



Projet présenté par le Conseil d'Etat

Date de dépôt : 8 février 2023

Projet de loi

modifiant la loi sur l'imposition des personnes physiques (LIPP) (D 3 08) (Imposition équitable des parents séparés ou divorcés assumant à parts égales la prise en charge et l'entretien de leurs enfants)

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 (LIPP – D 3 08), est modifiée comme suit :

Art. 24, al. 2 (nouvelle teneur)

² La valeur locative est déterminée en tenant compte des conditions locales. Le loyer théorique des villas et des appartements en copropriété par étage occupés par leur propriétaire est fixé en fonction notamment de la surface habitable, du nombre de pièces, de l'aménagement, de la vétusté, de l'ancienneté, des nuisances éventuelles et de la situation du logement. Le loyer théorique est pondéré par la durée d'occupation continue de l'immeuble conformément au barème applicable en matière d'évaluation des immeubles situés dans le canton; il ne saurait excéder un taux d'effort de 20% des revenus bruts totaux. Ce taux d'effort est calculé sur les revenus bruts totaux, mais au minimum sur le montant de la première tranche exonérée d'impôt selon le barème inscrit à l'article 41, alinéa 1, pour les personnes seules, sur le double de ce montant pour les contribuables visés à l'article 41, alinéas 2 et 3, et sur ce même montant multiplié par un facteur de 1,8 pour les contribuables visés à l'article 41, alinéa 4. La valeur locative limitée à ce taux

d'effort n'est toutefois prise en compte qu'à la condition que les intérêts sur le financement de l'immeuble ne soient pas supérieurs à son montant.

Art. 41, al. 4 (nouveau)

⁴ Pour le parent célibataire, divorcé, séparé de corps ou de fait, qui fait ménage avec son ou ses enfants mineurs ou majeurs, qui constituent des charges de famille au sens de l'article 39, alinéa 2, pour lesquels il est tenu d'assurer pour moitié avec l'autre parent, dont il vit séparé, la prise en charge, l'entretien et le paiement des frais, le taux appliqué à son revenu est celui qui correspond à 55,56% de ce dernier.

Art. 44A, al. 1 (nouvelle teneur)

¹ Le total des réserves latentes réalisées au cours des deux derniers exercices commerciaux est imposable séparément des autres revenus si le contribuable âgé de 55 ans révolus cesse définitivement d'exercer son activité lucrative indépendante ou s'il est incapable de poursuivre cette activité pour cause d'invalidité. Les rachats au sens de l'article 31, lettre b, sont déductibles. Si un tel rachat n'est pas effectué, l'impôt est calculé, sur la base du taux représentant le cinquième du barème inscrit à l'article 41, sur la part des réserves latentes réalisées correspondant au montant dont le contribuable prouve l'admissibilité comme rachat au sens de l'article 31, lettre b. Sur le solde des réserves latentes réalisées, seul un cinquième de ce montant est déterminant pour la fixation du taux applicable. L'application de l'article 41, alinéas 2 à 4, demeure réservée.

Art. 45, al. 3 (nouvelle teneur)

³ Pour déterminer ce taux, les diverses prestations telles que celles mentionnées à l'alinéa 1 du présent article sont additionnées. Il en va de même des prestations touchées par les époux vivant en ménage commun. L'application de l'article 41, alinéas 2 à 4, demeure réservée.

Art. 2 Entrée en vigueur

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

Art. 3 Modifications à une autre loi

La loi générale sur les contributions publiques, du 9 novembre 1887 (LCP – D 3 05), est modifiée comme suit :

Art. 377, lettre c (nouvelle teneur)

Sont exemptés du paiement de la taxe personnelle :

- c) le contribuable sans fortune auquel s'applique le barème de l'article 41, alinéa 1, de la loi sur l'imposition des personnes physiques, du 27 septembre 2009, et dont le revenu ne dépasse pas 3 400 francs, et celui auquel s'appliquent les dispositions de l'article 41, alinéas 2 ou 3, de la loi précitée et dont le revenu ne dépasse pas 5 000 francs, ainsi que celui auquel s'appliquent l'article 41, alinéa 4, de la loi précitée et dont le revenu ne dépasse pas 4 500 francs;

Certifié conforme

La chancelière d'Etat : Michèle RIGHETTI

EXPOSÉ DES MOTIFS

Le présent projet de loi a pour objectif d'instaurer, en matière d'impôts cantonaux et communaux (ICC), une imposition équitable en faveur des parents séparés, de fait ou de droit, ou divorcés, qui assurent dans la même mesure la prise en charge, l'entretien et les frais de leurs enfants.

1. La problématique d'équité rencontrée

Le système actuel d'imposition s'avère particulièrement inéquitable lorsque les parents, séparés de fait ou de droit, ou divorcés, ainsi que les ex-concubins, ont convenu d'assumer dans une même mesure la prise en charge, l'entretien et les frais de leurs enfants, et qu'il n'est de surcroît versé entre eux aucune contribution pour ces derniers.

