

VD_OMNI FI.2023.0166 vom 10. Juli 2024

VD Tribunal cantonal, 2024-07-10, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2023.0166

FR: VD_OMNI FI.2023.0166 du 10 juillet 2024

IT: VD_OMNI FI.2023.0166 del 10 luglio 2024

Regeste

A. _____/Administration cantonale des impôts, Administration fédérale des contributions | Pensions alimentaires imposables (consid. 2): la recourante n'a pas démontré que son ex-mari aurait utilisé les économies du couple pour s'acquitter d'une partie des contributions d'entretien dues. Quotient familial, barème d'imposition et déduction pour enfant (consid. 3): la situation de famille déterminante est celle qui existe à la fin de la période fiscale; or, à ce moment, la recourante ne faisait plus ménage commun avec sa fille et ne l'entretenait plus; elle ne peut dès lors prétendre qu'à un quotient familial de 1.0 et à un barème d'imposition pour personne seule et n'a droit à aucune déduction pour enfant; peu importe qu'elle ait entretenu sa fille pendant les 7 premiers mois de l'année. Recours rejeté.

Erwägungen

E. 1

Interjeté en temps utile (cf. art. 140 al. 1 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct [LIFD; RS 642.11] et art. 95 de la loi vaudoise du 28 octobre 2008 sur la procédure administrative [LPA-VD; BLV 173.36], applicable par renvoi de l'art. 199 de la loi vaudoise du 4 juillet 2000 sur les impôts directs cantonaux [LI; BLV 642.11]), le recours – régularisé dans le délai imparti – satisfait par ailleurs aux autres conditions formelles de recevabilité (cf. en particulier art. 140 al. 2 LIFD et 79 al. 1 LPA-VD, applicable par renvoi de l'art. 99 LPA-VD), de sorte qu'il y a lieu d'entrer en matière sur le fond.

E. 2

La recourante conteste tout d'abord les montants retenus de 54'000 fr. et de 48'484 fr. au titre de pensions alimentaires imposables pour les périodes fiscales 2009 et 2010. a) En droit fédéral comme en droit cantonal, la pension alimentaire que le conjoint divorcé ou imposé séparément obtient pour lui-même, ainsi que les contributions reçues par le détenteur de l'autorité parentale pour l'entretien d'enfants mineurs dont il a la garde sont imposables (cf. art. 23 let. f LIFD; art. 27 al. 1 let. f LI). En corollaire, ces prestations sont déductibles chez le débiteur (cf. art. 33 al. 1 let. c LIFD; art. 27 al. 1 let. c LI). Seules les contributions d'entretien effectivement payées sont imposables auprès de leurs destinataires. Les aliments ne peuvent donc pas être imposés uniquement sur la base d'un jugement ou d'une convention qui les prévoit (cf. TF 2C_544/2019 du 21 avril 2020 consid. 5.3; TF 2C_233/2017 du 13 avril 2018 consid. 6.2; TF 2C_585/2014 consid. 5.1; ég. Christine Jaques, in Noël/Aubry Girardin (éd.), Commentaire Romand, Impôt fédéral direct, 2^{ème} éd., Bâle 2017, N 42 ad art. 23; Richner/Frei/Kaufmann/Rohner, Handkommentar zum DBG, 4^{ème} éd., Berne 2023, N 63a ad art. 23). En matière fiscale, les règles générales du fardeau de la preuve ancrées à l'art. 8 du Code civil suisse du 10 décembre 1907 (CC; RS 210), destinées à déterminer qui doit supporter les conséquences de l'échec de la preuve ou de l'absence de preuve d'un fait, ont pour effet que l'autorité fiscale doit établir les faits qui

