



Impôt fédéral direct

Berne, le 31 août 2005

Circulaire n° 11

Déductibilité des frais de maladie et d'accident et des frais liés à un handicap

Sommaire

1. Rappel	3
2. Bases légales	3
3. Frais de maladie et d'accident	4
3.1 Définition	4
3.2 Catégories	4
3.2.1 Frais des soins dentaires	4
3.2.2 Frais des thérapies	4
3.2.3 Frais des séjours en cure	4
3.2.4 Frais des médecines alternatives	5
3.2.5 Frais de médicaments et de substances thérapeutiques	5
3.2.6 Frais de soins	5
3.2.7 Frais de soins en institution (homes pour personnes âgées et établissements de soins)	5
3.2.8 Frais d'aides à la procréation	6
3.2.9 Frais de transport	6
3.2.10 Frais de régimes alimentaires	6
4. Frais liés à un handicap	6
4.1 Personne handicapée	6
4.2 Définition	7
4.3 Catégories	8
4.3.1 Frais d'assistance	8
4.3.2 Frais d'aide-ménagère et de garde d'enfants	8
4.3.3 Frais de séjour en structures de jour	8
4.3.4 Frais de séjour en institution et de séjour de placement temporaire	8
4.3.5 Frais de thérapies éducatives et des mesures de réadaptation sociale	9
4.3.6 Frais de transport et de véhicule	9
4.3.7 Frais de chiens d'aveugle	9
4.3.8 Frais de moyens auxiliaires, d'articles de soins et de vêtements	9
4.3.9 Frais de logement	10
4.3.10 Frais d'écoles privées	10
4.4 Forfaits	10

5. Frais déductibles	10
5.1 Frais supportés par le contribuable / prise en compte des prestations de tiers	10
5.2 Frais de personnes à charge.....	11
5.2.1 Enfants mineurs ou en formation	11
5.2.2 Autres personnes à charge.....	11
5.3 Franchise.....	12
6. Preuve.....	12
7. Domaine de validité	12

Annexe: Questionnaire médical

1. **Rappel**

Jusqu'à la fin de l'année 2004, tout contribuable¹ pouvait déduire ses frais de maladie, d'accident et d'invalidité ainsi que ceux des personnes à l'entretien desquelles il subvenait lorsqu'il les avait lui-même supportés et qu'ils excédaient 5% de ses revenus imposables diminués des déductions prévues aux articles 26 à 33 de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990² (LIFD), teneur au 31 décembre 2004 (art. 33, al. 1, let. h LIFD). La loi fédérale du 13 décembre 2002 sur l'élimination des inégalités frappant les personnes handicapées³ (loi sur l'égalité pour les handicapés, LHand) a instauré des allègements fiscaux en faveur des personnes handicapées. L'adoption de cette loi a nécessité une modification des dispositions correspondantes de la LIFD que le Conseil fédéral a mises en vigueur au 1^{er} janvier 2005.

2. **Bases légales**

La nouvelle teneur de l'article 33, alinéa 1, lettres h et h^{bis} LIFD est la suivante :

¹ *Sont déduits du revenu :*

h les frais provoqués par la maladie et les accidents du contribuable ou d'une personne à l'entretien de laquelle il subvient, lorsque le contribuable supporte lui-même ces frais et que ceux-ci excèdent 5% des revenus imposables diminués des déductions prévues aux art. 26 à 33 ;

h^{bis} les frais liés au handicap du contribuable ou d'une personne à l'entretien de laquelle il subvient lorsque le contribuable ou cette personne est handicapé au sens de la loi du 13 décembre 2002 sur l'égalité pour les handicapés et que le contribuable supporte lui-même les frais.

L'article 2, alinéa 1 LHand définit une personne handicapée comme suit :

¹ *Est considérée comme personne handicapée au sens de la présente loi toute personne dont la déficience corporelle, mentale ou psychique présumée durable l'empêche d'accomplir les actes de la vie quotidienne, d'entretenir des contacts sociaux, de se mouvoir, de suivre une formation, de se perfectionner ou d'exercer une activité professionnelle, ou la gêne dans l'accomplissement de ces activités.*

Contrairement aux frais de maladie et d'accident, les frais liés à un handicap sont *entièrement* déductibles (pas de franchise à la charge du contribuable).

