

**REPOSE DU CONSEIL D'ETAT**  
**à l'interpellation Kilian Duggan et consorts - Splitting du coefficient familial : quel traitement pour les contribuables divorcés en cas de garde partagée ? (23\_INT\_98)**

**Rappel de l'intervention parlementaire**

*La politique fédérale en matière de séparation et de divorce a passablement évolué ces dernières années. En effet, depuis 2017, lorsque l'autorité parentale est exercée conjointement, la justice examine, selon le bien de l'enfant, la possibilité de garde alternée si le père, la mère ou l'enfant le demande<sup>1</sup>.*

*Successivement, en 2020 et 2021, le Tribunal fédéral a tranché<sup>2</sup> en faveur d'une méthode de calcul uniforme des contributions d'entretien, afin d'éviter la multiplication des méthodes de calcul cantonales. Désormais, le montant des contributions est calculé selon une méthode du minimum vital avec répartition de l'excédent (dite en deux étapes). Ainsi, après avoir calculé le budget de chacun selon la méthode « grandes têtes et petites têtes » et quand le minimum vital est atteint pour toutes les parties, l'excédent est réparti par moitié et/ou le juge décide que celui qui touche les allocations familiales est responsable de certaines dépenses et qu'ensuite l'excédent est réparti. Les calculs de répartition des excédents se font en tenant compte de la répartition des coefficients familiaux.*

*Les juges des tribunaux civils d'arrondissements appliquent depuis 2 ans cette jurisprudence et prennent en compte le splitting du coefficient familial lors du calcul de la capacité financière des deux parties.*

*A l'inverse, l'autorité fiscale ne traite pas ces situations de la même manière. En s'appuyant sur l'art. 43 al. 2 lit c. LF et l'art. 5 al.1 RIFam<sup>3</sup>, elle n'octroie pas de part de coefficient familial au membre du couple dont le revenu imposable est le plus élevé.*

*A la lumière de ces constatations, j'ai l'honneur de poser les questions suivantes :*

- 1. Est-il avéré que l'ACI n'octroie pas de coefficient familial lorsqu'un parent verse une contribution d'entretien pour des enfants mineurs à son ex-conjoint-e, dans le cas d'une garde partagée ?*
- 2. Si c'est le cas, pour quelles raisons l'ACI ne réparti-t-elle pas le coefficient familial ?*
- 3. Enfin, le Conseil d'Etat envisage-t-il une modification légale afin que la pratique fiscale vaudoise soit conforme à la pratique actuelle des tribunaux ?*

**Réponse du Conseil d'Etat**

---

<sup>1</sup> Art. 298 al. 2 ter CC.

<sup>2</sup> ATF 5A\_311/2019, ATF 5A\_891/2018, ATF 5A\_800/2019

<sup>3</sup> BLV 642.11

<sup>4</sup> BLV 642.11.3

En préambule, il convient de rappeler que le quotient familial a pour fonction de permettre la détermination du revenu déterminant pour le taux d'imposition. Celui-ci correspond au revenu imposable du contribuable, divisé par le total des parts de quotient familial résultant de sa situation de famille au 31 décembre, ou au jour où cesse l'assujettissement. Quant aux pensions alimentaires au sens de l'art. 37 al. 1 lit. c LI (cf. aussi art 33 al. 1 lit. c LIFD), elles sont déductibles du revenu du conjoint séparé/divorcé qui les verse respectivement sont imposables auprès du conjoint séparé/divorcé qui les reçoit (art. 27 lit. f LI et 23 lit f LIFD)

1. Est-il avéré que l'ACI n'octroie pas de coefficient familial lorsqu'un parent verse une contribution d'entretien pour des enfants mineurs à son ex-conjoint-e, dans le cas d'une garde partagée ?

La question de la répartition du quotient familial à l'impôt cantonal et communal, respectivement de la déduction sociale pour enfant et de l'application du barème réduit à l'impôt fédéral direct, en cas de versement d'une pension pour l'enfant, est réglée par les dispositions tant de la LIFD que de la LI, le régime étant similaire pour l'impôt fédéral direct et l'impôt cantonal et communal sur le revenu.

