant sur la période fiscale 2003. En effet, ce règlement a été adopté par le Conseil d'Etat parallèlement à l'arrêté du 14 décembre 2005 suspendant provisoirement l'application de la LI (imposition de la famille) à la suite de deux arrêts rendus par le Tribunal fédéral le 26 octobre 2005 imposant aux cantons, sur la base d'une interprétation littérale de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes (LHID; RS 642.14), d'accorder la même réduction tarifaire aux couples de concubins avec enfants qu'aux couples mariés (ATF 131 II 697 = RDAF 2006 II 140; ATF 131 II 710 = RDAF 2006 II 153). Dès lors qu'une nouvelle jurisprudence est appliquée aux affaires pendantes au moment où elle est adoptée (Pierre MOOR, Droit administratif, vol. I, 2.1.5.2, p. 74) et que la réclamation du recourant était pendante auprès de l'ACI lorsque le Tribunal fédéral a statué, c'est à juste titre que l'ACI a appliqué cette jurisprudence (et les

règles qui en découlent, codifiées dans le RIFam) au cas du recourant. b) Le recourant conteste que soit ajouté à son revenu le montant d'allocations familiales qu'il perçoit pour ses filles D.X. _____ et B.X. _____. c) Tant l'art. 20 al. 1 LI que l'art. 17 al. 1 LIFD prévoient que sont imposables tous les revenus provenant d'une activité exercée dans le cadre d'un rapport de travail, y compris les revenus accessoires, tels que les allocations. En outre, le Tribunal fédéral a jugé que les allocations familiales que le contribuable divorcé perçoit, pour l'entretien de ses enfants, de son employeur ou de la caisse compétente, font partie du revenu du travail imposable. Selon notre Haute Cour, il importe peu à cet égard que le titulaire du droit à l'allocation, après l'avoir reçue, la rétrocède à l'autre parent ou que la prestation dont il est l'ayant droit soit versée directement à celui-ci en vertu de la législation sur les allocations familiales. Dans l'un et l'autre cas, le contribuable a obtenu une prestation dont il a disposé pour s'acquitter de l'obligation d'entretien qu'il a envers ses enfants (ATF du 6 avril 1990 = RDAF 1992 260 consid. 1 et 3b et c). En l'espèce, c'est donc à juste titre que les allocations pour D.X. _____, versées sur le compte de celle-ci, ainsi que celles pour B.X. _____ ont été imposées auprès du recourant qui en est l'ayant droit. c) S'agissant des allocations familiales qu'il perçoit pour D.X. _____, le recourant fait valoir qu'elles font l'objet d'une double imposition dans la mesure où il incombe à cette dernière – majeure – de remplir une déclaration personnelle les concernant. Les art. 37 al. 1 let. c LI et 33 al. 1 let. c LIFD prévoient que sont notamment déduites du revenu les contributions d'entretien versées à l'un des parents pour les enfants mineurs sur lesquels il a l'autorité parentale et, en corollaire, ces prestations sont imposables chez le parent bénéficiaire, en application des art. 27 let. f LI et 23 let. f LIFD. Ainsi, lorsque, en tant que débiteur de contributions d'entretien, le titulaire du droit aux allocations familiales les verse au parent bénéficiaire des aliments, ces prestations sont imposables chez ce dernier et déductibles de son propre revenu, à titre de contributions d'entretien (Commentaire romand LIFD, art. 33, N 39). Or, la déduction chez le débiteur (respectivement l'imposition chez le bénéficiaire) des contributions versées pour l'entretien d'enfants est expressément limitée par les art. 37 al. 1 let. c LI et 33 al. 1 let. c LIFD (respectivement les art. 27 let. f LI et 23 let. f LIFD) à celles allouées en faveur d'enfants placés sous l'autorité parentale du parent bénéficiaire. Il en découle que les contributions d'entretien versées en faveur d'enfants majeurs ne sont ni déductibles par le débiteur ni imposables chez le bénéficiaire (ATF du 24 août 2004 = RDAF 2005 II 234, consid. 6.1 et 9.1 ss.). Aussi les allocations familiales que le recourant perçoit pour sa fille D.X. _____ – allocations qu'il doit déclarer en tant qu'ayant droit, comme on l'a vu ci-dessus (consid. 3b) - et qu'il lui reverse ne peuvent-elles pas être déduites par le recourant sous pension alimentaire et ne sont-elles pas imposables auprès de sa fille D.X. _____, ce qui exclut la double imposition évoquée par le recourant. d) Concernant les allocations familiales qu'il perçoit pour B.X. _____, le recourant conteste qu'elles soient imputées à son revenu à lui dès lors que le quotient familial relatif à B.X. _____ est attribué à la mère de celle-ci. Selon l'art. 43 al. 2 let. e LI, une part de 0.5 pour chaque enfant mineur est attribuée au contribuable qui en assure l'entretien complet; en cas d'imposition séparée des père et mère, celui qui peut déduire les contributions versées pour l'entretien de son enfant n'a pas droit à une part de quotient pour cet enfant. En outre, l'art. 43 al. 2 let. d LI exclut que l'entretien d'un même enfant donne lieu à l'octroi de plus d'une part de 0.5 au total. Toujours selon cet article, il incombe au Conseil d'Etat d'arrêter les dispositions réglant la répartition de la part 0.5 entre des père et mère imposés séparément lorsqu'aucune contribution pour l'entretien de l'enfant n'est déductible. L'Exécutif vaudois a arrêté ces dispositions par règlement du 11 décembre 2000

