

Application de la circulaire n° 30 de l'AFC concernant l'imposition des familles

La présente question porte sur deux aspects de l'application de la circulaire n° 30 de l'AFC relative à l'imposition des familles. D'une part sur son effet contraignant et d'autre part, en supposant que cet effet contraignant lui soit reconnu, sur la manière de l'interpréter de manière conforme à la loi cantonale.

1. Effet contraignant de la circulaire

Très attachée au principe de la légalité qui doit guider l'ensemble de l'activité administrative, nous sommes surpris de la force obligatoire accordée par le service des contributions de notre canton à une « circulaire » émanant non pas du législateur fédéral, mais de l'AFC, administration qui ne bénéficie d'aucune légitimité démocratique.

Si nous comprenons qu'il est bienvenu d'avoir des directives permettant de taxer les différentes situations familiales de manière identique pour des raisons d'égalité de traitement, nous estimons que ces directives doivent faire l'objet d'un débat démocratique et être prévues par le législateur pour trouver leur place dans le recueil systématique et bénéficier d'un effet contraignant.

Par ailleurs, cette circulaire a été établie dans le cadre de l'IFD et nous ne comprenons pas pourquoi notre canton devrait obligatoirement la suivre pour procéder à la taxation des familles relativement aux impôts directs cantonaux, communaux et paroissiaux.

2. L'interprétation de la circulaire n° 30 conforme à la loi cantonale

En supposant que cette circulaire ait force de loi, elle doit, dans la mesure du possible être interprétée conformément aux vœux du législateur, autant que faire se peut !

Une telle interprétation semble prévue par la circulaire n° 30 puisqu'elle est prudemment rédigée en utilisant des termes tels qu' « en principe » ou « en général ».

Or, bien que la circulaire elle-même prévoie que la « preuve du contraire » peut être amenée pour fonder une exception au principe, le service cantonal des contributions reste obstinément figé sur les principes et rend des décisions incompréhensibles.

Le principe est expliqué au point 13.4.2 relatif à l'application du barème parental:

« Le barème parental est accordé au parent qui vit avec l'enfant. Il faut partir de l'idée que ce parent pourvoit effectivement ou financièrement à l'essentiel de l'entretien de l'enfant même si l'autre parent verse des contributions d'entretien à l'enfant conformément à l'article 24, lettre e, LIFD. Ce parent est imposé selon le barème de base, mais il peut en contrepartie demander la déduction pour enfants selon l'article 213, alinéa 1, lettre a, LIFD. »

Concernant la déduction pour enfant majeur suivant une formation ou des études, il faut se référer au point 14.10, lequel prévoit :

« Le parent qui verse les contributions d'entretien peut demander la déduction pour enfants. Lorsque les deux parents versent des contributions d'entretien, **le parent qui verse les contributions les plus élevées**, c'est-à-dire **en général** celui qui a le revenu le plus élevé, peut demander la déduction pour enfants. L'autre parent peut demander la déduction pour personne à charge à condition que ses contributions soient au moins égales au montant de cette déduction.

Le parent qui peut demander la déduction pour enfants peut aussi demander la déduction pour les primes d'assurance et les intérêts de capitaux d'épargne pour l'enfant. Les parents qui versent des contributions d'entretien et remplissent les conditions de l'article 213, alinéa 1, lettre a ou b, LIFD peuvent, l'un et l'autre, demander la déduction à condition qu'ils prouvent qu'ils ont payé, pour leur enfant, des primes d'assurance déductibles. Si seul l'un des parents peut apporter cette preuve, la déduction pour les primes d'assurance de l'enfant n'est accordée qu'à ce dernier. »

Le système mis au point par l'AFC semble ainsi parfait : un parent obtient les déductions pour enfant à charge, pour le paiement des primes d'assurance-maladie ainsi que le supplément pour les frais relatifs à la formation, pendant que l'autre est imposé selon le barème parental.

Or, dans certains cas, le parent qui est sensé payer les contributions d'entretien rechigne à le faire. Le montant de ces contributions est également très variable. Si le système mis au point par l'AFC se justifie lorsque le parent qui verse les contributions assume ses responsabilités et contribue de manière significative aux frais d'entretien de l'enfant majeur, tel n'est malheureusement loin d'être toujours le cas.

