

Impôt sur le revenu : enfants à charge, quotient familial, pension alimentaire

Lire les conclusions de :

Isabelle Bourion

Conclusions du rapporteur public

DÉCISION DE JUSTICE

CAA Lyon, 5ème chambre – N° 17LY01574 – 26 avril 2018 – C+ [↗](#)

INDEX

Mots-clés

Impôt sur le revenu, Enfants à charge, Quotient familial, Pension alimentaire, Articles193 ter du code général des impôts, Articles194 ter du code général des impôts

Rubriques

Fiscalité

Résumé Conclusions du rapporteur public

Résumé

¹ L'arrêt de la cour fait application des dispositions des articles 193 ter et 194 du code général des impôts, selon lesquelles :

² - les enfants à charge s'entendent de ceux dont le contribuable assume la charge d'entretien à titre exclusif ou principal. Il a été jugé qu'il résulte de ces dispositions, à la lumière des travaux préparatoires de la loi de finances rectificative pour 2002 dont elles sont issues, que le versement ou la perception d'une pension alimentaire ne doit pas, en vertu de l'article 193 ter, être pris en compte pour apprécier la charge d'entretien qui est assumée par chaque parent : CE 28 décembre 2016, n° 393214 M. D., tables, RJF 3/17 n° 0211, concl. E. Cortot-Boucher C211)

³ - le quotient fiscal d'un célibataire (ne vivant pas seul) qui a 2 enfants à charge (c'est-à-dire dont il assume la charge d'entretien à titre exclusif ou principal) est fixé à 2

⁴ - en cas de séparation de fait de parents non mariés, chaque parent est considéré comme ayant à sa charge le ou les enfants dont il assume à titre principal l'entretien, et il est présumé, sauf preuve contraire, que celui qui assume à titre principal cet entretien est celui chez lequel il (s) réside (nt) à titre principal

⁵ - en cas de résidence alternée au domicile de chacun des parents et sauf disposition contraire, les enfants mineurs sont réputés être à la charge égale de l'un et de l'autre parent, sauf justification que l'un des parents assume la charge principale, et lorsque les enfants sont réputés à charge égale de chacun des parents, le quotient familial est majoré de 0,25 part pour chacun des deux premiers enfants lorsque, par ailleurs, le contribuable n'assume la charge exclusive ou principale d'aucun enfant (soit 0,5 pour chacun des parents de 2 enfants qui n'assument la charge d'aucun autre enfant)

⁶ - le quotient fiscal d'un célibataire qui vit seul (« parent isolé ») est augmenté : -- de 0,5 lorsqu'ils supportent à titre exclusif ou principal la charge d'au moins un enfant --de 0,25 pour un seul enfant et de 0,5 si les enfants sont au moins deux, lorsqu'ils entretiennent uniquement des enfants dont la charge est réputée également partagée avec l'autre parent.

⁷ L'arrêt rendu par la cour précise également qu'il n'y a pas lieu de transmettre au Conseil d'Etat, une question prioritaire de constitutionnalité (QPC) portant sur la conformité de ces dispositions aux droits et libertés garantis par la Constitution (principes d'égalité et d'intelligibilité de la loi).

Conclusions du rapporteur public

Isabelle Bourion

Rapporteur public à la cour administrative d'appel de Lyon

DOI : [10.35562/alyoda.6461](https://doi.org/10.35562/alyoda.6461)

¹ M.V., père de 2 enfants, V né en 2004 et S. né en 2006 est séparé de la maman des enfants.

² Par un jugement du 4 déc 2007, le juge aux affaires familiales du Tribunal de grande instance de Lyon a fixé la résidence habituelle des enfants au domicile de la mère. Puis par un arrêt de la Cour d'appel de Lyon en date du 13 fév 2012 prenant effet au 27 fév 2012, le juge a fixé la résidence habituelle des 2 enfants en alternance au domicile de chacun des parents par semaine.

³ Lors de la souscription de ses déclarations de revenus afférentes aux années 2010, 11 et 2012, M. V. a déclaré bénéficiaire de **2 parts**, correspondant à 1 part en tant que célibataire et 2 X0.5 part au titre de ses enfants dont il estimait assumer la charge effective.

