Motion Denis Boivin	**N° 019.02**
Motion Markus Bapst/Jean-Louis Romanens	**N° 027.02**
Motion Michel Monney	**N° 028.02**
Motion Antoinette Romanens/ Solange Berset	**N° 030.03**
Motion Solange Berset/Antoinette Romanens	**N° 031.03**
Motion Anne-Claude Demierre	**N° 033.03**
Motion Michel Losey	**N° 035.03**

Concernant toutes des modifications de la loi sur les impôts cantonaux directs – LICD

Réponse commune du Conseil d'Etat

1. Introduction

De septembre 2002 à mars 2003, 7 motions ont été déposées et développées; elles ont toutes pour but de réduire les impôts des personnes physiques. Le Conseil d'Etat a souhaité connaître le résultat de la taxation annuelle postnumerando 2001 des personnes physiques ainsi que le résultat des comptes 2002 de l'Etat avant d'examiner quelle suite pourrait être donnée à ces motions. L'analyse qui suit tient aussi compte de l'état des discussions qui sont menées depuis fort longtemps au niveau de la Confédération et qui visent à alléger quelque peu l'imposition des couples mariés et des familles. Dans un souci d'économie des moyens et afin de permettre une discussion qui tienne compte de toutes les motions actuellement pendantes, il se justifie de les examiner en les regroupant dans une réponse commune car elles visent en partie les mêmes objectifs tout en préconisant des solutions différentes.

2. Résumé des motions

2.1 Motion Denis Boivin : baisse du taux et compensation des effets de la progression à froid concernant l'impôt sur la fortune des personnes physiques

Cette motion demande de modifier la loi sur les impôts cantonaux en matière d'imposition sur la fortune des personnes physiques, à savoir:

- modifier l'article 62 LICD en ce sens que le taux de l'impôt cantonal sur la fortune des personnes physiques est baissé;

- introduire un nouvel article 62bis LICD prévoyant la compensation des effets de la progression à froid sur l'impôt frappant la fortune des personnes physiques.

A l'appui de sa motion, le motionnaire relève que l'article 62 LICD, en vigueur depuis le 1er janvier 2001, a repris l'article 78 de l'ancienne loi entrée en vigueur le 1er janvier 1973. L'échelle fixant le taux de l'impôt selon la grandeur de la fortune imposable est la même, sous réserve de l'arrondissement des fractions de fortune à la centaine inferieure au lieu de la centaine supérieure. La seule modification réelle est le fait que la fortune comprise entre 10 000 et 15 000 francs n'est désormais plus imposable.

Or, durant cette période, l'indice des prix à la consommation a augmenté d'environ 150 %. L'argent n'a ainsi cessé de se dévaluer en terme de pouvoir d'achat, de telle sorte que

1 000 000 de francs d'aujourd'hui correspondent à environ 400 000 francs de 1972. En comparaison intercantonale, Fribourg se trouve en mauvaise position, ce qui justifie une modification de l'article 62 LICD.

Le député Boivin préconise également l'introduction d'une disposition prévoyant la compensation des effets de la progression à froid frappant la fortune des per-sonnes physiques.

Pour conclure, le député Boivin relève que la venue de personnes fortunées est indubitablement salutaire pour les finances cantonales. Aussi, il est nécessaire de mettre en œuvre toutes les conditions préalables à l'établissement dans le canton de personnes fortunées, ce qui pourrait bien correspondre, à l'avenir, à une hausse des rentrées fiscales.

2.2 Motion Markus Bapst / Jean-Louis Romanens : déductions sociales pour enfants

Cette motion demande une augmentation des déductions pour enfants sur le revenu net. Les nouveaux montants doivent être fixés dans le cadre de la modification.

Les motionnaires relèvent que le canton de Fribourg est en queue de classement en ce qui concerne la charge fiscale des personnes physiques. Il s'agit en particulier des familles de la classe moyenne qui ne peuvent pas prétendre à une aide financière de l'Etat. Ils proposent donc de soulager financièrement ces familles par le biais d'une réduction ciblée des impôts. L'augmentation des déductions pour enfants qui peuvent être déduites du revenu net s'adresse a tous les contribuables ayant des enfants à charge. Cette augmentation doit être fixée dans le cadre de la révision de l'article 36 de la loi sur les impôts cantonaux directs.