En pareil cas, tant la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct, du 14 décembre 1990 (LIFD; RS 642.11), que la loi cantonale sur l'imposition des personnes physiques, du 27 septembre 2009 (LIPP; rs/GE D 3 08), prévoient que seul l'un des parents bénéficie d'une réduction tarifaire, à l'aide du barème parental en IFD et du dispositif dit du « splitting » en ICC, qui est de même ampleur que celui accordé aux couples mariés.

L'autre parent, en revanche, assumant pourtant dans une même mesure la prise en charge, l'entretien et les frais des enfants, ne bénéficie pour sa part d'aucune réduction de charge fiscale et se voit imposé au barème ordinaire pour personne seule.

Cette réalité suscite un sentiment d'incompréhension, voire d'injustice, dès lors que les parents fournissent le même effort de prise en charge des enfants et que les critères d'attribution de la réduction tarifaire à l'un d'eux sont dénués de pertinence dans la présente situation. Ces critères, qui découlent de l'ancien cadre du droit fédéral harmonisé, sont, d'une part, l'importance respective des revenus nets des parents et, d'autre part, l'existence ou non d'une décision judiciaire relative à un partage par moitié des frais.

A l'heure d'une séparation, ce traitement fiscal différencié des parents concernés, qui repose sur des règles précises mais sinueuses, est susceptible d'ajouter un sujet d'incertitude et de désaccord, et il ne favorise pas une entente sur l'élément central qu'est la prise en charge des enfants.

De surcroît, l'octroi de la réduction tarifaire à l'un des parents étant tributaire chaque année de l'importance respective de leurs revenus nets, qui

peuvent varier et ne sont connus qu'au terme de chaque exercice fiscal, cette réalité entretient durablement l'imprévisibilité de leur charge d'imposition, et donc une insécurité peu propice à une entente apaisée pourtant nécessaire à l'entretien commun et partagé de leur(s) enfant(s).

2. Le cadre alors contraignant du droit fédéral harmonisé, ses limites et ses conséquences

2.1 Le cadre de la LHID jusqu'en 2010

L'octroi de la réduction tarifaire actuel en ICC à l'un des parents séparés ou divorcés trouve son origine dans la règle prévue à l'origine par la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes, du 14 décembre 1990 (LHID; RS 642.14), dans sa teneur en vigueur jusqu'en 2010, qui avait été intégrée lors de la refonte de la LIPP du 27 septembre 2009¹.

L'article 41, alinéas 2 et 3 LIPP, prévoit que le barème réduit, dont le taux appliqué correspond à celui correspondant à 50% du revenu net imposable, est accordé aux époux vivant en ménage commun, ainsi qu'aux contribuables célibataires, veufs, divorcés, séparés de corps ou de fait, de même qu'à l'un des parents concubins, qui font ménage commun avec leurs enfants mineurs ou majeurs ou un proche qui constituent des charges de famille, et dont ils assurent pour l'essentiel l'entretien.

Cette réduction tarifaire, identique pour les époux vivant en ménage commun, les familles monoparentales et l'un des concubins assurant pour l'essentiel l'entretien de leur(s) enfant(s), concrétise l'ancien article 11, alinéa 1 aLHID, qui prescrivait aux cantons d'introduire une même réduction de la charge fiscale pour ces catégories de contribuables, sous forme soit de déduction, soit de barème.

Un dispositif analogue avait été intégré dans la LIFD² et il subsiste à ce jour à l'article 36, alinéa 2bis LIFD. Le barème réduit pour parents (« barème parental »), assorti par ailleurs d'un rabais d'impôt pour chaque enfant, s'applique tant aux parents mariés qu'aux contribuables séparés, divorcés ou célibataires, qui vivent en ménage commun avec des enfants dont ils assument pour l'essentiel l'entretien.

¹ Loi 10199, du 27 septembre 2009; PL 10385 du Conseil d'Etat, déposé le 7 novembre 2008.

² Art. 214, al. 2 aLIFD.

2.2 *Limites et conséquences de la loi fédérale d'harmonisation jusqu'en 2010*

L'article 11, alinéa 1 aLHID – de même que l'article 36, alinéa 2bis, de la LIFD –, a fait l'objet de vives critiques, qui ont été reprises par le Tribunal fédéral³.

La première porte sur le fait qu'une personne élevant seule son ou ses enfants dispose a priori d'une plus forte capacité contributive qu'un couple marié disposant du même revenu et du même nombre d'enfants, car dans ce dernier cas, le revenu doit suffire à deux adultes. Ainsi, il est illogique d'imposer les familles monoparentales ou les demi-familles⁴ exactement comme les couples mariés, de sorte qu'un tel système est contraire au principe de l'imposition selon la capacité économique (art. 127, al. 2, de la Constitution fédérale de la Confédération suisse, du 18 avril 1999 Cst.; RS 101)).

