

Date de dépôt : 10 juin 2008

Rapport

de la Commission fiscale chargée d'étudier le projet de loi du Conseil d'Etat relative à la perception et aux garanties des impôts des personnes physiques et des personnes morales

Rapport de M^{me} Michèle Künzler

Mesdames et
Messieurs les députés,

Le projet de loi 10039 a été examiné par la commission fiscale lors de 24 séances entre le 12 juin 2007 et le 11 mars 2008, sous la présidence de M. Alain Meylan puis de M^{me} Michèle Ducret.

Le Département des finances était représenté par :

- M. David Hiler, Conseiller d'Etat, DF
- M. Alexandre Faltin, direction générale, AFC, DF
- M. Stéphane Tanner, directeur général de l'AFC, DF
- M^{me} Claire Vogt Moor, affaires fiscales, AFC, DF
- M^{me} Arlette Stieger, secrétariat général, DF.

Nous remercions vivement toutes ces personnes pour leur collaboration active et l'apport de leurs compétences dans nos travaux.

Les procès-verbaux ont été tenus par M^{me} Eliane Monnin et M. Gérard Riedi que nous remercions pour l'excellence de la tenue des procès-verbaux.

Présentation des objectifs du projet de loi

Le but de ce projet de loi est de créer la base légale pour une perception régulière des impôts.

L'objectif est de perdre le moins possible d'argent entre le bordereau correspondant à une taxation correcte et ce qui est versé. Cela permet une égalité de traitement des contribuables et de ne pas perdre trop de recettes.

M. Hiler indique que le but du système proposé est de garder les habitudes des contribuables, de diminuer le rôle de gendarme de l'État et d'éviter de tomber dans des situations où, à force d'avoir voulu être incitatif, cela coûte plus cher de rémunérer les contribuables qui paient en avance que d'aller sur le marché emprunter.

Avant 2001, l'impôt genevois était prélevé selon un système *praenumerando*. Dans le cadre de l'année fiscale N, les impôts étaient fondés sur le revenu de l'année précédente. Du point de vue de la perception, pendant l'année fiscale N, on payait des acomptes pour cette même année fiscale N. C'était une perception *praenumerando*, soit une perception qui avait lieu avant que l'année fiscale ne soit terminée.

Ensuite, on est passé au système *postnumerando*. L'impôt est prélevé sur le revenu de l'année courante. La base qui permet de déterminer l'impôt se situe dès lors à la fin de la période fiscale mais le système de perception n'a pas changé alors que le système de taxation a lui-même changé. Il est donc impératif de revoir le système de perception parce que les conditions ne sont pas adaptées au système de taxation *postnumerando*. En effet, l'obligation qu'avait le contribuable auparavant de payer ses acomptes a disparu, la majoration ayant été abolie par les tribunaux. On se trouve actuellement dans un système où les acomptes sont tout à fait volontaires.

C'est pourquoi l'un des points importants de ce projet de loi est de créer une base légale pour une perception mensuelle. De plus, il est aussi projeté d'avoir une incitation supplémentaire par un escompte. Ces objectifs relativement simples se compliquent lorsqu'il faut les transcrire sous forme de loi. C'est ainsi que la commission fiscale est entrée pendant 9 mois dans l'univers impitoyable des intérêts moratoires, compensatoires, et rémunérateurs, là où le fiscaliste se bat pour chaque centime (de trop, évidemment !) versé à l'Etat.

Cette gestation n'a pas été sans mal, sans coup de cafard, à intervalle régulier, des députés, notamment libéraux, qui se demandaient si tout cela avait un sens, si nous n'étions pas en train de créer un monstre législatif.

Il est vrai que les autres cantons et la Confédération ont des lois très succinctes qui ne comportent que quelques dispositions. Il est par exemple juste indiqué qu'un intérêt rémunérateur est bonifié trente jours après le bordereau final sans distinction entre les impôts périodiques ou non périodiques. C'est le département des finances qui établit lui-même les règles, comme cela est le cas à l'heure actuelle à Genève.

Le projet de loi issu de la commission prend le pari de montrer les choses très clairement dans la loi et non dans un règlement seulement.

Auditions

Audition de la chambre fiduciaire

Le président accueille MM. Dominique Rivollet et Pietro Sansonetti de la Chambre fiduciaire. Il rappelle que le projet de loi a déjà fait l'objet d'une pré-consultation qui avait permis aux associations concernées d'émettre un certain nombre de remarques. L'audition permet de voir dans quelle mesure le projet de loi peut encore être amélioré.

La Chambre fiduciaire constate avec beaucoup de plaisir que l'essentiel de ses observations a été pris en compte dans la rédaction finale du projet de loi. Elle estime que c'est un bon projet de loi qui est très utile et c'est un complément à la loi sur les procédures.

La Chambre fiduciaire a notamment relevé dans la phase de pré-consultation un point qui a été repris, à savoir la détermination d'un taux d'intérêt unique créancier et débiteur. Dans le droit actuel, il y a une référence, d'une part au Libor, d'autre part au taux du dernier emprunt public. Ceci est insatisfaisant parce que des bases différentes peuvent mener à des intérêts totalement en décalage. Le système a été unifié et la Chambre en est très satisfaite.

M. Sansonetti soulève ensuite quelques points :

Art. 6 Echéance, délai de paiement, nombre et montant minimum des acomptes

A l'alinéa 3, il est dit que le Conseil d'Etat détermine le nombre des acomptes. Du point de vue de la Chambre, la fixation dans la loi du système des dix acomptes offre une plus grande sécurité et elle voit mal le droit fédéral devenir contraignant pour les cantons sur ce point. Par ailleurs, le système des dix acomptes est extrêmement apprécié ; il répartit la charge fiscale et laisse deux mois de grâce, décembre et janvier.

Art. 12 Terme général d'échéance

La Chambre estime que le terme du 31 mars (al. 1) est un peu court en matière de connaissance des revenus, ceci également pour les salariés qui ont une part variable, notamment les bonus. Le 30 avril lui paraît plus adéquat.

A l'al. 4, let a), il est dit que l'impôt est échu « le jour où le contribuable qui entend quitter durablement le pays prend des dispositions en vue de son départ ». Cette formulation paraît floue. La Chambre pense que l'annonce à l'OCP est une date certaine qui doit être utilisée.

A l'al. 4, let e), il est stipulé que l'impôt est échu « au décès du contribuable ». Les héritiers deviennent certes responsables du paiement des impôts dus par le défunt, mais pratiquement, ils ne sont pas en mesure de le faire le lendemain du décès du contribuable. La Chambre pose la question de savoir si un délai de l'ordre de quelques mois, par hypothèse fixé à 4 mois par analogie avec la loi sur les droits de succession, ne serait pas indiqué.

