Question Solange Berset **N° 838.05**
concernant le splitting en cas de garde alternée des enfants

Question

A l'issue de procédures de divorces, la garde alternée des enfants est une solution qui peut être privilégiée. Ainsi les enfants passent une semaine chez l'un et une semaine chez l'autre. L'intégration sociale est facilitée et les deux ex-époux assument solidairement leur responsabilité envers les enfants.

Durant les dernières années, lorsque la garde alternée avait été acceptée dans les termes du divorce, l'administration fiscale reconnaissait cette égalité et permettait aux deux ex-époux de bénéficier du splitting. Cela était d'ailleurs un avantage pour les deux, puisqu'ils bénéficiaient chacun du splitting complet pour famille monoparentale, tout en assumant la garde des enfants une semaine sur deux.

Depuis peu, le splitting semble n'être accordé, intégralement, qu'à un des deux ex-époux l'autre n'y ayant plus droit. Ce traitement fiscal différent de deux situations identiques me semble heurter le sens de l'équité. J'ajoute que la réponse à cette question doit être indépendante du fait de savoir si une pension alimentaire est versée ou non, dans le sens où la pension vise un but qui est différent de celui du splitting dont le but est, je le rappelle, d'aider fiscalement les familles où vivent des enfants.

Je prie le Conseil d'Etat de répondre aux questions suivantes :

- Sur quelle base légale repose la fiscalisation des revenus de personnes divorcées avec enfants et qui se sont mises d'accord pour assurer une garde alternée des enfants ?

- Le splitting vise notamment à soutenir les personnes seules élevant un ou des enfants. Actuellement, deux personnes divorcées ayant de ce point de vue une situation identique, s'occuper des enfants à mi-temps, peuvent avoir des conséquences fiscales différentes : une bénéficie du splitting complet et l'autre ne bénéficie d'aucun splitting alors que l'une et l'autre s'occupe des enfants à mi-temps. Cette situation n'est-elle pas contraire au principe qui veut que des situations identiques soient traitées de façon identique et que des situations différentes soient traitées différemment ? Cette situation n'est-elle pas contraire à l'exigence d'équité devant les impôts ?

- La solution ne serait-elle pas de prévoir, lorsque la garde alternée est clairement établie, que les deux époux bénéficient du même splitting, éventuellement d'un splitting réduit de moitié ?

Le 11 mai 2005

Réponse du Conseil d'Etat

La fiscalisation des revenus de personnes divorcées avec enfants et qui se sont mises d'accord pour assurer une garde alternée des enfants est régie par les mêmes bases légales que pour les autres contribuables. Deux dispositions légales particulières peuvent néanmoins être mises en avant, à savoir les articles 37 al. 3 et 36 al. 3 de la loi du 6 juin 2000 sur les impôts cantonaux directs (LICD ; RSF 631.1). Le premier garantit le splitting

notamment pour les personnes divorcées qui font ménage commun avec des enfants et dont ils assurent pour l'essentiel l'entretien et le deuxième permet de répartir proportionnellement le montant de la déduction pour enfants lorsque la charge est assumée par plusieurs contribuables.

En matière de splitting, le canton de Fribourg applique les principes valables en matière d'impôt fédéral direct. La circulaire n° 7 du 20 janvier 2000 (publiée *in* Archives 68 p. 574 et à l'adresse Internet http://www.estv.admin.ch/data/dvs/druck/kreis/f/w99-007f.pdf) impose entre autres sous le chiffre 3c que « l'attribution de l'autorité parentale conjointe ne doit pas entraîner une application multiple du barème applicable aux époux vivant en ménage commun et aux contribuables veufs, séparés, divorcés et célibataires qui vivent en ménage commun avec des enfants (art. 214 al. 2 de la loi du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct [LIFD ; RS 642.11], respectivement art. 36 al. 2 LIFD) et ne doit pas conduire à l'octroi de plusieurs déductions de nature identique pour le même enfant (art. 213 al. 1 let. a LIFD, respectivement art. 35 al. 1 let. a LIFD). ».

Le Tribunal fédéral, dans un arrêt du 12 janvier 1999 (StE 1999 B 29.3 n° 15), a eu l'occasion de se prononcer sur cette question, et a confirmé le principe contenu dans la circulaire précitée. Comme la question de la réduction de l'impôt des familles monoparentales relève du droit dit « harmonisé » et échappe à la souveraineté des cantons, cette jurisprudence est également valable pour l'interprétation des dispositions légales cantonales équivalentes, ce que la Cour fiscale du Tribunal administratif du canton de Fribourg a reconnu dans un arrêt non publié du 19 mars 2004.

A préciser toutefois que contrairement à ce que relève la députée Solange Berset, il n'y a jamais eu de changement de pratique dans le sens que le principe a toujours été que le double splitting n'était pas possible.

Au vu de ce qui précède, il n'est dès lors pas possible de prévoir, lorsque la garde alternée est clairement établie, que les deux ex-époux bénéficient du même splitting, ce qui au surplus créerait une inégalité de traitement par rapport aux couples mariés.

Dans le cas de figure de la garde alternée, et ce toujours en application de la circulaire précitée, le splitting sera accordé à celui qui exerce la garde de fait la plus importante ou à défaut à celui qui prouve qu'il assume dans les faits une prise en charge financière accrue.

Fribourg, le 28 juin 2005