sur l'imposition de la famille, entré en vigueur le 1^{er} janvier 2001, puis remplacé provisoirement par le RIFam du 11 janvier 2006, entré en vigueur le 1^{er} janvier 2006 (cf. consid. 3b ci-dessus). Dans la mesure où la mère de B.X._____ détient seule l'autorité parentale sur sa fille, née en 1990 (conformément à l'art. 298 al. 1 du Code civil suisse du 10 décembre 1907 [CC; RS 210], et comme le prévoit également la convention d'entretien concernant leur fille B.X._____ passée le 27 septembre 1990 entre le recourant et Y._____), c'est l'art. 13 RIFam (applicable aux parents non mariés vivant en ménage commun et n'exerçant pas conjointement l'autorité parentale sur leur enfant mineur dont ils assurent l'entretien complet) qui s'applique. Selon cette disposition (dont le contenu est identique dans les deux règlements précités), à 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 0.5 est octroyée à celui qui détient l'autorité parentale; toutefois, à la demande de ce dernier, c'est l'autre parent qui est mis au bénéfice de la part 0.5, pour autant que sa contribution financière à l'entretien de l'enfant soit plus élevée. Selon l'art. 213 al. 1 let. a LIFD, sont déduits 6'100 fr. (5'600 fr. pour la période fiscale 2003) pour chaque enfant mineur dont le contribuable assure l'entretien. Quant au barème réduit (art. 214 al. 2 LIFD), il s'applique au contribuable veuf, séparé, divorcé ou célibataire vivant en ménage commun avec un enfant dont il assume pour l'essentiel l'entretien. Lorsque deux contribuables vivent en union libre avec un enfant commun, seul celui qui assume pour l'essentiel l'entretien de l'enfant, qui exerce sur lui l'autorité parentale et a droit aux déductions sociales accordées pour les enfants au sens de l'art. 213 al 1 let. a LIFD peut se prévaloir du barème de l'art. 214 al. 2 LIFD (ATF du 26 mai 2005, 2A.256/2004 = RDAF 2005 II 244, consid. 3.4). En effet, pour des raisons d'égalité de traitement, un même abattement ne peut en principe être accordé plusieurs fois, car cela favoriserait les parents imposés séparément par rapport aux parents mariés faisant ménage commun qui ne peuvent y prétendre qu'une seule fois (ATF du 4 septembre 2007, 2A.107/2007 = ATF 133 II 305 = RDAF 2007 II 399, consid. 6.8; ATF du 4 septembre 2007, 2A.683/2006 = RDAF 2008 225, consid. 5.2). En l'espèce, dès lors que c'est Y._____, en tant que seule détentrice de l'autorité parentale sur B.X._____, qui s'est vu attribuer une part de quotient de 0.5 conformément à l'art. 13 RIFam et a été mise au bénéfice d'une déduction sociale pour enfant selon l'art. 213 al. 1 let. a LIFD et du barème de l'art. 214 al. 2 LIFD – quotient et abattements qu'au demeurant le recourant ne revendique pas -, c'est à juste titre que les allocations familiales ont été imputées au revenu du recourant. e) Le recourant demande également que soit déduite de son revenu la pension alimentaire de 700 fr. par mois, soit 8'400 fr. en 2003, qu'il prétend verser pour B.X._____ en application d'une convention passée le 27 septembre 1990 entre sa compagne Y._____ et lui et ratifiée le 2 octobre 1990 par la Justice de paix du cercle de Bottens, qui prévoit ce qui suit: "M. A.X._____ vit avec Y._____ et son enfant B.X._____. Il participe à l'entretien de ce dernier et entend continuer par la suite de la même façon. Toutefois si l'enfant devait vivre séparé de son père, M. A.X._____ s'engage à participer à son entretien par le paiement d'une pension alimentaire mensuelle de: – Cinq cents francs (500.-) dès la séparation et jusqu'à 6 ans révolus, – Six cents francs (600.-) dès la séparation et jusqu'à 12 ans révolus, – Sept cents francs (700.-) dès la séparation et jusqu'à 20 ans révolus ou jusqu'à ce que l'enfant soit capable de gagner sa vie. Allocations familiales non comprises." Comme relevé ci-dessus (consid. 3f), les art. 37 al. 1 let. c LI et 33 al. 1 let. c LIFD prévoient que sont notamment déduites du revenu les contributions d'entretien versées à l'un des parents pour les enfants mineurs sur lesquels il a

