

# VD\_OMNI CCST.2025.0029 vom 11. November 2025

VD Tribunal cantonal, 2025-11-11, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd\\_omni\\_CCST.2025.0029](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_CCST.2025.0029)

FR: VD\_OMNI CCST.2025.0029 du 11 novembre 2025

IT: VD\_OMNI CCST.2025.0029 del 11 novembre 2025

## Regeste

FRANCHINI, PELISSIER BAJRAMI, Association des Familles Monoparentales et Reconstituées (AFMR), Association Vaudoise pour les droits des Femmes (ADF-Vaud)/Grand Conseil, Conseil d'Etat | Requête déposée contre l'art. 277m LI de la loi du 29 avril 2025 modifiant la LI, qui prévoit que l'art. 14 al. 1, deuxième phrase, nLI, laquelle supprime la responsabilité solidaire entre époux séparés, est applicable aux époux dont la séparation intervient dès la période fiscale 2026. La disposition attaquée, en tant qu'elle maintient l'application de l'art. 14 al. 1 LI dans sa teneur au 31 décembre 2025 aux époux dont la séparation intervient antérieurement et jusqu'à l'année 2025 y comprise, n'est pas constitutive d'une discrimination indirecte à l'encontre des femmes, la jurisprudence constante du Tribunal fédéral devant être confirmée, malgré les statistiques émises par l'ACI le 15 janvier 2024 (consid. 3). Elle ne contrevient pas non plus au principe de l'imposition selon la capacité contributive, ni à la garantie de la propriété privée (consid. 4). Il n'appartient pas à la Cour constitutionnelle de se prononcer sur la question de savoir si c'est à juste titre que le législateur n'a pas opté pour la voie de la rétroactivité proprement dite (consid. 5). Rejet de la requête.

## Erwägungen

### E. 1

La Cour constitutionnelle examine d'office et librement la recevabilité des recours et requêtes dont elle est saisie. a) Selon l'art. 136 al. 2 let. a Cst-VD (Constitution cantonale du 14 avril 2003; BLV 101.01), la Cour constitutionnelle contrôle la conformité au droit supérieur des normes cantonales, parmi lesquelles figurent les lois et les décrets du Grand Conseil (art. 3 al. 2 let. a LJC [loi du 5 octobre 2004 sur la juridiction constitutionnelle; BLV 173.32]). Dirigé contre l'art. 277m de la loi du 29 avril 2025 modifiant la LI, la requête est recevable quant à son objet. b) S'agissant, comme en l'espèce, d'un acte cantonal, le délai pour saisir la Cour est de vingt jours à compter de la publication officielle de l'acte attaqué (art. 5 al. 1 LJC). La nouvelle du 29 avril 2025 a été publiée dans la Feuille des avis officiels du 13 mai 2025. Le délai a commencé à courir le 14 mai 2025 pour expirer le 2 juin 2025. Remise à un bureau de poste suisse le dernier jour du délai, la requête a été formée en temps utile. c) A qualité pour agir contre une règle de droit cantonal, toute personne physique ou morale qui a un intérêt digne de protection à ce que l'acte attaqué soit annulé (art. 9 al. 1 LJC). Toutes les personnes dont les intérêts, qu'ils soient juridiques ou de fait, sont touchés par l'acte attaqué, ou qui pourraient l'être, ont qualité pour agir. Une atteinte virtuelle suffit, pourvu que le requérant puisse, avec un minimum de vraisemblance être touché par la norme qu'il conteste. La qualité pour agir est également reconnue aux associations défendant les intérêts de leurs membres (cf. CCST.2023.0011 du 24 novembre 2024 consid. 1c; CCST 2023.0006 du 14 mai 2024 consid. 1c; CCST.2015.0006 du 9 juin

2016 consid. 1c et les arrêts cités). aa) Les requérantes Myriam Franchini et Fatime Péliissier Bajrami, séparées de leur conjoint respectivement en 2018 et 2021, sont toutes les deux recherchées par l'ACI pour des créances impayées relatives à la vie commune dont elles sont solidairement responsables. Myriam Franchini, mère au foyer jusqu'en 2014, puis en formation jusqu'à la séparation d'avec son mari, a notamment fait l'objet d'actes de défaut de biens en 2022 pour les dettes d'impôts du couple entre 2015 et 2017 pour une somme de plus de 25'000 francs. Fatime Péliissier Bajrami est solidairement responsable avec son ex-époux de dettes impayées pour les années 2019 et 2020 d'un montant de plus de 40'000 francs. Sa faillite personnelle a été prononcée par l'Autorité de première instance en matière sommaire de poursuites du Tribunal d'arrondissement de La Côte le 4 mars 2024. En tant qu'elles font valoir qu'elles ont un intérêt digne de protection à ce que l'art. 277m nLI soit annulé, afin de bénéficier de l'application du nouvel art. 14 al. 1, deuxième phrase, LI, et, ainsi, que les procédures de poursuites et faillites introduites à leur encontre pour des dettes fiscales relatives à la vie commune prennent fin, leur qualité pour agir doit être reconnue. bb) L'AFMR a notamment pour but statutaire de se constituer, lorsqu'une situation le nécessite, en groupe de pression représentatif des familles monoparentales et recomposées et, à ce titre, en interlocuteur potentiel auprès des différents intervenants lors d'actions socio-politiques à mener, dans le but de faire valoir et reconnaître les intérêts des familles monoparentales et recomposées. Dans la mesure où certains membres de cette association sont touchés ou pourront potentiellement être touchés en tant que femmes appelées en solidarité par l'ACI pour des dettes fiscales datant de la période précédant la séparation, et ce jusqu'à la fin de l'année 2025, sa qualité pour agir doit être admise. Il en va de même de l'ADF-Vaud, qui a pour but statutaire d'encourager les femmes à exercer les droits politiques qu'elles ont obtenus en matière fédérale, cantonale et communale, de contribuer à l'éducation civique des femmes en les intéressant aux questions nationales et à travailler à l'amélioration de la situation légale, sociale et économique des femmes. d) Les requérantes ont conclu à l'annulation de l'article attaqué, ainsi qu'au renvoi de la cause à l'autorité inférieure pour modification de la nLI et de toutes autres bases légales utiles dans le sens des considérants. La Cour constitutionnelle a déjà eu l'occasion de juger que les requêtes déposées par-devant elle ne peuvent avoir qu'un caractère cassatoire (cf. CCST.2023.0007 du 12 janvier 2024 consid. 1c; CCST.2019.0012 du 23 octobre 2019 consid. 1e; CCST.2013.0010 du 24 décembre 2013 consid. 1e). Dans la mesure où la requête tend à ce que la Cour constitutionnelle renvoie la cause avec une instruction adressée au législateur, elle s'apparente à une demande de réforme de l'acte attaqué et est ainsi irrecevable. Cela étant, la partie de la conclusion tendant à l'annulation est recevable. La requête s'avère donc recevable en tant qu'elle conclut à l'annulation de l'art. 277m de la loi du 29 avril 2025 modifiant la loi du 4 juillet 2000 sur les impôts directs cantonaux. e) La requête satisfaisant pour le surplus aux exigences de motivation au sens de l'art. 8 LJC, il y a lieu d'entrer en matière.