De plus, le Tribunal fédéral relève que l'assimilation aux couples mariés est ressentie comme étant particulièrement choquante lorsque deux personnes non mariées vivent en concubinage, chacune avec leurs enfants, parce que, dans ce cas, les deux partenaires profitent du tarif familial et de la déduction pour enfants, sans que leurs revenus ne soient pourtant cumulés, comme ceux d'un couple marié.

La seconde critique a trait au fait qu'en obligeant les cantons à prévoir dans la loi d'harmonisation un même allègement fiscal pour les couples mariés et les personnes seules avec enfant, la disposition viole le principe de la liberté tarifaire des cantons (art. 129, al. 2 Cst.)⁵.

Malgré les problèmes constitutionnels posés par l'article 11, alinéa 1 aLHID, il devait être appliqué tel quel, car prévu dans une loi fédérale, ne laissant aucune marge de manœuvre aux cantons⁶.

Cette réduction de charge fiscale en faveur des personnes seules avec enfants a eu pour conséquence qu'il est exclu, à plus forte raison compte tenu de son ampleur, d'en faire bénéficier également l'autre parent, alors même qu'il contribuerait dans une même mesure à l'entretien du ou des enfants.

³ ATF 131 II 710, RDAF 2006 II 153, c. 4.3.

⁴ « Eineltern – oder Halbfamilien », soit les familles avec enfant(s) comptant un seul adulte dans le ménage, *ibidem*, c. 4.3.

⁵ *Ibidem*, c. 4.4.

⁶ *Ibidem*, c. 5.4.

La circulaire de l'Administration fédérale des contributions traitant de l'imposition des époux et de la famille⁷, applicable tant en IFD et ICC vu la règle identique adoptée et compte tenu du principe d'harmonisation⁸, prévoit que le barème parental ne peut pas être divisé entre plusieurs contribuables. Si les parents sont séparés de fait ou de droit, le barème parental est toujours accordé exclusivement à un seul d'entre eux. L'attribution de l'autorité parentale commune ne doit pas mener à une application multiple du barème parental aux époux vivant en ménage commun ainsi qu'aux contribuables veufs, séparés, ou célibataires qui vivent avec des enfants ou des personnes nécessiteuses dans le même ménage.

Le Tribunal fédéral a en effet relevé que les Chambres fédérales ont entendu, dans le cadre de l'article 11, alinéa 1 aLHID, ne faire bénéficier du tarif réduit qu'un seul des deux parents, car elles n'avaient pas envisagé la situation où il n'est prévu aucune contribution d'entretien entre eux, la prise en charge d'égale importance (garde alternée) et la parité dans l'entretien⁹.

L'Administration fédérale des contributions a dégagé dans la circulaire précitée les critères d'attribution de la réduction tarifaire à un seul des parents, que le Tribunal fédéral a par la suite précisés et quelque peu modifiés¹⁰.

Ainsi, en cas de garde alternée d'importance égale et de partage pour moitié des frais des enfants, la décision d'octroi du barème réduit à l'un des parents dépend de savoir s'il existe entre eux un jugement de séparation ou de divorce ou de convention ratifiée par le juge, qui prévoit un partage par moitié des frais. Si tel est le cas, le barème réduit est accordé à celui des parents disposant du revenu net le moins élevé (car le parent disposant du plus bas revenu supporte proportionnellement à ce revenu une charge relative d'entretien plus importante) ou, en l'absence d'un jugement ou d'une convention ratifiée judiciairement prévoyant un partage par moitié des frais, à celui disposant du revenu net le plus élevé (car il est présumé qu'en l'absence de convention ratifiée par le juge, c'est le parent disposant du revenu le plus élevé qui contribue de manière prépondérante à l'entretien de l'enfant).

⁷ Circulaire n° 30, Imposition des époux et de la famille selon la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct (LIFD), n° 13.4.1.

⁸ Art. 129 Cst.; ATF 130 II 65, c. 5.2.

⁹ ATF 2A.256/2004 du 26.5.2005, ATF 131 II 553, Revue fiscale 2005 767, c. 3.4.; Arrêt TF 2A.107/2007 du 04.09.2007, c. 6.8 et 7.3, ATF 133 II 305; arrêts TF 2C_534/2014, 2C_535/2014, du 7 août 2015, c. 6.3.1.

¹⁰ Arrêts TF 2C_534/2014, 2C_535/2014, du 7 août 2015, c. 6.3.2.

3. Modifications de la LHID de 2011, compétence donnée aux cantons d'aménager leurs barèmes conformément aux principes constitutionnels

Au vu des problèmes rencontrés par l'article 11, alinéa 1 aLHID, les Chambres fédérales ont modifié cette disposition, laquelle, depuis 2011, se limite à prescrire que les cantons doivent réduire de manière appropriée l'impôt des personnes mariées vivant en ménage commun par rapport à celui des personnes vivant seules¹¹.

