



Réponse du Conseil d'Etat à un instrument parlementaire

Question 2025-GC-151

Pour plus d'égalité fiscale en cas de garde partagée

Auteur-e-s :	Bonny David / Lepori Sandra
Nombre de cosignataires :	0
Dépôt :	08.06.2025
Développement :	---
Transmission au Conseil d'Etat :	08.06.2025
Réponse du Conseil d'Etat :	19.08.2025

I. Question

Le système fiscal cantonal pénaliserait les parents en garde partagée qui paient une contribution d'entretien pour leurs enfants. Un article dans La Liberté paru le 12 juin 2024 évoquait un exemple précis, sachant que les situations de garde partagée sont de plus en plus courantes dans la population.

Actuellement, un parent (homme ou femme) en garde partagée (50%) qui verse une contribution d'entretien (pension pour les enfants) à l'autre partenaire est imposé comme une personne seule sans enfant à charge, malgré sa prise en charge effective de 50% des responsabilités parentales. Pendant ce temps, l'autre parent, receveur de la contribution, bénéficie d'une taxation selon le barème d'une famille monoparentale avec charge d'enfant(s). Cette asymétrie fiscale peut créer un sentiment d'injustice et engendrer une précarité financière pour le parent (homme ou femme) ne bénéficiant pas du « splitting », alors qu'il partage équitablement les charges liées à leurs enfants.

Selon des estimations réalisées avec la calculette mise à disposition sur le site internet du Service des contributions de l'Etat de Fribourg (SCC) (version 2024), la différence d'imposition entre les deux méthodes de taxation peut dépasser les 100% (selon exemple ci-dessous : 140%).

Voici un exemple de taxation actuelle d'une personne avec deux enfants vivant une situation de garde partagée (50/50) et payant une contribution d'entretien de 10'800 francs par année, soit 900 francs par mois.

> Exemple de taxation comme personne seule sans charge d'enfant dans une commune fribourgeoise :

- > Salaire annuel net : 75'000.- frs
- > Déductions contribution d'entretien : - 10'800.- frs (12 x 900.- frs)
- > Revenu imposable (idem IFD) : 64'200.- frs
- > Impôts annuels (cantonal, communal 82% et ecclésiastique 8% par ex.) : 11'713.- frs.

> Exemple de taxation comme famille monoparentale avec charge d'enfants dans une commune fribourgeoise :

- > Salaire annuel net : 75'000.- frs
- > Déductions contribution d'entretien : - 10'800.- frs (12 x 900.- frs)
- > Déduction sociale 2 enfants : - 14'600.- frs
- > Revenu imposable (idem IFD) : 49'600.- frs
- > Impôts annuels (cantonal, communal 82% et ecclésiastique 8% par ex.) : 4'841.- frs.

En conclusion, avec le temps, les situations familiales ont évolué, mais pas le droit fiscal.

1. Dès lors, comment le Conseil d'Etat juge-t-il cette situation ?
2. Combien y a-t-il de cas identiques dans le Canton de Fribourg ?
 - a) N'est-ce pas là une injustice fiscale ?
3. Le Conseil d'Etat a-t-il prévu des mesures pour remédier à cette situation ?
4. Le Conseil d'Etat a-t-il connaissance de situations similaires dans d'autres cantons ?

II. Réponse du Conseil d'Etat

Le Conseil d'Etat rappelle que le *splitting* consiste à imposer le total des revenus du couple et des enfants mineurs au taux de ce revenu total divisé par un coefficient déterminé dans la loi (art. 37 al. 3 de la loi sur les impôts cantonaux directs – LICD). Il permet de corriger la progressivité du taux et d'alléger la charge fiscale des couples et des familles, sans toutefois augmenter celle des célibataires.

Depuis le 1^{er} janvier 2011, le canton de Fribourg applique le *splitting* intégral puisque le revenu global imposable des personnes mariées vivant en ménage commun ainsi que des contribuables veufs, séparés, divorcés ou célibataires qui font ménage commun avec des enfants ou des personnes nécessiteuses et dont ils assurent pour l'essentiel l'entretien est imposé au taux correspondant à 50% de ce revenu.

Il est en outre relevé qu'au moment de la mise en œuvre de la loi sur les impôts cantonaux directs (LICD), la méthode du *splitting* avait été introduite afin de prendre en compte l'impératif constitutionnel que représente l'égalité de traitement entre couples et concubins (Message n° 200 accompagnant le projet de loi sur les impôts cantonaux directs (LICD) (harmonisation fiscale) du 6 janvier 2000, BGC pp. 345ss, en particulier p. 356).

Par ailleurs, s'agissant des pensions alimentaires, elles sont déductibles du revenu du conjoint séparé ou divorcé qui les verse pour un enfant mineur, respectivement elles sont imposables auprès du conjoint séparé ou divorcé qui les reçoit.

1. Dès lors, comment le Conseil d'Etat juge-t-il cette situation ?

Le Conseil d'Etat relève que le régime actuel découle de la systématique fiscale. En effet, le versement d'une pension alimentaire constitue un déplacement de ressources : le parent qui reçoit la contribution d'entretien 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 le parent bénéficiaire de la pension 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.

En accordant une déduction pour enfant en sus de celle pour la contribution d'entretien, le parent débiteur de ladite contribution bénéficierait par ailleurs d'un cumul de déductions.

La double attribution d'une déduction n'apparaît dès lors pas acceptable au regard des réalités financières des deux parents et de la systématique fiscale.

2. Combien y a-t-il de cas identiques dans le Canton de Fribourg ?

Le Conseil d'Etat n'est pas en mesure d'estimer avec précision le nombre de cas concernés. Il relève toutefois que 4'361 contribuables ont revendiqué la déduction pour contribution d'entretien sans bénéficier de la déduction sociale pour enfant partagée, ni du *splitting*.

