

*Projet présenté par le Conseil d'Etat*

*Date de dépôt : 10 octobre 2018*

## **Projet de loi**

**modifiant la loi sur l'imposition des personnes physiques (LIPP)  
(D 3 08) (Art. 39, al. 2, lettre c)**

Le GRAND CONSEIL de la République et canton de Genève  
décrète ce qui suit :

### **Art. 1 Modifications**

La loi sur l'imposition des personnes physiques, du 27 septembre 2009, est  
modifiée comme suit :

#### **Art. 39, al. 2, lettre c (nouvelle teneur)**

<sup>2</sup> Constituent des charges de famille :

#### ***Proches incapables de subvenir entièrement à leurs besoins***

- c) les ascendants et descendants (dans les autres cas que ceux visés aux lettres a et b), frères, sœurs, oncles, tantes, neveux et nièces, incapables de subvenir entièrement à leurs besoins, qui n'ont pas une fortune supérieure à 87 500 francs ni un revenu annuel supérieur à 15 333 francs (charge entière) ou à 23 000 francs (demi-charge), pour celui de leur proche qui pourvoit à leur entretien. La déduction est toutefois limitée aux dépenses effectivement encourues mais au maximum aux montants figurant à l'alinéa 1.

### **Art. 2 Entrée en vigueur**

Le Conseil d'Etat fixe la date d'entrée en vigueur de la présente loi.

Certifié conforme

La chancelière d'Etat : Michèle RIGHETTI

## ***EXPOSÉ DES MOTIFS***

Mesdames et  
Messieurs les Députés,

A titre liminaire, il convient de souligner que la modification proposée porte exclusivement sur la déduction pour proches nécessiteux au sens de l'article 39, alinéa 2, lettre c, de la loi sur l'imposition des personnes physiques (LIPP), à l'exclusion de celle pour les enfants mineurs ou majeurs en formation.

Il existe, actuellement, une incertitude dans le libellé de l'article 39, alinéa 2, lettre c, LIPP qui ne permet pas de déterminer si les montants déductibles au titre de charges de famille pour les proches nécessiteux, lorsque les frais encourus sont inférieurs au montant de la charge, doivent être admis de manière forfaitaire, à savoir le montant de la charge entière, ou doivent, au contraire, correspondre aux montants effectivement versés par le contribuable.

En pratique, la question se pose principalement lorsque les proches nécessiteux résident à l'étranger. Dans ce cas, le coût de la vie n'est pas le même qu'en Suisse, de sorte que se pose la question de savoir, pour un faible montant versé à l'étranger, à concurrence de quel montant doit être admise la déduction. Ce cas n'a pas été envisagé par le législateur puisqu'en ce qui concerne les proches nécessiteux résidant en Suisse, compte tenu du coût de la vie, les montants versés au titre de soutien sont souvent supérieurs au montant de la charge entière admise.

Afin d'aboutir à une situation égalitaire entre les contribuables qui soutiennent des proches nécessiteux, la pratique de l'administration fiscale cantonale est de limiter le montant de la charge admise au montant effectivement versé.

Cette pratique a néanmoins été désavouée par le Tribunal administratif de première instance (TAPI), lequel a donné raison à un administré qui avait recouru contre un refus de l'administration fiscale cantonale d'admettre deux déductions forfaitaires de 10 000 F chacune, soit 20 000 F au total, nonobstant des versements effectués en faveur de deux proches nécessiteux à hauteur d'environ 3 000 F au total (JTAPI/1089/2016, du 3 octobre 2016, cassé par l'ATA/808/2018 du 7 août 2018, non entré en force, un recours étant pendant par devant le Tribunal fédéral).

On constate ainsi le caractère choquant d'une telle situation, qui a pour résultat qu'une dépense limitée entraîne la déduction d'un montant supérieur à celle-ci. Cela crée des disparités dans le traitement des contribuables puisque l'impact des versements, à savoir la déduction d'une charge entière, ne

correspond pas à la réelle capacité économique du contribuable qui ne verse qu'une portion de ladite charge.

Pour ces raisons, cette incertitude dans l'interprétation de la loi ne saurait perdurer. Une modification des modalités de calcul de cette déduction est dès lors proposée. Cela confirmera qu'il s'agit d'une déduction effective, à savoir qui correspond aux sommes effectivement payées par les contribuables, et non pas forfaitaire. Cela permettra, contrairement à la solution adoptée par le TAPI dans le jugement susmentionné, de ne pas accepter une déduction de 20 000 F pour des frais engagés à concurrence de 3 000 F.

La chambre administrative de la Cour de justice (CACJ), dans son jugement ATA/808/2018 précité, a certes déjugé l'approche du TAPI. La CACJ a souligné que les déductions sociales ont pour but d'adapter la situation personnelle et économique particulière de chaque catégorie de contribuable conformément au principe de l'imposition selon la capacité économique prévu à l'article 127, alinéa 2, Cst<sup>1</sup>. L'article 39, alinéa 2, lettre c, LIPP permet dans ce sens de tenir compte de la diminution de la capacité contributive du contribuable, qui par obligation juridique ou par devoir moral, entretient un proche. La CACJ a mis en exergue qu'il ressort des projets de loi en lien avec cette disposition, et ses anciennes teneurs, que la volonté était qu'il s'agisse d'une déduction octroyée à concurrence des montants effectivement versés. Cette précision n'a toutefois pas été retranscrite dans le texte final.