Les motionnaires souhaitent que cette proposition permette une large discussion tout en prenant en compte les possibilités financières de l'Etat. Ils relèvent également que l'augmentation des déductions pour enfants améliorerait sans aucun doute l'attractivité de Fribourg comme lieu d'établissement pour les familles.

2.3 Motion Michel Monney : barème de l'impôt sur le revenu

Cette motion vise une réduction de la charge fiscale des contribuables mariés (effet du cumul de salaires) et des contribuables vivant seuls avec charge familiale. Elle demande l'introduction d'un double barème dont l'un applicable aux contribuables mariés et aux personnes seules avec enfant(s) à charge et un autre pour les personnes seules sans charge familiale. Le but est de mieux répartir la charge fiscale pour les contribuables mariés dont le revenu imposable se situe entre 50 000 et 100 000 francs.

Le motionnaire se réfère aux bulletins du Grand Conseil de mai et juin 2000 où figure un modèle de double barème qui avait fait l'objet d'une proposition d'amendement du projet LICD. Il reste ouvert à une autre solution qui pourrait consister en une taxation séparée de tout contribuable. Il est d'avis que la refonte totale du barème fiscal permet de corriger les effets parfois contradictoires du cumul des déductions fortement influencées par un barème très progressif dans sa partie médiane.

2.4 Motion Antoinette Romanens / Solange Berset : imposition des époux (splitting et solidarité pour le paiement)

Cette motion demande de modifier la loi sur les impôts cantonaux en matière d'imposition des époux et concernant le principe de solidarité des époux pour le paiement de la créance fiscale.

Les motionnaires proposent tout d'abord d'introduire de manière progressive un splitting total (imposition au taux correspondant à la moitié du revenu total du couple). Cette proposition permettrait notamment d'alléger l'imposition du revenu le plus faible. Elle concerne principalement les femmes travaillant essentiellement à temps partiel dont la part de revenu se trouve grevée plus lourdement que si elle était imposée séparément.

Les motionnaires souhaitent également que chacun des deux conjoints soit responsable du paiement de sa part d'impôt. La répartition entre les époux de la créance fiscale serait calculée en fonction du revenu net attribuable à chaque époux. Chacun des époux serait donc considéré comme un contribuable et responsable de sa part d'impôt.

Selon les motionnaires, l'introduction de ces mesures permettrait au conjoint assurant le revenu le plus faible d'être ainsi taxé de manière raisonnable tout en étant responsable de sa part de créance fiscale uniquement. Ces mesures encourageraient le conjoint bénéficiant d'un faible revenu (dans la grande majorité les femmes) à garder une activité lucrative à l'extérieur de leur famille et rendraient également le mariage moins dissuasif sur le plan fiscal.

2.5 Motion Solange Berset / Antoinette Romanens : déductions sociales pour enfants sur la cote d'impôt

Les motionnaires proposent de modifier la loi sur les impôts cantonaux afin de remplacer le système de déductions sociales sur le revenu imposable (art. 36 LICD) par des déductions sociales sur le montant d'impôt dû.

Le but de la modification est de soulager les familles avec enfants, de même que les personnes seules, à bas et moyens revenus sans obérer les recettes fiscales de l'Etat. La progressivité du barème de l'impôt appliquée actuellement fait que les hauts revenus profitent davantage des déductions que les revenus moyens et bas. Or, les frais qu'entraîne la présence d'un ou de plusieurs enfants ou de personnes à charge sont les mêmes pour tous. Ils ne dépendent pas de la catégorie de revenu à laquelle un ou une contribuable appartient. En appliquant des déductions sur le montant d'impôt à payer, les effets en terme de progressivité sont très différents et plus immédiats.

Les motionnaires soutiennent que la nouvelle interprétation de l'article 9, alinéa 4 LHID et de l'article 192, alinéa 3, let. c, autorise désormais les cantons à choisir librement entre les déductions sociales sur les revenus ou sur le montant d'impôt à payer. Une déclaration du 26 septembre 2001 de M. le Conseiller fédéral Kaspar Villiger irait dans le même sens.

2.6 Motion Anne-Claude Demierre : augmentation de la déduction pour les frais de garde prouvés de 2000 à 7000 francs

La motionnaire propose de modifier l'article 36, alinéa 1, lettre g de la loi sur les impôts cantonaux directs afin que le montant maximal de déduction pour les frais de garde prouvés de chaque enfant à charge âgé de moins de 12 ans soit augmenté de 2000 à 7000 francs.

