

Majoration du quotient familial pour personnes seules sans enfant à charge

*** Présentation de la nouvelle mesure à compter de l'IR 2009**

Le champ d'application de l'avantage est restreint

En principe, les contribuables célibataires, divorcés ou veufs, sans enfant à charge, ont droit à une part de quotient familial. Toutefois, ils peuvent bénéficier d'une demi-part supplémentaire de quotient familial, notamment, lorsqu'ils vivent seuls et ont élevé un ou plusieurs enfants (CGI art. 195-1).

À compter de l'imposition des revenus de 2009, cet avantage est supprimé. Par exception, il est maintenu pour les contribuables qui ont supporté, à titre exclusif ou principal, la charge d'un enfant pendant au moins cinq années au cours desquelles ils vivaient seuls ; dans ce cas, l'avantage en impôt est plafonné à 880 €, quel que soit l'âge de l'enfant (*loi art. 92 ; CGI art. 195-1 modifié*).

Il est rappelé que la demi-part supplémentaire de quotient familial à laquelle ouvrent droit les enfants mineurs imposés distinctement, les enfants décédés et les enfants majeurs âgés de moins de 25 ans est plafonnée. Pour l'imposition des revenus de 2008, le plafond est fixé à 2 292 €. Lorsque ce plafond est atteint, il est appliqué une réduction d'impôt complémentaire égale, au maximum, à 648 €.

À compter de l'année d'imposition suivant celle du 25^e anniversaire du plus jeune des enfants (ou celle au cours de laquelle l'enfant dernier né aurait atteint l'âge de 25 ans s'il est décédé), l'avantage maximal en impôt procuré par la demi-part supplémentaire est plafonné à 880 €.

À noter À titre liminaire, il est précisé que, quels que soient leur situation et le dispositif fiscal applicable, les contribuables conservent la possibilité de déduire, sous certaines conditions, une **pension alimentaire** pour l'entretien de leur enfant (c. civ. art. 205 à 211, 367 et 767 et CGI art. 156-1- 2°).

Disparition progressive de l'ancien dispositif

À titre transitoire, les contribuables ayant bénéficié d'une demi-part supplémentaire pour le calcul de leur impôt sur le revenu au titre de 2008 pour des enfants mineurs imposés distinctement, des enfants majeurs quel que soit leur âge, et des enfants décédés ou adoptés, pourront continuer à conserver cet avantage au titre des années 2009 à 2011, sous réserve de respecter la condition de « vivre seul ».

*** Personnes ayant élevé seules des enfants pendant au moins cinq ans**

Cumul de conditions

Pour bénéficier de ce nouveau dispositif les contribuables devront remplir les conditions suivantes (CGI art. 195-1 a, b et e modifiés) :

- avoir un ou plusieurs enfants majeurs ou faisant l'objet d'une imposition distincte ;
- ou avoir un ou plusieurs enfants qui sont décédés, à la condition que l'un d'eux au moins ait atteint l'âge de 16 ans ou que l'un d'eux au moins soit décédé par suite de faits de guerre ;
- ou avoir adopté un enfant, à la condition que, si l'adoption a eu lieu alors que l'enfant était âgé de plus de dix ans, cet enfant ait été à la charge de l'adoptant comme enfant recueilli dans les conditions prévues à l'article 196 du CGI depuis l'âge de dix ans. Cette disposition n'est pas applicable si l'enfant adopté est décédé avant d'avoir atteint l'âge de seize ans ;
- avoir supporté cette charge pendant au moins cinq années, à titre exclusif ou principal alors qu'ils vivaient seuls ;

- vivre seuls au cours de l'année d'imposition.

Comment apporter la preuve d'avoir élevé seul un enfant pendant cinq années ?

La loi n'envisage pas les moyens admis pour apporter la preuve de la condition d'avoir élevé seul un enfant pendant cinq années ni le cas des parents ayant eu des enfants en résidence alternée. Il convient donc d'attendre les précisions qui pourront être apportées par l'administration fiscale sur ces points.

Cette condition devrait être réputée remplie dès lors que le contribuable aura, durant une période donnée, qu'elle soit continue ou discontinuée, effectivement supporté à titre exclusif ou principal la charge d'un enfant pendant cinq ans.

L'appréciation de la condition de vivre seul est inchangée

Les modalités d'appréciation de la condition de « vivre seul » appliquées dans le cadre de l'ancien dispositif (BO 5 B-7-05) devraient s'appliquer, *mutatis mutandis*, aux situations visées par les nouvelles dispositions.

La condition est ainsi réputée :

- remplie dès lors que le contribuable atteste sur l'honneur qu'il vit seul et n'est pas impliqué dans une union de couple stable et continue avec une personne de même sexe ou de sexe différent. Tel est le cas du contribuable vivant dans un logement pris à bail en colocation ;

- non remplie lorsque le contribuable cohabite dans le cadre du mariage, du pacte civil de solidarité ou du concubinage, une absence momentanée de cohabitation pour des motifs ponctuels (vacances, déplacements professionnels...) ne pouvant avoir pour effet de considérer qu'il vit seul.