Article 16 Base de la perception

La Chambre souhaiterait que la Commission reprenne la formulation de l'al. 3.

Il est précisé à l'al. 2 que l'administration fiscale émet un bordereau de taxation et un décompte final. Le bordereau de taxation contient l'assiette fiscale et le calcul des impôts; le décompte final mentionne les acomptes qui ont été payés, le montant dû, les éventuels suppléments, les intérêts débiteurs pour arriver ensuite à la somme due. Or, il est fréquent que le décompte final ne soit pas exact, soit malheureusement parce que certains éléments n'ont pas pu être saisis correctement, soit parce que le dernier acompte n'a pas encore pu être comptabilisé. La Chambre pense que ce décompte est un document informatif qui n'a pas la même portée que le bordereau qui est une décision finale qui détermine une créance de l'Etat envers le contribuable.

Il est dit à l'al. 3 que la réclamation et le recours contre le bordereau de taxation et le décompte final sont régis par les articles 39 et suivants de la LPFisc. La Chambre comprend mal cette disposition dans la mesure où elle se réfère au décompte final qui est une pièce informative et qui ne pourrait avoir qu'une valeur d'indice dans le cadre d'une procédure en recouvrement. A titre d'exemple si le contribuable qui reçoit son bordereau et ne se rend pas compte que son décompte final n'est pas exact, s'il ne fait pas réclamation, il se retrouve alors en procédure de recouvrement forcé, fait opposition, présente au juge le récépissé qui montre qu'il a effectivement payé l'acompte.

Le juge ne pourra pas faire autrement que de refuser la demande en mainlevée, raison pour laquelle la référence à la réclamation contre le décompte final pose problème.

Art. 25 Intérêts rémunérateurs

A l'al. 1, au plan de la forme, la Chambre propose d'ajouter : le contribuable qui a payé ses *autres* impôts [.....]

La proposition d'adjonction du mot « autres » est liée au libellé du titre III.

Art. 28 Taux de l'intérêt

La Chambre suggère d'intégrer la teneur matérielle de la loi sur le taux d'intérêt plutôt que d'y faire référence, sachant que ladite loi ne comporte que deux articles. Si l'examen d'une loi par renvoi est un jeu d'enfant pour un juriste, il n'en va pas de même pour le contribuable.

Le Président ouvre la discussion

Une commissaire verte demande l'avis de la Chambre en ce qui concerne l'utilité de l'escompte alors qu'il y a par ailleurs le système de l'intérêt moratoire et rémunérateur.

M. Sansonetti estime que l'escompte est une incitation très efficace et simple. Il est tout à fait propice à favoriser des paiements rapides du contribuable. Même s'il y a conceptuellement un double emploi, dans une optique commerciale il convient de le conserver.

Un député libéral se préoccupe de la détermination du taux d'intérêt. En effet, le contribuable peut être amené à déposer sa déclaration plus tard, pour des raisons qui lui sont propres, avec l'autorisation de l'autorité. Le système actuel qui fait référence à un taux d'intérêt moyen a-t-il encore sa valeur ou ne faudrait-il pas, comme dans d'autres lois fiscales ou dans la récente proposition de réforme de la LTVA, avoir une référence au taux en vigueur sur le marché ?

M. Sansonetti précise que la Chambre estime que la référence au marché est la plus pertinente pour le taux d'intérêt. Celle par rapport à la dette de l'Etat est néanmoins acceptable parce qu'elle a un rapport économique avec les charges financières de l'Etat.

Un député libéral revient sur l'escompte, en lien avec la volonté de la Commission de renforcer la possibilité du contribuable de demander un ajustement de ses acomptes. Or, l'escompte est calculé sur la base des

acomptes effectivement demandés, sans mécanisme de recalcul à la fin. Ceci respecte-t-il l'égalité de traitement ?

M. Sansonetti reconnaît que le système est perfectible mais la mise en œuvre est lourde. C'est un mécanisme complexe à gérer et la sophistication qui pourrait porter jusqu'au recalcul de l'escompte ne lui paraît pas indispensable. La notion de l'escompte comme incitation à ce stade est suffisamment attractive.

Un député UDC fait remarquer que la réception d'un bordereau de taxation peut intervenir très longtemps après le dépôt de la déclaration d'impôt. Si le contribuable a fait le nécessaire pour connaître l'impôt à payer en fonction de l'outil mis à sa disposition, qu'il a payé la totalité de la quotité qu'il pensait devoir payer et que deux à trois ans plus tard, il a un montant supplémentaire à payer en fonction de sa taxation effective, on va néanmoins lui compter des intérêts sur trois ans.

Il demande aux auditionnés si l'administration ne devrait pas en tenir compte dès lors que celle-ci use de délais anormaux, et ne pas prélever des intérêts à partir d'un certain moment, avant le dépôt de la taxation définitive.

M. Sansonetti souligne que cela supposerait d'imposer un terme général de taxation qui lui paraît une « une fausse bonne idée ». Cette proposition est certes séduisante mais cela pourrait entraîner des effets pervers, tels que l'émission de taxations en grand nombre pour respecter le délai, avec une qualité de taxation imparfaite et un risque de devoir réclamer des sommes plus importantes. Tout compte fait, le remède préconisé serait plus dommageable et il faut considérer que de telles situations sont l'exception.

Un député libéral ne se satisfait pas complètement de cette réponse. Le contribuable a l'obligation de retourner sa déclaration au 31 mars ; il connaît à peu près le montant exact de son impôt mais il n'y a aucune obligation de la part de l'AFC de se dépêcher de taxer. Il faudrait dès lors trouver un équilibre entre les obligations des uns et des autres.

M. Sansonetti estime que le but d'une loi de perception n'est pas d'appliquer des délais à l'AFC mais de fixer clairement la réglementation des intérêts.

Audition commune de la FER (Fédération des entreprises romandes) et de la CCIG (Chambre de commerce, d'industrie et des services de Genève)

Le président accueille M^{me} Nicolazzi, MM. Cogne et Veuve.

M^{me} Nicolazzi expose les raisons pour lesquelles la FER et la CCIG estiment que le paiement par acomptes assortis d'intérêts n'est pas admissible. Elle estime qu'il n'y a pas de base légale pour exiger le paiement des acomptes avant le terme d'échéance, à fortiori encore moins pour exiger des intérêts, par conséquent les intérêts moratoires sur acomptes doivent être supprimés. En corollaire, le système des intérêts dits rémunérateurs (sur les paiements excédant les acomptes) doit être revu, en ce sens que ces intérêts ne peuvent être limités à la prochaine date d'échéance de l'acompte.