De plus en plus de femmes sont contraintes de travailler pour assumer les nombreuses charges financières incombant aux familles. Ainsi, mener de front responsabilités éducatives et travail professionnel est devenu une nécessité pour de nombreuses familles avec pour conséquence des sommes importantes destinées au placement de leurs enfants. Ces montants peuvent atteindre jusqu'à 20 % du revenu mensuel d'une famille pour le placement à plein temps d'un enfant.

Cette augmentation devrait permettre de mieux prendre en compte les montants payés par les familles pour les frais de garde de leurs enfants. Ce geste constituera un pas vers la mise sur pied d'une politique familiale sociale et solidaire qui s'inscrit dans le cadre d'une vision globale et durable de la famille.

2.7 Motion Michel Losey : déduction des primes de la caisse-maladie pour les rentiers AVS-AI

Le motionnaire propose de modifier l'article 34, alinéa 1, lettre g de la loi sur les impôts cantonaux directs afin de prendre en compte la déduction des coûts effectifs des primes de l'assurance-maladie pour tous les rentiers AVS-AI domiciliés dans le canton.

Les montants forfaitaires décidés par le Gouvernement fribourgeois pour la déduction des primes de la caisse-maladie obligatoire ne correspondent pas ou plus suffisamment aux coûts réels supportés par les rentiers AVSAI de ce canton. Par le fait que le forfait décidé par le Gouvernement est toujours amputé du subside octroyé par l'Etablissement cantonal des assurances sociales, il en résulte un solde de coût des primes de la caisse-maladie qui ne peut pas être défalqué du revenu imposable. Cette modification consiste à prendre en compte la déduction des coûts effectifs des primes de l'assurance-maladie et non seulement le montant forfaitaire décidé par le Conseil d'Etat et ceci pour les tous les rentiers AVS et AI domiciliés dans le canton. Si les coûts effectifs des primes de l'assurance-maladie d'un rentier AVS ou AI étaient inférieurs au montant forfaitaire, c'est ce montant qui serait déduit.

3. Réponses du Conseil d'Etat

3.1 En général

3.1.1 Introduction

Dans son programme gouvernemental, le Conseil d'Etat a accordé une attention toute particulière au soutien des familles (objectif No 6 – vers une politique familiale globale).

Or, nous devons constater que notamment sur le plan fiscal, le canton de Fribourg n'a jusqu'à présent concrétisé qu'en partie son intention d'alléger la charge fiscale des familles avec enfants. Il en est de même pour les couples mariés, avec ou sans enfants qui sont parfois pénalisés par rapport «aux concubins».

3.1.2 Evolution de l'impôt sur le revenu des personnes physiques suite au passage à la taxation annuelle

Lors des débats parlementaires relatifs à la nouvelle LICD, il avait été estimé que les recettes supplémentaires dues au changement de système compenseraient le coût de l'ensemble des réductions d'impôts adoptées.
En 2002, lors des taxations de la période 2001, il est apparu que les résultats étaient bien meilleurs (cf. comptes 2002).

3.1.3 Charge fiscale: comparaison avec les autres cantons

Les statistiques de la charge fiscale publiées chaque année démontrent que le canton de Fribourg se situe dans le bas du classement. Dans celles de l'année 2001, publiées en 2002, notre canton était en 25e position.

3.2 Les solutions proposées par le Conseil d'Etat

Le Conseil d'Etat a abordé à plusieurs reprises le sujet d'un allégement de l'imposition des couples mariés et des familles. Dans sa séance du 10 février 2003, il a notamment décidé d'adopter une attitude active dans ce dossier et de proposer, le moment venu, une correction du splitting ainsi que des mesures complémentaires en faveur des enfants.

Compte tenu des objectifs retenus par le Conseil d'Etat dans le programme gouvernemental, du poids de la fiscalité des personnes physiques et de l'évolution plus favorable que prévue du rendement de l'impôt sur le revenu, le Conseil d'Etat estime opportun d'agir maintenant afin de réduire les impôts des personnes physiques, en particulier des familles.

