

**MESSAGE N° 72** 27 mai 2008  
**du Conseil d'Etat au Grand Conseil  
 accompagnant le projet de décret concernant  
 l'initiative législative «Ristourne d'impôt équitable  
 pour tous» (votation populaire)**

Nous avons l'honneur de vous soumettre un projet de décret concernant l'initiative législative «Ristourne d'impôt équitable pour tous».

## 1. INTRODUCTION

Déposée le 16 avril 2007, cette initiative législative, conçue en termes généraux, a la teneur suivante:

*La loi du 6 juin 2000 sur les impôts cantonaux directs (LICD) est modifiée dans le sens suivant:*

*Lorsque le compte de fonctionnement de l'Etat de Fribourg présente un excédent de revenus particulièrement important, le Grand Conseil alloue à chaque contribuable (personne physique) domicilié dans le canton une ristourne d'impôt.*

*Le montant de cette ristourne est égal pour chaque contribuable et augmenté d'un montant forfaitaire pour chaque personne à charge.*

*Cette ristourne correspond au maximum au total des impôts cantonaux versés par le contribuable au cours de l'exercice écoulé. L'Etat peut compenser cette créance avec d'éventuelles dettes d'impôt.*

*Disposition transitoire*

*Pour la législature 2007–2011, le coefficient annuel des impôts cantonaux directs (art. 2 LICD) et le taux de l'impôt (art. 37 LICD) demeurent inchangés (situation au 31 décembre 2006), sous réserve de la compensation des effets de la progression à froid (art. 40 LICD) et d'autres adaptations nécessaires.*

*Le Grand Conseil détermine pour cette période l'utilisation des excédents du compte de fonctionnement. Les allègements de la charge fiscale des personnes physiques s'effectuent sous la forme de ristournes d'impôt annuelles.*

La procédure de la loi du 6 avril 2001 sur l'exercice des droits politiques (LEDP) ayant été respectée, l'initiative a été validée par décret du 2 avril 2008. Il y a lieu dès lors de la traiter en application des dispositions de l'article 126 LEDP qui prévoient:

<sup>1</sup> Lorsque le Grand Conseil se rallie à une initiative formulée en termes généraux, il élabore, dans un délai de deux ans, une loi conforme à l'initiative et soumise à referendum.

<sup>2</sup> Lorsque le Grand Conseil ne se rallie pas à l'initiative, celle-ci est soumise au peuple dans le délai de cent-huitante jours dès la date d'adoption du décret constatant sa validité.

<sup>3</sup> Lorsque le peuple accepte l'initiative, le Grand Conseil élabore, dans un délai de deux ans, une loi qui lui est conforme.

Ainsi, lorsqu'il s'agit d'une initiative conçue en termes généraux, un contre-projet n'est pas possible. La LEDP prévoit un contre-projet seulement pour les initiatives

revêtant la forme d'un projet rédigé de toutes pièces (art. 127 LEDP).

## 2. OBJECTIFS DE L'INITIATIVE

L'initiative vise essentiellement à ristourner à chaque contribuable personne physique domicilié dans le canton un montant identique, augmenté d'un montant forfaitaire pour chaque personne à charge, lorsque le compte de fonctionnement de l'Etat présente un excédent de revenus particulièrement important.

L'initiative précise encore que le coefficient annuel et le taux d'impôt sur le revenu doivent rester inchangés durant la législature 2007–2011.

## 3. MOTIVATION DE LA RECOMMANDATION DU REJET

### 3.1 Respect de la Constitution cantonale (art. 83 Cst)

L'initiative «Ristourne d'impôt équitable pour tous» pourrait, dans certaines situations, se trouver en contradiction avec l'article 83 de la Constitution du canton de Fribourg du 16 mai 2004 (Cst; RSF 10.1) relative à l'équilibre budgétaire. En effet, sous l'angle du droit supérieur dans le domaine des finances de l'Etat, il faut savoir que l'octroi d'une éventuelle ristourne fiscale ne pourra pas intervenir systématiquement. En effet, l'article 83 al. 1 Cst précise que «L'Etat équilibre son budget de fonctionnement». Il ne peut être dérogé à cette exigence qu'en cas de détérioration grave de la situation conjoncturelle et d'éventuels besoins financiers exceptionnels. Cela signifie que, concrètement, même après un excédent de revenus particulièrement important, la règle de l'équilibre devra être respectée lors du budget qui intègrera une éventuelle ristourne d'impôt. La situation budgétaire pourrait dès lors rendre la règle posée par l'initiative inapplicable. De plus, il s'agira aussi de respecter l'article 83 al. 3 Cst qui stipule que «les déficits engendrés par ces situations doivent être compensés dans les années suivantes». Ainsi, dans l'hypothèse où le compte de fonctionnement présente un excédent de revenus particulièrement important mais que ce dernier fait suite à des exercices déficitaires dus à une mauvaise situation conjoncturelle ou à des besoins financiers exceptionnels (art. 83 al. 2 Cst), il s'agira d'abord de compenser ces déficits avant d'octroyer les ristournes d'impôt envisagées par le texte de l'initiative.