La LHID ne fixe donc plus de règles que dans le domaine de la relation entre la charge fiscale des personnes mariées vivant en ménage commun en fait et en droit, d'une part, et les contribuables vivant seuls, d'autre part¹².

Ce cadre donne dès lors la compétence, la marge de manœuvre et la responsabilité aux cantons d'aménager, dans les limites du respect des principes constitutionnels, les barèmes d'imposition des différentes catégories de contribuables¹³.

Il permet en particulier d'introduire, pour la catégorie des parents séparés ou divorcés assumant dans une même mesure la prise en charge et l'entretien de leurs enfants, une charge d'imposition spécifique et distincte de celle des autres catégories, que sont les couples mariés vivant en ménage commun (avec ou sans enfant), des familles monoparentales « seules » (soit les ménages monoparentaux assumant exclusivement ou de manière prépondérante l'entretien de leurs enfants) et des personnes seules sans enfant.

4. Eléments d'appréciation et proposition du Conseil d'Etat

4.1 Réduction tarifaire inchangée pour les familles monoparentales « seules »

Le Conseil d'Etat estime que nonobstant les critiques formulées à l'égard de la réduction tarifaire accordée aux familles monoparentales, identique à celle accordée aux couples vivant en ménage commun, et la position qu'il avait émise à ce niveau¹⁴, il convient de la laisser inchangée, à l'instar de la

¹¹ Loi fédérale sur les allègements fiscaux en faveur des familles avec enfants, du 25 septembre 2009; RO 2010 455, FF 2009 4237.

¹² Message du Conseil fédéral, FF 2009 4237, p. 4262.

¹³ Rapport du Conseil d'Etat, déposé le 24 avril 2013, sur la motion 2030 (M 2030-A) : La LIPP ne doit pas remettre en cause la garde partagée, cf. n° 5, p. 9.

¹⁴ *Ibidem*, cf. n° 6, p. 11.

solution retenue par les Chambres fédérales en matière d'IFD, ainsi que par la quasi-totalité des cantons en matière d'ICC.

Ce choix résulte de la nécessité de ne pas alourdir la fiscalité des familles monoparentales « seules » assumant de manière exclusive ou pour l'essentiel l'entretien de leurs enfants.

Les études et statistiques montrent en effet que ce sont les familles monoparentales qui présentent un risque et un taux de pauvreté nettement supérieurs par rapport aux ménages composés de deux parents, cela y compris pour les contribuables se situant dans la classe moyenne¹⁵.

4.2 Réduction tarifaire spécifique et identique pour les parents séparés ou divorcés pratiquant une prise en charge d'égale importance des enfants et des frais liés

L'attribution de la réduction tarifaire à un seul des parents séparés ou divorcés, qui prennent en charge dans une même mesure leurs enfants et les frais liés, n'est plus tenable.

Un tel système, reposant sur l'ancien droit fédéral d'harmonisation, consacre une atteinte grave au principe d'égalité de traitement, car une prise en charge d'égale importance des enfants en temps et en argent par leurs parents, séparés ou divorcés, aboutit en matière d'ICC à un traitement fiscal différent, qu'aucun motif valable ne saurait justifier.

Les critères de l'importance relative des revenus des parents concernés et l'existence ou non d'une décision judiciaire prévoyant un partage pour moitié des frais sont dénués de pertinence.

Ce système a atteint ses limites dans une telle situation lorsque les parents ont convenu de prendre en charge dans une même mesure l'entretien et les frais de leurs enfants, comme l'a relevé le Tribunal fédéral¹⁶.

¹⁵ Rapport du Conseil fédéral sur les familles 2017, n° 2.2.3; Les familles en Suisse, Rapport statistique 2021, Office fédéral de la statistique.

¹⁶ 2C_534/2014, 2C_535/2014, du 7 août 2015, c. 6.2 : « En effet, des parents qui se séparent et qui prévoient une autorité parentale conjointe et une garde alternée équivalente et qui, de plus, renoncent au versement d'une contribution d'entretien, ont la claire volonté de s'occuper de façon aussi égale que possible de l'enfant et, plus particulièrement, de participer à son entretien également de façon équivalente. ».

Aussi, le Conseil d'Etat estime que la solution réside dans l'octroi, à chacun de ces parents qui contribuent dans une même mesure à la prise en charge, à l'entretien et aux frais de leurs enfants, d'un dispositif analogue de réduction de leur charge fiscale, mais d'ampleur moindre que celui accordé aux couples mariés vivant en ménage commun et aux familles monoparentales « seules ».