Il propose de retenir des solutions qui vont dans la même direction que celles retenues provisoirement par les Chambres fédérales dans le débat concernant l'imposition de la famille et de consacrer environ 16 mios de francs pour réduire l'impôt sur le revenu des personnes physiques, soit:

- 10 mios de francs pour «améliorer» notre système de splitting et faire passer notre diviseur de 1,66 à environ 1,8;

- 5,5 mios de francs pour augmenter de 800 fr. les déductions sociales pour enfants;

- 1 mio de francs pour augmenter la déduction au titre de frais de garde de 2000 fr. à 4000 fr.

Etant donné que les communes et paroisses prélèvent leurs impôts sur la base de l'impôt cantonal, elles auront à supporter une diminution de leurs rentrées fiscales dans le même ordre de grandeur.

De plus, il faut rappeler qu'une baisse de 2 % du barème de l'impôt sur le revenu (et non pas de l'impôt), initialement prévue pour le 1.1.2003 a été reportée au 1.1.2005, suite à la motion Ackermann (incidence financière: 4 mios de francs au titre de l'impôt cantonal).

3.2.1 Réduction du taux de l'impôt (splitting) pour les couples mariés et les familles monoparentales

En matière d'impôt fédéral direct, les deux Chambres ont opté pour un splitting partiel avec un diviseur de 1,9 pour les couples mariés. Dans le but d'assurer une coordination et une harmonisation avec le système défendu sur le plan fédéral, il se justifie de garder la solution du splitting et de ne pas adopter un double barème. Pour des raisons avant tout financières, le Conseil d'Etat n'est pas en mesure de retenir le diviseur de 1,9 car l'incidence s'élèverait à environ 10 mios de francs supplémentaires. Il propose dès lors un splitting avec un diviseur d'environ 1,8, ce qui a pour conséquence d'imposer le revenu global au taux correspondant à 56 % de ce revenu, au lieu de 60 % actuellement.

3.2.2 Déductions pour enfants

S'agissant des déductions sociales pour enfants, le Conseil d'Etat propose une augmentation de 800 fr. des déductions en vigueur. Il propose de maintenir la méthode de la

déduction sur le revenu imposable pour les motifs qui ont été développés dans le message No 200 du 6 janvier 2000 accompagnant le projet de LICD.

3.2.3 Déductions pour frais de garde

Finalement, le Conseil d'Etat propose de doubler le montant maximal déductible au titre de frais de garde. Il s'agira également d'examiner s'il est opportun, par souci d'harmonisation verticale avec la loi sur l'impôt fédéral direct, d'augmenter la limite d'âge de 12 à 16 ans et de revoir les conditions à remplir pour bénéficier de cette déduction.

3.2.4 Compensation des effets de la progression à froid sur l'impôt frappant la fortune des personnes physiques

Etant donné que la courbe de progression de l'impôt sur la fortune est en principe peu marquée, les effets de la progression à froid sont aussi relativement peu importants. C'est la raison pour laquelle seuls quelques cantons (6 selon la dernière publication du Bureau d'information fiscale) possèdent une clause d'indexation prévoyant une compensation des effets de la progression à froid également en matière d'impôt sur la fortune.

De plus, dans notre canton, les importantes déductions sociales prévues dans la LICD ont pour effet, dans certaines limites, de réduire fortement la progression de l'impôt sur la fortune, ce qui justifierait de ne pas introduire une disposition légale à cet effet.

Toutefois, l'existence d'un article prévoyant la compensation totale ou partielle des effets de la progression à froid frappant la fortune des personnes physiques aurait pour avantage que cette question serait examinée périodiquement. Aussi, le Conseil d'Etat propose d'accepter la deuxième partie de la motion Boivin.

3.3 Les propositions non retenues

3.3.1 Impôt sur la fortune : Baisse du taux de l'impôt sur la fortune des personnes physiques

L'analyse de l'évolution de l'impôt sur la fortune durant les trente dernières années faite par le député Boivin est en partie incomplète. S'il est vrai que le barème de l'impôt est resté pratiquement inchangé, il n'en va pas de même du montant de l'impôt à payer pour certaines catégories de contribuables.

Durant cette période, deux mesures ponctuelles ont été prises dans le but de réduire l'impôt sur la fortune des contribuables peu fortunés et des propriétaires d'immeubles.