⁴ L'administration, par une 1^{ère} proposition de rectification relative aux années 2010 et 2012 a remis en cause le bénéfice de ces 2 parts, qu'elle a ramené à **1 part**, l'intéressé n'ayant pas justifié la charge effective de ses 2 enfants. Elle a en outre admis la déduction des pensions alimentaires versées.

⁵ Puis par une 2^e proposition de rectification, relative à l'année 2012, elle a maintenu le quotient initial **de 2 parts** mais selon un calcul différent résultant de la prise en compte d'une part de célibataire, à laquelle s'ajoutait ½ part en tant que parent isolé et 2X 0.25 parts par enfant du fait de la garde alternée.

⁶ M.V. a contesté les impositions supplémentaires relatives aux années 2010 et 2011 et a demandé au titre de ces 3 années le bénéfice d'1/2 part supplémentaire de quotient familial en tant que « parent isolé ».

⁷ Cette demande a fait l'objet d'une décision de rejet par l'administration, décision confirmée par le TA de Lyon, dans son jugement du 10 fév 2017.

⁸ M.V. relève donc appel de ce jugement devant nous.

⁹ Ainsi qu'il l'avait fait devant le TA, M. V. soulève **l'insuffisance de motivation** de la proposition de rectification afférente aux années 2010 et 2011 au motif que seul l'article 193 ter du code général des impôts a été cité. Or, au titre de ces années, devait être visé l'article 194 du CGI.

¹⁰ En vertu de l'article 194 du même code : « I. [...] Lorsque les époux font l'objet d'une imposition séparée ..., chacun d'eux est considéré comme un célibataire ayant à sa charge les enfants dont il assume à

titre principal l'entretien. Dans cette situation, ainsi qu'en cas de divorce, de rupture du pacte civil de solidarité ou de toute séparation de fait de parents non mariés, l'enfant est considéré, jusqu'à preuve du contraire, comme étant à la charge du parent chez lequel il réside à titre principal. [...] II. Pour l'imposition des contribuables célibataires ou divorcés qui vivent seuls, le nombre de parts prévu au I est augmenté de 0,5 lorsqu'ils supportent à titre exclusif ou principal la charge d'au moins un enfant. Lorsqu'ils entretiennent uniquement des enfants dont la charge est réputée également partagée avec l'autre parent, la majoration est de 0,25 pour un seul enfant et de 0,5 si les enfants sont au moins deux. Ces dispositions s'appliquent nonobstant la perception éventuelle d'une pension alimentaire versée en vertu d'une décision de justice pour l'entretien desdits enfants. »

¹¹ Et selon l'article 193 ter du code général des impôts : « A défaut de dispositions spécifiques, les enfants ou les personnes à charge s'entendent de ceux dont le contribuable assume la charge d'entretien à titre exclusif ou principal, nonobstant le versement ou la perception d'une pension alimentaire pour l'entretien desdits enfants ».

¹² Si effectivement, au titre des années 2010 et 2011 pour lesquelles la résidence des enfants était fixée, exclusivement chez la mère, l'article 194 aurait dû être cité, il n'en demeure pas moins que la Pr reprend dans le texte la substance de cet article, lorsqu'elle indique que « les enfants que vous pouvez compter à votre charge sont ceux dont vous assumez la charge effective d'entretien et d'éducation à titre exclusif ou principal. Lorsque les parents ont un domicile séparé, l'enfant est considéré comme étant à la charge du parent chez lequel il a sa résidence habituelle » ; de sorte que cette motivation était suffisante pour permettre au requérant de connaître la nature et les motifs de la rectification, telle que prévue par l'article L. 57 du livre des procédures fiscales.

¹³ Ensuite, M. T. qui mêle procédure et bien-fondé, fait valoir que les pensions alimentaires doivent être retenues pour déterminer la charge d'entretien principale, conformément à notre arrêt de cour du 27 août 2015 N° 14LY01734. Nous examinerons ce moyen qu'il reprend au fond.

¹⁴ **Par suite vous pourrez écarter ce moyen.**

¹⁵ **S'agissant à présent du bien-fondé et plus spécifiquement des années 2010 et 2011 :**

¹⁶ Pendant ces années la résidence des enfants s'effectuait chez la mère, de sorte qu'en vertu de l'article 194 du CGI, existait une présomption de prise en charge effective par la mère.

17 Cette charge effective d'entretien est liée à la résidence de l'enfant chez l'un des parents.

18 En conséquence pour bénéficier d'1/2 part par enfant, soit une part supplémentaire, M. V. devait établir qu'il assumait la charge effective.