La réduction tarifaire moindre à appliquer aux contribuables concernés par rapport aux familles monoparentales « seules » s'explique par le fait que, comme déjà relevé, selon la jurisprudence rendue (cf. 2.2), la réduction tarifaire accordée à ces dernières, identique à celle des parents mariés vivant en ménage commun, a été jugée excessive par le Tribunal fédéral, car contraire au principe de l'imposition selon la capacité contributive. Par conséquent, il ne saurait être question d'élargir encore son application aux parents séparés ou divorcés assumant pour moitié la prise en charge et l'entretien de leurs enfants. Cela d'autant plus que les parents concernés par le présent projet de loi se trouvent dans une situation différente de celle des familles monoparentales « seules », vu qu'ils assument pour moitié la prise en charge de leurs enfants.

Le canton de Genève ayant opté pour la solution du « splitting intégral »¹⁷ (avec un diviseur de 2) pour les couples mariés vivant en ménage commun et les familles monoparentales « seules », le présent projet de loi propose dès lors d'accorder un « splitting partiel » aux deux parents prenant en charge dans une même mesure en temps et en argent leurs enfants, ce qui revient à diviser leur revenu par un diviseur inférieur à 2.

Après examen de diverses variantes, le présent projet propose d'introduire pour ces contribuables un « splitting » avec un diviseur de 1,8. Cela revient à multiplier leur revenu imposable par un facteur de 55,56% pour déterminer leur taux d'imposition applicable. Concrètement, un parent séparé ou divorcé assumant une prise en charge d'égale importance des enfants et des frais liés, disposant par hypothèse d'un revenu imposable de 100 000 francs, sera taxé sur ce dernier au taux correspondant au 55,56% de ce revenu, soit au taux d'imposition correspondant à 55 560 francs.

¹⁷ Pour mémoire, en matière d'ICC, le « splitting intégral » est le dispositif de réduction de la charge fiscale qui revient à diviser par deux le revenu du couple ou du ménage monoparental pour déterminer le taux d'imposition applicable à ce revenu. Par exemple, un couple ou un ménage monoparental disposant d'un revenu imposable global de 100 000 francs sera taxé, sur ce revenu de 100 000 francs, au même taux qu'un célibataire ayant un revenu imposable de 50 000 francs.

Le choix d'un tel diviseur repose sur la nécessité de tenir compte pour les parents concernés du fait qu'ils ne peuvent bénéficier, tout comme les familles monoparentales « seules », ou dans une mesure limitée¹⁸, des économies ménagères et des effets de synergie dont profitent les couples mariés vivant en ménage commun. En effet, les enfants élevés par une personne seule génèrent plus de coûts que lorsqu'ils grandissent dans une famille à deux parents¹⁹.

Dans le cas d'un ménage monoparental qui partage avec l'autre ménage monoparental la prise en charge des enfants et les coûts liés, chacun d'eux doit disposer, tout comme pour une famille monoparentale « seule », de l'espace nécessaire pour les accueillir (une ou plusieurs chambres), ainsi que des moyens logistiques et éducatifs propres notamment, ce qui génère des coûts supplémentaires diminuant leur capacité économique.

L'octroi d'un « splitting partiel » accordé à chacun des parents concernés rétablit entre eux une égalité de traitement au plan fiscal. Il s'agit d'une solution cohérente où l'Etat reconnaît la prise en charge égalitaire des enfants par leurs père et mère ou parents de même sexe et l'entérine par une réduction tarifaire identique.

Cette solution remédie en outre à l'incertitude survenant lors de la séparation quant au traitement fiscal des parents concernés, ainsi qu'à chaque nouvel exercice fiscal, où une modification de leurs revenus respectifs est susceptible d'entraîner un changement du bénéficiaire de la réduction tarifaire.

Enfin, un tel dispositif de réduction tarifaire sous forme de « splitting partiel » apparaît conforme à la jurisprudence rendue par le Tribunal fédéral prohibant la multiplication de réductions tarifaires de même niveau que celle accordée aux couples vivant en ménage commun (cf. supra 2.2).

¹⁸ Bien que séparés ou divorcés, il est concevable que ces parents puissent s'entendre entre eux sur certaines modalités de prise en charge de leurs enfants ou de partage de moyens, leur permettant de dégager certaines économies et synergies par rapport aux familles monoparentales « seules ».

¹⁹ ATF 131 II 697, RDAF 2006 II 140, c. 4.3; Le coût des enfants en Suisse, OFS, mars 2009; Joseph DEISS, Budgets familiaux et compensation des charges dans : *Familien in der Schweiz*, Fribourg, 1991, p. 271.

5. Commentaire de la disposition proposée et périmètre des contribuables concernés

La modification consiste à ajouter, à l'article 41 LPP, un alinéa 4, nouveau, qui accorde à ses bénéficiaires une réduction tarifaire consistant à prendre en considération les 55,56% de leur revenu imposable pour déterminer leur taux d'imposition applicable à leur revenu.

Pour prétendre à cette réduction tarifaire, le contribuable concerné doit satisfaire cumulativement aux conditions posées.

