

VD_OMNI FI.2024.0075 vom 17. Januar 2025

VD Tribunal cantonal, 2025-01-17, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2024.0075

FR: VD_OMNI FI.2024.0075 du 17 janvier 2025

IT: VD_OMNI FI.2024.0075 del 17 gennaio 2025

Regeste

A. _____ /Administration cantonale des impôts, Administration fédérale des contributions | Quotient familial. Répartition de la part de 0.5 par enfant prévue par l'art. 43 al. 2 let. d LI. Pour les parents non mariés qui, comme le recourant et sa compagne, vivent en ménage commun et exercent conjointement l'autorité parentale sur leur enfant mineur dont ils assurent l'entretien complet, l'art. 11 RIFam prévoit un partage par moitié. En l'occurrence, l'autorité de taxation s'est strictement conformée à cette disposition, qui, quoi qu'en dise le recourant, n'est pas contraire à l'art. 43 al. 2 let. d LI, ne consacre pas de violation du principe de l'imposition selon la capacité contributive, étant rappelé le schématisme admissible en matière de déductions sociales, et n'aboutit pas à une inégalité de traitement. 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 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

Sur le plan formel, le recourant se plaint d'un déni de justice, reprochant à l'autorité intimée son délai de traitement. a) L'art. 29 al. 1 de la Constitution fédérale du 18 avril 1999 (Cst.; RS 101) garantit notamment à toute personne le droit à ce que sa cause soit traitée dans un délai raisonnable. Cette disposition consacre le principe de la célérité. L'autorité viole cette garantie et commet un déni de justice formel lorsqu'elle ne rend pas une décision qu'il lui incombe de prendre dans le délai que la nature de l'affaire et les circonstances font apparaître comme raisonnable (cf. ATF 144 II 486 consid. 3.2 p. 489; 142 II 154 consid. 4.2; 135 I 6 consid. 2.1; 130 I 312 consid. 5.1). La durée raisonnable d'une procédure ne peut pas être déterminée de manière générale et abstraite (cf. ATF 130 I 269 consid. 3.2). Lorsque la loi prescrit un délai d'ordre, son dépassement ne crée d'ailleurs qu'une présomption réfragable du retard injustifié. En l'absence d'un tel délai légal, le caractère raisonnable du délai à respecter s'apprécie selon les circonstances particulières de la cause, eu égard notamment à la complexité de l'affaire, à l'enjeu du litige pour l'intéressé, à son comportement ainsi qu'à celui des autorités compétentes (cf. ATF 135 I 265 consid. 4.4; 107 Ib 160 consid. 3b; 117 Ia 193 consid. 1c; ég. Jacques Dubey, Droits fondamentaux, vol. II, Bâle 2018, p. 805 s.). b) En l'espèce, il s'est certes passé plus de cinq ans entre le dépôt

de la réclamation contre la taxation de la période 2016 et la notification de la décision sur réclamation attaquée. Ce délai de traitement relativement long s'explique toutefois par le fait que l'autorité intimée a traité simultanément quatre périodes fiscales (2016, 2017, 2018 et 2021), qui portaient sur la même problématique. Ce choix, dicté par des considérations d'économie de la procédure, échappe à la critique, même si on aurait également pu imaginer la suspension des procédures de réclamation concernant les périodes fiscales ultérieures. Quoi qu'il en soit, on rappelle que, selon la jurisprudence, dès que l'autorité a statué, le justiciable perd en principe tout intérêt juridique à faire constater un éventuel retard, sauf circonstances très particulières dont le recourant ne se prévaut en l'occurrence pas (cf. TF 2C_453/2019 du 6 décembre 2019 consid. 5; ég. arrêt FI.2022.0212 consid. 3a/bb). Le grief de violation du principe de célérité doit dès lors être rejeté.