M^{me} Nicolazzi fait plusieurs remarques sur le projet de loi en ce qui concerne les taux d'intérêts avant et après le terme général d'échéance. Elle souligne en préambule que le fait de prévoir un taux identique est une bonne chose mais elle recommande que ce soit inscrit dans la loi elle-même plutôt que par renvoi à une autre loi. La question de rémunérer par un taux du marché mérite néanmoins réflexion et la terminologie utilisée crée des lourdeurs. En ce qui concerne les mauvais payeurs, il n'y a rien pour les pénaliser. Enfin, du fait que les acomptes ne constituent pas un titre de mainlevée, l'administration a un intérêt certain à accélérer le processus de taxation. D'après elle, s'il y a obligation de payer, il devrait y avoir possibilité de faire opposition à chaque acompte.

M. Cogne commente deux exemples de contribuables dont la fiscalité est rigoureusement identique mais dont le traitement économique est différent.

Les députés lui font remarquer que ces contribuables pourraient demander une modification de leurs acomptes et le traitement de leurs dossiers serait alors parfaitement identique.

Par ailleurs, il estime que s'il suffit d'écrire pour avoir des acomptes inférieurs et qu'il n'est pas besoin de justifier, autant supprimer tout de suite les intérêts moratoires. En effet, dès que les contribuables sauront qu'ils peuvent faire une telle demande sans autre, ils écriront tous pour dire qu'ils ne connaissent pas encore leur salaire. Un système avec suppression des intérêts moratoires serait plus incitatif, d'après lui.

Ce d'autant plus qu'en matière d'impôt sur la fortune il est impossible de connaître avant le 31 décembre l'avoir déterminant à cette date et l'impact sur cet impôt d'une succession, ou d'une mise à la retraite en cours d'année. Il peut arriver que l'on se retrouve en fin d'année à avoir payé des acomptes sur la totalité du capital alors que cette option pour le capital retraite aura été

prise au 30 novembre, par exemple, entraînant un calcul de l'impôt au pro rata (sur un mois seulement).

Un député libéral observe que tant la FER que la CCIIG demandent la suppression des intérêts moratoires. La question est de savoir si le système devrait être complètement changé. Faudrait-il prévoir un recalcul selon l'art. 10 dans les deux sens ? Le Conseil d'Etat ne le propose pas en disant qu'il ne faut pas pénaliser le contribuable dont la taxation est plus élevée que les acomptes parce qu'il a scrupuleusement versé lesdits acomptes. En revanche, il n'y a pas de raison de favoriser le contribuable qui aura eu lui-même une incidence importante sur la fixation de ses acomptes par le biais d'une demande, par exemple, ou parce qu'il n'aura pas spontanément demandé une modification à la hausse. Faudrait-il une reformulation de l'article 10 dans ce sens ?

M. Cogne tient à préciser qu'il est farouchement opposé aux intérêts moratoires sur acompte, de la même manière que la FER, car ni le contribuable, ni l'administration ne sont capables de calculer la charge d'impôt exacte, pendant toute l'année. Par conséquent vu l'incapacité de calculer son impôt au fur et à mesure de l'année qui s'écoule, débiter un intérêt est pour le moins une mesure injuste. C'est tout l'intérêt du projet de loi qui introduit un terme général d'échéance qui a été fixé après la fin de la période, au moment où on peut raisonnablement calculer sa charge fiscale, soit au 31 mars de l'année $n + 1$, au moment où l'impôt est dû. Mettre des intérêts avant, sur les acomptes, c'est finalement essayer de les rendre à nouveau obligatoires alors qu'ils ne peuvent plus l'être d'après lui.

Un député libéral relève que le terme général d'échéance est fixé au 31 mars et que certains estiment que c'est trop tôt et proposent de le repousser d'un mois. Il demande aux auditionnés leur opinion à ce sujet.

M. Cogne estime que cette date permet au contribuable de remplir sa déclaration d'impôt. Il peut obtenir un délai mais doit aussi, le cas échéant, en supporter les conséquences. Il convient également de penser aux finances de l'Etat. M^{me} Nicolazzi estime que c'est plutôt l'échéance du 31 décembre, pour les entreprises, qui mériterait un peu plus de souplesse.

Un député libéral demande à la FER ce qu'elle pense d'éventuelles pénalités pour les retardataires.

M. Cogne est d'avis qu'il faut s'assurer que ce soit possible. Cela paraît plus facile sur un bordereau que sur les acomptes. Une pénalité en tant que telle existe sur le plan fédéral. Quel que soit le nom qu'on lui donne, cela peut être une majoration d'un pourcentage, un $1/20^e$ ou un intérêt. Il n'est pas

juste que quelqu'un qui ne remplit pas son devoir de contribuable finisse par ne pas être puni.

Le département conteste qu'il y ait une pénalité sur le plan fédéral.

Quant à l'escompte il n'a de sens pour M. Cogne que s'il a un taux différent et plus élevé que le taux fixé pour tous les autres intérêts. D'autre part, il peut paraître choquant que l'on favorise le contribuable qui peut payer avant l'échéance ou celui qui aura payé ses impôts avant l'échéance alors qu'il n'aura pas encore soldé ceux des années précédentes. Par ailleurs, l'escompte n'a plus de sens si l'intérêt moratoire sur acomptes est supprimé.

Malgré tous les doutes exprimés notamment sur les intérêts moratoires et la mise en place de l'obligation de régler les acomptes, sans sanctions pour les encaisser, les auditionnés estiment néanmoins qu'il faut des mesures pour obliger le contribuable à payer ses acomptes et que la poursuite ait effectivement lieu.

Discussion générale

Un député libéral se montre pour sa part ébranlé par la problématique soulevée par les auditionnés du jour. En effet, le fait de vouloir ancrer des acomptes dans un système où chacun d'entre eux entraîne des intérêts à partir d'échéances, et non pas par rapport au terme général d'échéance, peut conduire à certaines distorsions qui ne lui étaient pas apparues. Il semblait qu'il y avait égalité de traitement dans la mesure où on recalculait systématiquement les acomptes sur la base du bordereau. Or, on s'aperçoit que ce n'est pas le cas et qui plus est, tout contribuable aura intérêt à avoir les acomptes le plus bas possible. Un débat préalable sur ce point est dès lors nécessaire.

Une députée verte s'interroge sur la possibilité d'avoir un mécanisme légal qui oblige à faire des acomptes. Un avis de droit lui paraîtrait judicieux.

M^{me} Stieger revient sur la critique de M^{me} Nicolazzi à propos de la faiblesse du système, à savoir l'absence d'une décision formelle d'acompte avec ouverture des voies de réclamation et de recours. Ce mode de faire a été longuement discuté avec M. Hiler, Chef du département. Il y a été renoncé parce que cela générerait un tel nombre de recours qu'il faudrait engager du personnel supplémentaire. Il s'agit toujours du même problème. Si la décision d'acompte entre en force, on peut ensuite aller en exécution forcée mais en ouvrant la voie de la réclamation et du recours, le risque étant de bloquer le système parce que tout le monde va s'y engouffrer pour un oui ou pour un non. Au plan intercantonal, seul le canton de Glaris utilise ce procédé. Par ailleurs, tous les cantons romands consultés ont déclaré qu'une

telle solution posait des problèmes pratiques considérables. C'est la raison pour laquelle, il n'a pas été prévu de décision formelle d'acompte. Par contre, dans le décompte final, les acomptes et les impôts sont bien enregistrés et le contribuable peut faire recours.