### 3.2 Problématique du résultat du compte de fonctionnement

L'initiative prévoit qu'une ristourne d'impôt intervient lorsque le compte de fonctionnement de l'Etat présente un excédent de revenus particulièrement important. Cette formulation se heurte à plusieurs difficultés:

- d'abord, comment définir la notion d'excédent de revenus particulièrement important;
- ensuite, la formulation ne fait aucune référence à l'origine de l'excédent de revenus. Or celle-ci n'est pas sans importance. L'excédent des revenus est-il le résultat de rentrées exceptionnelles ou uniques (par exemple: le produit de la vente d'or de la BNS, la vente d'actions, la vente de terrains, etc.)? Est-il la conséquence d'une conjoncture exceptionnelle dont on ne

peut assurer qu'elle va perdurer? Le bon résultat est-il lié à une diminution ponctuelle des charges découlant d'un décalage dans le versement des subventions ou à la suite d'amortissements différés? Dans tous ces cas, l'amélioration du résultat des comptes ne va peut-être pas se répéter dans les exercices futurs. Le risque est dès lors grand de se retrouver dans une situation où le résultat du budget qui devrait prévoir la ristourne d'impôts (en fait, le budget présenté une année après les résultats très favorables des comptes) ne permette pas d'y donner suite sans se trouver dans une situation de déséquilibre. Il se poserait alors la question de savoir s'il faut octroyer une ristourne d'impôt ou remettre en question certaines prestations ou encore octroyer une ristourne d'impôts tout en appliquant des mesures d'économies;

- enfin, on pourrait aussi se trouver dans une situation où le produit de la fiscalité stagne ou diminue et avec un très bon résultat qui n'a aucun lien avec l'amélioration du produit de la fiscalité. On peut aussi imaginer une situation où l'important excédent de revenus relève principalement d'une progression des parts cantonales à la fiscalité fédérale ou d'une hausse conjoncturelle du produit de la fiscalité des personnes morales.

Dans ces cas de figure, serait-il judicieux d'accorder des ristournes d'impôts et si oui de quelle importance? Le texte de l'initiative ne traite pas de ces questions importantes et il ne prévoit aucune restriction ni réserve en la matière.

### 3.3 Problématique du cercle des bénéficiaires de la ristourne

Selon l'initiative, seules les personnes physiques domiciliées dans le canton sont bénéficiaires de telles ristournes. Ceci pose un problème d'équité dans la mesure où les recettes fiscales excédentaires peuvent aussi être dues aux personnes morales et à d'autres recettes conjoncturelles. Ainsi, par exemple, aux comptes 2007, les recettes fiscales supplémentaires par rapport au budget proviennent principalement des personnes morales.

Il y a ensuite lieu de relever que l'initiative n'est pas claire quant au cercle des bénéficiaires d'une éventuelle ristourne. A la lecture du texte de l'initiative («...le Grand Conseil alloue à chaque contribuable (personne physique) domicilié dans le canton...»), il y a lieu de se demander si le contribuable doit être domicilié dans notre canton l'année où l'excédent de revenus particulièrement important est réalisé ou l'année où cet excédent est constaté ou ristourné, soit l'année suivante ou même la deuxième année suivante. Dans le premier cas de figure, il y aurait un problème avec les contribuables qui ont quitté la Suisse en cours d'année ou depuis l'année où l'excédent a été réalisé. Il faut en effet être conscient que l'autorité fiscale ne disposera peut-être pas de l'adresse à l'étranger avec pour conséquence l'impossibilité de leur verser la ristourne. Dans le deuxième cas de figure, tous les contribuables qui ont payé leurs impôts dans notre canton et ont ainsi (à leur manière) contribué à un excédent à ristourner, mais qui ont quitté notre canton avant ou depuis la fin de l'année durant laquelle cet excédent a été réalisé, n'auront droit à aucune ristourne puisqu'ils ne sont plus contribuables fribourgeois au moment de ladite ristourne. De même, un contribuable qui arrive dans notre canton l'année où une ristourne peut être octroyée pourra en bénéficier quand bien même il n'aura payé

aucun impôt dans notre canton l'année durant laquelle l'excédent a été réalisé. Dans les deux cas, l'initiative aboutirait à des résultats plutôt étranges, voire choquants, qui seraient difficilement explicables aux contribuables prétérités par un tel système.