S'agissant de l'impôt fédéral direct, l'art. 35 al. 1 lit. a 2e phrase LIFD exclut expressément l'octroi d'une demi-déduction sociale pour enfant en sus de la déduction d'une pension alimentaire pour ce dernier. En effet, selon l'alinéa 1 lit. a sont déduits du revenu :

- a. 6600 [LIFD au 1.1.2023] francs pour chaque enfant mineur ou faisant un apprentissage ou des études, dont le contribuable assure l'entretien ; lorsque les parents sont imposés séparément, cette déduction est répartie par moitié s'ils exercent l'autorité parentale en commun et ne demandent pas la déduction d'une contribution d'entretien pour l'enfant selon l'art. 33, al. 1, let. c.

Le Tribunal fédéral a confirmé cette interdiction de cumul à plusieurs reprises, y compris lorsque l'enfant en faveur duquel la contribution d'entretien est versée est en garde alternée<sup>5</sup>.

Pour le Tribunal fédéral, le versement de la pension alimentaire constitue un déplacement de ressources : celui qui reçoit la pension alimentaire l'utilise pour les besoins de l'enfant en sus de ses propres ressources auxquelles cette pension est assimilée et sur laquelle il est imposé. Par conséquent, c'est lui qui, sur le plan fiscal, assure l'entretien, voire l'essentiel de l'entretien de l'enfant, et qui a droit exclusivement à la déduction sociale pour enfant<sup>6</sup>.

L'art. 36 al. 2bis LIFD prévoit quant à lui un barème plus favorable applicable notamment aux contribuables séparés ou divorcés qui vivent en ménage commun avec des enfants dont ils assument pour l'essentiel l'entretien. Le Tribunal fédéral<sup>7</sup> a confirmé qu'un seul des parents séparés ou divorcés a droit au barème réduit. Au sujet de l'art. 36 al. 2<sup>bis</sup> LIFD, selon une jurisprudence confirmée à plusieurs reprises<sup>8</sup>, le Tribunal fédéral a retenu que lorsqu'un des parents verse une pension alimentaire à l'autre, seul le parent créancier qui utilise cette pension pour les besoins de l'enfant bénéficie du barème réduit parce qu'il est considéré comme le contribuable qui assure l'entretien de l'enfant du point de vue fiscal.

La réglementation légale en matière de déductions comprend nécessairement un certain schématisme en raison de la multiplicité des situations individuelles à considérer, ce qui est toutefois, de manière générale, compatible avec les principes ancrés à l'art. 127 Cst.<sup>9</sup>.

La systématique fiscale est la même en matière d'impôt cantonal. La LI prévoit aux articles 43 al. 2 lit. c (part de quotient familial de 1,3) et 43 al. 2 lit. d (part de quotient familial de 0,5) LI ce qui suit:

- *0,5 pour chaque enfant mineur, en apprentissage ou aux études, dont le contribuable assure l'entretien complet. Si les père et mère sont imposés séparément, celui qui peut déduire les contributions versées pour l'entretien de son enfant n'a pas droit à une part de quotient pour ce même enfant. On ne peut pas accorder plus d'une part de 0,5 au total par enfant. Le Conseil d'Etat arrête les dispositions réglant la répartition de la part de 0,5 entre des père et mère imposés séparément, lorsqu'aucune contribution pour l'entretien de l'enfant n'est déductible.*

<sup>5</sup> Voir à cet égard une affaire jugée très récemment : 9C\_696/2022 du 18 octobre 2023, consid. 2.4.2

<sup>6</sup> ATF 133 II 305 consid. 6.4 et 6.5 ; arrêt TF 9C\_652/2022 du 24.5.2023, consid. 3.2.2.

<sup>7</sup> ATF 141 II 338.