## **E. 2**

La Cour de céans s'estime suffisamment renseignée pour pouvoir statuer en connaissance de cause, sans qu'il y ait lieu de donner suite aux mesures d'instruction requises par les requérantes, soit la production d'un inventaire de toutes les personnes actuellement appelées en solidarité et un inventaire de toutes les personnes appelées en solidarité pour les périodes fiscales de 2016 à 2025, avec présentation des éléments liés à leur situation personnelle et celle de leur (ex-)conjoint et exposé des dettes fiscales en jeu (p. 17 de la requête). L'autorité peut en effet renoncer à procéder à des mesures d'instruction lorsque les

preuves administrées lui ont permis de former sa conviction et que, procédant d'une manière non arbitraire à une appréciation anticipée des preuves qui lui sont encore proposées, elle a la certitude que ces dernières ne pourraient l'amener à modifier son opinion (ATF 140 I 285 consid. 6.3.1 et les références citées).

### E. 3

a) Dans leur grief principal, les requérantes font valoir que l'art. 277m nLI maintiendrait une discrimination indirecte à l'encontre des femmes s'étant séparées ou qui se sépareront avant la fin de l'année 2025. A leur sens, le régime de la solidarité fiscale instauré par l'art. 14 LI dans sa teneur en vigueur au 31 décembre 2025 serait indirectement discriminatoire à l'égard des femmes, dont la situation financière a été rendue très précaire par la séparation ou le divorce, lorsque l'(ex)-mari est insolvable ou a quitté la Suisse. Les requérantes se fondent à cet égard sur des statistiques transmises par l'ACI à l'Autorité de protection des données et de droit à l'information le 15 janvier 2024, dont la teneur est la suivante:

Nombre de poursuites concernant des couples durant l'année 2019 7'912 Dont couples faisant ménage commun 6'993 Dont couples séparés 919 Poursuites initiales adressées au 1<sup>er</sup> membre du couple (CTB 1) 6'537 Dont 6'497 hommes Dont 40 femmes Poursuites initiales adressées au 1<sup>er</sup> membre du couple (CTB 1) 757 Dont 747 hommes Dont 10 femmes Poursuites adressées par la suite au 2<sup>ème</sup> membre du couple (CTB 2), étant donné que la première poursuite n'a pas payé l'intégralité de l'impôt dû 456 Dont 9 hommes Dont 447 femmes Poursuites adressées par la suite au 2<sup>ème</sup> membre du couple (CTB 2), étant donné que la première poursuite n'a pas payé l'intégralité de l'impôt dû 162 Dont 1 homme Dont 161 femmes

Nombre de poursuites concernant des couples durant l'année 2020 8'172 Dont couples faisant ménage commun 7'236 Dont couples séparés 936 Poursuites initiales adressées au 1<sup>er</sup> membre du couple (CTB 1) 6'725 Dont 6'682 hommes Dont 43 femmes Poursuites initiales adressées au 1<sup>er</sup> membre du couple (CTB 1) 763 Dont 756 hommes Dont 7 femmes Poursuites adressées par la suite au 2<sup>ème</sup> membre du couple (CTB 2), étant donné que la première poursuite n'a pas payé l'intégralité de l'impôt dû 511 Dont 9 hommes Dont 502 femmes Poursuites adressées par la suite au 2<sup>ème</sup> membre du couple (CTB 2), étant donné que la première poursuite n'a pas payé l'intégralité de l'impôt dû 173 Dont 7 homme Dont 166 femmes

Nombre de poursuites concernant des couples durant l'année 2021 7'579 Dont couples faisant ménage commun 6'662 Dont couples séparés 917 Poursuites initiales adressées au 1<sup>er</sup> membre du couple (CTB 1) 6'065 Dont 5'990 hommes Dont 75 femmes Poursuites initiales adressées au 1<sup>er</sup> membre du couple (CTB 1) 727 Dont 719 hommes Dont 8 femmes Poursuites adressées par la suite au 2<sup>ème</sup> membre du couple (CTB 2), étant donné que la première poursuite n'a pas payé l'intégralité de l'impôt dû 597 Dont 6 hommes Dont 591 femmes Poursuites adressées par la suite au 2<sup>ème</sup> membre du couple (CTB 2), étant donné que la première poursuite n'a pas payé l'intégralité de l'impôt dû 190 Dont 7 homme Dont 183 femmes

