

**Modification de la loi sur l'imposition
des personnes physiques**

Résumé de la motion

Par motion déposée et développée le 8 octobre 2009 (BGC 2009 p. 1818), les députés Antoinette Romanens-Mauron et Jean-Noël Gendre demandent au Conseil d'Etat d'intervenir sur les déductions sociales des personnes physiques afin de traiter fiscalement de manière égalitaire les rentiers AVS/AI, qu'ils soient au bénéfice de rentes du deuxième pilier ou de prestations complémentaires.

Réponse du Conseil d'Etat

Selon la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes (LHID ; RS 642.14), les rentes AVS/AI et celles du deuxième pilier sont imposables à 100 %. En revanche, les revenus perçus en vertu de la législation fédérale sur les prestations complémentaires à l'assurance-vieillesse, survivants et invalidité sont exonérés de l'impôt (art. 7 al. 4 let. k). La conséquence de ce qui précède est qu'avec un revenu disponible comparable, la charge fiscale n'est pas identique.

Pour remédier à cet état de fait, les motionnaires demandent au Conseil d'Etat de proposer une modification des déductions sociales.

En matière de déductions sociales, le contribuable n'a pas besoin, comme pour les frais d'acquisition de revenu, de faire valoir des frais effectifs; la preuve de l'existence de circonstances personnelles déterminées (situation de famille, nombre d'enfants, personnes à charge, etc.) suffit. Tenant compte que les déductions sociales ne concernent plus l'objet de l'impôt, mais sa mesure, le législateur fribourgeois a retenu une déduction sociale (dénommée généralement déduction pour contribuable à revenus modestes) moins élevée pour les contribuables ordinaires que celle accordée à tous les contribuables bénéficiaires de rentes AVS/AI. Dans un arrêt du 13 mars 1992, le Tribunal fédéral a relevé que la législation fribourgeoise, malgré la différence de taxation relativement importante entre rentiers AVS/AI et contribuables ordinaires restait acceptable et ne violait pas les principes d'égalité de traitement et de proportionnalité de la charge fiscale (ATF 2P.293/1990).

Pour les bénéficiaires de rentes AVS/AI qui déposent une demande de prestations complémentaires à l'AVS/AI, un calcul individuel est effectué. Il est pris en considération les dépenses reconnues pour les personnes à domicile (montant forfaitaire destiné à la couverture des besoins vitaux et loyer) ou les dépenses reconnues pour les personnes résidant dans un home ou dans un établissement hospitalier, ainsi qu'un montant laissé à la libre disposition des pensionnaires pour les dépenses personnelles. A ces dépenses reconnues sont opposés les revenus déterminants selon la législation fédérale et cantonale. Ainsi, le montant de la prestation complémentaire est un montant propre à chaque bénéficiaire.

S'agissant de la référence au revenu déterminant unique (RDU), il était prévu d'utiliser les éléments de revenus et fortune ressortant de la déclaration d'impôt afin d'assurer une équité entre bénéficiaires de prestations liées au revenu. Il n'a jamais été dans l'optique que des impôts identiques soient payés par des contribuables à revenus disponibles égaux.

Enfin, la loi du 6 juin 2000 sur les impôts cantonaux directs (LICD ; RSF 631.1) mentionne à l'article 25 let. a-i, les revenus qui sont exonérés de l'impôt. Les motionnaires se réfèrent uniquement aux prestations complémentaires alors que le même raisonnement devrait intervenir pour les autres éléments, par exemple les bourses d'études.

L'ensemble de ces éléments tend à prouver qu'aussi bien le législateur fédéral que cantonal ont sciemment voulu exonérer fiscalement les prestations complémentaires en acceptant d'emblée les conséquences indirectes de leur choix. Les lois fiscales opèrent une distinction claire entre les revenus imposables (art. 17 à 24 LICD et 16 à 23 LIFD) et les revenus exonérés (art. 25 LICD et 24 LIFD).

Cela étant, l'introduction de déductions sociales différenciées en fonction du droit ou non à des prestations complémentaires introduirait une distorsion entre les catégories de revenus imposables et exonérés. De plus, une telle modification postulerait nécessairement une modulation des déductions en fonction des prestations complémentaires étant donné que le montant de ces dernières peut varier fortement en fonction de la capacité contributive du contribuable. Enfin, la modularité des déductions sociales aurait pour effet d'imposer de façon indirecte les PC, ce qui pourrait s'avérer contraire à la loi d'harmonisation.

Pour toutes ces raisons, le Conseil d'Etat propose le rejet de la motion.

Fribourg, le 9 février 2010