Il doit s'agir d'un parent célibataire, divorcé, séparé de fait ou de droit, qui assume, en vertu des obligations découlant du droit de la filiation (art. 276 et suivants du code civil suisse, du 10 décembre 1907 (CC; RS 210)), une obligation d'entretien à l'égard de son ou ses enfants, lesquels doivent constituer des charges de famille au sens de l'article 39, alinéa 2 LIPP.

Ce parent doit tenir ménage avec son ou ses enfants, mineurs ou majeurs, dans une mesure égale et partagée avec l'autre parent dont il vit séparé, qu'il s'agisse soit sous la forme d'une prise en charge alternée de même importance – cas échéant d'une garde alternée s'il s'agit d'enfants mineurs –, soit par l'entretien et la prise en charge, par chacun d'eux, d'un même nombre d'enfants.

Le parent doit en outre avoir convenu avec l'autre parent de contribuer dans une même mesure à leur entretien et aux frais liés. L'administration fiscale cantonale (AFC) doit disposer des pièces probantes pour déterminer la manière dont les parents contribuent à l'entretien et aux frais liés.

En général, cette démonstration sera apportée par le jugement ou une convention ratifiée par le juge. Les modalités y relatives sont en effet en général fixées officiellement ou judiciairement. A défaut, pourra être admise une convention sous seing privé exprimant une volonté claire et concordante des deux parents à ce niveau.

L'octroi à chacun des parents séparés ou divorcés de la réduction tarifaire prévue implique qu'il ne soit versé entre eux aucune contribution d'entretien en lien avec le ou les enfants. En effet, le versement d'une contribution d'entretien entre parents en lien avec leur(s) enfant(s) est inconciliable avec la condition de prise en charge d'égale importance. Le Tribunal fédéral a estimé que le versement de la contribution d'entretien en lien avec un ou des enfants constitue un déplacement des ressources entre parents : celui qui reçoit la pension alimentaire 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. Celui des parents qui la verse à l'autre peut la déduire de ses revenus, de sorte qu'il dispose d'un revenu fiscal net de la charge de l'enfant²⁰.

L'existence d'une contribution d'entretien pour enfant entraîne par voie de conséquence l'octroi de la réduction tarifaire au parent qui la perçoit.

Sont en outre assimilés à une contribution d'entretien, selon la jurisprudence du Tribunal fédéral, les paiements indirects, c'est-à-dire le règlement par le parent astreint à contribution de charges d'entretien, telles les primes d'assurance-maladie ou d'écolage de l'enfant (appelée contribution d'entretien indirecte)²¹. Dans cette situation, le déplacement indirect des ressources, du parent astreint à contribution de charge d'entretien à l'autre, ne permet pas de considérer qu'il y a une prise en charge d'égale importance de leur(s) enfant(s).

En revanche, dans la situation où les parents, non astreints à contribution de charge d'entretien, auraient convenu d'alimenter un compte joint destiné à régler les charges d'entretien de leur(s) enfant(s), les versements effectués par les parents sur ce compte, en raison de cette co-titularité, ne sauraient être assimilés au versement d'une contribution d'entretien entre eux (art. 33, al. 1, lettre c LIFD, et art. 33 LIPP, *a contrario*).

Enfin, l'existence éventuelle d'une contribution d'entretien versée en faveur de l'un des époux, sans lien avec leur(s) enfant(s), est sans incidence et n'empêche pas de les faire bénéficier tous deux de la réduction tarifaire proposée.

5.1 Casuistique des situations

a) Parents pouvant bénéficier du dispositif proposé

Lorsque le parent célibataire, divorcé, séparé de corps ou de fait tient ménage avec son ou ses enfants mineurs ou majeurs, pour lesquels il est prévu, dans le cadre d'un jugement, d'une convention ratifiée par le juge ou d'une convention sous seing privé, avec l'autre parent dont il vit séparé, qu'il assure pour moitié la prise en charge sous forme d'une garde alternée ou d'un partage de la fratrie, ainsi que l'entretien et le paiement des frais, ce contribuable, comme l'autre parent, bénéficie d'un « splitting partiel » de 1,8 appliqué à son revenu imposable.

²⁰ ATF 133 II 305, c. 6.5.

²¹ Arrêt TF 2C_544/2019, du 21 avril 2020, c. 5.3.

Dans la situation sus-décrite et dans l'hypothèse où le jugement, la convention ratifiée par le juge ou la convention sous seing privé seraient muets quant au sort de la prise en charge des frais des enfants, il est présumé que le parent disposant du revenu le plus élevé assure pour l'essentiel l'entretien de l'enfant (application du « splitting intégral » uniquement à ce dernier, conformément à l'art. 41, al. 3 LIPP). L'autre parent ne peut être mis au bénéfice d'une réduction de la charge fiscale.

b) Parents ne pouvant pas bénéficier du dispositif proposé

Lorsque le jugement prévoit que l'un des parents prend de manière prépondérante la charge des enfants par le paiement de certains frais par hypothèse importants, ou lorsque le jugement spécifie le versement d'une contribution d'entretien concernant les enfants, les parents ne peuvent être mis au bénéfice de la réduction fiscale proposée et le régime actuel continuera de leur être appliqué.