¹ Par souci de clarté, cette circulaire n'est pas rédigée selon les principes de la formulation non sexiste. Néanmoins, ces dispositions s'adressent et s'appliquent évidemment aussi bien aux hommes qu'aux femmes.

² RS 642.11

³ RS 151.3

3. *Frais de maladie et d'accident*

3.1 *Définition*

Les frais de maladie et d'accident sont les dépenses engagées pour des traitements thérapeutiques c'est-à-dire des mesures destinées à conserver et rétablir l'état de santé physique ou psychique, notamment les traitements médicaux, les hospitalisations, les traitements médicamenteux, les vaccinations, les appareillages médicaux, les lunettes et lentilles de contact, les thérapies, les traitements de la toxicodépendance, etc.

Ne sont *pas* considérées comme des frais de maladie et d'accident, mais comme des frais d'entretien courant, les dépenses

- excédant le coût des mesures usuelles et nécessaires (voir ATF 2A.318/2004 du 7 juin 2004) ;
- sans lien direct avec une maladie, sa guérison ou son traitement (ex : frais de transport pour se rendre chez le médecin, frais des visiteurs, changement des revêtements de sol pour les asthmatiques) ;
- de mesures préventives (ex.: abonnement à un centre de fitness) ;
- engagées à des fins d'expérience personnelle, d'autoréalisation ou de développement de la personnalité (ex. : psychanalyses) ou pour conserver ou accroître la beauté et le bien-être du corps (ex. : traitements cosmétiques ou anti-âge, cures et opérations d'amaigrissement non prescrites par un médecin).

Les primes d'assurances maladie ne constituent pas des frais de maladie. Elles ne sont déductibles que dans le cadre de l'article 212, alinéa 1 LIFD.

3.2 *Catégories*

3.2.1 *Frais des soins dentaires*

Les frais engendrés par les traitements d'affections dentaires, les traitements et chirurgies orthodontiques ou les traitements d'hygiène dentaire sont assimilés à des frais de maladie. En revanche, les frais provoqués par les traitements purement esthétiques (ex : blanchiment des dents) ne sont pas déductibles.

3.2.2 *Frais des thérapies*

Les frais de certaines thérapies, telles les massages, les radiothérapies, les balnéothérapies, les physiothérapies, les ergothérapies, les logopédies, les psychothérapies, etc. sont déductibles à condition que ces thérapies aient été prescrites par un médecin et pratiquées par des personnes diplômées.

3.2.3 *Frais des séjours en cure*

Les frais engendrés par les séjours en cure et les séjours de convalescence prescrits par un

médecin sont des frais de maladie à concurrence des dépenses excédant les frais d'entretien courant (c'est-à-dire au moins les frais de pension) auxquelles la personne aurait également dû faire face en vivant chez elle (forfaits selon Notice N2/2001 de l'AFC [revenus en nature des salariés] actuellement de 20 francs par jour pour une personne adulte). Ni les frais de transport (cf. ch. 3.2.9), ni les dépenses hôtelières somptuaires ne sont reconnues comme des frais de maladie.

3.2.4 *Frais des médecines alternatives*

Notre société se tourne de plus en plus vers les thérapeutiques naturelles que même la médecine conventionnelle tend à reconnaître comme des médecines complémentaires. Les caisses d'assurance-maladie ne sont pas restées sourdes à cette évolution et proposent des assurances complémentaires pour couvrir les thérapeutiques naturelles. Compte tenu du rapport tendu qu'entretiennent la médecine conventionnelle et les méthodes thérapeutiques naturelles, la déductibilité des frais de maladie ne peut plus être soumise à la condition de prescription par un médecin (conventionnel).

En conséquence, les frais des thérapeutiques naturelles sont déductibles lorsque ces thérapies ont été prescrites par un naturopathe agréé.