La nouvelle teneur de l'article 39, alinéa 2, lettre c, LIPP, proposée par le présent projet de loi, précise que le contribuable proche aidant peut déduire les montants versés à compter du premier franc et au maximum le montant correspondant à la charge ou à la demi-charge de famille à laquelle il a droit, mais uniquement à hauteur des dépenses effectives encourues pour l'entretien de ses proches nécessiteux.

D'une manière générale, le présent amendement, permet de soulager les contribuables contraints de fournir une aide indispensable à leurs proches, ce qui est le but de la disposition légale visée, et veille au respect des principes constitutionnels de capacité contributive, d'universalité et d'égalité de traitement.

Par ailleurs, cette précision permet, dans un souci d'harmonisation verticale, d'avoir une solution semblable à celle qui prévaut à l'impôt fédéral direct (art. 35, al. 1, lettre. b, LIFD<sup>2</sup>) en admettant en déduction uniquement les montants effectivement supportés par le contribuable. Toutefois,

---

<sup>1</sup> Constitution fédérale de la Confédération suisse, du 18 avril 1999 (RS 101).

<sup>2</sup> Loi fédérale sur l'impôt fédéral direct, du 14 décembre 1990 (RS 642.11).

contrairement au droit fédéral, cette déduction n'a pas de seuil, mais est plafonnée à 10 000 F.

Enfin, cette précision législative n'aura pas d'impact financier puisqu'elle ne fera que confirmer la pratique de l'administration fiscale cantonale relative à la disposition légale en cause. L'arrêt de la CACJ n'est toutefois pas encore entré en force, un recours étant pendant par devant le Tribunal fédéral. Un jugement du Tribunal fédéral donnant tort à l'administration fiscale cantonale entraînerait l'octroi de déductions accrues, avec pour conséquence une perte de substance fiscale, si aucune modification législative n'est opérée afin de lever toute incertitude quant aux modalités de calcul de cette déduction.

Au bénéfice de ces explications, nous vous remercions, Mesdames et Messieurs les Députés, de réserver un bon accueil au présent projet de loi.

Annexe :

*Tableau comparatif des modifications de la loi*

PROJET DE LOI MODIFIANT LA LOI SUR L'IMPOSITION DES PERSONNES PHYSIQUES (LIPP) (D 3 08) TABLEAU COMPARATIF		(1)
Loi (extrait du texte actuel)	Projet de loi	
	Le GRAND CONSEIL de la République et canton de Genève décrète ce qui suit:  <b>Art.1 Modifications</b> La loi sur l'imposition des personnes physiques, du 27 septembre 2009, est modifiée comme suit :	
<b>Section 4 Déductions sociales</b>		
<b>Art. 39 Déduction pour charges de famille</b>	<b>Art. 39, al. 2, lettre c (nouvelle teneur)</b>	(2)
<sup>2</sup> Constituent des charges de famille:  <i>Proches incapables de subvenir entièrement à leurs besoins</i> c) les ascendants et descendants (dans les autres cas que ceux visés aux lettres a et b du présent alinéa), frères, sœurs, oncles, tantes, neveux et nièces, incapables de subvenir entièrement à leurs besoins, qui n'ont pas une fortune supérieure à 87 500 F ni un revenu annuel supérieur à 15 333 F (charge entière) ou à 23 000 F (demi-charge), pour celui de leur proche qui pourvoit à leur entretien.	<sup>2</sup> Constituent des charges de famille:  <i>Proches incapables de subvenir entièrement à leurs besoins</i> c) les ascendants et descendants (dans les autres cas que ceux visés aux lettres a et b du présent alinéa), frères, sœurs, oncles, tantes, neveux et nièces, incapables de subvenir entièrement à leurs besoins, qui n'ont pas une fortune supérieure à 87 500 F ni un revenu annuel supérieur à 15 333 F (charge entière) ou à 23 000 F (demi-charge), pour celui de leur proche qui pourvoit à leur entretien. La déduction est toutefois limitée aux dépenses effectivement encourues mais au maximum aux montants figurant à l'alinéa premier.	
	<b>Art.2 Entrée en vigueur</b> Le Conseil d'Etat fixe la date d'entrée en vigueur de la présente loi.	(3)

**(1) Commentaires****(2) Remarque générale**

L'article 39, alinéa 2, lettre c, LIPP prévoit un allègement de 10 000 F, respectivement de 5 000 F, en faveur des contribuables qui pourvoient à l'entretien de proches incapables de subvenir entièrement à leurs besoins (proches nécessiteux).

En analysant cette disposition légale, le Tribunal administratif de première instance a jugé, dans le cas des proches nécessiteux, que cette déduction était une déduction forfaitaire indépendante du montant effectivement versé pour cet entretien (JTAPI/1089/2016, du 3 octobre 2016, non entré en force). La CACJ a annulé ce jugement (ATA/808/2018, du 7 août 2018, non entré en force, un recours est pendante devant le Tribunal fédéral) mais l'incertitude dans le libellé de la disposition demeure.

Le présent projet porte sur la modification des conditions d'octroi de cette déduction concernant les proches nécessiteux afin de la faire dépendre des montants effectifs versés.

**(3) Entrée en vigueur**

Il serait souhaitable que cette déduction ainsi modifiée soit applicable dès la période fiscale 2018, avec une entrée en vigueur le 1<sup>er</sup> janvier 2019. Toutefois, compte tenu du court délai à disposition, il apparaît opportun de laisser la prérogative de l'entrée en vigueur au Conseil d'Etat.