justifient l'assujettissement et qui augmentent la taxation, tandis que le contribuable doit prouver les faits qui diminuent la dette ou la suppriment. Si les preuves recueillies par l'autorité fiscale apportent suffisamment d'indices révélant l'existence d'éléments imposables, il appartient à nouveau au contribuable d'établir l'exactitude de ses allégations et de supporter le fardeau de la preuve du fait qui justifie son exonération (cf. notamment ATF 147 II 338 consid. 3.2 et ATF 146 II 6 consid. 4.2). b) En l'espèce, comme elle l'a souligné, l'autorité intimée s'est fondée sur les montants que la recourante a elle-même déclarés. Cette dernière ne le conteste pas. Dans ses écritures, elle affirme toutefois qu'une partie des pensions alimentaires en question aurait été payée par les économies du couple. Il faudrait ainsi selon elle retrancher des montants retenus 15'300 fr. pour la période fiscale 2009 et 24'242 fr. pour la période fiscale 2010. Aucun élément du dossier ne permet de confirmer les allégations de la recourante. En particulier, les relevés bancaires de son compte Raiffeisen produits ne font état que de versements provenant d'un compte personnel de son ex-mari. Aucune autre pièce bancaire ne permet par ailleurs de retenir que cet argent se serait trouvé auparavant sur un compte commun du couple (le compte A), après avoir transité par un autre compte personnel de l'intéressé (le compte B). Le fait que la convention de mesures protectrices de l'union conjugale initiale des 14 et 17 avril 2008 permettait à l'ex-mari de la recourante de prélever "en cas de besoin" 2'500 fr. par mois sur les économies du couple pour s'acquitter des pensions alimentaires convenues ne modifie pas cette appréciation. Comme l'ACI l'a relevé, ces prélèvements ne devaient en effet pas avoir lieu de manière automatique, mais uniquement "en cas de besoin". Sans pièce, il est ainsi impossible de savoir s'il y en a eu. A cela s'ajoute que tant le prononcé de mesures protectrices de l'union conjugale du 15 septembre 2009 que l'arrêt sur appel du 11 février 2010 ont invalidé le procédé litigieux prévu par la convention des 14 et 17 avril 2008, qui n'avait pas été soumise à la ratification du juge des mesures protectrices, en interdisant le recours aux économies du couple et en prévoyant un effet rétroactif au 1^{er} juin 2008 pour les pensions alimentaires nouvellement fixées. Quant au tableau produit à l'appui du mémoire complémentaire (pièce 18) pour démontrer les prétendus prélèvements opérés sur le compte commun du couple, il a été établi par la recourante elle-même et ses chiffres ne sont pas documentés; il est dès lors dépourvu de toute force probante. Quoi qu'il en soit, même si l'on admettait que l'ex-mari de la recourante avait utilisé les économies du couple, la moitié de celles-ci lui appartenait. Pour retenir qu'une partie des pensions alimentaires versées l'a été avec l'argent de la recourante, il faudrait dès lors que les prélèvements opérés aient été supérieurs à la part de l'intéressé, ce qui n'est pas démontré. Comme l'office d'impôt et l'ACI l'ont indiqué notamment dans la procédure de réclamation, cette question aurait dû être réglée dans le cadre de la liquidation du régime matrimonial, étant précisé que la recourante a reçu à ce titre un montant de 40'000 francs. On relèvera encore que le montant retenu pour la période fiscale 2009 est inférieur aux pensions alimentaires dues pour la même période selon l'arrêt du Tribunal civil de l'arrondissement de Lausanne du 11 février 2010 (54'000 fr. contre 58'800 fr.). Cela s'explique vraisemblablement par le fait que le montant de ces pensions a fait l'objet de contestations. Le montant total versé à ce titre en 2010 est du reste supérieur aux pensions alimentaires dues pour cette période (48'484 fr. contre 43'400 fr.), ce qui montre qu'un rattrapage a dû intervenir. Cela étant, selon la jurisprudence rappelée ci-dessus, seules les contributions d'entretien effectivement payées sont imposables auprès de leurs destinataires. C'est dès lors à juste titre que l'autorité intimée a arrêté à 54'000 fr. et 48'484 fr. les pensions alimentaires imposables pour les périodes fiscales 2009 et 2010.

E. 3

La réduction du revenu déterminant pour le taux, octroyée selon l'alinéa 2, lettre d est plafonnée. La réduction ne peut excéder celle obtenue pour un enfant au niveau de 180'000 francs de revenu imposable; ce montant est augmenté de 20'000 francs par enfant supplémentaire." Sur les plans fédéral comme cantonal, la situation de famille déterminante est celle qui existe à la fin de la période fiscale ou au jour où cesse l'assujettissement (cf. art. 35 al. 2 LIFD et 213 al. 2 LIFD dans sa teneur en vigueur à l'époque pour les périodes fiscales 2009 et 2010 litigieuses; art. 44 al. 1 LI). Ce critère dit du jour déterminant s'applique à la détermination du barème d'imposition et du quotient familial, ainsi qu'aux déductions sociales que le contribuable peut faire valoir, notamment la déduction pour enfant de l'art. 35 al. 1 let. a LIFD (cf. TF 2C_1145/2013 et 2C_1146/2013 du 20 septembre 2014 consid. 2.3; arrêt FI.2014.0125 du 4 mai 2015 consid. 1a). b) En l'espèce, la recourante s'est séparée de son ex-mari le 1 er mai 2008. La garde de leur fille lui a été attribuée dans un premier temps. Cette dernière s'est toutefois établie auprès de son père à compter du 1 er septembre 2009. Les mesures protectrices de l'union conjugale prononcées ont été modifiées pour tenir compte de cette situation nouvelle et la garde a été attribuée à l'ex-mari de la recourante. Au 31 décembre 2009, la recourante ne faisait ainsi plus ménage commun avec sa fille et ne l'entretenait plus. Conformément à la réglementation rappelée ci-dessus, c'est cette situation qui est déterminante pour l'application du barème d'imposition et du quotient familial et pour la fixation des déductions sociales. Le fait que la recourante a entretenu sa fille durant les sept premiers mois de l'année 2009 importe peu. Elle se retrouve certes pénalisée au niveau de sa charge fiscale, puisqu'elle ne peut prétendre qu'à un barème d'imposition et à un quotient familial pour personne seule et n'a droit à aucune déduction pour enfant. Le Tribunal fédéral a toutefois déjà jugé que de telles conséquences, qui résultent du schématisme propre au critère du jour déterminant, restaient conformes au principe de l'imposition selon la capacité économique, dans la mesure où ce système ne fondait pas un déséquilibre systématique qui frapperait une catégorie de contribuables en particulier (cf. TF 2C_1145/2013 et 2C_1146/2013 précité consid. 5.2; TF 2C_2011 du 14 novembre 2011 consid. 5.3.2; ég. arrêt FI.2014.0125 précité consid. 3). La situation familiale de la recourante ne s'est pas modifiée par la suite. Au 31 décembre 2010, elle ne faisait toujours plus ménage commun avec sa fille et ne l'entretenait plus, ce qui conduit aux mêmes conséquences fiscales que pour la période fiscale 2009. C'est dès lors à juste titre que l'autorité intimée a mis la recourante au bénéfice d'un barème d'imposition pour personne seule et d'un quotient familial de 1.0 et ne lui a pas accordé de déduction pour enfant (déduction qui n'était du reste même pas revendiquée dans le cadre des déclarations d'impôt) pour les périodes fiscales 2009 et 2010.

E. 4

Les considérants qui précèdent conduisent au rejet du recours et à la confirmation de la décision attaquée. La recourante, qui succombe, supportera les frais de justice (cf. art. 49 al. 1 LPA-VD). L'allocation de dépens n'entre pas en considération (cf. art. 55 al. 1 a contrario LPA-VD).