<sup>8</sup> cf. ATF 141 II 338 consid. 4.3; 133 II 305 consid. 6.5 et 6.6; arrêt TF 9C\_652/2022 du 24.5.2023, consid. 5.1 ; arrêt du TF 9C\_696/2022 du 18.10.2023, consid. 2.6

<sup>9</sup> arrêt du TF 9C\_696/2022 du 18.10.2023, consid. 2.1.2.

- *1,3 pour le contribuable célibataire, veuf, divorcé ou imposé séparément, selon l'article 10, pour autant qu'il tienne un ménage indépendant seul avec un enfant mineur, en apprentissage ou aux études, dont il assure l'entretien complet. Le maintien de l'exercice conjoint de l'autorité parentale ne doit pas conduire à l'octroi de plusieurs parts de 1,3. Le Conseil d'Etat édicte les règles d'application de cette disposition.*

Quant à l'art. 5 al. 1 du règlement du 6 avril 2011 sur l'imposition de la famille (RIFam; BLV 642.11.3), il précise ce qui suit lorsque des parents séparés ou divorcés détiennent l'autorité parentale conjointe sur leur enfant :

*<sup>1</sup>La part de quotient de 0,5 est attribuée exclusivement au parent imposé sur les contributions qu'il reçoit de l'autre parent pour l'entretien de l'enfant. Il bénéficie également de la part de quotient de 1,3 s'il tient un ménage indépendant seul avec cet enfant.*

L'art. 5 al. 2 dispose que la part de quotient de 0,5 est partagée par moitié lorsque les parents assument la garde de l'enfant dans une mesure comparable, **et qu'aucune contribution pour l'entretien de cet enfant n'est déductible**. En pareil cas, la part de quotient de 1,3 est octroyée au parent qui assume principalement l'entretien de l'enfant, s'il tient un ménage indépendant seul avec cet enfant.

Se référant aux dispositions légales et à la jurisprudence précitée du Tribunal fédéral, le Tribunal cantonal vaudois<sup>10</sup> a jugé encore très récemment - dans une affaire concernant un parent séparé détenteur de l'autorité parentale conjointe sur ses enfants dont il a la garde alternée et pour lesquels il verse une pension alimentaire - qu'il résulte des dispositions qui précèdent que, pour déterminer lequel des parents imposés séparément assure l'entretien de l'enfant, le législateur vaudois s'est d'abord référé au versement d'une contribution d'entretien pouvant être déduite par l'un des deux parents (art. 37 al. 1 let. c LI). Dans cette hypothèse, le parent débiteur, qui peut déduire le montant des contributions versées, ne peut faire valoir de droit à une part de quotient pour ce même enfant ; le parent créancier, dont le revenu imposable inclut les contributions d'entretien, se verra attribuer la part de quotient familial pour l'enfant (art. 43 al. 2 LI et art. 5 al. 1 RIFam). Ainsi, lorsque l'un des parents verse une pension alimentaire à l'autre, l'assimilation de cette pension aux ressources du parent qui la reçoit aux fins d'entretien de l'enfant désigne ce dernier comme le contribuable qui assure l'entretien de l'enfant.

On constate dès lors que, pour chacun des parents séparés ou divorcés, l'entretien de l'enfant est pris en considération soit sous la forme de la déduction de la pension alimentaire ou de l'octroi d'abattements sociaux forfaitaires, en conformité avec les dispositions légales.

Ainsi, comme expliqué ci-avant et conformément au droit tant fédéral que cantonal et à la jurisprudence constante en la matière, en cas de garde alternée avec versement d'une contribution d'entretien pour les enfants, le débiteur de la pension alimentaire ne peut pas, en sus de la déduction de cette dernière, bénéficier, au niveau de l'impôt fédéral, de l'octroi d'une demi-déduction sociale par enfant. Dans la même logique, il ne peut pas non plus bénéficier, au niveau de l'impôt cantonal et communal, de la demie d'une part de quotient de 0.5 par enfant.