Ainsi, le législateur vaudois, en modifiant la LI de manière à ce que la solidarité prévue entre époux pendant la vie commune cesse pour les montants d'impôts impayés résultant d'une imposition conjointe uniquement pour les époux dont la séparation intervient dès la période fiscale 2026, aurait à tort exclu de supprimer la discrimination dont sont victimes les femmes qui se sont séparées ou se sépareront jusqu'à la fin de l'année 2025. Les requérantes soutiennent ainsi que le législateur aurait dû supprimer le mécanisme de solidarité fiscale pour toutes les procédures de taxation, poursuites et démarches de recouvrement en cours. Les requérantes exposent que la

jurisprudence du Tribunal fédéral (cf. arrêts du TF 2C\_723/2015 et 2C\_740/2020), lequel s'est déjà prononcé sur la question d'une éventuelle discrimination indirecte des femmes liée au régime de solidarité fiscale instauré par l'art. 14 LI – rejetant ce grief à deux reprises –, ne saurait être suivie dans la présente cause pour plusieurs motifs. Premièrement, elles relèvent qu'aucune donnée statistique démontrant que la majeure partie des personnes appelées en solidarité sont des femmes n'était disponible lorsque ces arrêts ont été rendus. Deuxièmement, le Tribunal fédéral a examiné les deux litiges sous l'angle de l'arbitraire et, troisièmement, il a explicitement relevé dans l'affaire la plus récente qu'il ne s'agissait pas d'un recours abstrait et que, par conséquent, la recourante devait démontrer en quoi elle était personnellement victime d'une discrimination; or la présente requête constituait un recours abstrait qui imposait à la Cour de céans de procéder à un examen avec plein pouvoir d'examen de la réglementation contestée et de ses effets sur les femmes. Les requérantes font également valoir que la jurisprudence du Tribunal fédéral constatait de manière grossièrement erronée (sic) qu'un appel en solidarité de l'épouse pendant la vie commune générerait exactement la même conséquence pour celle-ci que lorsque le couple était séparé. Une telle affirmation ne tenait pas compte de la réalité d'une séparation, qui empêchait les femmes d'avoir accès aux ressources économiques de leur conjoint, contrairement à ce qui prévalait, dans la plupart des cas, lors de la vie commune. b) Le Grand Conseil estime pour sa part qu'il n'existe aucune raison de revenir sur la jurisprudence bien établie du Tribunal fédéral constatant l'absence de discrimination indirecte découlant du maintien de la solidarité entre époux pour les dettes fiscales provenant de l'imposition conjointe, une fois ces derniers séparés. Le Tribunal fédéral a constaté à deux reprises que l'art. 14 al. 1 LI n'impliquait aucune discrimination indirecte à l'égard des femmes et que la solidarité était une conséquence du système de l'imposition commune des époux, tel qu'il était prévu par l'art. 3 al. 3 LHID (loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes; RS 642.14), qui veut qu'un couple marié forme une unité économique. En conséquence, selon notre Haute cour, les montants réclamés à l'un des époux ne constituaient pas une discrimination indirecte résultant de la réglementation vaudoise, le système reposant sur le choix d'imposition pour lequel le législateur fédéral avait opté, que les tribunaux sont tenus d'appliquer en vertu de l'art. 190 Cst. (Constitution fédérale de la Confédération suisse du 18 avril 1999; RS 101). Compte tenu de ce qui précède, le Grand Conseil soutient que même si les statistiques de l'ACI avaient été produites par-devant le Tribunal fédéral, elles n'auraient rien changé au résultat auquel celui-ci était parvenu. Cela étant, il relève que les données relatives aux poursuites introduites entre 2019 et 2021 démontrent que la majorité des poursuites se fondant sur la solidarité fiscale sont introduites à l'encontre des hommes. Sur la base de ces données, le constat opéré par le Tribunal fédéral ne pouvait donc qu'être confirmé. S'agissant des prétendues incompréhensions du Tribunal fédéral sur les conséquences juridiques et concrètes d'une séparation, le Grand Conseil observe en particulier que les allégations des requérantes, qui sous-entendent que la majorité des couples séparés appelés en solidarité sont composés d'hommes qui seraient les seuls à exercer une activité lucrative et de femmes qui seraient en définitive les seules à assumer la charge fiscale du couple, ne sont pas prouvées et ne correspondent pas à la réalité. c) Selon l'art. 8 al. 2 Cst., nul ne doit subir de discrimination du fait notamment de son origine, de sa race, de son sexe, de son âge, de sa langue, de sa situation sociale, de son mode de vie, de ses convictions religieuses, philosophiques ou politiques ni du fait d'une déficience corporelle, mentale ou psychique. De jurisprudence constante, une discrimination au sens de l'art. 8 al. 2 Cst. est réalisée