3.2.5 *Frais de médicaments et de substances thérapeutiques*

Les frais de médicaments et de substances thérapeutiques ne sont déductibles que si ces médications ont été prescrites par un médecin ou un naturopathe agréé (cf. ATA TG V64 du 17 mars 2004).

3.2.6 *Frais de soins*

Les frais engendrés par les soins ambulatoires dispensés à domicile en raison d'une maladie ou d'un accident sont déductibles indépendamment de la personne qui dispense ces soins (infirmiers, services d'aide et de soins à domicile, aides-soignants privés, etc.). Les soins dispensés gratuitement ne sont pas déductibles.

Lorsque les services de soins ambulatoires s'occupent aussi de tâches ménagères, les frais imputables à ces tâches sont des frais d'entretien courant non déductibles.

3.2.7 *Frais de soins en institution (homes pour personnes âgées et établissements de soins)*

Les infirmités dues au vieillissement ne sont considérées comme des handicaps qu'à partir d'un certain degré (voir ch. 4.1 d). Dès lors, les frais de séjour en institution des pensionnaires de homes pour personnes âgées y résidant sans motif médical et qui nécessitent moins de 60 minutes de soins et de prise en charge par jour sont en principe considérés comme des frais d'entretien courant et ne sont donc pas déductibles. Cependant, les frais correspondant aux soins qui sont facturés séparément sont déductibles au titre de frais de maladie. En ce qui concerne les frais de séjour en établissements de soins en cas de handicap voir ch. 4.3.4.

3.2.8 Frais d'aides à la procréation

Les frais engendrés par les traitements hormonaux, par les inséminations artificielles ou fécondations in vitro sont reconnus comme des frais de maladie déductibles, même ceux qui résultent d'une intervention pratiquée sur le conjoint « sain » (cf. Zürcher Steuerpraxis ZStP 2001, 288 et suivantes, St. Galler Steuerentscheide SGE 2004 n° 3).

3.2.9 Frais de transport

Les frais de transport pour se rendre chez le médecin, au lieu de thérapie ou autres n'ont en général qu'un lien indirect avec le traitement d'une maladie ou avec un accident. Ils ne sont donc en principe pas déductibles au titre de frais de maladie et d'accident. Dans certains cas exceptionnels, les frais de transport, de sauvetage et d'évacuation médicalement nécessaires sont déductibles dans la mesure où l'état de santé ne permet pas ou rend difficile l'emprunt des transports publics ou l'usage d'un véhicule motorisé individuel (transport en ambulance ou par la Rega, etc.).

3.2.10 Frais de régimes alimentaires

Le surcoût résultant de la nécessité vitale de suivre un régime alimentaire prescrit par un médecin (ex. : en cas de coeliakie, de diabète) est déductible. Il en va de même du surcoût résultant d'une alimentation spécifique prescrite par un médecin (régime anabolisant ou autres régimes spécifiques, complément alimentaire, etc.).

Les personnes astreintes à un régime alimentaire permanent de nécessité vitale peuvent prétendre à une déduction forfaitaire de 2 500 francs au lieu de déclarer leurs frais effectifs. Les diabétiques ne peuvent toutefois déduire que le surcoût effectif engendré par leur affection.

4. Frais liés à un handicap

4.1 Personne handicapée

Une personne handicapée est une personne qui souffre d'une *déficiences corporelle, mentale ou psychique présumée durable*, de sorte qu'elle ne peut pas ou a des difficultés à accomplir les actes de la vie quotidienne, à entretenir des contacts sociaux, à se mouvoir, à se former, à se perfectionner ou à exercer une activité professionnelle. La déficience est *durable* lorsqu'elle empêche ou gêne depuis au moins un an l'exercice desdites activités ou qu'elle les empêchera ou les gênera vraisemblablement pendant au moins un an. L'entrave aux actes de la vie quotidienne, à la vie sociale, à la formation, au perfectionnement et à l'activité professionnelle doit être provoquée par la déficience corporelle, mentale ou psychique elle-même (*lien de cause à effet*).