2. Si c'est le cas, pour quelles raisons l'ACI ne répartit-elle pas le coefficient familial ?

Comme exposé, ci-avant, lorsqu'un parent verse une contribution d'entretien déductible de son revenu pour des enfants mineurs à son ex-conjoint-e, dans un cas de garde partagée, l'ACI octroie les abattements sociaux au parent qui est imposé sur cette contribution. L'ACI applique ainsi le droit en vigueur en la matière.

3. Enfin, le Conseil d'Etat envisage-t-il une modification légale afin que la pratique fiscale vaudoise soit conforme à la pratique actuelle des tribunaux ?

Les trois jurisprudences rendues en matière de droit civil citées par l'interpellant concernent la méthode uniforme de calcul des contributions d'entretien, à savoir la méthode concrète à deux étapes. Cette méthode consiste à déterminer, en premier lieu, les moyens financiers à disposition et les besoins de la personne dont l'entretien est examiné. Dans la détermination des besoins, respectivement la recherche de l'entretien convenable, les Lignes directrices pour le calcul du minimum vital au sens du droit des poursuites constituent le point de départ. Lorsque la situation financière le permet, l'entretien convenable est élargi pour les intéressés au minimum vital du droit de la famille. Chez les parents, cela comprend notamment en sus les impôts. Chez l'enfant, le minimum vital du droit de la famille comprend en particulier une part d'impôts (l'arrêt du TF 5A\_816/2019 du 25.6.2021 précise la méthode s'agissant de la prise en compte d'une charge fiscale dans les besoins de l'enfant). S'il reste encore un excédent, celui-ci est réparti en équité entre les ayants droit.

<sup>10</sup> FI. 2022.0121 du 14 août 2023.

Dans ce contexte, le juge civil, auquel il n'incombe pas de se substituer aux autorités fiscales, procède à une évaluation de la charge fiscale future en fonction des contributions fixées.

Des précisions relatives aux dispositions légales applicables aux époux séparés/divorcés ayant l'autorité parentale conjointe et la garde alternée sur leur enfant en faveur duquel l'un des parents verse à l'autre une contribution d'entretien résultent, pour l'impôt fédéral direct, de la circulaire no 30 de l'Administration fédérale des contributions sur l'imposition des époux et de la famille selon la LIFD et, pour l'impôt cantonal et communal, non seulement du RIFam précité, mais aussi des instructions générales sur la manière de remplir la déclaration d'impôt des personnes physiques (voir à cet égard code 810 des instructions générales 2022), informations accessibles et consultables par les personnes concernées. En outre, les règles d'imposition en la matière font l'objet d'une jurisprudence fiscale constante du Tribunal fédéral et du Tribunal cantonal vaudois, qui peut être consultée sur internet.

Par ailleurs, c'est aux autorités fiscales qu'il incombe, de par la loi, d'arrêter l'assiette de l'impôt (sur la base des éléments de revenu/fortune et des abattements définis par la législation fiscale) et de fixer le revenu et la fortune imposables et pour le taux, déterminants pour le calcul de l'impôt notifié au contribuable. Des décisions prises par le juge civil sur les modalités d'application de règles de droit fiscal dans le cadre de procédures fiscales ne sauraient dès lors lier l'autorité fiscale, ce qu'a confirmé la jurisprudence à plusieurs reprises.<sup>11</sup> En définitive, le droit fiscal cantonal est en cohérence avec le droit fiscal fédéral, et les juges civils n'ont pas de compétences s'agissant de décisions relevant de procédures fiscales, qui incombent aux autorités fiscales et aux juges fiscaux, de sorte que la modification légale souhaitée par l'interpellant n'a pas lieu d'être.

Ainsi adopté, en séance du Conseil d'Etat, à Lausanne, le 1<sup>er</sup> mai 2024.

La présidente :

Le chancelier :

*C. Luisier Brodard*

*M. Staffoni*

---

<sup>11</sup> FI.2008.0100 du 10 février 2009 et FI.2009.0023 du 12.10.2009