

**Seul le texte prononcé fait foi**

**09.045 s Allègements fiscaux en faveur des familles avec enfants. Loi fédérale  
Audition CER-E, 29 juin 1009**

**Explications du Prof. Ulrich Cavelti, de l'office de coordination et de  
consultation de la Conférence des directeurs cantonaux des finances (CDF)**

---

Madame la Présidente,  
Mesdames les Conseillères aux Etats, Messieurs les Conseillers aux Etats,

**Arguments juridiques**

**1. Imposition des familles monoparentales**

Le Tribunal fédéral a constaté dans deux arrêts relatifs aux lois sur les impôts du canton de St-Gall et du canton d'Argovie que l'article 11, alinéa 1 LHID, qui dispose que le barème applicable aux personnes mariées s'applique également aux familles monoparentales, est contraire au principe de l'imposition selon la capacité économique et à la souveraineté tarifaire des cantons. Il est donc tout à fait logique que le Conseil fédéral propose, aux fins de contrer cette double inconstitutionnalité, d'abroger purement et simplement la disposition correspondante de la LHID. Cette mesure permet au moins de supprimer la double inconstitutionnalité de la loi sur l'harmonisation des impôts critiquée par le Tribunal fédéral.

Si ce problème d'aménagement tarifaire ne se pose pas dans la LIFD, le législateur est également soumis, dans le domaine de l'impôt fédéral direct, au principe de l'imposition selon la capacité économique tel qu'il est prescrit par l'article 127, alinéa 2 ConstC. Etant donné que le revenu du couple marié doit suffire à l'entretien d'un adulte supplémentaire, les familles monoparentales ont une capacité contributive plus grande que les couples mariés disposant d'un revenu équivalent. Le fait que ces familles ne sont souvent pas sur un lit de roses ne modifie en rien cette situation. Appliquer le même barème aux couples mariés et aux familles monoparentales est non seulement anticonstitutionnel, mais aussi fondamentalement faux, puisque le barème destiné aux couples mariés est censé corriger le calcul cumulé du revenu et de la fortune et, partant, la progression qui en découle. Le Conseil fédéral renonce toutefois à modifier la LIFD en ce sens. A noter que la Constitution lie non seulement les cantons, mais aussi le législateur fédéral. Le Parlement n'est en effet pas libre d'abroger la Constitution sur la base de considérations politiques et se voit contraint de suivre le processus inverse, c'est-à-dire commencer par modifier la Constitution

puis adapter la loi en conséquence. Il convient donc de résoudre le problème particulier posé par l'imposition des personnes vivant seules avec enfant par le biais des frais liés à l'entretien des enfants.

## **2. Barème parental**

Le système fiscal en vigueur actuellement au plan fédéral et dans la majeure partie des cantons repose sur ce qu'il est convenu d'appeler la capacité contributive subjective ; autrement dit, il tient compte de la situation individuelle concrète des contribuables. La couverture des besoins vitaux est ainsi prise en considération sous la forme d'une déduction de l'assiette de calcul. En résumé, le système commence par corriger l'assiette de l'impôt, avant de calculer le montant de l'impôt en se fondant sur cette base épurée. Dans le système de la capacité contributive objective, la situation économique et les charges sociales individuelles des contribuables ne sont pas prises en compte dans la détermination de l'assiette de calcul, mais corrigées par des mesures extérieures au système fiscal. Font notamment partie de ces mesures la déduction du montant de l'impôt ou les crédits d'impôt, l'exonération fiscale des allocations ou les bons. Le barème parental proposé crée entre ces deux systèmes un amalgame qui n'est absolument pas viable en termes de droit fiscal. Selon ce modèle, il conviendrait d'abord de se fonder sur la capacité contributive subjective pour retrancher du montant de l'impôt des déductions pour enfants et des déductions pour la garde par des tiers, puis, au lieu d'appliquer le barème résultant de ce calcul, de procéder à une nouvelle déduction de Fr. 170,-- du montant de l'impôt. Cet amalgame entre deux sortes de prises en compte de la charge individuelle n'est absolument pas viable en droit fiscal, car la double correction modifie entièrement le système tarifaire. Il entraîne une fois encore un transfert du barème d'imposition qui, comme vient de l'expliquer le Conseiller d'Etat Wanner, accroîtrait justement de dix pour cent le nombre de contribuables exonérés de l'impôt. Il aboutit en outre à une désharmonisation, en ce sens que le système de capacité contributive subjective en vigueur dans une grande majorité des cantons ne serait plus respecté au niveau fédéral, ce qui soulève aussi de sérieux doutes quant à sa constitutionnalité.

## **3. Introduction d'une déduction pour la garde des enfants par leurs parents ?**

24 cantons appliquent aujourd'hui une déduction pour frais de garde des enfants et quelques-uns proposent également une déduction fiscale au moins partielle des frais de garde des enfants par les parents. S'il s'avère donc correct, du point de vue du droit relatif à l'harmonisation, de vouloir ancrer une déduction pour frais de garde par des tiers dans la LIFP, le fait d'étendre la déduction pour frais de garde à la garde des enfants par les parents s'avère injustifiable en droit fiscal, quelle que soit l'importance que l'on accorde aux préoccupations liées à la politique familiale. En effet, la garde des enfants par des tiers entraîne pour les parents contribuables une dépense qui doit être taxée comme une recette auprès du destinataire. Or, ce transfert de revenu n'existe pas dans le cas de la garde des enfants par les parents ; il n'y a ni transfert de fortune ni réduction de revenu. Fiscalement, le fait de renoncer à une activité extra-familiale ne constitue pas une réduction du revenu. Il importe cependant de ne pas influencer le choix entre garde des enfants par des tiers ou garde des enfants par les parents par des incitations fiscales qui, en fin de compte, comme l'a relevé un avis de droit rédigé par le Prof. Madelaine Simonek pour le

canton de Schwyz, entraînent une inégalité du système d'imposition et violent le principe de l'imposition selon la capacité économique.

### **Remarque finale**

Les cantons n'ont rien à objecter au délai transitoire de deux ans proposé à l'issue de l'entrée en vigueur de la modification de LHID.