Les personnes ci-dessous sont toujours considérées comme handicapées :

- a) Les bénéficiaires des prestations régies par la loi fédérale du 19 juin 1959 sur l'assurance-invalidité⁴ [LAI] ;

⁴ RS 831.20

- b) Les bénéficiaires de l'allocation pour impotent visée à l'article 43^{bis} de la loi fédérale du 20 décembre 1946 sur l'assurance-vieillesse et survivants⁵ [LAVS], à l'article 26 de la loi fédérale du 20 mars 1981 sur l'assurance-accidents⁶ [LAA] et à l'article 20 de la loi fédérale du 19 juin 1992 sur l'assurance militaire⁷ [LAM] ;
- c) Les bénéficiaires de moyens auxiliaires visés à l'article 43^{ter} LAVS, à l'article 11 LAA et à l'article 21 LAM ;
- d) Les personnes résidant en institution et les patients qui bénéficient de soins à domicile nécessitant des soins et une prise en charge d'au moins 60 minutes par jour⁸.

Les personnes qui n'appartiennent à aucune des catégories ci-dessus doivent établir l'existence de leur handicap de manière appropriée (par exemple au moyen d'un questionnaire ; voir modèle en annexe).

Les déficiences légères, telles les faiblesses d'acuité visuelle ou auditive, aisément corrigibles grâce à de simples moyens auxiliaires (lunettes ou appareil auditif) ne constituent pas des handicaps. La simple nécessité de suivre un régime alimentaire (ex. : en cas de coeliakie, cf. ch. 3.2.10) ne constitue pas un handicap.

4.2 Définition

Les frais sont liés à un handicap lorsqu'ils sont occasionnés (*lien de cause à effet*) par un handicap tel que le définit le chiffre 4.1 ci-dessus et qu'ils ne constituent ni des frais d'entretien courant, ni des dépenses somptuaires.

Les *frais d'entretien courant* sont les dépenses servant à satisfaire les besoins individuels, parmi lesquelles figurent les frais usuels d'alimentation, d'habillement, de logement, de soins corporels, de loisirs et de divertissements.

Les dépenses engagées par simple souci de confort personnel ou excessivement élevées qui excèdent ce qui est usuel et nécessaire, (*dépenses somptuaires* telles l'achat d'un fauteuil roulant de course ou l'aménagement d'une piscine) ne sont pas déductibles.

Les personnes handicapées peuvent également déduire leurs frais de maladie et d'accident tels qu'ils sont définis au chiffre 3 ci-dessus mais uniquement dans la limite de la part excédant la franchise prévue à l'article 33, alinéa 1, lettre h LIFD. Toutefois, si c'est leur handicap qui est à l'origine du traitement thérapeutique (*lien de cause à effet*), les frais que celui-ci occasionne sont entièrement déductibles (ex : physiothérapie d'une personne paralysée).

⁵ RS 831.10

⁶ RS 832.20

⁷ RS 833.10

⁸ D'après une enquête réalisée par CURAVIA, cette durée de prise en charge est par exemple atteinte à partir de 22 points selon le système BESA de classification des soins (=système de classement des pensionnaires et de décompte). Cela concerne tous les groupes du système RAI/RUG de classification des soins (= Resident Assessment Instrument), à l'exception des groupes PA1, PA2, BA1, BA2 et IA1.

4.3 Catégories

Parmi les frais liés à un handicap figurent en particulier les frais ci-après.

4.3.1 Frais d'assistance

Pour autant qu'ils soient occasionnés par le handicap, les frais des soins ambulatoires (soins infirmiers et soins de base), d'assistance et d'accompagnement destinés à faciliter les actes de la vie quotidienne, l'entretien de contacts sociaux satisfaisants, le déplacement, la formation et le perfectionnement ainsi que les frais de surveillance sont déductibles indépendamment de la personne qui fournit ces prestations (services d'aide et de soins à domicile, aides-soignants privés, assistants, services d'assistance, etc.).