l'autorité parentale et, en corollaire, ces prestations sont imposables chez le parent bénéficiaire, en application des art. 27 let. f LI et 23 let. f LIFD. Ces dispositions s'appliquent également aux concubins avec un enfant mineur commun dont l'autorité parentale appartient à la mère (ATF du 1^{er} septembre 2006, 2A.37/2006 = RDAF 2007 134, consid. 3.2 et 4). En l'espèce, la convention produite par le recourant ne prévoit qu'il verse une pension alimentaire mensuelle de 700 fr. pour sa fille B.X. _____ que si celle-ci et le recourant vivent séparés. Or, cette condition n'était pas réalisée en 2003. Au demeurant, un jugement ou une convention fixant des contributions d'entretien ne suffisent pas à eux seuls à justifier la déduction de celles-ci (respectivement leur imposition); encore faut-il que ces contributions aient été effectivement "versées" ainsi que le prévoient expressément les art. 37 al. 1 let. c LI et 33 al. 1 let. c LIFD (cf. aussi Commentaire romand LIFD, art. 23 N 42 et art. 33 N 27). Par ailleurs, dès lors qu'il incombe à celui qui fait valoir l'existence d'un fait de nature à diminuer sa dette fiscale d'en apporter la preuve et de supporter les conséquences de l'échec de cette preuve (ATF du 16 février 2006, 2P.195/2005, consid. 3.3; ATF 121 II 257 consid. 4c/aa), il appartenait au recourant d'apporter la preuve qu'il avait versé une pension alimentaire pour sa fille B.X. _____ en 2003. Ce qui n'est pas le cas. C'est dès lors à juste titre que l'autorité intimée a refusé que le montant de 8'400 fr. soit déduit du revenu du recourant au titre de pension alimentaire.

E. 4

Il ressort de ce qui précède que, comme l'autorité intimée l'a admis en procédure, le recours doit être très partiellement admis en tant qu'il concerne l'impôt cantonal et communal en ce sens que le montant imposable auprès du recourant au titre des allocations familiales doit être réduit à 4'440 francs; en conséquence, le revenu imposable du recourant est arrêté à 21'900 fr. au taux de 12'500 (quotient 1.75). Pour les mêmes motifs, le recours doit être très partiellement admis dans la mesure où il concerne l'impôt fédéral direct, et le revenu imposable arrêté à 27'500 fr. (barème célibataire). Le recours doit être rejeté pour le surplus. Vu que le recourant n'obtient que très partiellement gain de cause, et ce suite à la production, lors de la présente procédure de recours, de pièces qu'il aurait pu produire directement lors de la procédure de réclamation auprès de l'ACI, il convient de mettre à sa charge l'entier des frais judiciaires, de 500 francs.

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