

Réf. : PM/15003790

Lausanne, le 1^{er} avril 2009

Consultation fédérale : Dégrèvement des familles avec enfants pour l'impôt fédéral direct

Monsieur le Directeur,

Le Conseil d'Etat du Canton de Vaud a pris connaissance des documents soumis en consultation. Il approuve dans l'ensemble le projet présenté sous réserve des points indiqués dans le tableau en annexe.

Par ailleurs, il répond comme suit aux questions posées.

1) Augmentation de la déduction pour enfants

Le Conseil d'Etat est favorable à l'augmentation de 2'000 francs par enfant proposée dans le projet pour l'impôt fédéral direct.

2) Nouvelle déduction pour frais de garde

Le Conseil d'Etat est également favorable à l'introduction de cette déduction sous réserve des points suivants.

- Le montant maximum de la déduction, de 12'000 francs, apparaît trop élevé, notamment par rapport aux montants en vigueur dans les cantons. En particulier, la déduction maximale, qui était de 1'300 francs dans le canton de Vaud vient d'être augmentée à 3'500 francs au 1^{er} janvier 2009.

A cela s'ajoute que la déduction pour double gain, qui vise essentiellement les mêmes contribuables, a été tout récemment augmentée à 12'500 francs pour l'impôt fédéral direct.

Introduire une déduction aussi importante pour les frais de garde donne des arguments à ceux qui souhaiteraient accorder une déduction aux personnes renonçant à exercer une activité lucrative pour se consacrer à leurs enfants et fait ressortir encore davantage la discrimination que continuent à subir les couples à un seul gain par rapport aux concubins. Dès lors, le Conseil d'Etat estime que le plafond de la déduction ne devrait pas excéder 5'000 francs.

- L'âge maximum de 16 ans prévu pour l'octroi de la déduction est manifestement trop élevé. Il n'est guère concevable que des enfants de cet âge aient besoin d'être gardés en sorte que le Conseil d'Etat propose de réduire l'âge maximum de 16 à 12 ans.

- Selon le texte prévu, les dépenses consenties pour la garde d'enfants doivent être dans un rapport de causalité direct avec l'activité lucrative, la formation ou l'incapacité de gain des parents ou de la personne les élevant seule. Dans la mesure où les frais de garde d'enfants nécessités par un handicap sont déductibles au titre de frais de handicap (art. 33 al. 1 lit. h^{bis} LIFD), conformément à la circulaire n° 11 du 31 août 2005 de l'Administration fédérale des contributions, la notion d'incapacité de gain mériterait d'être clarifiée afin d'éviter des problématiques de recoupement.

3) Barème parental

L'examen des variantes proposées n'a pas convaincu le Conseil d'Etat du bien-fondé de cette proposition :

- la variante A discrimine les familles nombreuses par rapport à celles avec un enfant et ne saurait donc être retenue ;
- la variante B conduit aux mêmes allègements que l'augmentation de la déduction de 2000 francs par enfant avec le barème actuel (variante appelée « combinée » dans le projet) tout en étant plus compliquée ;
- la variante C mélange les déductions avec un système de rabais d'impôt, ce qui n'est pas conforme à la systématique des déductions fiscales en vigueur actuellement. Des développements informatiques importants seraient nécessaires (par ex. : rabais d'impôt pro rata temporis en cas d'assujettissement inférieur à un an). De plus, cette variante augmenterait fortement le nombre de contribuables ne payant pas d'impôt, ce que le Conseil d'Etat n'estime pas souhaitable.

Pour ces différentes raisons, le Conseil d'Etat n'est pas favorable à l'introduction d'un barème parental.

4) Imposition des familles monoparentales et des parents qui se partagent l'autorité parentale

4.1) Imposition des familles monoparentales

Art. 11 LHID

Le Conseil d'Etat s'avère très satisfait de la suppression des 2^{ème} et 3^{ème} phrases de l'article 11 al. 1 LHID, contraires aux principes constitutionnels de l'imposition d'après la capacité économique et de l'autonomie tarifaire des cantons.

IFD

- **Barème** : en matière d'impôt fédéral direct, le Conseil d'Etat est d'avis que le barème pour couple ne doit s'appliquer qu'aux personnes mariées. Certes, lorsqu'un enfant grandit dans une famille monoparentale, il génère davantage de frais que lorsqu'il grandit dans une famille formée autour d'un couple de parents, ce qui s'explique plus particulièrement par les frais liés à la surveillance et à l'éducation. Or, dans la mesure où le projet prévoit une déduction pour frais de garde susceptible d'atteindre 12'000 francs par enfant, l'octroi supplémentaire à la famille monoparentale du barème pour couple apparaît trop généreux, malgré le fait que le couple marié bénéficie en sus d'une déduction sociale de 2'500 francs pour époux vivant en ménage commun.
- **Fausse familles monoparentales (Concubins)** : assorti à une déduction pour frais de garde nettement inférieure (cf. plus haut, ch. 2), l'octroi à la famille

monoparentale du barème pour couple marié pourrait, le cas échéant, être envisagé au niveau de l'impôt fédéral direct, à condition qu'il s'applique uniquement à la véritable famille monoparentale et non au concubin avec enfant(s). En effet, dans cette dernière hypothèse, non seulement le concubin bénéficiaire de la déduction pour enfant peut faire valoir la déduction pour frais de garde de cet enfant, mais - du fait de sa vie en ménage commun avec son enfant et son concubin (qu'il s'agisse de l'autre parent de l'enfant, voire d'un tiers) - sa situation n'est pas celle d'une personne seule, et sa capacité contributive s'en trouve généralement améliorée (répartition d'une partie des frais et de certaines tâches). Au demeurant, pour le Conseil d'Etat, l'argument selon lequel, faute d'enregistrement des couples de concubins, il ne serait pas possible d'effectuer un contrôle efficace (cf. rapport explicatif, p. 31), n'apparaît pas déterminant dans la mesure où une rubrique sur l'union libre est introduite dans la déclaration fiscale ; en effet, les contribuables ont le devoir de remplir la formule de déclaration d'impôt de manière conforme à la vérité et complète.