lorsqu'une personne est juridiquement traitée de manière différente, uniquement en raison de son appartenance à un groupe déterminé historiquement ou dans la réalité sociale contemporaine mis à l'écart ou considérée comme de moindre valeur (ATF 142 V 316 consid. 6.1.1 et les références citées). L'art. 8 al. 3 Cst. prohibe expressément toute discrimination envers les femmes, prévoyant en particulier que les hommes et les femmes sont égaux en droit et que la loi pourvoit à l'égalité de droit et de fait, en particulier dans les domaines de la famille, de la formation et du travail. La discrimination constitue une forme qualifiée d'inégalité de traitement de personnes dans des situations comparables, dans la mesure où elle produit sur un être humain un effet dommageable, qui doit être considéré comme un avilissement ou une exclusion, car elle se rapporte à un critère de distinction qui concerne une part essentielle de l'identité de la personne intéressée ou à laquelle il lui est difficilement possible de renoncer; dans cette mesure, la discrimination porte aussi atteinte à la dignité humaine (art. 7 Cst.). Mais l'interdiction de la discrimination au sens du droit constitutionnel suisse ne rend pas absolument inadmissible le fait de se fonder sur un critère prohibé tels que ceux énumérés de manière non exhaustive par l'art. 8 al. 2 Cst. L'usage d'un tel critère fait naître une présomption de différenciation inadmissible qui ne peut être renversée que par une justification qualifiée: la mesure litigieuse doit poursuivre un intérêt public légitime et primordial, être nécessaire et adéquate et respecter dans l'ensemble le principe de la proportionnalité (ATF 147 III 40 consid. 9.5; 143 I 129 consid. 2.3.1; 138 I 205 consid. 5.4; 137 V 334 consid. 6.2.1; 135 I 49 consid. 6.1; 129 I 217; 126 II 377). Il y a discrimination indirecte (également désignée: discrimination de fait, de résultat, ou au-delà de la loi; voir à ce sujet Vincent Martenet, *Géométrie de l'égalité*, Zurich/Bâle/Genève 2003, pp. 151 et 152 notamment), lorsqu'une réglementation qui ne contient aucune mesure apparemment désavantageuse pour des groupes spécifiquement protégés contre la discrimination déploie cependant des effets négatifs à l'égard d'un tel groupe dans ses applications concrètes, sans que cela puisse se justifier objectivement (ATF 126 II 377 consid. 6c; TF 2C\_723/2015 du 18 juillet 2016 consid. 3.2; 2A.730/2006 du 3 septembre 2007 consid. 4.1). Eu égard à la difficulté de poser des règles générales et abstraites permettant de définir pour tous les cas l'ampleur que doit revêtir l'atteinte subie par un groupe protégé par l'art. 8 al. 2 Cst. par rapport à la majorité de la population, la reconnaissance d'une situation de discrimination ne peut résulter que d'une appréciation de l'ensemble des circonstances du cas particulier. En tout état de cause, l'atteinte doit revêtir une importance significative, le principe de l'interdiction de la discrimination indirecte ne pouvant servir qu'à corriger les effets négatifs les plus flagrants d'une réglementation étatique (ATF 145 I 73 consid. 5.1; 142 V 316 consid. 6.1.2; 138 I 205 consid. 5.5; 135 I 49 consid. 4.3; 129 I 217; 126 II 377). Dans ce contexte, la collectivité peut chercher à prouver que la différence d'effet n'est qu'une simple coïncidence et ne résulte pas de la réglementation ou de la décision attaquée (Martenet, op. cit., p. 103, 152 et les nombreuses références citées ainsi que l'ATF 129 I 217 consid. 2.2.4 in fine), ou établir que des motifs non discriminatoires peuvent expliquer la décision aussi bien, voire mieux que le critère prohibé (TF 2C\_723/2015 précité). d) La solidarité entre époux est, jusqu'au 31 décembre 2025, régie différemment selon qu'il s'agit d'une obligation fondée sur l'impôt fédéral direct ou sur l'impôt cantonal et communal direct. aa) S'agissant de l'impôt fédéral direct, les revenus des époux et des partenaires enregistrés qui vivent en ménage commun sont additionnés, quel que soit le régime matrimonial (art. 9 al. 1 et 2 LIFD [loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct; RS 642.11]). Les époux qui vivent en ménage commun répondent solidairement du montant global de l'impôt. Toutefois, chaque époux

répond du montant correspondant à sa part de l'impôt total lorsque l'un d'eux est insolvable (art. 13 al. 1, première et deuxième phrase, LIFD). Aux termes de l'art. 13 al. 2 LIFD, lorsque les époux ne vivent pas en ménage commun, l'obligation de répondre solidairement du montant global s'éteint pour tous les montants d'impôt encore dus. Dans ce système, après la séparation du couple, le conjoint répond jusqu'à concurrence du montant correspondant à sa part de l'impôt global, pour les créances fiscales antérieures à la séparation, sur la base du revenu commun selon la taxation entrée en force, pour tous les montants de l'impôt encore impayés (Markus Reich, *Steuerrecht*, 3<sup>ème</sup> éd., Zurich, Bâle, Genève, 2020, p. 254; Felix Richner/Walter Frei/Stefan Kaufmann/Hans Ulrich Meuter, *Handkommentar zum DBG*, 3<sup>ème</sup> éd., Zurich 2016, nos 9 ss ad art. 13 LIFD; Christine Jaques, in: Danielle Yersin/Yves Noël [éd], *Commentaire romand, Impôt fédéral direct*, 2<sup>ème</sup> édition, Bâle 2017, n° 17 et 18 ad art. 13 LIFD; Locher, *Kommentar zum DBG*, I. Teil, 2<sup>ème</sup> édition, Therwil/Bâle, 2019, no 15 ad art. 13 LIFD). bb) En ce qui concerne l'impôt cantonal et communal direct, l'art. 3 al. 2 et 4 LHID prévoit également que le revenu et la fortune des époux et des partenaires enregistrés vivant en ménage commun, dont l'un d'eux a la nationalité suisse ou est au bénéfice d'un permis d'établissement (art. 130 al. 2 LI), s'additionnent, quel que soit le régime matrimonial. En application de l'art. 160 al. 1 et 2 LI, les époux et les partenaires enregistrés qui vivent en ménage commun exercent les droits et s'acquittent des obligations qui résultent de la loi vaudoise sur les impôts directs de manière conjointe. La déclaration d'impôt doit porter les deux signatures. Lorsqu'elle n'est signée que par l'un des conjoints ou partenaires, un délai est accordé à celui qui n'a pas signé. Si le délai expire sans avoir été utilisé, la représentation contractuelle entre époux ou partenaires est supposée établie. Conformément à l'art. 18 al. 1 et 2 LHID, les époux et partenaires enregistrés sont imposés conjointement à partir de la période fiscale au cours de laquelle le mariage respectivement le partenariat a lieu (art. 80 al. 1 LI). En cas de divorce ou de séparation durable (art. 10 LI), les époux et partenaires enregistrés sont imposés séparément pour l'ensemble de la période fiscale (art. 80 al. 2 LI). En revanche, tant qu'ils ne vivent pas en ménage commun de façon durable et qu'ils administrent séparément leurs biens, ils sont considérés comme des contribuables distincts et font chacun leur déclaration (art. 10 LI). En vertu de l'art. 14 al. 1 LI, dans sa teneur en vigueur jusqu'au 31 décembre 2025, les époux et les partenaires enregistrés qui vivent en ménage commun répondent solidairement du montant global de l'impôt. Selon la jurisprudence cantonale, il y a lieu de comprendre cet article en ce sens que la solidarité des époux subsiste et se prolonge après leur séparation, pour la part afférente à la vie commune (arrêts CDAP FI.2014.0130 du 23 juin 2015 consid. 2b [confirmé par TF 2C\_723/2015 du 18 juillet 2016]; FI.2013.0070 du 20 décembre 2013 consid. 2b; FI.2007.0106 du 21 décembre 2007 consid. 2a; FI.2006.0039 du 28 juin 2006 consid. 1; FI.2005.0015 du 27 juin 2005 consid. 5 [confirmé par TF 2P.201/2005 du 13 janvier 2006]). cc) Ensuite du postulat du 15 juin 2021 du Grand Conseil, le Conseil d'Etat a proposé, en juin 2024, de s'aligner sur la majorité des cantons et la Confédération, qui avait modifié sa pratique à ce sujet en 2003, et de 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 (cf. EMPL, p. 2). Afin d'assurer une mise en œuvre cohérente et uniforme de la cessation de la solidarité en cas de séparation, le Conseil d'Etat a préconisé que le nouvel art. 14 al. 1, deuxième phrase, LI s'applique aux couples mariés dont la séparation interviendrait dès l'année de l'entrée en vigueur de cette nouvelle disposition ( *ibidem* ). Après plusieurs débats, le Grand Conseil a refusé plusieurs amendements à l'art. 277m nLI visant une application rétroactive de ladite