L'assistance fournie gratuitement n'ouvre droit à aucune déduction.

Les frais d'interprétation nécessaire en cas de surdité (langage des signes) et de cécité-surdité sont également déductibles.

4.3.2 Frais d'aide-ménagère et de garde d'enfants

Les frais d'aide à domicile et de garde d'enfant nécessités par un handicap sont déductibles. Leur déduction intégrale requiert la production d'un certificat médical (établi par exemple au moyen du questionnaire en annexe) précisant les tâches ménagères ne pouvant plus être effectuées sans aide en raison du handicap ou attestant que la personne a besoin de l'aide d'un tiers pour garder ses enfants en raison de son handicap.

4.3.3 Frais de séjour en structures de jour

Les frais de séjours en structures de jour pour handicapés (ateliers d'occupation, centres de jour, etc.) sont des frais liés à un handicap, à l'exception de ceux correspondant à la pension usuelle. Si la facture n'indique pas la part des frais de pension non déductibles, ceux-ci peuvent être établis à l'aide des forfaits de la notice N2/2001 de l'AFC (revenus en nature des salariés).

4.3.4 Frais de séjour en institution et de séjour de placement temporaire

Les frais, taxes et émoluments de séjour dans un home pour personnes handicapées ou dans un établissement médico-social sont déductibles. Il en va de même des frais de séjour pour placement temporaire dans de tels établissements ou dans des centres de vacances pour handicapés. Le total de ces frais doit toutefois être minoré du montant correspondant aux frais d'entretien courant qu'aurait dépensé la personne à son domicile. Ces frais d'entretien courant se calculent soit d'après les directives de calcul du minimum vital au sens de l'article 93 LP, soit selon les directives cantonales correspondantes (cf. ATA LU du 3 janvier 2005). Les frais d'un séjour dans un home pour personnes âgées ne sont pas déductibles au titre de frais liés à un handicap si le handicap ne justifie pas ce séjour (cf. chiffre 3.2.7).

4.3.5 Frais de thérapies éducatives et des mesures de réadaptation sociale

Les frais de thérapies éducatives agréées (ex. : hippothérapie, musicothérapie) et des mesures de réadaptation sociale proposées par du personnel qualifié aux personnes souffrant d'un handicap visuel ou auditif (ex. : apprentissage du braille, rééducation basse vision pour les malvoyants, cours de lecture labiale pour les malentendants) sont déductibles. Un certificat médical peut être exigé en cas de doute sur l'intérêt de la mesure.

4.3.6 Frais de transport et de véhicule

Les frais de transport pour se rendre chez le médecin, au lieu des thérapies, dans des structures de jour, etc. sont déductibles s'ils sont occasionnés par le handicap. Le montant déductible est plafonné au coût des transports publics ou d'un service de transport de personnes handicapées. Si l'usage de ce genre de transport n'est pas possible ou raisonnablement exigible de la part de la personne handicapée, seuls les frais d'utilisation d'un véhicule motorisé individuel (indemnité kilométrique) peuvent être portés en déduction.

Les frais engendrés par d'autres déplacements (en particulier les déplacements récréatifs) ne sont en général pas déductibles au titre de frais liés à un handicap. Ils ouvrent exceptionnellement droit à une déduction si la personne établit de manière plausible qu'elle emprunterait exclusivement les transports publics si elle n'était pas handicapée mais que son handicap ne le lui permet pas. Dans ce cas, ces frais sont déductibles à concurrence du surcoût résultant de l'utilisation d'un véhicule individuel au lieu des transports publics (cf. Zürcher Steuerpraxis ZStP 2004, 213 et suivantes).

Le surcoût résultant des déplacements en taxi n'est déductible que si un certificat médical atteste de l'impossibilité d'emprunter les transports publics, un service de transport de personnes handicapées ou d'utiliser un véhicule motorisé individuel.

Les frais de trajet du domicile au lieu de travail sont des frais d'acquisition du revenu et ne sont pas déductibles au titre de frais liés à un handicap (cf. Zürcher Steuerpraxis ZStP 2004, 214).

