



EXPOSE DES MOTIFS ET PROJET DE LOI

**modifiant la loi du 4 juillet 2000 sur les impôts directs cantonaux (LI)
relative à la fin de la responsabilité solidaire en cas de séparation/décès pour les impôts,
cantonaux et communaux, impayés nés durant la vie commune**

1. Introduction

Les époux qui vivent en ménage commun sont imposés conjointement. En matière de responsabilité pour le paiement de l'impôt, ils sont solidairement responsables de leur impôt global tant qu'ils font ménage commun, qu'il s'agisse de l'impôt cantonal et communal ou de l'impôt fédéral direct. Le droit vaudois, contrairement à la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 (LIFD), ne contient pas de disposition supprimant la solidarité entre époux après leur séparation pour leur impôt global encore impayé antérieur à la séparation. En effet, le texte de l'art. 14 al. 1 de la loi sur les impôts directs cantonaux du 4 juillet 2000 (LI), dans sa teneur actuelle, maintient, conformément à la volonté du législateur vaudois de l'époque, la responsabilité solidaire des époux, après la séparation, pour le montant des impôts cantonaux et communaux afférents à la période de vie commune qui sont encore impayés, ce qu'a d'ailleurs confirmé la jurisprudence du Tribunal fédéral¹. Sur ce point, le Canton de Vaud est un des derniers cantons à procéder de la sorte. Le Conseil d'Etat souhaite dès lors s'aligner sur la majorité des autres cantons et la Confédération, qui a modifié sa pratique à ce sujet en 2003.

Le 5 novembre 2019, la députée Muriel Thalman et consorts et le groupe thématique Intergroupe F ont déposé une motion pour l'extinction de la responsabilité solidaire pour dette fiscale en cas de séparation pour tous les montants d'impôts encore dus (19_MOT_116). Sur proposition de la commission, le Grand Conseil a transformé la motion en postulat le 15 juin 2021. Dans son rapport sur le postulat, le Conseil d'Etat s'était engagé à mener des réflexions à ce sujet de sorte à s'aligner, en la matière, sur l'impôt fédéral direct. Le gouvernement reconnaissait ainsi que l'imposition de la famille est actuellement au cœur des débats politiques et s'inscrit dans le contexte plus large de l'égalité femme-homme. Ce rapport a été rejeté par le Grand Conseil par 67 voix contre 63 et 1 abstention, sa majorité ayant relevé durant les débats que le canton de Vaud serait est l'un des derniers cantons en Suisse à maintenir une solidarité fiscale illimitée entre les époux après la séparation et que cette pratique serait discriminatoire².

Ainsi, par ce projet, le Conseil d'Etat entend mettre fin au maintien de la responsabilité solidaire en cas de séparation des époux pour les dettes d'impôt nées pendant la durée de la vie commune et non encore réglées. Le présent projet de loi présente dès lors le cadre légal instaurant ce nouveau régime.

Plusieurs interventions parlementaires à ce sujet sont pendantes et doivent faire l'objet d'une réponse du Conseil d'Etat. Le gouvernement présentera ses réponses dans un second temps.

2. Commentaire général du projet et modification de la loi

Le présent projet modifie en particulier l'article 14 al. 1 par l'adjonction d'une 2^e phrase prévoyant la cessation de la responsabilité solidaire, en cas de séparation des époux, pour les créances fiscales issues d'une période de taxation conjointe et non encore réglées. Chacun des conjoints séparés ne répond plus dès lors que de sa part à l'impôt de couple impayé. Dans ce contexte, une fois la taxation conjointe du couple effectuée, une décision particulière de l'autorité fiscale sur la responsabilité fixe la part personnelle de chaque époux à l'impôt de couple non encore réglé.