- **Déductions sociales sur la fortune**
  Par la loi du 18 juin 1984, une déduction sociale sur la fortune a été introduite. Elle s'élevait à 30 000 francs lorsque la fortune nette totale n'excédait pas 50 000 francs, à 20 000 francs pour une fortune se situant entre 50 001 et 75 000 francs et à 10 000 francs pour une fortune se situant entre 75 001 et 100 000 francs.
  A partir du 1er janvier 2001, la déduction sociale des personnes mariées et des familles monoparentales s'élève à 60 000 francs lorsque la fortune nette n'excède pas 100 000 francs. Cette déduction se réduit de 20 000 francs pour chaque tranche de 20 000 francs de fortune nette en plus. Pour les personnes seules, la déduction est de 30 000 francs lorsque la fortune nette totale n'excède pas 70 000 francs. Cette déduction est réduite de 10 000 francs pour chaque tranche de 15 000 francs de fortune nette en plus.

- **Diminution de la valeur fiscale des immeubles**
  A partir du 1er janvier 1987, la valeur fiscale des immeubles non agricoles est calculée en retenant deux fois la valeur de rendement et une fois la valeur vénale. Ce nouveau mode d'imposition avait provoqué une diminution moyenne des valeurs fiscales de l'ordre de 10 %.

En comparaison intercantonale, le Conseil d'Etat constate, comme le motionnaire, que le canton de Fribourg se situe en mauvaise position. Aussi, il pourrait paraître justifié de procéder à une modification de l'article 62 LICD afin de réduire l'impôt sur la fortune des personnes physiques.
Toutefois, le Conseil d'Etat n'a pas la possibilité de multiplier les mesures d'allégement au risque de provoquer des incidences financières trop importantes. Une autre alternative consisterait à augmenter le nombre des dispositions légales touchées tout en réduisant l'impact financier de chaque mesure proposée. Dans ce cas, on risquerait d'aboutir à une stratégie de saupoudrage peu efficace ne pouvant que décevoir les acteurs concernés. Aussi, le Conseil d'Etat s'est résolu à mettre une priorité à l'imposition des familles tout en renonçant à proposer une réduction d'un impôt sur la fortune.

3.3.2 Introduction d'un double barème

Lors de l'élaboration de la LICD, au printemps 2000, la question relative à l'introduction d'un double barème a été longuement débattue. A la demande de la commission parlementaire, le Service cantonal des contributions a établi un double barème et une délégation de la commission avait consacré une séance spéciale afin d'obtenir toutes les informations utiles. Après un large débat, une majorité de la commission n'a pas retenu le double barème. Lors du débat au Grand Conseil, le 11 mai 2000, la même proposition a été faite et le plénum l'a rejetée par 54 voix contre 38. L'impôt fédéral direct connaît actuellement un double barème. Dans le cadre du débat sur l'imposition de la famille, les deux Chambres ont adopté le système du splitting pour les couples mariés en remplacement du double barème. Quant aux modifications concernant la LHID, l'une des Chambres a prévu l'obligation pour les cantons d'instaurer un splitting alors que l'autre ne retient pas cette disposition.

En abandonnant aujourd'hui un système qui a fait ses preuves, le canton de Fribourg irait à l'opposé des futures solutions actuellement retenues au niveau fédéral. Aussi cette proposition ne doit pas être retenue.

3.3.3 Solidarité des époux dans le paiement des impôts

Dès 2001, la question de la solidarité des époux est réglée par l'article 13 alinéa 1 LICD qui stipule: «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, Ils sont en outre solidairement responsables de la part de l'impôt total qui frappe les revenus et la fortune des enfants».

Cette disposition est identique à celle contenue notamment dans la LIFD et dans d'autres lois fiscales cantonales.

La responsabilité solidaire des époux dérive du principe de l'unité fiscale de la famille: si l'étroite unité économique et juridique de l'union conjugale ne permet pas de déterminer séparément la capacité économique des époux pendant la procédure de taxation, il n'est en principe pas possible non plus de séparer les responsabilités dans la procédure de perception de l'impôt. La procédure décrite ci-dessus est une exception à ce principe (cf. circulaire AFC No 14 sur l'imposition de la famille, période 95/96).