norme et a confirmé la proposition du Conseil d'Etat. Le nouvel art. 14 al. 1, deuxième phrase, LI, qui entrera en vigueur au 1<sup>er</sup> janvier 2026, prévoit ainsi la cessation du régime de solidarité prescrit à l'al. 1 pour les montants d'impôt impayés résultant d'une imposition conjointe en cas de séparation. L'art. 277m nLI, qui entrera en vigueur en même temps, prévoit, quant à lui, que l'art. 14 al. 1, deuxième phrase, nLI est applicable aux époux dont la séparation intervient dès la période fiscale 2026; pour les époux dont la séparation intervient antérieurement et jusqu'à l'année 2025 y comprise, l'art. 14 al. 1 LI dans sa teneur au 31 décembre 2025 demeure applicable. e) En l'espèce, le Tribunal fédéral s'est déjà penché à deux reprises sur la question d'une éventuelle discrimination indirecte de l'art. 14 al. 1 LI envers les femmes, à laquelle il a répondu par la négative (cf. TF 2C\_723/2015 précité consid. 4, TF 2C\_740/2020 précité consid. 7). On extrait de l'arrêt TF 2C\_723/2015 les considérants suivants, confirmés dans le second arrêt précité: "4.2. Les parties ne contestent pas que l'art. 14 al.1 LI/VD ne vise pas expressément les personnes d'un sexe particulier. Il n'est donc pas question de discrimination directe, mais bien d'une éventuelle discrimination indirecte. Afin de démontrer qu'en laissant perdurer la solidarité entre époux après la séparation, l'art. 14 al. 1 LI/VD la défavorise par ses effets en tant que personne de sexe féminin, la recourante fait appel à plusieurs éléments. Elle juxtapose deux constats: il est établi, ou doit l'être par l'administration de moyens de preuves ad hoc (mémoire de recours, p. 6), premièrement, que les revenus des femmes sont globalement moins élevés que ceux des hommes, et, deuxièmement, que la probabilité de la survenance de défaut de paiement est plus élevée chez les hommes; puis, elle tire la double conséquence, qui résulte de la simple juxtaposition des deux constats, qu'après la séparation du couple, les femmes constituent la majeure partie des contribuables appelés en solidarité et que la facture fiscale payée par les femmes représente au total plus du double de leur part, tandis que les hommes dans la même situation ne paient plus que la part moindre de leur épouse. 4.3. Tel qu'il est présenté, le raisonnement de la recourante ne tient pas compte de ce que les deux constats sur lesquels celle-ci fonde l'impact différencié destiné à démontrer l'existence d'une discrimination prohibée, à supposer que le premier soit établi, sont valables indépendamment de la vie commune des conjoints. En effet, les revenus d'activités lucratives des femmes restent globalement moins élevés que ceux des hommes, qu'elles fassent ménage commun avec leur conjoint ou qu'elles soient séparées, et la probabilité de défaut de paiement, si elle était avérée, resterait plus élevée chez les hommes, qu'ils fassent ménage commun avec leur conjoint ou qu'ils soient séparés, comme le reconnaît du reste la recourante dans son mémoire de recours (mémoire, ch. 2.8, p. 15). Il s'ensuit qu'un appel en solidarité de l'épouse pendant la vie commune pour les dettes d'impôts du couple nées durant la vie commune génère exactement la même conséquence pour celle-ci que lorsque le couple est séparé: l'hypothèse que met en avant la recourante, c'est-à-dire le défaut de paiement de l'époux, implique en effet nécessairement que la capacité économique du couple faisant encore ménage commun se réduit aux seuls revenus de l'épouse, de la même manière que lorsque le couple est séparé au sens du droit cantonal. En d'autres termes, la différence de traitement dont se prévaut la recourante existe dans les mêmes termes que le couple fasse ménage commun, qu'il soit séparé ou divorcé, dans la mesure où seules les dettes fiscales nées durant la vie commune du couple sont visées. Elle découle donc non pas de la législation cantonale, dont il est vrai qu'elle est plus sévère que le système choisi par le législateur fédéral (cf. arrêt 2P.201/2005 du 13 janvier 2006), mais est une conséquence du système de l'imposition commune des époux, tel qu'il est prévu par l'art. 3 al. 3 LHID et 9 al. 1 LIFD. Dans ces circonstances, les montants réclamés à la recourante ne procèdent pas