Il convient de rappeler qu'en cas de divorce ou de séparation durable (art. 10) les époux sont imposés séparément pour l'ensemble de la période fiscale (art. 80 al. 2 LI). Afin d'assurer une mise en œuvre cohérente et uniforme de la cessation de la solidarité en cas de séparation, le nouvel art. 14 al. 1, 2^e phrase s'appliquera aux couples mariés dont la séparation (art. 10 LI) intervient dès l'année de l'entrée en vigueur de cette nouvelle disposition (ce qui signifie que les époux en question étaient imposables conjointement pour l'année précédant l'entrée en vigueur de cette nouvelle disposition). Pour les époux qui remplissaient déjà les conditions de l'imposition séparée antérieurement (y compris pour l'année précédant l'entrée en vigueur du nouvel art. 14 al. 1, 2^e phrase), le régime de solidarité de l'ancien droit s'appliquera. Pour plus de clarté, une disposition transitoire, figurant à l'art. 277m, est expressément réservée par l'art. 14 al. 1 du présent projet.

¹ Voir notamment l'arrêt du Tribunal fédéral 2C_740/2020 du 16.6.2021, spécialement le considérant 9.2.

² Toutefois, cf. l'arrêt du Tribunal fédéral 2C_723/2015 du 18.7.2016 ainsi que l'arrêt précité (note 1 ci-dessus) qui ont rejeté le moyen de discrimination

3. Commentaire article par article

Article 14 alinéa 1: Responsabilité et responsabilité solidaire

Dans sa teneur actuelle, l'art. 14 al. 1 prévoit que « les époux qui vivent en ménage commun répondent solidairement du montant global de l'impôt ». Le texte de cette disposition, dans sa version existante, est conservé. Toutefois, à l'instar de la LIFD, il circonscrit désormais cette solidarité aux seuls époux faisant ménage commun. En effet, afin que, après leur séparation, chacun des conjoints ne réponde plus que jusqu'à concurrence de sa part des montants d'impôt global encore impayés, pour les créances fiscales antérieures à la séparation, le présent projet ajoute la disposition suivante à l'art. 14 al. 1 :

Lorsque les époux ne vivent pas en ménage commun, la responsabilité solidaire prévue à la 1^{ère} phrase cesse pour les montants d'impôt impayés résultant d'une imposition conjointe ; l'art. 277m est réservé.

Il résulte de l'introduction de cette nouvelle disposition qu'en cas de séparation des époux (art. 10 LI) à partir de l'année 2026 (année d'entrée en vigueur du présent article de loi), l'obligation de répondre solidairement d'un solde d'impôt impayé de couple, relatif à une ou des années fiscales antérieures, s'éteint, chacun des époux ne répondant plus que de sa part au solde impayé d'impôt global. Pour les époux dont la séparation (art. 10 LI) est antérieure à l'entrée en vigueur du nouveau droit, l'art. 14 al. 1 dans sa teneur jusqu'au 31 décembre 2025 demeure applicable, même si leur divorce intervient après l'entrée en vigueur du nouveau droit.

Article 49 alinéa 5 : Prestations en capital provenant de la prévoyance

Les règles de l'art. 14 al. 1 sur la responsabilité sont applicables par analogie.

A ce jour, les règles sur la responsabilité des époux pour le paiement des prestations en capital provenant de la prévoyance sont identiques à celles figurant à l'art. 14 al. 1 dans sa teneur actuelle, l'art. 49 al. 5 LI prévoyant en effet que les époux qui vivent en ménage commun répondent solidairement du montant global de l'impôt (art. 14, al. 1). Vu l'extinction de la solidarité en cas de séparation, introduite par l'art. 14 al. 1, 2^e phrase du présent projet, l'art. 49 al. 5 est modifié en conséquence. Il convient dès lors de se référer aux explications qui précèdent.

Article 277m : Responsabilité des époux

L'article 14 al. 1, 2^e phrase est applicable aux époux dont la séparation (art. 10 LI) intervient dès la période fiscale 2026. S'agissant des époux dont la séparation (art. 10 LI) est intervenue antérieurement, soit jusqu'à l'année 2025 y comprise, l'art. 14 al. 1 dans sa teneur jusqu'au 31 décembre 2025 demeure applicable.