Lorsque les parents ne disposent pas d'un jugement ou d'une convention ratifiée par le juge précisant le principe du partage pour moitié des frais, ni d'une convention sous seing privé à ce sujet, ils ne peuvent être mis au bénéfice de la réduction fiscale proposée.

5.2 Commentaire article par article des autres modifications

Art. 24, al. 2 (nouvelle teneur)

Le droit cantonal prévoit un plafonnement de la valeur locative du bien immobilier du contribuable à prendre en considération par rapport à ses autres revenus, qui ne saurait excéder un taux d'effort de 20% de ses revenus bruts totaux.

Ce taux d'effort est calculé sur les revenus bruts totaux, mais au minimum sur le montant de la première tranche exonérée d'impôt selon le barème prévu à l'article 41, alinéa 1 LIPP, pour les personnes seules, et sur le double de ce montant pour les contribuables visés à l'article 41, alinéas 2 (contribuables mariés vivant en ménage commune) et 3 (familles monoparentales « seules »).

Aussi, l'ajout de l'article 41, alinéa 4 LIPP, nouveau, nécessite de fixer le taux d'effort applicable en matière de valeur locative pour les contribuables concernés par le présent projet de loi qui correspond au montant de la première tranche exonérée d'impôt multiplié par un facteur de 1,8.

Art. 44A, al. 1 (nouvelle teneur)

Il est nécessaire de compléter la disposition relative à l'imposition des bénéficiaires de liquidation, au niveau de la dernière phrase de l'alinéa, qui réserve l'application de l'article 41, alinéas 2 à 4.

Art. 45, al. 3 (nouvelle teneur)

Il faut compléter la disposition relative à l'imposition des prestations en capital provenant de la prévoyance, au niveau de la dernière phrase de l'alinéa, qui réserve l'application des articles 41, alinéas 2 à 4.

Art. 377, lettre c (nouvelle teneur) LCP

L'ajout de l'article 41, alinéa 4 LIPP, nécessite de prévoir, pour les contribuables concernés, le montant d'exemption de la taxe personnelle prévu à l'article 377, lettre c LCP; le montant est fixé en proportion de celui prévu pour les contribuables visés à l'article 41, alinéas 2 et 3 LIPP.

6. Impact fiscal pour les contribuables concernés et impact financier

Lorsque les parents concernés satisfont aux conditions d'application de la mesure proposée, chacun d'eux se voit accorder d'office une réduction tarifaire d'égale importance correspondant à un « splitting partiel » de 1,8.

Celui des parents qui bénéficiait jusqu'alors du « splitting intégral » avec un diviseur de 2,0 connaîtra une hausse contenue d'impôt, tandis que l'autre parent, imposé alors au barème pour personne seule (« diviseur » de 1,0), peut escompter une baisse appréciable de sa charge d'imposition.

En l'absence d'informations référencées disponibles dans la base de données de l'AFC quant à l'existence, cumulativement, d'une prise en charge alternée d'égale importance, du partage pour moitié des frais, de l'existence, alternativement d'un jugement, d'une convention ratifiée par le juge ou d'une convention sous seing privé, ainsi que l'absence entre les parents concernés du versement d'une contribution versée en lien avec leurs enfants, il n'est pas possible de déterminer le nombre total de contribuables concernés par le périmètre du présent projet de loi ni, pour les mêmes motifs, de chiffrer son impact global au niveau des recettes fiscales.

Selon des chiffres publiés en 2021 par l'Office fédéral de la statistique (OFS), un sixième environ (soit près de 17%) des parents séparés ou divorcés se partagent à peu près équitablement la prise en charge des enfants, et ceux-ci passent environ le même temps chez l'un et chez l'autre²². Une partie de ces ménages pourrait bénéficier de la modification proposée. Par ailleurs, l'OFS rapporte que 56% des ménages monoparentaux ne bénéficient pas d'une pension alimentaire (sans distinguer si celle-ci concerne les enfants et/ou les ex-partenaires)²³.

Globalement, on peut s'attendre à une baisse mesurée des recettes fiscales, dans la mesure où la baisse d'imposition dont bénéficient ceux imposés au barème ordinaire excédera la légère hausse de ceux voyant passer leur « splitting intégral » à un « splitting partiel ».

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

Annexes :

- 1) Préavis financier*
- 2) Planification des charges et revenus de fonctionnement découlant du projet*

²² OFS, Rapport statistique 2021, Les familles en Suisse, cf. n° 13.1, p. 69.

²³ *Ibidem*, cf. 13.2, p. 70.



REPUBLIQUE ET
CANTON DE GENEVE

PREAVIS FINANCIER

Ce préavis financier ne préjuge en rien des décisions qui seront prises en matière de politique budgétaire.