d'une discrimination indirecte des femmes résultant de la réglementation vaudoise, mais du choix d'imposition pour lequel le législateur fédéral a opté et que le Tribunal fédéral est tenu d'appliquer en vertu de l'art. 190 Cst. Il n'est toutefois pas exclu que le Conseil fédéral élaborera prochainement un projet de réforme à ce sujet (cf. Département fédéral des finances, Réforme de l'imposition du couple et de la famille, avril 2016)." Contrairement à ce que soutiennent les requérantes, il n'y a pas lieu de revenir sur cette jurisprudence. Il est à relever en premier lieu que le Tribunal fédéral ne s'est pas contenté de constater que la décision cantonale n'était pas arbitraire, mais qu'il a expressément retenu que l'art. 14 al. 1 LI n'était pas discriminatoire à l'égard des femmes. A cet égard, il a examiné la constitutionnalité de l'art. 14 al. 1 LI, comme il l'aurait fait dans le cadre d'une analyse abstraite de cet article. S'agissant ensuite des statistiques émises le 15 janvier 2024 par l'ACI, comme l'a rappelé le Tribunal fédéral dans son arrêt du 16 juin 2021, elles ne sont pas pertinentes pour l'issue du litige, puisque les montants réclamés à l'épouse relatifs aux dettes fiscales nées durant la vie commune du couple résultent du choix d'imposition pour lequel le législateur fédéral a opté, qui doit être appliqué par les cantons en vertu de l'art. 190 Cst. (cf. TF 2C\_740/2020 précité consid. 7.3). Ces statistiques confirment de surcroît le raisonnement de notre Haute cour, en ce sens qu'elles montrent que les poursuites basées sur le principe de la solidarité introduites à l'encontre des femmes, après une poursuite à tout le moins partiellement infructueuse à l'encontre de leur mari, touchent tant les femmes qui font ménage commun avec leur époux (447 femmes en 2019, 502 femmes en 2020 et 591 femmes en 2021) que celles qui en sont séparées (161 femmes en 2019, 166 femmes en 2020 et 183 femmes en 2021). A cet égard, les requérantes font valoir que le raisonnement du Tribunal fédéral serait "grossièrement erroné", l'affirmation selon laquelle un appel en solidarité de l'épouse pendant la vie commune générerait exactement la même conséquence pour celle-ci que lorsque le couple est séparé ne tenant pas compte de la réalité d'une séparation, qui empêcherait les femmes d'avoir accès aux ressources économiques de leur mari. Cet argument ne convainc pas. Les statistiques de l'ACI font certes état d'une proportion plus importante de femmes appelées en solidarité après une première poursuite à tout le moins partiellement infructueuse à l'encontre de leur conjoint lorsque le couple est séparé (161 femmes sur 757 poursuites initiales adressées au contribuable 1 contre 447 femmes faisant ménage commun avec leur époux sur 6'537 poursuites initiales adressées au contribuable 1). Cela étant, la séparation n'empêche pas l'épouse d'avoir accès aux ressources de son mari, en tant qu'elle dispose d'une créance envers son (ex-)conjoint et garde ainsi la possibilité de se retourner contre ce dernier pour récupérer la part de l'impôt payée en trop. Ainsi, l'épouse ne subit les inconvénients du régime de la solidarité que dans l'hypothèse où elle ne peut pas obtenir la restitution du montant de l'impôt payé qui excède sa part, parce que son époux est insolvable, situation qui touche tant les époux séparés que ceux qui vivent ensemble. En cas de séparation, il existe certes le risque supplémentaire que le mari quitte définitivement la Suisse sans laisser d'adresse et qu'il ne puisse ainsi être recherché pour le recouvrement de la créance en question. Cela dit, ce cas de figure est extrêmement limité et ne permet pas à lui seul de considérer que les éventuels désavantages induits par le régime de la solidarité entre époux relèvent d'une discrimination prohibée par l'art. 8 Cst., dès lors que ne sont visés, en matière de discrimination indirecte, que les effets négatifs les plus flagrants d'une réglementation. Il sied donc de suivre la jurisprudence du Tribunal fédéral et de constater que l'art. 14 al. 1 LI, dans sa teneur en vigueur jusqu'au 31 décembre 2025, qui restera applicable aux couples qui se sépareront jusqu'à cette date selon l'art. 277m nLI, ne consacre pas une discrimination indirecte à l'égard des femmes,