S'agissant de cette disposition transitoire, introduite pour plus de clarté, il convient de se référer aux explications figurant plus haut.

4. Conséquences du projet de loi

4.1 Constitutionnelles, légales et réglementaires (y.c. eurocompatibilité)

Le présent projet modifie la loi sur les impôts directs cantonaux (LI).

4.2 Financières (budget ordinaire, charges d'intérêt, autres)

L'impact financier de cette modification légale n'est pas chiffrable. En effet, il n'est pas possible de déterminer qui, dans la population des contribuables imposés conjointement, va mettre fin à la vie commune (art. 10 LI). Il n'est pas possible non plus d'établir, d'une part, dans quelle mesure il existera encore une créance fiscale de couple impayée et, d'autre part, si lesdits contribuables seront en mesure de s'acquitter de leur part personnelle de la créance. Par ailleurs, les données historiques ne donnent pas non plus d'obtenir de chiffrage relatif à l'impôt récupéré en application de la responsabilité solidaire pour les dettes nées durant la vie de couple après séparation. Les impôts recouverts en application de la solidarité ne sont pas identifiés comme tels dans les systèmes informatiques de perception de la DGF.

4.3 Conséquences en termes de risques et d'incertitudes sur les plans financier et économique

Voir point 4.2.

4.4 Personnel

Sur la base des chiffres de 2020, la DGF a évalué le nombre de dossiers concernés par une telle réforme. Considérant qu'environ 20 % des dossiers pourraient partir en réclamation, la DGF estime que 4 ETP's de type juridique / contentieux seraient nécessaires. Cela, pour autant que le SI Fiscal soit automatisé et qu'il ne nécessite pas d'intervention humaine, de décisions particulières de répartition et de comptabilisation dans les chapitres des individus (ex-époux). Ces 4 ETP seront engagés par la DGF de façon pérenne pour un coût global annuel de CHF 580'000, charges sociales incluses (juriste niveau 12 échelon 9).

4.5 Communes

Voir point 4.2.

4.6 Environnement, développement durable et consommation d'énergie

Néant.

4.7 Programme de législature et PDCn (conformité, mise en œuvre, autres incidences)

Néant.

4.8 Loi sur les subventions (application, conformité) et conséquences fiscales TVA

Néant.

4.9 Découpage territorial (conformité à DecTer)

Néant.

4.10 Incidences informatiques

Modification en profondeur du système d'information (SI) fiscal. Les travaux ont été prévus dans le cadre de l'EMPD Métamorphose 2030 adopté par le Grand Conseil le 26 mars 2024.

4.11 RPT (conformité, mise en œuvre, autres incidences)

Néant.

4.12 Simplifications administratives

Complexité de la mise en œuvre de la modification légale.

4.13 Protection des données

Néant.

4.14 Autres

Néant.

5. Conclusion

Vu ce qui précède, le Conseil d'Etat a l'honneur de proposer au Grand Conseil d'adopter :

- le projet de loi modifiant la loi du 4 juillet 2000 sur les impôts directs cantonaux

PROJET DE LOI

modifiant la loi du 4 juillet 2000 sur les impôts directs cantonaux (LI)

du 26 juin 2024

LE GRAND CONSEIL DU CANTON DE VAUD

vu le projet de loi présenté par le Conseil d'Etat

décète

Article Premier

¹ La loi du 4 juillet 2000 sur les impôts directs cantonaux est modifiée comme il suit :

Art. 14 Responsabilité et responsabilité solidaire

¹ Les époux qui vivent en ménage commun répondent solidairement du montant global de l'impôt.

² Les détenteurs de l'autorité parentale sont solidairement responsables de la part de l'impôt total qui frappe les revenus et la fortune de l'enfant; ils répondent en outre solidairement avec l'enfant mineur de l'impôt sur le produit de l'activité lucrative de celui-ci.

³ L'article 63, alinéa 2 est réservé.