4.2) Imposition des parents séparés partageant l'autorité parentale

Enfants mineurs

- **En général** : le Conseil d'Etat est convaincu qu'il importe de ne pas favoriser un système entraînant de doubles allègements. En d'autres termes, lorsque, en cas d'autorité parentale conjointe sur leur enfant (se concrétisant ou non par une garde alternée), l'un des parents verse à l'autre une contribution pour l'entretien de cet enfant, seule cette prestation doit être déduite (art. 33 al. 1 lit. c LIFD), tout autre abattement supplémentaire pour l'entretien direct consenti par le débiteur durant son temps de garde étant exclu. En revanche, dans le cas de parents séparés ou divorcés avec autorité parentale conjointe, mais sans versement d'une pension alimentaire déductible pour cet enfant, le Conseil d'Etat soutient le partage de la déduction pour enfant. Il relève toutefois qu'un tel partage devrait se fonder sur un système de garde alternée, car la garde de l'enfant suppose son entretien et l'alternance de cette garde son entretien par les deux parents. Malgré ce qui ressort du rapport explicatif (p. 33), la part de la garde de l'enfant doit quoi qu'il en soit être arrêtée (elle ressort d'ailleurs de la convention) afin de déterminer quel est le parent bénéficiaire du barème pour couple (pour autant qu'il soit appliqué à la famille monoparentale). En effet, contrairement à la déduction pour enfant, ce barème ne saurait, par essence, être réparti entre les parents séparés; d'autre part, conformément à la jurisprudence du Tribunal fédéral, il ne saurait être octroyé à chacun d'eux.
- **Concubins** : par ailleurs, le Conseil d'Etat remarque que, tel que libellé (art. 213 al. 1 lit. a 2^{ème} phrase), le partage de la déduction pour enfant s'appliquera aussi aux parents vivant en concubinage avec leur enfant mineur placé sous leur autorité parentale conjointe, lorsqu'aucune pension alimentaire n'est versée pour ce dernier par un parent à l'autre. Le Conseil d'Etat relève à cet égard que, en cas d'octroi du barème pour couple marié dans les situations de concubinage, le parent - unique bénéficiaire de ce barème - devra être déterminé.

Enfants majeurs

Dans la mesure où il fait expressément référence à l'autorité parentale, l'application de l'art. 213 al. 1 lit. a 2^{ème} phrase se limitera aux enfants mineurs. Le Conseil d'Etat regrette que l'imposition des parents séparés entretenant tous deux leur enfant majeur en formation ne soit pas traitée. Si le partage de la déduction pour enfant est introduit en cas d'autorité parentale conjointe sans pension alimentaire, on voit mal, sous peine d'inégalité de traitement, pour quel motif il en irait différemment en cas d'entretien d'un enfant majeur en formation par ses parents séparés. En effet, le maintien du statu quo consistant, d'une part, à octroyer la déduction pour enfant (soit un montant de 8'800 francs selon le projet) au parent vivant en ménage commun avec cet enfant dont il assure l'entretien au sein du foyer et, d'autre part, à accorder la déduction pour personne nécessiteuse (soit un montant de 8'800 francs selon le projet) au parent débiteur de la contribution d'entretien qu'il n'est plus en droit de déduire créerait une double inégalité de traitement. Cette double inégalité se concrétiserait non seulement par rapport aux époux imposés conjointement qui assurent l'entretien de leur enfant majeur aux études et bénéficieront dès lors d'une seule déduction pour enfant de 8'800 francs selon le projet, mais encore par rapport aux parents partageant l'autorité parentale sans pension alimentaire et qui bénéficieront chacun d'une déduction de 4'400 francs selon le projet. Au demeurant, le Conseil d'Etat relève que, plus le montant de la déduction pour personne nécessiteuse est élevé, plus le nombre de contribuables susceptibles d'en bénéficier diminue (par exemple, le père précité dont la pension alimentaire non déductible serait, au cours d'une année, de 12 x 730 francs ne saurait bénéficier de cette déduction, le total de ses versements n'atteignant pas 8'800 francs). Si l'on entend éviter le risque d'imposer plus lourdement les parents séparés ou divorcés assurant l'entretien de leur enfant majeur aux études, une solution éventuelle pourrait consister en une augmentation du montant de la déduction sociale pour enfant pour tous les enfants majeurs en formation (moyennant, cas échéant, suppression de l'octroi du statut de famille monoparentale au parent faisant ménage commun avec un tel enfant) ; cette déduction augmentée serait alors partagée par moitié entre des parents séparés ou divorcés participant tous deux à l'entretien de leur enfant majeur en formation par des prestations en espèces ou en nature.

Si les présentes propositions sont suivies, il en résultera une diminution du coût du projet pour les finances publiques. Cet argent devrait servir à améliorer la situation des familles à un seul gain, toujours préitérées en matière d'impôt fédéral direct par rapport aux couples vivant en concubinage.

Nous vous prions de croire, Monsieur le Directeur, à l'assurance de notre considération distinguée.

AU NOM DU CONSEIL D'ETAT

LE PRESIDENT

Pascal Broulis

LE CHANCELIER

Vincent Grandjean

Annexe mentionnée

Copies

- Office des affaires extérieures
- Administration cantonale des impôts