mais résulte du choix d'imposition pour lequel législateur fédéral a opté, et qui doit être appliqué par les cantons selon l'art. 190 Cst. 4. Dans un autre moyen, les requérantes invoquent une violation de l'imposition selon la capacité contributive et une violation de la garantie de la propriété. Elles estiment que l'ampleur des dettes fiscales en cause est sans aucune relation avec leur capacité économique réelle après la séparation, dès lors qu'elles se trouveraient privées de l'accès aux ressources de leur conjoint. Elles ont rappelé à cet égard qu'en raison du principe de la solidarité, l'une d'elles avait été contrainte de requérir sa faillite personnelle. a) Aux termes de l'art. 127 Cst., les principes généraux régissant le régime fiscal, notamment la qualité de contribuable, l'objet de l'impôt et son mode de calcul, sont définis par la loi (al. 1). Dans la mesure où la nature de l'impôt le permet, les principes de l'universalité, de l'égalité de traitement et de la capacité économique doivent, en particulier, être respectés (al. 2; cf. ATF 141 I 235 consid. 7.1; 140 II 157 consid. 7.1). Les principes de cette disposition constitutionnelle ont été repris des développements de la doctrine et de la jurisprudence concernant l'art. 4 aCst.; ils s'imposent par conséquent aux cantons dans l'aménagement de leur système fiscal (ATF 133 I 206 consid. 6.2). D'après le principe d'imposition selon la capacité économique de l'art. 127 al. 2 Cst., toute personne doit contribuer à la couverture des dépenses publiques, compte tenu de sa situation personnelle et en proportion de ses moyens; la charge fiscale doit être adaptée à la substance économique à disposition du contribuable (ATF 136 II 88 consid. 5.2; ATF 133 I 206 consid. 6 et 7; ATF 99 Ia 638 consid. 9). Ainsi, d'après le principe de la proportionnalité de la charge fiscale à la capacité contributive, tel qu'il est aussi nommé par la jurisprudence, chaque citoyen doit contribuer à la couverture des dépenses publiques compte tenu de sa situation personnelle et en proportion de ses moyens (ATF 140 II 157 consid. 7.1; 133 I 206 consid. 6.1 et 7.1; 122 I 101 consid. 2 b/aa; 122 I 305 consid. 6a; 118 Ia 1; ATF 114 Ia 321 consid. 3b). Chaque personne ou groupe de personnes ayant un revenu identique doit payer un montant d'impôt équivalent (équité fiscale horizontale); les personnes qui ont des revenus différents doivent être imposées différemment. Un contribuable qui a un revenu bas ne saurait devoir payer autant d'impôts qu'un contribuable qui a un revenu élevé (équité fiscale verticale). Il n'est que justice de ne pas réclamer le paiement d'un impôt à quelqu'un qui n'en a pas les moyens. Avec ces trois règles fondamentales, le principe permet de donner un contenu à la notion de justice fiscale aussi bien horizontale que verticale. Il faut néanmoins relever que le principe de la capacité économique (comme la notion de justice fiscale) constitue un concept juridique indéterminé. Sous l'angle de la capacité économique et de la charge fiscale, la situation des différents contribuables se prête relativement facilement à une comparaison horizontale, soit entre contribuables ayant à disposition un même revenu. En revanche, à la lumière du principe de la capacité économique, il est plus difficile de déterminer de combien l'impôt doit augmenter lorsque le revenu augmente d'un montant déterminé, de façon à établir des conditions d'imposition comparables sous l'angle de la capacité économique. Dans ces conditions, il est plus difficile de procéder à une comparaison verticale, ce qui confère au législateur une marge d'appréciation (ATF 141 II 338 consid. 3.2; 133 I 206 consid. 7.2; v. en outre, Xavier Oberson, *Droit fiscal suisse*, 5 e éd., Bâle 2021, n. 29 §3; Ernst Blumenstein/Peter Locher, *System des schweizerischen Steuerrechts*, 7 e éd., Zurich 2016, pp. 29 s. not. 32). C'est par conséquent, du point de vue démocratique, au législateur fiscal (art. 127 al. 1 Cst.) qu'il appartient d'aménager le système fiscal, d'arbitrer les conflits de valeurs et de concrétiser les principes d'imposition de façon à conférer précision, prévisibilité et sécurité à la réglementation fiscale. Le législateur dispose à cet égard d'un

pouvoir d'appréciation étendu (ATF 140 II 157 consid. 7.3; 126 I 76 consid. 2a; 122 I 305 consid. 6a; 114 Ia 321 consid. 3b; 110 Ia 7 consid. 2b; 109 Ia 325 consid. 4; Oberson, *ibid.*, n. 29). La clause générale de l'art. 16 al. 1 LIFD a du reste été adoptée par le législateur dans le but de concrétiser le principe de l'imposition selon la capacité économique et constitue, partant, l'expression légale du principe de l'imposition du revenu global net dans le domaine de l'imposition du revenu des personnes physiques (cf. ATF 142 II 197 consid. 6.2; 140 II 157 consid. 7.4; ATF 139 II 363 consid. 2.2; ATF 133 I 206 consid. 8.2). Il en va de même de l'art. 19 al. 1 LI, dont le contenu est calqué sur la disposition correspondante en matière d'impôt fédéral direct. b) En vertu de l'art. 26 al. 1 Cst., la propriété est garantie. De jurisprudence constante, en matière fiscale, ce droit fondamental ne va toutefois pas au-delà de l'interdiction d'une imposition confiscatoire. Ainsi, une prétention fiscale ne doit pas porter atteinte à l'essence même de la propriété privée (cf. art. 36 al. 4 Cst.). Il incombe au législateur de conserver la substance du patrimoine du contribuable et de lui laisser la possibilité d'en former un nouveau (ATF 143 I 73 consid. 5; 128 II 112 consid. 10b/bb; 122 I 305 consid. 7a; 105 Ia 134 consid. 3a; arrêts TF 2C\_837/2015 du 23 août 2016 consid. 4.1; 2C\_961/2014 du 8 juillet 2015 consid. 2.2; 2P.80/2003 du 12 décembre 2003, consid. 2.4.2, in: Archives 84 p. 251; cf. ég. Max Imboden, *Die verfassungsrechtliche Gewährleistung des Privateigentums als Schranke der Besteuerung*, in: Archives 29 p. 2 ss, 3). Pour juger si une imposition a un effet confiscatoire, le taux de l'impôt exprimé en pour cent n'est pas seul décisif; il faut examiner la charge que représente l'imposition sur une assez longue période, en faisant abstraction des circonstances extraordinaires; à cet effet, il convient de prendre en considération l'ensemble des circonstances concrètes, la durée et la gravité de l'atteinte ainsi que le cumul avec d'autres taxes ou contributions et la possibilité de reporter l'impôt sur d'autres personnes (ATF 143 I 73 consid. 5; 128 II 112 consid. 10b/bb; 106 Ia 342 consid. 6a; arrêts TF 2C\_837/2015 du 23 août 2016 consid. 4.1; 2C\_961/2014 du 8 juillet 2015 consid. 2.3, in: Archives 84 p. 251; 2C\_277/2008 du 26 septembre 2008 consid. 4.1; 1P.586/2004 du 28 juin 2005 consid. 4.3.1, in: RDAF 2007 I 573; cf. ég. Archives 56, 439, arrêt qui retient le caractère confiscatoire des prélèvements cumulés; v. en outre arrêt 2P.237/1998 du 7 janvier 2000, rés. in: RF 2001, pp. 680-681, au contenu similaire, sans conclure pour autant à une imposition confiscatoire). Le Tribunal fédéral a notamment jugé que l'essence de la propriété privée n'est pas touchée si, pendant une courte période, le revenu à disposition du contribuable ne suffit pas à s'acquitter de la charge fiscale sans entamer la fortune (ATF 143 I 73 consid. 5; 106 Ia 342 consid. 6c; arrêts TF 2C\_324/2017 du 28 juillet 2017 consid. 3.1; 2C\_277/2008 du 26 septembre 2008 consid. 4.1, in: RDAF 2007 I 573). En outre, il n'y a pas d'impôt confiscatoire si la charge fiscale en elle-même excessive est de durée limitée (ATF 106 Ia 342 consid. 6c p. 353). c) A l'instar du Tribunal fédéral, on retiendra que l'imposition commune des époux, tel qu'elle est prévue par les art. 3 al. 2 LHID et 9 al. 1 LI, qui veut qu'un couple marié forme une unité économique et qui ne traite pas les conjoints comme des sujets fiscaux distincts, a pour conséquence que le grief de violation de la capacité contributive est mal fondé. Le montant d'impôts réclamés, pour les périodes fiscales en cause, qui concernent les années durant lesquelles le couple a fait ménage commun, doit en effet être mis en relation avec les revenus imposables additionnés des conjoints et non pas uniquement avec celui de l'épouse solidaire (cf. arrêt TF 2C\_740/2020 précité consid. 8). A cela s'ajoute que le principe de solidarité entre époux concerne la perception de l'impôt, et non la procédure de taxation; dès lors, un grief fondé sur la violation de la capacité contributive ne saurait être soulevé à ce stade. Quant au grief de