Un député libéral souligne que ce n'est pas tellement le recours en lui-même contre la décision d'acompte qui pose problème mais cela supposerait de vivre dans un monde idéal dans lequel les poursuites pourraient être notifiées dans les trois jours. Or, on connaît le fonctionnement des offices de poursuite et c'est tout simplement impossible. En revanche, la question fondamentale est de savoir si l'on veut se borner à avoir des intérêts punitifs à partir du terme général d'échéance avec incitation avant celui-ci, ou si on veut aussi des intérêts moratoires et rémunérateurs sur acomptes. Dans le premier cas, ce sont de toute manière des intérêts qui vont être déterminés par rapport au bordereau effectif, alors que dans le deuxième cas, il y a le jeu de l'art. 10. Il faut aussi savoir si c'est possible de contraindre au paiement d'acomptes mais la vraie question est d'en connaître les conséquences en sachant qu'on ne peut pas mettre de pénalité parce qu'il faudrait déterminer la faute du contribuable. Il convient donc de poursuivre la réflexion par rapport au calcul des intérêts et il faudrait savoir s'il y a d'autres modèles dans les cantons à cet égard.

Le département confirme qu'en droit administratif, il faut une base légale par rapport à l'obligation de payer des acomptes. En l'occurrence, dans le projet de loi, une disposition impose le paiement desdits acomptes. C'est donc suffisant pour les rendre obligatoires.

En revanche, toute autre est la question de savoir si l'administration peut aller en exécution forcée pour réclamer des acomptes. La réponse est négative. Le contribuable sera pénalisé au niveau des intérêts au terme général d'échéance mais, au moment des acomptes durant l'année fiscale, il n'y a aucun moyen de le faire payer chaque mois. La seule chose que l'on peut faire est de calculer des intérêts moratoires sur les acomptes qui n'ont pas été payés.

Audition de l'AGEDEC (Association genevoise pour la défense des contribuables)

M. Lambelet indique que, dans un système de perception *praenumerando*, il existe deux possibilités, une perception par acomptes et une perception provisoire.

La perception par acomptes a un caractère exécutoire, avec une autonomie de chaque dette d'acompte dû. En revanche, il n'y a pas de

caractère exécutoire dans le cadre d'une perception provisoire. Si l'on veut une obligation de payer par avance, il faut opter pour la perception par acomptes.

A l'heure actuelle, il n'y a pas de terme général d'échéance. Par contre, l'exigibilité de l'impôt dépend de ce qui est prévu par la loi. Cela peut être une échéance fixe, 30 jours après le bordereau (comme c'est le cas actuellement), mais on ne peut pas exiger le paiement avant cette date. Une échéance signifie que la dette existe, mais elle n'est pas exigible, et c'est là où il peut y avoir des questions d'intérêts, d'où la raison du terme général d'échéance que l'AGEDEC appelle de ses vœux depuis 2004 dans la loi genevoise.

De l'avis de M. Lambelet, si l'on opte pour la voie des acomptes, cela présuppose qu'ils soient définis dans la loi, qu'il y ait des voies de droit, qu'il y ait des procédures de réclamation puisque chaque décision d'acompte est un titre de mainlevée. Pour faire valoir ses droits, il faut donc que les modalités des acomptes soient prévues dans la loi.

Pour la perception par acomptes, il existe une loi modèle (Markus Reich, *Imposition postnumerando des personnes physiques*, p. 153). La question des intérêts sur les impôts n'est pas liée aux acomptes mais au terme général d'échéance. Si l'on choisit une perception par acomptes, il faut mettre sur pied la procédure autonome de chaque dette. Quel que soit le type de perception, il convient de fixer le terme général d'échéance de l'impôt, ceci pour assurer une certaine égalité de traitement. En effet, le terme général d'échéance a le mérite d'éviter l'inconvénient d'un délai de traitement différent de la déclaration. Celui-ci peut être fixé pendant l'année fiscale, ou pendant l'année suivante, l'année de taxation. Certains cantons ont choisi de le mettre au 30 juin, d'autres l'ont fixé plus tard, l'essentiel est de déterminer une date charnière pour les intérêts.

M. Lambelet relève dans l'analyse du projet de loi la problématique des intérêts en relevant notamment les obstacles liés à la notion d'intérêts moratoires sur des tranches (acomptes) et la nécessité d'une clause anti-abus.

Il regrette l'absence sans raison de bonification d'intérêts rémunérateurs en matière d'impôt anticipé, et mentionne la nécessité de préciser des termes tels que « payé » et « viré », de définir la notion d'escompte, qui à son avis n'est pas un revenu mais une réduction de l'impôt, ainsi que de prévoir une clause anti-abus pour ne pas permettre trop de versements d'avance.

Le moyen incitatif le plus simple pour lui est d'avoir un bonus.

Car il ne voit pas pourquoi, pour sa part, le contribuable avancerait de l'argent à l'Etat qui ne lui rapporte rien.

En revanche, il lui paraîtrait judicieux de placer un terme général d'échéance au 30 juin de l'année fiscale, cela aurait le mérite de la symétrie, étant précisé qu'il s'agit de fixer un seul taux d'intérêt et une clause anti-abus.

Un député libéral demande à M. Lambelet s'il avait réfléchi à une proposition au sujet de la clause anti-abus. Il répond n'y avoir pas réfléchi. En revanche, cela ne le choquerait pas que l'on taxe les intérêts dès l'instant où on considère que le fait de payer son impôt à l'avance est l'équivalent d'avoir un compte courant à la banque. Cela ne gênerait alors pas que la clause anti-abus soit moins restrictive.

En ce qui concerne la présentation de M. Lambelet, M^{me} Stieger ne partage pas son point de vue de prétendre qu'il n'y a que deux systèmes de perception *praenumerando* à choix. Chaque canton a une compétence propre en la matière. Elle ne partage pas non plus la distinction qu'il fait entre la dette d'acompte qui devrait avoir un caractère exécutoire et la dette d'impôt qui n'en aurait pas besoin. Ainsi, personne ne remet en cause les intérêts compensatoires négatifs à partir du terme général d'échéance. Or, au terme général d'échéance, il n'y a rien de plus qu'une disposition légale, il n'y a pas non plus de bordereau provisoire, et pas d'ouverture à ce stade de voies de réclamation et de recours. Il n'y a donc pas de raison de faire cette distinction. Elle ne voit pas non plus pourquoi M. Lambelet ne critique pas l'IFD parce que si on suit son raisonnement, il y a un bordereau provisoire, pas de voie de réclamation ni de recours, mais un intérêt moratoire qui se met à courir à partir du terme général d'échéance.