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." Cette disposition est complétée par le règlement du Conseil d'Etat du 6 avril 2011 sur l'imposition de la famille (RIFam; BLV 642.11.3), qui a remplacé avec effet au 1 er janvier 2011 le règlement homonyme du 11 décembre 2000 (aRIFam). Le RIFam règle à ses art. 5 ss la question de la répartition de la part de quotient de 0.5 prévue par l'art. 43 al. 2 let. d LI entre des père et mère imposés séparément, lorsqu'aucune contribution pour l'entretien de l'enfant n'est déductible. Cette répartition varie en fonction des configurations familiales. Pour les parents non mariés, qui, comme le recourant et sa compagne, vivent en ménage commun et exercent conjointement l'autorité parentale sur leur enfant mineur dont ils assurent l'entretien complet, l'art. 11 RIFam prévoit que la part de quotient de 0.5 est partagée entre les parents par moitié. Ce partage par moitié correspond à la règle appliquée depuis le 1 er janvier 2011 également en droit fédéral pour la répartition de la déduction sociale pour enfant dans la même configuration familiale (cf. art. 35 al. 1 let. a LIFD). Ce sont des motifs d'égalité de traitement qui sont à l'origine de cette modification, sur laquelle le droit vaudois s'est calqué. Jusqu'alors, lorsque les parents étaient imposés séparément, seul l'un d'eux avait en effet droit à la déduction pour enfant (cf. message du Conseil fédéral sur la loi fédérale sur le dégrèvement des familles avec enfants du 20 mai 2009, FF 2009 4237 ss, spéc. 4272 s.). Pour la détermination du quotient familial, 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. 44 al. 1 LI). b) En l'espèce, l'autorité de taxation s'est strictement conformée à l'art. 11 RIFam, qui correspond à la configuration familiale du recourant et de sa compagne, en octroyant à chacun des parents la moitié de la part de quotient de 0.5 de leurs enfants. Le recourant ne le conteste pas. Il soutient toutefois que l'art. 11 RIFam ne respecterait pas l'art. 43 al. 2 let. d LI, serait contraire au principe de l'imposition selon la capacité contributive et générerait une inégalité de traitement entre le parent qui exerce l'autorité parentale conjointe et celui qui ne l'exerce pas et cela au détriment du premier. aa) Contrairement à ce que le recourant affirme, l'art. 43 al. 2 let. d LI ne prévoit pas que la part de quotient de 0.5 est octroyée au parent, dont la contribution financière est la plus élevée. Il ne règle même pas la question de la répartition de cette part entre les parents qui sont imposés séparément, comme le recourant et sa compagne. Il se limite à indiquer qu'il ne peut pas être accordé plus d'une part de 0.5 au total par enfant et que le parent qui peut déduire les contributions versées pour l'entretien de son enfant n'a pas droit à une part de quotient pour ce même enfant. Il laisse pour le reste le soin au Conseil

d'Etat d'arrêter les dispositions nécessaires. C'est précisément sur la base de cette clause de délégation que le RIFam, et notamment son art. 11 litigieux, a été adopté. Le grief de violation de l'art. 43 al. 2 let. d LI doit dès lors être écarté. bb) Pour le recourant, le partage par moitié prévu par l'art. 11 RIFam consacrerait une violation du principe de l'imposition selon la capacité contributive, dans la mesure où il ne tiendrait pas compte des situations dans lesquelles l'un des parents assume, comme lui, seul l'entretien de ses enfants. Cette solution a certes un caractère schématique, comme du reste la plupart des réglementations en matière de déductions sociales en raison de la multiplicité des situations individuelles à considérer. Une répartition en fonction de la part d'entretien effective assumée par chaque parent comme le recourant le voudrait causerait toutefois des difficultés pratiques importantes (la détermination de cette part, qui serait susceptible de varier chaque année, nécessiterait en particulier de nombreuses mesures d'instruction) et ne serait par conséquent pas réalisable. En pareil cas lorsqu'il n'est pas possible de traiter chaque contribuable de façon exactement identique d'un point de vue mathématique, le Tribunal admet la compatibilité de solutions schématiques avec les principes ancrés à l'art. 127 Cst., ce qui est déterminant étant que la réglementation n'aboutisse de manière générale pas à une charge sensiblement plus lourde et à une inégalité systématique à l'égard de certaines catégories de contribuables (cf. ATF 141 II 338 consid. 4.5; TF 9C_696/2023 du 18 octobre 2023 consid. 2.1.2; TF 2C_380/2020 du 19 novembre 2020 consid. 4.3; TF 2C_686/2018 du 21 janvier 2019 consid. 5.3 et les références; ég. arrêt FI.2024.0102 du 10 septembre 2024 consid. 4b). Or en l'occurrence on ne voit pas en quoi l'art. 11 RIFam pénaliserait de manière générale les couples de concubins exerçant l'autorité parentale conjointe. La plupart d'entre eux ont vu au contraire leurs situations personnelles s'améliorer par rapport à l'ancien régime, qui prévoyait que seul l'un des parents pouvait bénéficier de la part de quotient de 0.5 (cf. art. 10 aRIFam et art. 10 du règlement du 11 janvier 2006 remplaçant provisoirement celui du 11 décembre 2000). On rappelle que c'est du reste pour des motifs d'égalité de traitement que la réglementation fédérale en matière de déduction pour enfant, sur laquelle l'art. 11 RIFam est calqué, a été modifiée et a introduit un partage par moitié (cf. supra consid. 3a). A cela s'ajoute, comme l'autorité intimée le relève dans sa réponse, que les décisions de taxation litigieuses tiennent néanmoins compte de la capacité contributive réduite du recourant, qui vit avec ses enfants et contribue à leur entretien, par rapport à un contribuable célibataire sans enfant. Conformément aux règles applicables en matière d'impôt cantonal et communal, ce dernier a bénéficié en effet d'une part de quotient de 0.25 par enfant (cf. art. 11 RIFam), de la moitié du supplément pour assurance-maladie pour chacun des enfants (cf. art. 37 al. 1 let. g LI et 12 RIFam), de la déduction des frais de garde d'enfant (cf. art. 37 al. 1 let. k LI et 4 RIFam) et de la moitié de la déduction supplémentaire pour enfant (cf. art. 42a al. 2 LI et 12 RIFam). Des suppléments pour enfant ont par ailleurs été pris en compte pour la détermination de son droit à la déduction pour le logement (cf. art. 39 al. 2 LI) et à celle pour contribuable modeste (cf. art. 42 al. 2 LI et 12 RIFam) et pour le calcul de celles-ci. Les divers abattements qui ont parallèlement été octroyés à la compagne de l'intéressé ne sont en outre par restés inopérants et ce malgré son revenu modeste. Le grief de violation du principe de l'imposition selon la capacité contributive doit dès lors également être écarté. cc) S'agissant enfin de l'inégalité de traitement dénoncée par le recourant, l'art. 9 RIFam prévoit certes la possibilité pour le parent concubin détenteur exclusif de l'autorité parentale, qui bénéficie en principe seul de la part de quotient de 0.5 (cf. art. 9 al. 1, 1^{ère} phrase, RIFam), de demander qu'elle soit attribuée à l'autre parent, pour autant que la contribution financière de ce dernier à l'entretien de l'enfant est plus