Les frais d'aménagement d'un (seul) véhicule ou d'accessoires spécifiques (rampe de chargement de fauteuils roulants) nécessités par le handicap sont déductibles.

4.3.7 Frais de chiens d'aveugle

Les frais d'achat et de soins d'un chien d'aveugle sont déductibles. Les frais d'achat et de soins d'autres chiens ou animaux domestiques ne sont pas déductibles.

4.3.8 Frais de moyens auxiliaires, d'articles de soins et de vêtements

Les frais d'achat et de location de moyens auxiliaires, d'appareils et d'articles de soins de toute sorte (ex. : couches, matériel de stomie, etc.) permettant à la personne handicapée de soulager son handicap sont des frais liés à un handicap. Les frais de formation à l'utilisation de moyens auxiliaires (ex. : formation à l'utilisation d'une machine à lire et écrire pour aveugles) ainsi que les frais de réparation et d'entretien de ce matériel sont également déductibles. De même, les frais d'installation de systèmes d'alarme et d'appel d'urgence nécessaires en raison du handicap sont déductibles.

Est également déductible le surcoût résultant de la nécessité de faire fabriquer des vêtements ou chaussures spéciaux. De même, le surcoût résultant de l'usure accélérée des vêtements en raison d'un handicap (ex. : paraplégiques en fauteuil roulant) est déductible (cf. Zürcher Steuerpraxis ZStP 2004, 221 et suivantes).

4.3.9 Frais de logement

Les frais de transformation, d'aménagement ou d'entretien particulier du logement occasionnés par un handicap (ex. : installation d'un monte-rampe d'escalier, d'une rampe d'accès pour fauteuil roulant, de toilettes pour handicapés) sont déductibles. En revanche, les frais destinés à maintenir la valeur du logement sont déductibles par le propriétaire du logement au titre de frais d'entretien d'immeuble ordinaire.

4.3.10 Frais d'écoles privées

Le surcoût résultant de la fréquentation d'une école privée n'est en général pas déductible. Il ne peut être considéré comme frais liés à un handicap que si un rapport du service cantonal de psychologie scolaire atteste que la fréquentation d'une école privée est la seule mesure possible à la scolarisation convenable et nécessaire d'un enfant handicapé.

4.4 Forfaits

A la place des frais qu'elles ont effectivement supportés, les personnes handicapées peuvent prétendre à une déduction forfaitaire annuelle variant selon leur situation.

- bénéficiaires d'une allocation pour impotence faible: CHF 2 500.--
- bénéficiaires d'une allocation pour impotence moyenne: CHF 5 000.--
- bénéficiaires d'une allocation pour impotence grave: CHF 7 500.--

Les personnes handicapées ci-dessous peuvent en outre prétendre à une déduction forfaitaire annuelle de 2 500 francs, qu'elles perçoivent ou non une allocation pour impotent :

- sourds,
- insuffisants rénaux nécessitant une dialyse.

5. Frais déductibles

5.1 Frais supportés par le contribuable / prise en compte des prestations de tiers

Seuls les frais restant à la charge du contribuable sont déductibles. Il s'agit des frais qu'il doit supporter après déduction de toutes les prestations des assurances et institutions publiques, professionnelles ou privées (AVS, AI, CNA, assurance militaire, caisse d'assurance-maladie, assurance responsabilité civile et assurance-accidents privée, œuvres d'entraide, fondations, etc.). Les *prestations complémentaires* annuelles prévues à l'article 3a de la loi fédérale du 19 mars 1965 sur les prestations complémentaires à l'assurance-vieillesse, survivants et

invalidité (LPC)⁹ ne font pas partie des prestations de tiers à prendre en compte. Par contre, les prestations complémentaires prévues à l'article 3d LPC allouées en couverture des frais de maladie et des frais liés à un handicap doivent être prises en compte. Il en va de même des *allocations pour impotent* : elles sont versées pour couvrir les frais d'assistance et de transport et doivent donc être déduites de ces frais.