Une des raisons qui pousse la motionnaire à demander cette modification semble reposer sur une certaine confusion. L'article 144 alinéa 5 LICD est cité et, bien qu'il prescrive que «les époux séparés ou divorcés conservent les droits et obligations des époux vivant en ménage commun pour les périodes fiscales antérieures à la séparation ou au divorce», il ne concerne que la situation des époux dans la procédure, alors qu'une disposition de la LICD traitant spécialement de la responsabilité des époux existe à l'article 13. Son alinéa deux stipule que «lorsque les époux ne vivent pas en ménage commun, l'obligation de répondre solidairement du montant global de l'impôt s'éteint pour tous les montants d'impôt encore dus». A ce sujet, le commentaire IFD précise que la responsabilité solidaire des époux pour la totalité de l'impôt présuppose que le couple marié vit effectivement en ménage commun. Dès que les époux vivent séparément en fait ou en droit, toute responsabilité disparaît. Cette exclusion de la responsabilité solidaire vaut non seulement pour les créances fiscales futures, mais également pour toutes les créances fiscales existantes puisque l'article 13 alinéa 2 LIFD se réfère simplement, dans ce cas, à tous les montants d'impôt encore dus. Lorsque les époux vivent séparément, il n'y a ainsi pas de solidarité rétroactive pour les créances fiscales existantes. Après la séparation, chaque conjoint ne répond ainsi des créances fiscales nées avant la séparation que jusqu'à concurrence de la part de l'impôt total relative à ses propres éléments imposables. Chaque époux répond individuellement des créances fiscales nées après la séparation.

On peut encore ajouter que cette pratique est entrée en vigueur avec la nouvelle loi fiscale cantonale le 1er janvier 2001, et que la taxation et la perception des créances fiscales jusqu'à l'an 2000 y compris sont régies par l'ancien droit (art. 237 LICD).

Vu les explications qui précèdent, il ne se justifie pas de modifier la LICD. En effet, la solidarité disparaît en cas de séparation ou de divorce. En ce qui concerne les personnes mariées, la question de la responsabilité de chaque époux pour sa seule part des impôts présupposerait que tous les éléments de la déclaration d'impôt soient attribués de manière précise à chacun des époux, ce qui n'est pas le cas aujourd'hui. A noter qu'au niveau fédéral, le problème de l'imposition individuelle des époux fait l'objet d'une étude suite à l'adoption du postulat du conseiller aux Etats Lauri.

3.3.4 Déductions sociales pour enfant sur la cote d'impôt

Les déductions sociales pour enfants font régulièrement l'objet d'interventions parlementaires. Dans le message No 200 du 6 janvier 2000 accompagnant le projet de LICD, il était fait état de huit motions ou postulats. En proposant de maintenir les déductions sociales pour enfants sur le revenu imposable, le Conseil d'Etat avait fait siennes les conclusions que la Commission fédérale d'experts chargés d'examiner le système suisse d'imposition de la famille avait retenu dans son rapport publié en mars 1999.

D'autres motifs méritent également d'être relevés:

- au niveau fédéral, dans les débats sur l'imposition de la famille, les deux Chambres retiennent une déduction sur le revenu imposable pour l'impôt fédéral direct;

- dans le canton de Bâle-Campagne, l'introduction d'une déduction sur la cote d'impôt a été clairement rejetée en votation populaire le 24 novembre 2002;

- l'introduction d'une déduction sur la cote d'impôt aurait pour conséquence l'existence de deux systèmes pour les déductions sociales: une déduction sur la cote pour les déductions sociales pour enfants et une déduction sur le revenu pour les autres déductions, dont en particulier les déductions pour contribuables à revenus modestes et moyens;

- au niveau pratique, une telle modification aurait de graves conséquences sur toutes les répartitions (intercantonales, intercommunales et interparoissiales).

3.3.5 Déduction des primes d'assurance-maladie pour les rentiers AVS/AI

Au préalable, il est important de signaler que le canton de Fribourg a une législation fiscale généreuse en matière de déduction de cotisations d'assurance. En effet, l'article 34 lettre g LICD délègue au Conseil d'Etat la fixation du montant déductible pour l'assurance-maladie et accidents. Or, ce dernier arrête chaque année le montant sur la base des primes moyennes cantonales de l'assurance de base des soins. C'est ainsi que pour une personne seule, la déduction a été fixée à 2650 francs pour 2001, 2850 francs pour 2002 et 3040 francs pour 2003. En se fondant sur une comparaison intercantonale du Bureau d'information fiscale, il ressort que, pour l'année 2001, seuls les cantons des Grisons, de Zoug et du Tessin connaissent un système plus généreux.