Audition de l'Union suisse des fiduciaires

Le président accueille M^{me} Olivia Guyot, secrétaire et M. Olivier Moullet, Vice président.

M^{me} Guyot commente la position de l'USF, et insiste plus particulièrement sur deux remarques l'une concernant la bonification d'intérêts rémunérateurs sur les montants excédentaires et l'autre la perception de l'impôt sur les gains immobiliers.

M. Moullet explique que lorsqu'une personne morale ou un professionnel de l'immobilier effectue une opération immobilière, s'il y a bénéfice sur la vente de l'immeuble, il n'est pas imposé comme gain immobilier mais au titre de d'imposition ordinaire. Or, il est prévu dans la loi que l'Etat peut prendre un impôt de garantie. Concrètement, sa comptabilité établie en fin d'année, une société va envoyer sa déclaration avant le 31 mars. En admettant une demande de renseignements, la taxation sera différée au mois

de juin. C'est seulement au mois de juin de l'année suivante que le contribuable se verra crédité du montant de la garantie sur son bordereau d'impôt cantonal. Pendant ce temps, il ne peut pas utiliser cette somme. L'USF estime que si le maintien de ce système est logique pour éviter qu'un contribuable ne paye pas son dû, en cas de fait faillite, par exemple, par contre c'est la quotité qui lui paraît élevée et surtout, il relève qu'il n'y ait pas de disposition légale à ce sujet.

Audition de M^e Etienne von Streng (Président de l'OREF) accompagné de M. Daniel Schafer (président de la commission genevoise de l'OREF)

M. Schafer fait savoir que, de manière générale, l'OREF accueille favorablement le projet de loi. Il rappelle que l'OREF avait pu se prononcer sur l'avant-projet. Ainsi, dans le projet de loi actuellement présenté, les critiques émises à l'époque ont été suivies sur les points essentiels. C'est le signe de la bonne collaboration mise en place dans la rédaction des lois techniques et importantes pour le budget de l'État. Il constate que ce projet de loi assure également une harmonisation avec le droit fédéral, le droit cantonal ainsi qu'avec les lois de perception des cantons alentour. En effet, en raison de la mobilité des contribuables il est important d'assurer des lois plus ou moins similaires d'un canton à l'autre.

M. Schafer relève que les problèmes du régime transitoire, sans base légale jusqu'à présent, sont réglés de manière élégante par cette loi. Il est vrai que la loi règle beaucoup de questions de détail, mais cela est souhaitable d'après lui, car cela permet de régler ces questions de procédure dans le détail et de manière transparente pour le contribuable dans un seul instrument juridique. Par rapport à l'avant-projet, la plupart des délégations ont donc été supprimées. Ceci étant, l'exposé des motifs comporte des explications sur ce que l'AFC souhaite faire avec ces clauses de délégations et il ne craint pas trop de problèmes d'opacité.

De même, les annexes du projet de loi comportent des exemples dont la présence semblait importante pour voir l'impact pratique des règles proposées par le projet de loi. Ceux-ci ne sont pas forcément très compréhensibles si l'on parcourt rapidement le projet de loi, mais un examen minutieux de celui-ci les rend parlants et concrets. M. Schafer indique que l'OREF espère que ces exemples et l'instrument informatique permettant de les calculer seront mis à disposition des contribuables pour quantifier les modifications induites par le projet de loi en termes d'impact pour eux.

M. Schafer rappelle que dans un système postnumerando, la créance d'impôt et l'obligation de devoir payer l'impôt naissent avec les jours qui

s'écoulent. Il s'agit donc de pouvoir encaisser au fur et à mesure pour assurer le ménage de l'Etat. Le système proposé même s'il est hybride est le meilleur possible. En effet, il prévoit un système d'acomptes provisoires qui, dans le même temps, sont obligatoires constitue d'après lui une incohérence. Une obligation est en effet difficilement imaginable dans un système d'acomptes provisoires. Il faut également prendre en considération les échéances multiples. Ainsi, d'un point de vue juridique, il existe une créance de l'État pour chaque échéance des acomptes, mais dans le même temps il est dit que le système est provisoire. De plus, on dit que les acomptes ne peuvent faire l'objet d'un recours ou d'une exécution forcée durant la période, or il s'agit des éléments caractéristiques d'une véritable créance sur le plan juridique.

M. Schafer ne cache pas les doutes de l'OREF sur le bien-fondé de ce système et sur la possibilité de l'État de pouvoir agir contre le contribuable qui contreviendrait à son obligation de payer des acomptes aux échéances imposées. Si le contribuable venait à contester le bien-fondé de l'intérêt moratoire, il ne serait alors pas possible d'exclure qu'un tribunal arrive à la conclusion que les acomptes, dits obligatoires, mais dans le cadre d'une procédure dite provisoire n'ont pas de caractère exécutoire. De là, il existe le souci que le tribunal saisi de l'affaire arrive à une solution proche de celle adoptée pour la pénalité de 3 % en cas de non-paiement des acomptes à temps en disant que c'est une simple peine et non une véritable créance pouvant donner lieu à des intérêts moratoires si elle n'est pas exécutée à temps. Il ne faut donc pas s'étonner si des discussions sont soulevées dans ce domaine.

Cette lacune du projet de loi est néanmoins compensée par des corrections proposées. Du point de vue pratique, cela n'est donc pas dramatique. Les acomptes peuvent ainsi être adaptés à la demande du contribuable. L'autre correctif mis en place est le taux d'intérêt unique. L'OREF avait en effet critiqué le fait qu'il existait un différentiel de 2 % en faveur de l'État entre les deux taux proposés dans l'avant-projet de loi. Concernant le régime du recalcul des intérêts sur acomptes, il faut voir que, à la fin de la période de taxation, s'il s'avère que le montant finalement dû est inférieur à celui retenu pour fixer les acomptes provisoires, les acomptes seront recalculés. Cette démarche mathématique importante va alors conduire au recalcul des intérêts en faveur ou à la charge du contribuable. Ce correctif est le plus important et il compense l'incohérence initiale. Il est donc possible, sur le plan pratique d'aller de l'avant. Par ailleurs, cela s'applique uniquement en faveur du contribuable et non en sa défaveur. Quant aux versements volontaires, le contribuable conserve la possibilité d'y recourir dans le cas où le montant qu'il estimerait devoir payer serait supérieur à celui qui lui a été facturé.