### 3.4 Problématique de la restitution de la ristourne d'impôts

Selon l'initiative, la ristourne correspond au maximum au total des impôts cantonaux versés par le contribuable au cours de l'exercice écoulé. Avec le système de taxation annuelle postnumerando, les impôts 2008 sont perçus et comptabilisés principalement en 2008. Toutefois, la déclaration d'impôt est remplie en 2009 et la taxation établie en 2009, jusqu'au printemps 2010. Si, lors du bouclage des comptes 2008, il était constaté un excédent de revenus particulièrement important, il serait nécessaire d'attendre que les taxations de l'année en question soient établies pour effectuer les ristournes jusqu'à concurrence de l'impôt versé.

S'agissant des contribuables soumis à l'impôt à la source, le Service cantonal des contributions est en contact avec les employeurs. Les remboursements seraient dès lors versés aux employeurs et cela leur provoquerait un travail administratif important. Dans de nombreux cas, l'employeur ne connaîtra pas les coordonnées de son ancien employé. Il n'est juridiquement pas admissible que les contribuables soumis à l'impôt à la source soient lésés dans le cadre de la mise en place d'un système de ristournes d'impôt. Il en va du respect des principes de la légalité et de l'égalité de traitement.

### 3.5 Fixation des coefficients annuels d'impôts

L'initiative prévoit dans les dispositions transitoires que *«pour la législature 2007–2011, le coefficient annuel des impôts cantonaux directs (art. 2 LICD) et le taux de l'impôt (art. 37 LICD) demeurent inchangés (situation au 31.12.2006), sous réserve de la compensation des effets de la progression à froid (art. 40 LICD) et d'autres adaptations nécessaires.»*

Au 31 décembre 2006, le coefficient annuel des impôts 2006 s'élevait à 100%. Au moment du dépôt de l'initiative le 16 avril 2007, les auteurs avaient connaissance de la bascule fiscale intervenue conformément à la loi du 27 juin 2006 concernant le Réseau hospitalier fribourgeois (LRHF) dont l'entrée en vigueur au 1<sup>er</sup> janvier 2007 a été arrêtée par le Conseil d'Etat le 22 août 2006 déjà. Ils avaient connaissance également du décret du 3 novembre 2006 fixant le coefficient annuel des impôts cantonaux directs de la période fiscale 2007 à 106,6 pour l'impôt sur le revenu des personnes physiques et à 108,9 pour l'impôt sur la fortune des personnes physiques. Les modifications liées au RHF ne sauraient être couvertes par la dernière phrase des dispositions relevant: *«sous réserve de la compensation des effets de la progression à froid (art. 40 LICD) et d'autres adaptations nécessaires.»*

Vu ce qui précède, il faut bien admettre que cette partie des dispositions transitoires est inapplicable. De plus, elle a pour effet de vouloir provoquer avec effet rétroactif des incidences sur les coefficients annuels d'impôts. A cet effet, il n'est pas inutile de rappeler la loi du 15 novembre 2007 fixant à 103% tous les coefficients annuels des impôts cantonaux directs de la période fiscale 2008.

### 3.6 Autres problèmes pratiques

L'application de l'initiative posera également d'autres problèmes, en particulier:

- en présence d'un excédent comptable se soldant par un excédent de revenus particulièrement important, il ne sera pas possible de procéder à une ristourne d'impôt immédiate. En effet, le montant total de la ristourne devra être budgétisé. Cela ne pourra pas se faire dans le budget en cours déjà voté mais seulement dans le budget suivant, à savoir deux années après celle durant laquelle l'excellent résultat a été réalisé. A signaler aussi que, selon l'importance de la ristourne octroyée, la décision du Grand Conseil devra être exposée au referendum financier facultatif (si la ristourne excède sur la base des comptes 2006, le montant de 6,6 millions de francs) ou au referendum obligatoire (si la ristourne excède sur la base des comptes 2006, le montant de 26,6 millions de francs). La mise en œuvre de la mesure prendra dès lors du temps et les conditions économiques et financières pourraient avoir évolué entre-temps;
- en présence d'un excédent de revenus particulièrement important, il s'agira aussi de déterminer, cas échéant, la part à attribuer à la ristourne et celle correspondant à un excédent de revenus «normal». Cette distinction pourrait être sujette à controverse.