En proposant de prendre en compte pour les rentiers AVS/AI, la déduction des coûts effectifs des primes de l'assurance-maladie au lieu du montant forfaitaire, le motionnaire risque de créer une inégalité de traitement entre les catégories de contribuables. Il est certes vrai que pour un certain nombre d'assurés, la déduction admise fiscalement, après prise en compte de l'aide à l'assurance-maladie, reste inférieure aux primes restant à charge. A titre d'exemple, un contribuable célibataire pourrait déduire pour l'année 2002 un montant de 850 francs s'il a obtenu une aide à l'assurance-maladie à concurrence de 2000 francs. Or, les primes restant à sa charge peuvent fort bien être supérieures à la déduction fiscale de 850 francs. Ce phénomène peut s'expliquer pour deux raisons: le contribuable est assuré auprès d'une caisse-maladie dont les primes de base sont relativement élevées ou alors il bénéficie d'assurances complémentaires. Il est important de signaler que cette conséquence n'est pas propre à la catégorie des rentiers AVS/AI mais s'applique à tous les contribuables. En effet, chaque assuré, au bénéfice ou non de l'aide à l'assurance-maladie, peut être appelé, pour les raisons invoquées, à payer des primes qui dépassent la déduction fiscale admise.

De plus, en proposant la déduction des frais effectifs sans fixer de limite, le motionnaire permettrait à une seule catégorie de bénéficier d'une déduction supplémentaire allant de quelques francs à plusieurs milliers de francs par année. C'est ainsi qu'un contribuable rentier bénéficiant d'une couverture en division privée serait avantagé fiscalement par rapport à un autre rentier qui pour des raisons financières devrait se contenter de l'assurance de base des soins. Enfin, il ne faut pas oublier que certains rentiers connaissent déjà un avantage non négligeable. Pour ceux qui bénéficient de prestations complémentaires (PC), l'aide à l'assurance-maladie n'est pas versée à part mais prise en compte dans le calcul des PC. Il s'ensuit que leurs déductions fiscales pour primes d'assurance-maladie n'est pas réduite étant donné que les législations tant fédérale que cantonale prévoient l'exonération fiscale des prestations complémentaires AVS/AI.

En conséquence, il ne se justifie pas de prendre une mesure en faveur des rentiers AVS/AI alors qu'ils ne sont pas défavorisés par rapport aux autres catégories. Finalement, dans le cadre de la réforme fédérale de l'imposition du couple et de la famille, les deux Chambres prévoient un système identique à celui de Fribourg. Une consultation concernant le projet d'ordonnance sur la déduction des primes de l'assurance obligatoire des soins est en cours.

4. Conclusions

En conclusion, le Conseil d'Etat propose au Grand Conseil:

a) de rejeter la motion Denis Boivin demandant une baisse du taux de l'impôt sur la fortune et d'accepter la proposition relative à l'introduction d'une dis-position

concernant la compensation des effets de la progression à froid pour l'impôt sur la fortune des personnes physiques;

b) d'accepter la motion Markus Bapst/Jean-Louis Romanens concernant les déductions sociales pour enfants;

c) de rejeter la motion Michel Monney demandant l'introduction d'un double barème;

d) d'accepter partiellement la motion Antoinette Romanens/Solange Berset demandant d'introduire de manière progressive un splitting total et de rejeter la proposition concernant la solidarité pour le paiement de l'impôt des couples mariés;

e) de rejeter la motion Solange Berset/Antoinette Romanens proposant de remplacer les déductions sur le revenu imposable par une réduction sur la cote d'impôt;

f) d'accepter partiellement, dans le sens des considérations qui précèdent, la motion Anne-Claude Demierre demandant une augmentation des frais de garde;

g) de rejeter la motion Michel Losey relative aux déductions des primes d'assurance-maladie pour les rentiers AVS/AI;

Il y a lieu finalement de relever qu'une entrée en vigueur au 1er janvier 2004 de ces modifications nécessite une adoption de la loi par le Grand Conseil à la session de septembre 2003.

Fribourg, le 8 avril 2003