Cela étant, M. Schafer se demande s'il ne serait pas plus simple de calculer des échéances d'intérêts sur 3 acomptes, au lieu de 10 dates d'échéance. Il faut également voir que l'existence de dix termes d'échéance occasionne un grand nombre d'opérations mathématiques pour calculer les intérêts rémunérateurs et moratoires, les exemples le montrent bien. Cela demande donc un outil informatique performant. Sur ce point, il faut se demander si le souci initial d'avoir un outil transparent est atteint avec un système si compliqué.

Concernant le décompte intermédiaire, il salue le souci du département de vouloir informer le contribuable à la fin de la période fiscale. Ce souci d'information et de transparence est très bon, mais il se demande, si cette démarche est vraiment utile. En effet, le décompte intermédiaire arrive en janvier chez le contribuable, peu avant le terme général d'échéance fixé au 31 mars.

L'OREF salue le fait que le terme général d'échéance soit placé à une date particulièrement avancée dans l'année $N + 1$. Un terme général d'échéance fixé par exemple au mois de septembre de l'année N est peut-être adapté d'un point de vue académique, mais pas en termes de prévisibilité de l'assiette imposable et de la charge d'impôt.

Cependant, il ajoute qu'il reste la catégorie des indépendants pénalisée par le système avec leurs comptes au 31 décembre. En soi, le 31 mars permet néanmoins une certaine égalité des contribuables.

M. Von Streng souhaite faire quelques remarques sur les articles 38 et suivants du projet de loi. Concernant l'article 38, sur les demandes de sûretés, l'OREF salue la modification par rapport au système actuel où le contribuable ne peut faire de recours. Le recours prévu par le projet de loi n'a toutefois pas d'effet suspensif. De plus, la demande de sûretés est, selon l'article 39, assimilée à une ordonnance de séquestre. Elle donne ainsi le droit, en tant que titre, de séquestrer des biens du contribuable. Une étape diffère donc par rapport à la procédure de séquestre de la LP faillite puisque ordinairement une demande de séquestre doit être présentée devant un juge compétent. Cette disposition est, certes, identique à celle de la loi sur l'impôt fédéral direct, mais certains commentateurs, dont M. Gilliéron, estiment que cela est toutefois problématique car l'État est juge et partie. La demande de sûretés par l'État va alors conduire à un séquestre sans l'intervention d'un juge.

M. Von Streng indique que l'article 40 traite de la radiation du registre du commerce des personnes morales. Selon la loi actuelle, le principe veut que le registre du commerce accepte la radiation uniquement si la personne morale a acquitté tous ses impôts. Le registre du commerce demande donc au

fisc si tous les impôts ont été payés. Dans le cas d'une réponse positive, la radiation devient effective. Le mécanisme aujourd'hui prévu par le projet de loi est inversé. Il s'agit pour le registre du commerce, à la réception de la demande de radiation, d'en informer le fisc pour demander s'il s'y oppose. Sans opposition dans les trente jours de sa part, la radiation est prononcée. M. Von Streng soulève toutefois une question à l'alinéa 2 qui dit que « toute réquisition de la radiation d'une personne morale ou d'une succursale d'entreprise étrangère doit être communiquée par le préposé au registre du commerce, au plus tard le lendemain de son dépôt, au département qui est invité à déclarer s'il s'y oppose » Il ne voit pas pourquoi les succursales de sociétés suisses ne sont pas mentionnées. Il propose donc de compléter la formulation par « entreprise suisse ou étrangère ».

Au sujet de l'article 41 sur l'hypothèque légale, M. von Streng relève que cette institution de droit cantonal prévoit que l'autorité peut « séquestrer » des biens immobiliers sans demander l'inscription de la garantie au registre foncier. M. Von Streng signale que cette mesure peut poser problème. Tout d'abord, il faut savoir que cette hypothèque porte sur des biens immobiliers. Ainsi, il existe une garantie de l'État sur des biens immobiliers pour garantir des impôts qui sont en relation avec l'immeuble. Si un contribuable genevois propriétaire d'un immeuble n'a pas payé l'impôt sur le revenu qui est en relation avec son salaire, cet impôt ne peut pas être garanti par une hypothèque légale. En revanche, s'il a loué son immeuble à un tiers et qu'il n'a pas payé la part de l'impôt sur le revenu constitué des loyers encaissés, l'hypothèque légale est tolérée à concurrence de l'impôt en rapport avec l'immeuble. Le libellé est donc relativement clair sur le fait que seule la part des impôts en relation avec l'immeuble peut faire l'objet d'une hypothèque légale. Il n'en demeure pas moins que l'article 371 de la LCP est différent sur un point. Il dit que, pour les personnes morales, c'est la part de l'impôt sur le bénéfice qui peut faire l'objet d'une hypothèque légale.

En effet, Genève dispose d'un mécanisme de perception d'impôt de garantie au titre de l'impôt sur les gains immobiliers en cas de vente d'un immeuble par une personne morale.

Il donne l'exemple d'une société anonyme ayant son siège à Genève vendant son immeuble genevois. Le notaire doit alors s'assurer que l'impôt sur les gains immobiliers pour la vente de l'immeuble soit consigné. Ce paiement provisoire sera ensuite imputé, conformément à la LIPM, sur l'impôt sur le bénéfice. En d'autres termes, si la personne morale a des pertes reportées ou fait des pertes commerciales sur son exploitation, l'impôt consigné lui est restitué. Il s'agit donc d'un pur impôt de garantie pour les personnes morales. Pour cette raison, il n'est possible d'exiger une

hypothèque légale sans inscription, s'agissant des personnes morales, que concernant la part de l'impôt sur le bénéficiaire et non pour garantir l'impôt de garantie. Il suggère par conséquent de reprendre le texte de l'article 41 de manière à le spécifier tel qu'il l'est à l'article 371, alinéa 2, de la LCP

M. Von Streng ajoute que, dans le même esprit, l'hypothèque légale sans inscription crée une insécurité juridique importante. Il prend l'exemple où Monsieur A vend, en 2007, l'immeuble dans le lequel il habitait à Monsieur B. En 2009, Monsieur B le vend à Monsieur C. En 2010, Monsieur A fait malheureusement l'objet d'une procédure de contrôle. Il est alors constaté, dans le cadre d'un rappel d'impôt, qu'il est redevable d'impôts sur la fortune et sur le revenu, mais aussi sur d'impôt immobilier complémentaire. Il est alors possible de prendre l'immeuble de Monsieur C, qui n'a rien à voir avec Monsieur A, comme garantie de paiement des impôts de Monsieur A tant que les dettes de celui-ci ne sont pas prescrites (soit 10 ans au moins et jusqu'à 15 ans en cas d'interruption). Un immeuble pourra donc toujours faire l'objet d'une garantie pour des impôts réels antérieurs pendant quinze ans. Cela pose donc un problème au niveau de la sécurité juridique.