19 Pour faire valoir qu'il a la charge effective de ses enfants, M. V. après avoir longuement contesté l'arrêt du CE, qui casse notre arrêt et qui considère que le versement ou la perception d'une pension alimentaire ne doit pas, en vertu de l'article 193 ter, être pris en compte pour apprécier la charge d'entretien qui est assumée par chaque parent, ainsi que cela résulte tant de la lettre du texte que des travaux préparatoires, invoque le versement mensuel de 700 € de pension alimentaire, ainsi que les frais d'hébergement des enfants, leur nourriture, leur habillement et les manques à gagner subis du fait de garder lui-même les enfants les mercredis.

20 Il récapitule ces données dans un tableau comparatif des frais exposés également par la mère des enfants. Ainsi, il aurait supporté la somme mensuelle de 1240 € contre 205 € pour la mère de ses enfants.

21 Il ajoute qu'en tout état de cause, le seul versement de la pension alimentaire de 700 € suffit à constater qu'il a supporté la charge principale d'entretien de ses enfants.

22 Il ajoute qu'il n'a pas à établir, ce faisant, le fait que la faiblesse des ressources de la mère de ses enfants ne lui permettrait pas d'assumer la charge effective de ceux-ci.

23 Toutefois, d'une part, le CE a clairement écarté, au titre des moyens de preuve de ce qu'un parent assumerait la charge effective de l'entretien des enfants, la prise en compte du versement de la pension alimentaire, et ce au vu du texte lui-même de l'article 194 du CGI qui prévoit « qu'en cas de divorce, l'enfant est considéré comme étant à la charge de celui chez qui il réside à titre principal » alors par ailleurs que l'autre parent lui verse une pension alimentaire et au vu également des travaux préparatoires et notamment du rapport de M. Carrez devant l'Assemblée Nationale qui indiquait que la pension alimentaire « ne doit pas être prise en compte pour la détermination du partage de la charge d'entretien d'un enfant entre ses parents ». Voir les Conclusions d'E Cortot-boucher sous [décision CE n° 393214 du 28 déc 2016](#).

24 D'autre part, M. V. ne peut invoquer un surcoût de location immobilière pour accueillir ses enfants à son domicile, alors que ex concubine supporte cette même charge.

25 De même la compensation financière du fait qu'il garde les enfants le mercredi ne saurait être prise en compte dans les charges effectives qu'il supporte.

26 Quant aux autres charges invoquées, il n'apporte pas de pièces justificatives.

27 Enfin, si dans un article publié à la revue Droit de la Famille de mars 2008, M. Douet indiquait que pour démontrer que l'un des parents supporte la charge principale d'enfants, il est possible d'invoquer l'absence de revenus de l'autre parent, le versement d'une PA ou le montant de la contribution à l'entretien et à l'éducation des enfants, il nous semble, outre le fait que le versement de la PA ne peut être prise en compte, suite à l'arrêt du CE, que les éléments précédemment cités suffisent à établir que M. V. ne renverse pas au titre des années 2010 et 2011 la présomption de ce que la charge effective est assumée par la mère des enfants.

28 En conséquence, il ne pouvait bénéficier ni des $\frac{1}{2}$ parts pour enfants pour charge effective d'entretien, ni de la $\frac{1}{2}$ part pour parent isolé assumant la charge principale des enfants.

29 Donc le rehaussement consécutif à la prise en compte d'une seule part de QF est fondé.

30 **S'agissant de l'année 2012 :**

31 Par la décision de la cour d'appel de Lyon, les enfants sont placés en garde alternée, à compter du 27 fév 2012, de sorte que les enfants ouvrent droit à chacun des parents à un avantage égal, soit 0,25 par enfant sauf s'il est justifié que l'un des parents assume à charge principale des enfants. (A. 194 CGI)

32 M.V. est donc en droit de bénéficier de 2 parts dont $2 \times 0,25 + 0,5$ de parent isolé.

33 En revanche, dans la mesure où il ne démontre pas plus p
34 ur cette année qu'il assume la charge principale de ses enfants, il ne peut bénéficier d'une $\frac{1}{2}$ part par enfant, soit 2,5 parts au total.

35 Par suite, vous pourrez écarter ce moyen.

36 **Par ces motifs nous concluons au rejet de la requête.**