violation de la propriété, il sied de relever que l'examen d'une imposition confiscatoire doit être effectué au cas par cas, en considérant l'ensemble des circonstances concrètes sur une assez longue période (cf. consid. 4b supra). Une procédure de contrôle abstrait d'une norme ne paraît dès lors pas être la voie utile pour faire valoir ce grief, ce d'autant plus que les requérantes n'allèguent ni ne démontrent en quoi la disposition litigieuse serait de nature à violer l'interdiction d'une imposition confiscatoire de manière systématique. Quoi qu'il en soit, le fait que les femmes appelées en solidarité pour les dettes fiscales du couples conservent la possibilité de se retourner, au niveau civil, contre leur (ex)-mari si elles versent aux autorités l'entier ou la majeure partie des impôts dus, ne va pas dans le sens d'une éventuelle imposition confiscatoire au vu de la jurisprudence de notre Haute Cour. De même, le Tribunal fédéral a relevé que l'on n'était pas en présence d'un impôt confiscatoire si la charge fiscale, en elle-même excessive, était de durée limitée, ou si le revenu à disposition du contribuable ne suffisait pas à s'acquitter de la charge fiscale sans entamer la fortune sur une courte période (cf. consid. 4b supra). A cela s'ajoute que les personnes concernées pourront encore solliciter, selon l'art. 231 LI, une remise d'impôt totale ou partielle pour le cas où elles devaient tomber dans le dénuement à cause de ces obligations fiscales. Ce mécanisme de dernier recours permet ainsi d'éviter que la charge fiscale ne grève trop sévèrement la substance du patrimoine des femmes. Pour toutes ces raisons, les requérantes échouent à démontrer une violation de la capacité contributive et de la garantie de la propriété. 5.

Les requérantes demandent en outre l'annulation de l'art. 277m nLI afin que la voie de la révision prévue par l'art. 203 al. 1 LI soit ouverte pour les personnes appelées en solidarité pour les périodes fiscales de 2016 à 2025. Elles font valoir que la publication des statistiques par l'ACI et le refus du Grand Conseil vaudois de lever les discriminations pour toutes les femmes séparées avant 2026 constituent des faits nouveaux importants qui commandent la révision des taxations entrées en force ces dix dernières années, en application de l'art. 204 in fine LI. La Cour de céans n'est toutefois habilitée à intervenir dans le processus législatif qu'en annulant des normes qui se révéleraient contraires au droit supérieur, conformément à l'art. 3 al. 1 LJC. En l'occurrence, les requérantes ne font valoir aucune violation d'une norme supérieure mais se plaignent en réalité de la solution retenue par le législateur vaudois consistant à nier une rétroactivité proprement dite au nouvel art. 14 al. 1, deuxième phrase, LI aux couples qui se sont séparés ou se sépareront avant 2026. Or la rétroactivité proprement dite doit constituer une exception, puisque, selon un principe général de droit intertemporel, les dispositions légales applicables à une contestation sont celles en vigueur au moment où se sont produits les faits juridiquement déterminants pour trancher celle-ci (cf. notamment ATF 150 I 144 consid. 6.1 et les références citées). Partant, la seule question qui pourrait se poser en rapport avec la rétroactivité dans le cadre de la présente procédure serait celle de savoir si l'art. 277m nLI consacre une rétroactivité interdite par les principes de sécurité du droit et de la prévisibilité, en lien avec le droit à l'égalité de traitement (art. 8 Cst.), l'interdiction de l'arbitraire et la protection de la bonne foi (art. 5 et 9 Cst.). Le cas inverse, de savoir si c'est à juste titre que le législateur n'a pas opté pour la voie de la rétroactivité proprement dite, ne saurait occuper la présente Cour. Le grief des requérantes à cet égard est donc mal fondé.

6. Il résulte des considérants qui précèdent que les griefs de non-conformité au droit supérieur sont mal fondés. La requête doit par conséquent être rejetée, dans la mesure où elle est recevable. Un émolument judiciaire doit être mis à la charge des requérantes, qui succombent, solidairement entre elles (cf. art. 49 al. 1 LPA-VD [loi cantonale vaudoise du 28 octobre 2008 sur la procédure administrative; BLV 173.36], applicable par renvoi de

l'art. 12 al. 2 LJC). Il n'y a pas lieu d'allouer de dépens au Grand Conseil, qui a procédé sans l'assistance d'un mandataire professionnel (cf. art. 55 LPA-VD, applicable par renvoi de l'art. 12 al. 2 LJC).

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.