M. Schafer ajoute que si des informations sont demandées à l'administration fiscale, le secret fiscal sera opposé. Ce n'est donc pas une solution tolérable. M. Von Streng suggère par conséquent un mécanisme où seuls les immeubles appartenant au propriétaire débiteur de l'impôt peuvent servir de base à une hypothèque légale sans inscription. Le libellé de l'article 41 pourrait alors être « la part des impôts sur le revenu, la fortune et le bénéficiaire, qui se rapporte à des immeubles appartenant au contribuable ou à des proches de celui-ci ... ».

Pour terminer, l'OREF souhaiterait que, dans la mesure du possible, les dispositions soient regroupées dans une seule loi fiscale pour éviter d'ajouter une loi supplémentaire à la LCP qui restera en vigueur, même si les articles 371 et suivants seront supprimés.

Plusieurs députés s'étonnent de l'incohérence évoquée entre les aspects obligatoire et provisoire des acomptes.

M. Von Streng explique que, sur le plan strictement juridique, le prélèvement des intérêts moratoires présuppose une créance exécutable, alors qu'il n'y en a pas. On ne peut donc exiger les intérêts moratoires. En revanche, en fixant une échéance, des possibilités existent. Ceci étant, l'OREF comprend la nécessité de percevoir à l'avance des acomptes. Le problème juridique reste, mais des moyens ont été adoptés pour que le

contribuable s'en accommode. Toutefois, la possibilité d'un recours au tribunal reste.

Un député libéral se demande s'il ne faudrait pas avoir le courage de passer à un système de décision d'acompte contestable devant le tribunal, ou passer à un système différent avec un terme général d'échéance et les gens payant avant ou après, des intérêts étant calculés.

M. Schafer estime qu'un système de décision d'acompte contestable serait l'enfer assuré. Avec un tel instrument, beaucoup de contribuables en feraient usage.

L'OREF a ainsi salué le fait que le terme général d'échéance soit fixé au 31 mars, mais le terme général d'échéance a un caractère arbitraire par définition. Pour faire simple, il serait alors possible de le ramener au 31 décembre. Son seul objectif est en effet de faire courir la computation des intérêts. C'est purement mathématique.

Un député socialiste revient sur le cas de Zürich qui a été évoqué concernant le terme général d'échéance qui y est fixé en septembre de l'année n. Dès lors, il se demande pourquoi celui-ci ne pourrait pas être fixé en septembre à Genève.

M. Schafer explique que, du point de vue de l'exigibilité de l'impôt, dans un système postnumerando, la créance naît avec les jours qui passent. On pourrait donc mettre le terme général d'échéance à n'importe quel moment sur un plan théorique, mais en fixant cette date trop tôt dans l'année les modifications de revenu sont omises. Il faut quand même avoir un certain niveau de vraisemblance du revenu ou de la situation fiscale à la date du terme général d'échéance. Le 30 septembre ne semble donc pas approprié. La date est fixée trop tôt sur le plan pratique, par contre la visibilité de la situation du contribuable est bonne au 31 mars de l'année n+1.

Un député socialiste n'est pas convaincu par l'histoire de ces acomptes avec des vraies échéances et des poursuites éventuelles. Il se demande s'il ne vaudrait pas mieux abandonner les intérêts sur acomptes et avoir le terme général d'échéance qui reste l'échéance à respecter.

M. Von Streng estime qu'il s'agit d'une décision politique. Il peut toutefois mentionner la piste du canton de Zoug qui a, sauf erreur, un système d'escompte de 2 %, mais sans intérêt moratoire ou rémunérateur.

M^{me} Stieger fait remarquer que, dans les cantons romands, Vaud, Fribourg ou Neuchâtel, le terme général d'échéance est toujours fixé dans l'année n+1. Par ailleurs, ils prélèvent 10 ou 12 acomptes dans l'année N sans voies de réclamation et de recours, comme dans le projet de loi. Or ces systèmes existent depuis l'an 2001 et ils n'ont pas changé depuis cette date.

M. Von Streng constate qu'il existe beaucoup de choses qui pourrait être contestées et qui ne sont pas contestées. Le système adopté par d'autres cantons est ainsi peut-être critiquable. Il ne faut donc pas peindre le diable sur la muraille, mais il faut noter que ce point pourrait faire l'objet d'améliorations.

Audition du Conseiller d'Etat David Hiler

M. Hiler intervient après que les commissaires aient entendu des points de vue différents et des remarques de niveaux différents proposant des améliorations ou présentant des inconvénients du projet de loi.

M. Hiler signale que le système de perception actuel, mis en place par M. Ducret, marche très bien. Pour preuve, il faut indiquer que le taux annuel moyen d'encaissement des acomptes en 2006 est de 92 % pour les personnes physiques et de 85 % pour les personnes morales. Ce système est ainsi accepté par les contribuables, mais il s'est heurté au fait que les majorations introduites à l'époque – elles ne figurent pas dans le projet de loi, ni dans aucune proposition - avaient un taux un peu usurier. En effet, la majoration correspondait à 3 % de la tranche, même avec quinze jours de retard, ce qui prenait tout de suite de fortes proportions. Pour cette raison, outre l'insécurité juridique par rapport à la majoration, il a été estimé qu'il fallait abandonner le système de majoration car il impliquait une pénalité exagérée pour le contribuable.

En revanche, le système marche bien et il n'est pas souhaitable d'abandonner le caractère obligatoire et exigible des acomptes. Cette position s'appuie sur l'avis juridique de l'administration et sur les autres avis juridiques concordants, car cette pratique est suivie par les administrations fiscales cantonales romandes. Les administrations valaisanne, vaudoise, jurassienne ou fribourgeoise postulent toutes le caractère obligatoire et exigible des acomptes. La situation est néanmoins particulière à Genève dans la mesure où la position inverse est soutenue par quelques auditionnés. Il est donc possible que cette thèse soit soumise aux tribunaux, mais il est hors de question d'y renoncer avant même que la question ne soit tranchée par un tribunal. Par conséquent, M. Hiler réitère le soutien donné au caractère obligatoire et exigible des acomptes et au fait de ne pas aller vers d'autres systèmes qui ont tous des inconvénients (notamment en fixant une échéance en septembre N et non pas en mars N + 1).