### 3.7 Solution alternative

L'initiative étant formulée en termes généraux, il n'est pas possible de lui opposer un contre-projet.

Toutefois, dans le but de faire un pas dans le sens souhaité par les auteurs de l'initiative, le Conseil d'Etat a étudié une solution qui astreint ce dernier à présenter, sous certaines conditions, un rapport au Grand Conseil lorsque le compte de fonctionnement, selon le décret arrêté par le Grand Conseil, présente un excédent de revenus particulièrement important. Cette disposition légale a été élaborée dans le même esprit que les articles 40 et 62a LICD qui traitent de la progression à froid. Elle invite en effet le Conseil d'Etat à faire des propositions lorsque certaines conditions sont remplies, à savoir lorsque le compte de fonctionnement et le produit de la fiscalité cantonale présentent, par rapport au budget, un excédent de revenus important. La proposition de disposition légale est la suivante:

**Art. 42a de loi du 25 novembre 1994 sur les finances de l'Etat**

b) *Excédent important du compte de fonctionnement et du produit de la fiscalité*

<sup>1</sup> *Lorsque le résultat du compte de fonctionnement et le produit de la fiscalité cantonale présentent, par rapport au budget, un excédent de revenus particulièrement important, le Conseil d'Etat soumet au Grand Conseil, à la session de mai, un rapport proposant des baisses fiscales, notamment en ce qui concerne la fiscalité des familles.*

<sup>2</sup> *L'excédent de revenus du compte de fonctionnement est qualifié de particulièrement important s'il équivaut au moins à 5% des dépenses. L'excédent du produit de la fiscalité cantonale est qualifié de particulièrement important lorsqu'il est supérieur d'au moins 8% au montant prévu au budget. Le produit de la fiscalité cantonale correspond au total des impôts sur le re-*

*venu et la fortune des personnes physiques, des impôts sur le bénéfice et le capital des personnes morales et de l'impôt à la source.*

## 4. CONCLUSION

Vu les arguments qui précèdent, le Conseil d'Etat vous propose, au sens de l'article 126 LEDP, de soumettre l'initiative au peuple avec recommandation de rejet. Il vous propose toutefois une alternative qui a pour objectif qu'au moment où le Grand Conseil adopte des comptes avec un excédent particulièrement important, il examine en même temps si une baisse de la fiscalité, en particulier en faveur des familles, peut être mise en œuvre rapidement afin d'être prise en compte dans le budget en cours d'élaboration.

### BOTSCHAFT Nr. 72

27. Mai 2008

**des Staatsrats an den Grossen Rat  
zum Dekretsentwurf über die Gesetzesinitiative  
«Gerechte Steuerrückerstattung für alle»  
(Volksabstimmung)**

Wir unterbreiten Ihnen hiermit einen Dekretsentwurf zur Gesetzesinitiative «Gerechte Steuerrückerstattung für alle».

### 1. EINLEITUNG

Diese Gesetzesinitiative, die am 16. April 2007 eingereicht wurde und in Form einer allgemeinen Anregung formuliert ist, lautet wie folgt:

*Das Gesetz vom 6. Mai 2000 über die direkten Kantonssteuern (DStG) wird im folgenden Sinn geändert:*

*Weist die Erfolgsrechnung des Freiburger Staates einen ausgesprochen hohen Einnahmenüberschuss aus, spricht der Grosse Rat jedem im Kanton Freiburg wohnhaften Steuerzahlenden (natürliche Personen) eine Steuerrückerstattung zu.*

*Der Betrag dieser Rückerstattung ist für alle Steuerzahlenden gleich und wird für jede Person, deren Unterhalt vom Steuerzahlenden bestritten wird, um einen Pauschalbetrag erhöht.*

*Die Steuerrückerstattung kann höchstens den Betrag erreichen, den der Steuerzahlende in der vergangenen Steuerperiode für die Kantonssteuer bezahlt hat. Der Staat kann diese Gutschrift mit allfälligen Steuerschulden kompensieren.*

*Übergangsbestimmung*

*Für die Legislaturperiode 2007–2011 bleiben der jährliche Steuerfuss (Art. 2 DStG) sowie der Steuersatz (Art. 37 DStG) auf dem Stand vom 31. Dezember 2006 (vorbehältlich der Auswirkungen der kalten Progression gemäss Art. 40 DStG sowie weiterer notwendiger Anpassungen).*

*Der Grosse Rat bestimmt für diese Periode die Verwendung der Überschüsse der Staatsrechnung. Erleichterungen der Steuerlast von natürlichen Personen*