Cependant, cela n'est pas exhaustif dans la mesure où ne sont, par exemple, pas pris en considération les cas où il y aurait des enfants d'un premier mariage en faveur desquels une contribution d'entretien est versée et des enfants d'un second couple en concubinage avec une déduction pour enfant partagée entre les deux concubins.

a) N'est-ce pas là une injustice fiscale ?

Depuis une quarantaine d'années, le législateur fédéral s'efforce de mettre en œuvre une imposition de la famille qui permette de restreindre les inégalités fiscales entre les couples mariés, les concubins, les familles monoparentales et les célibataires.

Au niveau cantonal, l'introduction du *splitting* en 2000 présente le mérite d'alléger la charge fiscale des couples et des familles, sans augmenter celle des célibataires.

En cas de changement de l'imposition cantonale actuelle, de nouvelles inégalités seraient alors introduites au détriment d'autres catégories de contribuables.

3. Le Conseil d'Etat a-t-il prévu des mesures pour remédier à cette situation ?

Le Conseil d'Etat n'envisage pour l'heure pas de mesures pour remédier à la situation actuelle dans la mesure où la réforme de l'imposition de la famille, concrétisée par l'introduction de l'imposition individuelle, fait l'objet d'un projet au niveau fédéral. Dans ce contexte, le *splitting* devrait être supprimé à l'échelon cantonal et les déductions seraient alors en principe réparties par moitié entre les deux parents.

Le Conseil d'Etat souhaite savoir comment l'imposition individuelle sera mise en œuvre avant de revoir l'imposition cantonale de la famille.

4. Le Conseil d'Etat a-t-il connaissance de situations similaires dans d'autres cantons ?

Les cantons qui appliquent le *splitting* rencontrent des difficultés comparables à celle du canton de Fribourg pour satisfaire les différentes catégories de contribuables.

En complément à la présente réponse, le Conseil d'Etat présente ci-après quelques chiffres et émet des remarques. Pour ce faire, il reprend notamment les hypothèses des députés Lepori et de Bonny, soit :

- > Situation 1 : couple marié avec 2 enfants mineurs où chaque membre du couple a un revenu net de 75'000.- frs. Le couple bénéficie du *splitting* ;

- > Situation 2 : couple divorcé avec 2 enfants mineurs et versement par B à A d'une contribution d'entretien annuelle de 10'800.- frs. Conformément aux dispositions légales, le parent qui reçoit la contribution d'entretien bénéficie du *splitting* ;
- > Situation 3 : couple de concubins avec 2 enfants mineurs sans contribution d'entretien. Conformément aux dispositions légales, soit A, soit B peut bénéficier du *splitting* (dans l'exemple, il s'agira de A).

	Situation 1	Situation 2		Situation 3	
	A et B	A	B	A	B
Revenu	150'000	75'000	75'000	75'000	75'000
Contribution d'entretien	0	10'800	-10'800	0	0
Revenu net	150'000	85'800	64'200	75'000	75'000
Déduction enfants	-14'200	-14'600	0	-8'300	-8'300
Assurance maladie (enf.)	-2'280	-2'280	0	-1'140	-1'140
Revenu imposable	133'520	68'920	64'200	65'560	65'560
Impôt canton/commune	21'827	7'928	10'316	7'325	10'621
Taux d'impôt calculé	16.3%	11.5%	16%	11.2%	16.2%
Impôt total par situation	21'827		18'244		17'946

En comparant les situations 1 et 2, nous constatons que le divorce engendre auprès des collectivités publiques une baisse d'impôt, qui profite essentiellement à A. Nous observons aussi qu'après le divorce, le montant d'impôt cantonal/communal payé par B est inférieur à la moitié des impôts payés par le couple avant le divorce.

En comparant les situations 1 et 3, nous constatons que le couple marié paie plus d'impôts que le couple de concubins. Cela résulte de deux causes : i) en concubinage, A peut bénéficier du *splitting*, alors que le revenu des concubins n'est pas additionné aux fins de l'impôt sur le revenu ; ii) la déduction sociale pour enfants est plus élevée chez A et B en concubinage.

Ces comparaisons montrent que le *splitting* a des limites qui sont d'ailleurs mises en avant pour justifier l'imposition individuelle. Cette dernière impliquerait la suppression du *splitting*. En partant de l'hypothèse qu'il n'y aurait pas d'autres aménagements du droit fiscal cantonal, A et B (mariés ou en concubinage) seraient imposés comme B en situation 3 et paieraient chacun Frs. 10'621.- d'impôts cantonal/communal, soit un montant total (A et B) de Frs. 21'242.-, montant légèrement inférieur au montant payé par A et B mariés selon le droit en vigueur.

En cas de divorce du couple marié ou de rupture du concubinage et versement d'une contribution d'entretien, la déduction sociale pour enfants et la déduction pour assurance maladie pour les enfants seraient attribuées au parent qui reçoit la contribution d'entretien (NB : la pratique en vigueur ne changerait ainsi pas – cf. Message relatif à l'initiative populaire « Pour une imposition individuelle indépendante de l'état civil », p. 28 et 29). B serait par conséquent imposé selon la situation 2 et paierait Frs 10'316.-. En revanche, A ne bénéficierait plus de *splitting* et sa charge fiscale augmenterait de Frs 7'928.- à Frs 11'436.-. A paierait alors plus d'impôt que B, ce qui semble a priori justifié dès lors que A a un revenu imposable plus élevé que B. L'injustice invoquée par les députés disparaîtrait. Cela étant, cette augmentation d'impôt grèverait une famille monoparentale, ce qui peut sembler discutable à certains égards.