Art. 14 Sans changement

¹ Les époux qui vivent en ménage commun répondent solidairement du montant global de l'impôt. Lorsqu'ils ne vivent pas en ménage commun, la responsabilité solidaire prévue à la 1ère phrase cesse pour les montants d'impôt impayés résultant d'une imposition conjointe ; l'art. 277m est réservé.

² Sans changement.

³ Sans changement.

⁴ Sont solidairement responsables avec le contribuable :

- a.** les enfants placés sous son autorité parentale, jusqu'à concurrence de leur part de l'impôt total;
- b.** les associés d'une société simple, d'une société en nom collectif ou d'une société en commandite qui sont domiciliés en Suisse, jusqu'à concurrence de leur part au patrimoine commun, du paiement des impôts dus par les associés domiciliés à l'étranger;
- c.** l'acheteur et le vendeur d'un immeuble sis dans le canton jusqu'à concurrence de 3% du prix d'achat, du paiement des impôts dus par le commerçant ou l'intermédiaire auquel ils ont fait appel, si celui-ci n'est pas domicilié en Suisse au regard du droit fiscal;
- d.** les personnes chargées de la liquidation d'entreprises ou d'établissements stables sis dans le canton, de l'aliénation ou de la réalisation d'immeubles sis dans le canton ou de créances garanties par de tels immeubles, jusqu'à concurrence du produit net, lorsque le contribuable n'est pas domicilié en Suisse au regard du droit fiscal;
- e.** le nu-proprétaire pour l'impôt afférent aux biens grevés d'usufruit et à leur revenu.

⁴ Sans changement.

- a.** Sans changement.
- b.** Sans changement.
- c.** Sans changement.
- d.** Sans changement.
- e.** Sans changement.

⁵ L'administrateur d'une succession et l'exécuteur testamentaire répondent solidairement avec les successeurs fiscaux du défunt des impôts dus par celui-ci, jusqu'à concurrence du montant qui doit être affecté au paiement de l'impôt selon l'état de la succession au jour du décès. Ils sont libérés de toute responsabilité s'ils prouvent qu'ils ont pris tous les soins commandés par les circonstances. Cette libération de responsabilité est applicable aux personnes visées par l'alinéa 4, lettre d.

⁵ Sans changement.

Art. 49 Prestations en capital provenant de la prévoyance

¹ Les prestations en capital selon les articles 20, alinéa 2 et 26, ainsi que les sommes versées à la suite de décès, de dommages corporels permanents ou d'atteinte durable à la santé sont imposées séparément.

² L'impôt est calculé sur la base de taux représentant le cinquième des taux d'imposition inscrits à l'article 47.

³ Les déductions prévues aux articles 37, alinéa 1, lettre k, 39, 40 et 42 ne sont pas autorisées.

⁴ Les prestations touchées par les époux vivant en ménage commun s'additionnent pour la détermination du taux d'imposition. Le quotient familial des époux sans enfant (art. 43) leur est applicable.

⁵ Les époux qui vivent en ménage commun répondent solidairement du montant global de l'impôt (art. 14, al. 1).

Art. 49 Sans changement

¹ Sans changement.

² Sans changement.

³ Sans changement.

⁴ Sans changement.

⁵ Les règles de l'article 14, alinéa 1 sur la responsabilité sont applicables par analogie.

Art. 277m Responsabilité des époux

¹ L'article 14, alinéa 1, 2e phrase est applicable aux époux dont la séparation (art. 10) intervient dès la période fiscale 2026. Pour les époux dont la séparation (art. 10) intervient antérieurement et jusqu'à l'année 2025 y comprise, l'article 14, alinéa 1 dans sa teneur jusqu'au 31 décembre 2025 demeure applicable.

Art. 2

¹ Les articles 14 alinéa 1, 49 alinéa 5 et 277m de la présente loi entrent en vigueur le 1er janvier 2026.

Art. 3

¹ Le Conseil d'Etat est chargé de l'exécution de la présente loi. Il en publiera le texte conformément à l'article 84, alinéa 1, lettre a) de la Constitution cantonale et la mettra en vigueur, par voie d'arrêté, conformément à l'article 2 ci-dessus.