élevée (cf. art. 9 al. 1, 2^{ème} phrase, RIFam), alors qu'une telle possibilité n'existe pas pour les parents concubins exerçant conjointement l'autorité parentale (cf. art. 11 RIFam a contrario). Il convient toutefois d'admettre que ces régimes différenciés selon que les parents détiennent l'autorité parentale conjointe ou non entrent dans le cadre du schématisme admis par la jurisprudence s'agissant de réglementations portant sur des déductions sociales. Le Tribunal fédéral a du reste jugé s'agissant d'une législation cantonale réservant la déduction pour enfant au seul parent qui a la garde de l'enfant qu'un tel critère de distinction n'était pas arbitraire (cf. ATF 118 Ia 1 consid. 3d). Prévoir pour les parents concubins exerçant conjointement l'autorité parentale un régime identique à celui de l'art. 9 RIFam aurait en outre pour effet de réintroduire une inégalité de traitement que le partage pour moitié introduit le 1^{er} janvier 2011 – tant au niveau cantonal avec le quotient familial qu'au niveau fédéral avec la déduction pour enfant – avait précisément eu pour objectif de supprimer (cf. supra consid. 3a et 3b/bb). On relève encore que les cas d'application de l'art. 9 RIFam devraient être de plus en plus limités, l'autorité parentale conjointe étant devenue la règle depuis l'entrée en vigueur le 1^{er} juillet 2014 du nouveau droit sur l'autorité parentale (cf. art. 296 al. 2 et 298a du Code civil suisse du 10 décembre 1907 [CC; RS 210]; é.g. message du 16 novembre 2011, FF 2011 8315, spéc. p. 8330), ce que le recourant reconnaît du reste. Le grief de violation de l'égalité de traitement doit dès lors aussi être écarté. dd) C'est dès lors à juste titre que l'autorité de taxation n'a octroyé au recourant que la moitié de la part de quotient de 0.5 de chacun de ses enfants.

E. 4

Le recourant ne conteste pour le reste aucun autre point des décisions de taxation litigieuses, ce dont il y a lieu de prendre acte.

E. 5

Les considérants qui précèdent conduisent au rejet du recours et à la confirmation de la décision attaquée. Le recourant, qui succombe, devrait en principe supporter les frais de justice (cf. art. 49 al. 1 LPA-VD). Il y est toutefois renoncé vu sa situation financière (cf. art. 50 LPA-VD). L'allocation de dépens n'entre pas en considération (cf. art. 55 al. 1 a contrario LPA-VD).

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