Plusieurs exemples nous ont été rapportés où la mère (en fait l'enfant majeur, la mère n'étant plus créancière dès la majorité de l'enfant) ne reçoit qu'un montant ne dépassant que de très peu le montant de déduction pour enfant (CHF 5'300.00 par année) et ce, non pas du débiteur de la contribution, mais de l'ARPA. Ces femmes paient les primes des caisses-maladie de leur enfant majeur, l'ensemble des frais de formation (ce qui peut être très conséquent, raison pour laquelle le parlement a accepté de porter le montant maximal de la déduction relative aux frais de formation à l'extérieur de CHF 5'500.00 à CHF 10'000.00) et ne peuvent absolument rien déduire pour les frais qu'elles assument seules... dans le même temps, le père qui se contente de payer le minimum pour éviter les poursuites pénales obtient l'ensemble des déductions dites « sociales » prévues par le législateur !

La seule consolation de ces mères : être taxées selon le barème parental en lieu et place de celui pour célibataire. Or, dans les cas qui nous ont été soumis, ces femmes avaient de toute manière droit à ce barème dans la mesure où leurs cadets étaient encore mineurs et vivaient avec elles !

L'article 34 al. 1 lit d LI est clair : le contribuable se voit accorder une déduction d'un montant de CHF 5 300.00 pour chaque enfant jusqu'à 18 ans révolus ou qui fait un apprentissage ou des études, **à l'entretien duquel le contribuable pourvoit dans une mesure prépondérante**; ce montant est porté à 6 000 francs par enfant à partir de trois enfants à charge.

Ainsi, lorsque la mère peut prouver qu'elle a assumé l'entretien de son enfant dans une mesure prépondérante, soit plus largement que ce que le père a réellement versé à l'ARPA, respectivement à l'enfant majeur, elle doit avoir droit à la déduction comme le prévoit la LOI cantonale.

Une circulaire émanant de l'administration fédérale ne saurait déroger au texte clair de la loi. L'AFC en est bien consciente puisque la circulaire précise au point 14.10 que lorsque les deux parents versent des contributions d'entretien, **le parent qui verse les contributions les plus élevées, c'est-à-dire en général celui qui a le revenu le plus élevé, peut demander la déduction pour enfants.**

Ainsi, chaque parent doit prouver le montant effectif de sa contribution et celui qui contribue à l'entretien de l'enfant d'une manière prépondérante a droit à la déduction de l'article 34 al. 1 lit. d LI. La circulaire n° 30 de l'AFC le permet, quoi qu'en pense le Service des contributions. Or, celui-ci ne se base que sur les « contributions d'entretien » prévues par décision judiciaire, sans se soucier de savoir quel est le parent qui subvient **effectivement** de manière prépondérante à cet entretien...

De la même manière, le parent qui paie **effectivement** les primes d'assurance-maladie devrait obtenir la déduction correspondante, sans égard au fait qu'il est créancier ou débiteur d'une contribution d'entretien.

Enfin, nous ne comprenons pas pourquoi la déduction pour entretien d'une personne nécessiteuse (art. 34 al. 1 lit f LI) n'est pas octroyée, comme le prévoit pourtant la circulaire. Ainsi, le parent qui contribue le plus en terme monétaire devrait obtenir la déduction pour enfant à charge, et celui qui contribue le moins, toujours en terme monétaire, devrait obtenir la déduction pour l'entretien d'une personne nécessiteuse. Dans les cas qui nous ont été rapportés, cette dernière déduction n'a pas été acceptée, bien que les mères aient donné les justificatifs prouvant que le montant de CHF 1'800.00 (prévu par la LI en vigueur en 2011, aujourd'hui CHF 2'300) a été largement dépensé en faveur de leur enfant majeur au cours de l'exercice fiscal.

Au vu de ce qui précède, nos questions sont les suivantes :

1. Le Gouvernement est-il d'avis que la circulaire n° 30 de l'AFC a un caractère contraignant ? et si oui, une telle circulaire permet-elle de déroger au texte clair de la loi d'impôt cantonal ?
2. Le Gouvernement soutient-il l'interprétation du Service des contributions quant à la manière d'accorder les déductions pour enfants majeurs faisant un apprentissage ou des études ?
3. Le Gouvernement sait-il pourquoi le Service des contributions n'accorde pas la déduction de l'article 34 al. 1 lit. f LI lorsque le contribuable n'obtient pas la déduction de l'article 34 al. 1 lit d LI, comme le prévoit pourtant la circulaire n° 30 ?

Pour le groupe socialiste,
Maryvonne Pic Jeandupeux