1. Attestation de contrôle par le département présentant le projet de loi

- ♦ Projet de loi présenté par le département des finances et des ressources humaines.
- ♦ Objet : Projet de loi modifiant la loi sur l'imposition des personnes physiques (LIPP – D 3 08) (Imposition équitable des parents séparés ou divorcés assumant à parts égales la prise en charge et l'entretien de leurs enfants)
- ♦ Rubrique(s) budgétaire(s) concernée(s) CR 02241000 / nature 40
- ♦ Numéro(s) et libellé(s) de programme(s) concernés : I01 Impôts, taxes et droits
- ♦ Planification des charges et revenus de fonctionnement du projet de loi :
 oui non Le tableau financier annexé au projet de loi intègre la totalité des impacts financiers sur les charges découlant du projet.

(en mios de fr.)	2023	2024	2025	2026	2027	2028	2029	dès 2029
Ch. personnel	-	-	-	-	-	-	-	-
Biens et services et autres ch.	-	-	-	-	-	-	-	-
Ch. financières	-	-	-	-	-	-	-	-
Subventions	-	-	-	-	-	-	-	-
Autres charges	-	-	-	-	-	-	-	-
Total charges	-	-	-	-	-	-	-	-
Revenus	N/D							
Total revenus	N/D							
Résultat net	N/D							

- ♦ Inscription budgétaire et financement :

oui non Les incidences financières de ce projet de loi seront inscrites au projet de budget de fonctionnement 2024, conformément aux données du tableau financier.

oui non Les incidences financières de ce projet de loi seront inscrites au plan financier quadriennal 2024-2027.

oui non Autre(s) remarque(s) :

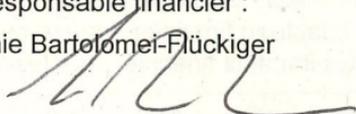
En l'absence d'informations référencées disponibles dans la base de données de l'AFC, il n'est pas possible de déterminer le nombre total de contribuables concernés par le périmètre du présent projet ni, pour les mêmes motifs, de chiffrer son impact global au niveau des recettes fiscales. Toutefois, on peut s'attendre, globalement, à une baisse mesurée des recettes fiscales, dans la mesure où la baisse d'imposition dont bénéficient ceux imposés au barème ordinaire excédera la légère hausse de ceux voyant passer leur splitting intégral à un splitting partiel. Par conséquent, l'impact financier de ce PL ne pouvant être chiffré, il ne pourra être intégré au PFQ 2024-2027, ni au PB 2024.

Le département atteste que le présent projet de loi est conforme à la loi sur la gestion administrative et financière de l'Etat (LGAF), à la loi sur les indemnités et les aides financières (LIAF), au modèle comptable harmonisé pour les cantons et les communes (MCH2) et aux dispositions d'exécution adoptées par le Conseil d'Etat.

Genève, le : 11 janvier 2023

Signature du responsable financier :

Stéfanie Bartolomei-Flückiger



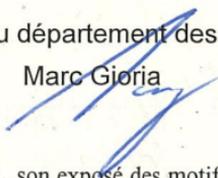
2. Approbation / Avis du département des finances

oui non Remarque(s) complémentaire(s) du département des finances : _____

Genève, le : 11 janvier 2023

Visa du département des finances :

Marc Gioria



N.B. : Le présent préavis financier est basé sur le PL, son exposé des motifs, le tableau financier et ses annexes transmis le 16 décembre 2022.

PLANIFICATION DES CHARGES ET REVENUS DE FONCTIONNEMENT DÉCOULANT DU PROJET
Projet de loi modifiant la loi sur l'imposition des personnes physiques (LIPP – D 3 08) (Imposition
équitable des parents séparés ou divorcés assumant à parts égales la prise en charge et
l'entretien de leurs enfants)

Projet présenté par Département des finances et des ressources humaines

(montants annuels, en mios de F)	2023	2024	2025	2026	2027	2028	2029	dès 2030
TOTAL charges de fonctionnement	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
Charges de personnel [30]	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
Biens et services et autres charges [31]	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
Charges financières	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
Intérêts [34]	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
Amortissements [33 + 366 - 466]	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
Subventions [363+369]	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
Autres charges [30-36]	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
TOTAL revenus de fonctionnement	N/D							
Revenus [40 à 46]	N/D							
RESULTAT NET	N/D							
FUNCTIONNEMENT	N/D							

Remarques :

En l'absence d'informations référencées disponibles dans la base de données de l'AFC, il n'est pas possible de déterminer le nombre total de contribuables concernés par le périmètre du présent projet ni, pour les mêmes motifs, de chiffrer son impact global au niveau des recettes fiscales. Toutefois, on peut s'attendre, globalement, à une baisse mesurée des recettes fiscales, dans la mesure où la baisse d'imposition dont bénéficieront ceux imposés au barème ordinaire excédera la légère hausse de ceux ayant passé leur splitting intégral à un splitting partiel.

Date et signature du responsable financier :

11.01.2023 