*** Avantage résultant de la majoration de quotient familial**

Ce nouveau dispositif de majoration de quotient familial au titre d'enfants imposés séparément s'appliquera pour la première fois à compter de l'année 2010, au titre de l'imposition des revenus perçus en 2009.

La réduction d'impôt en résultant est fixée, quel que soit l'âge de l'enfant, à 880 € (référence année 2008) (CGI art. 197-I-2, 3e al. supprimé). Ce plafond devrait être relevé chaque année dans la même proportion que la limite supérieure de la première tranche du barème de l'impôt sur le revenu.

Ce plafond s'appliquera au cas des contribuables qui satisferont à l'ensemble des conditions pour bénéficier du nouveau dispositif et de celui transitoire, dont le plafond est plus faible, le cumul des deux majorations n'étant pas admis.

Exemple Un couple ayant eu un enfant a divorcé en 1990. Pour l'entretien de celui-ci, le père verse à sa mère une pension alimentaire. L'enfant réside chez elle pendant dix ans jusqu'en 2000 ; elle ne s'est jamais remariée et continue de vivre seule.

Le père ne pourra pas bénéficier de cette majoration de quotient familial puisqu'il n'a pas élevé seul son enfant pendant cinq ans.

La mère bénéficiera de cet avantage mais le perdra si elle cesse de vivre seule.

*** Dispositif transitoire applicable entre 2009 et 2011**

Contribuables exclus du dispositif

Ne peuvent pas bénéficier du dispositif transitoire les personnes qui :

- n'ont pas bénéficié de cette majoration pour l'imposition des revenus de l'année 2008 (tel sera le cas des personnes qui avaient bénéficié de cette majoration pour une année antérieure à 2008). Cette exclusion est irrévocable ;

- ne satisferont plus à la condition de « vivre seul » parce qu'ils se seront unis dans le cadre du mariage, du pacte civil de solidarité ou du concubinage et cela même s'ils avaient bénéficié de la majoration de quotient familial pour l'imposition des revenus de l'année 2008.

Contribuables susceptibles de bénéficier du dispositif

Le dispositif s'applique aux personnes qui :

- vivront seules au cours de l'année d'imposition ;
- auront bénéficié, au titre de l'année 2008, de la majoration de quotient familial dans les conditions actuellement en vigueur au 1^{er} janvier 2008 (CGI art. 195-1 a, b et e), c'est-à-dire pour des enfants mineurs imposés distinctement, des enfants majeurs ou des enfants décédés ou adoptés.

Les commentaires de l'administration fiscale seront attendus sur la situation des personnes qui, par exemple, auront perdu, ultérieurement à l'année 2008, le bénéfice de la majoration de quotient familial mais viendraient à remplir à nouveau cette condition.

Suppression progressive de l'avantage résultant de la majoration

Lorsque le bénéfice de la demi-part est accordé au contribuable, la réduction d'impôt en résultant ne pourra excéder un plafond unique qui sera progressivement diminué. Il s'établira de la manière suivante :

Années d'imposition des revenus	2009	2010	2011	2012 et suivantes
Avantage maximal pour le contribuable	855 €	570 €	285 €	0

Ce dispositif de majoration de quotient familial ne se cumule pas avec le nouveau dispositif décrit *supra*.

Après l'imposition des revenus de l'année 2011, la mesure transitoire est supprimée. Par suite, aucune demi-part supplémentaire ne sera plus attribuée sur son fondement.

* Exemple récapitulatif

Un couple ayant eu un enfant a divorcé en 2000. De l'année 2000 à l'année 2006, l'enfant résidait chez sa mère ; il est imposé distinctement à compter de l'année 2007. La mère a assumé seule pendant six ans la charge à titre principal de l'enfant, son ex-époux lui versant une pension alimentaire.

Pour l'imposition des revenus de 2008, chacun des ex-conjoints a bénéficié d'une demi-part supplémentaire au titre d'un enfant majeur âgé de moins de 25 ans imposé séparément. Au titre de l'imposition des revenus des années 2009 à 2012, chacun d'eux continue à vivre seul.

Imposition du père					
Années d'imposition des revenus	2008	2009	2010	2011	2012
Bénéfice de la demi-part	OUI	OUI	OUI	OUI	NON
Avantage maximal	2 292 € + 648 €	855 €	570 €	285 €	-
Imposition de la mère					
Années d'imposition des revenus	2008	2009	2010	2011	2012
Bénéfice de la demi-part	OUI	OUI	OUI	OUI	OUI
Avantage maximal (1)	2 292 € + 648 €	880 €	880 €	880 €	880 €

(1) Ces plafonds devraient être relevés chaque année dans la même proportion que la limite supérieure de la première tranche du barème de l'impôt sur le revenu.