Les prestations en capital versées pour de futurs frais d'invalidité et de frais liés à un handicap ne doivent être prises en compte que lorsqu'elles ne sont pas soumises à l'impôt sur le revenu. La personne ayant perçu de telles prestations en capital ne peut donc pas déduire de frais liés à un handicap tant qu'elle n'apporte pas la preuve que ceux auxquels elle a effectivement dû faire face sont supérieurs à la prestation en capital qu'elle a perçue.

Les prestations pour réparation du tort moral réparent le préjudice personnel et non le préjudice matériel. Elles ne doivent donc pas être déduites des frais liés au handicap. Les indemnités pour atteinte à l'intégrité leur sont assimilées (cf. art. 24, let. g LIFD).

5.2 Frais de personnes à charge

5.2.1 Enfants mineurs ou en formation

Le contribuable peut déduire les frais liés au handicap d'un enfant mineur ou en formation à l'entretien duquel il subvient. Il peut prétendre à la déduction de ces frais à raison de leur montant effectif ou des forfaits indiqués au chiffre 4.4 parallèlement à la déduction pour enfant de l'article 213, alinéa 1, lettre a LIFD.

Les enfants pour lesquels le contribuable déduit des contributions d'entretien en vertu de l'article 33, alinéa 1, lettre c LIFD ne sont pas considérés comme des personnes à charge au sens de l'article 33, alinéa 1, lettre h^{bis} LIFD.

5.2.2 Autres personnes à charge

Le contribuable peut également déduire les frais liés au handicap d'autres personnes à sa charge. Une personne à charge est une personne financièrement dépendante, à l'entretien de laquelle la personne contribuable subvient effectivement (frais de maladie et frais liés à un handicap compris) et au moins à concurrence du montant de la déduction pour aide visée à l'article 213, alinéa 1, lettre b LIFD. Toutefois, la personne contribuable ne peut déduire les frais liés au handicap d'une personne à sa charge qu'à condition qu'ils soient supérieurs au montant de la déduction pour aide visée à l'article 213, alinéa 1, lettre b LIFD. Seuls les frais effectifs de ces personnes à charge sont déductibles.

Les conjoints divorcés ou séparés pour lesquels le contribuable déduit des pensions alimentaires en vertu de l'article 33, alinéa 1, lettre c LIFD ne sont pas des personnes à charge au sens de l'article 33, alinéa 1, lettre h^{bis} LIFD.

⁹ RS 831.30

5.3 Franchise

La *franchise* pour frais de maladie et d'accident s'élève à 5% des revenus net après déduction des frais prévus aux articles 26 à 33 LIFD. Seule la part des frais de maladie et d'accident excédant cette *franchise* est déductible. Par contre, il n'y a *pas* de prise en compte d'une *franchise* pour les frais liés à un handicap.

6. Preuve

Le contribuable doit établir la preuve des frais de maladie et d'accident et des frais liés à un handicap dont il se prévaut pour lui-même ou une personne à sa charge au moyen de certificats médicaux, de factures, de justificatifs d'assurance, etc. (cf. ATF du 24 février 2005 [2A.84/2005]). Etant donné que les autorités fiscales ne peuvent pas effectuer de contrôle des personnes à charge domiciliées à l'étranger, la preuve de leur handicap, de leur dépendance financière et des sommes versées à l'étranger est soumise à de plus strictes exigences (cf. ATF du 27 octobre 2004 [2A.609/2003]).

La nature du handicap et les frais qu'il occasionne peuvent être établis au moyen d'un questionnaire médical (cf. modèle en annexe). Le contribuable qui prétend à la déduction de frais liés à un handicap peut faire remplir ce questionnaire par son médecin et le joindre à sa déclaration d'impôt.

7. Domaine de validité

La présente circulaire remplace la circulaire n° 16 du 14 décembre 1994 concernant la déduction des frais en cas de maladie, d'accident et d'invalidité et s'applique à partir de l'année fiscale 2005.

Annexe: questionnaire médical