M. Hiler souligne que le problème est d'abord financier. Avec des acomptes non obligatoires, les personnes souhaitant placer leurs liquidités le feront selon le marché et l'État devra alors emprunter des centaines de

millions de francs à un taux de 2,9 % au lieu de recevoir ces montants des contribuables. Il y a d'autres systèmes par exemple le système zurichois, assez différent du système genevois, mais qui n'avantage pas la plupart des contribuables puisque l'intérêt est perçu à partir du terme général d'échéance. Par ailleurs, les contribuables ne le comprendraient pas et il ne serait pas fondé sur des acomptes mensuels, mais trimestriels. M. Hiler considère que, au moment où un système marche et qu'il est accepté par les contribuables, il serait inadapté de passer à un autre système qui pourrait susciter des effets de rejet fort. Par ailleurs, dans tous les cas, il y aura une facture pour l'État, mais bien moindre que lors des taux précédemment en vigueur, lorsque l'Etat a perdu des millions, heureusement en période de bonne conjoncture. Il n'y a pas de risque pour l'État sur le plan financier, si les contribuables cessent de payer les acomptes, l'État n'y perdra pas un sou puisque les intérêts couvriront les frais de la dette. L'État est donc indifférent à ce comportement car cela ne lui coûte rien. Par contre, les contentieux risquent fort d'augmenter et beaucoup de contribuables seront en difficultés pour payer toute la facture d'un seul coup. D'ailleurs, l'administration va permettre de payer l'IFD en cinq mois pour cette raison.

Concernant les auditions, M. Hiler reconnaît que des remarques, notamment faites par l'OREF, sont fondées. L'administration proposera des solutions à ce sujet. En outre, des améliorations du projet ont été proposées, il faudra en tenir compte. Cependant aucune remarque ne remet en cause la politique poursuivie.

En ce qui concerne, l'escompte, il a été à la fois plébiscité par certains et contestés par d'autres, la discussion est donc bien ouverte.

En revanche, sur la base des auditions, le Conseil d'État souhaite aller de l'avant sur le caractère obligatoire et exigible des acomptes. M^{me} Stieger a d'ailleurs préparé une note relativement complexe sur le thème de l'exigibilité et du caractère obligatoire des acomptes. (cf. annexes au rapport)

M^{me} Stieger explique que le caractère obligatoire des acomptes vient du fait que la loi le dit expressément et de façon impérative. L'article 5, alinéa 1, dit que « durant la période fiscale, des acomptes doivent être acquittés sur les impôts des personnes physiques et des personnes morales ». Par ailleurs, l'obligation de payer des acomptes est définie de manière précise dans une base légale formelle. L'alinéa 2 de l'article 5 indique en effet que la dernière décision de taxation sert de base de calcul des acomptes ou, à défaut, les éléments communiqués par le contribuable.

En plus de cela, le contribuable reçoit un bordereau d'acomptes qui définit de façon précise le montant des acomptes qu'il doit payer. En ce qui

concerne l'exigibilité des acomptes, il faut rappeler que, pour qu'une créance ou une dette soit exigible, il faut qu'une date d'échéance soit fixée dans la loi. Dès que celle-ci est dépassée, des intérêts moratoires se mettent alors à courir. Dans les lois fiscales, la créance d'impôt est exigible et un délai de paiement s'ajoute à celle-ci. Il en va de même pour les acomptes dans le projet de loi de perception. Ainsi, aux termes de l'article 6, alinéa 1, les acomptes des personnes physiques et des personnes morales sont échus le dixième jour de chacun des mois de l'année fiscale ou de la période fiscale. Ensuite, ils doivent être payés dans un délai d'un mois.

Mme Stieger indique que le fait que les acomptes soient obligatoires et exigibles n'a pas d'influence sur leur caractère exécutoire. L'État ne peut donc avoir recours à des mesures d'exécution forcée contre le contribuable qui ne paie pas ses acomptes. Le caractère obligatoire et exigible des acomptes n'a donc de conséquences que par rapport aux intérêts moratoires. Il les fonde juridiquement.

Pour ce qui est des intérêts moratoires, il faut dire que dès l'expiration de la date d'exigibilité et du délai de paiement qui lui fait suite, le contribuable est en demeure. Il doit payer un intérêt moratoire. Une sommation n'est alors pas nécessaire puisque la demeure suffit. Il faut ajouter que, dans le projet de loi, les intérêts moratoires sont fondés non seulement sur l'obligation de payer des acomptes et sur l'exigibilité de ceux-ci, mais également sur une base légale précise. L'article 9, alinéa 1, stipule ainsi qu'un intérêt moratoire est perçu sur les acomptes payés tardivement ou impayés en totalité ou en partie. Quant aux alinéas 2 et 3 du même article, ils permettent de calculer de façon exacte ces intérêts. Enfin, les intérêts moratoires dus par le contribuable figurent dans un décompte final qui peut faire l'objet d'une réclamation et d'un recours. Ils sont donc notifiés au contribuable au moyen d'une décision formelle. Il faut souligner ce point étant donné qu'il est assez exceptionnel, que le décompte puisse faire l'objet d'une réclamation et d'un recours, ce qui n'est pas le cas du relevé de compte actuel ou existant dans les autres cantons. Mme Stieger estime que la solution retenue est fondée juridiquement. On peut aussi donner l'exemple du bordereau provisoire en matière d'impôt fédéral direct qui ne peut faire l'objet ni d'une réclamation, ni d'un recours. Si le montant est versé en retard par le contribuable ou qu'il est insuffisant, les intérêts se mettent à courir. Les intérêts ne sont donc pas liés au caractère exécutoire de la créance, mais à une échéance.

M. Hodel, directeur de l'administration des finances entend relever le fait que la problématique de l'administration consiste à gérer le contentieux. Si les acomptes ne sont pas obligatoires, les contentieux risquent d'être en augmentation. Sur toutes les créances confondues, deux milliards de francs

sont sans cesse en dehors des caisses de l'État. Cela représente 1,2 à 1,5 milliards de francs pour l'ICC. Tout n'est toutefois pas du contentieux puisque ce chiffre comprend également des créances à trente jours qui ont de forte chance d'être réglées. Ces sommes sont ainsi importantes et, malgré ces chiffres, le système d'acomptes obligatoires a fait ses preuves alors que leur non-exigibilité fait craindre que le contentieux n'augmente de façon importante.

L'AFC n'a pas vraiment ressenti de changement depuis qu'il a été décidé que la majoration représentait un risque élevé et qu'elle était peut-être difficile à défendre sur le fond. Toutefois la décision est encore trop récente. Il est ainsi persuadé qu'à terme, avec le même raisonnement qu'aujourd'hui, les acomptes seraient moins bien payés et que les sommes dehors augmenteraient de manière significative. M. Hodel fait remarquer que s'il existe une volonté de mettre en place le paiement de l'IFD par acomptes sur une base volontaire, c'est en raison de la demande. Il existe aussi une catégorie de contribuables qui doit prévoir les paiements de manière régulière et suffisamment à l'avance. Une autre catégorie de la population, s'il ne lui est pas demandé de payer ses acomptes, ne les paierait pas et ne paierait que les créanciers les plus agressifs. Le retard de paiement est alors très difficile à rattraper par le contribuable.

La fixation d'un terme général d'échéance est appréciée tant par les auditionnées que par les députés. Sa fixation au printemps suivant l'année concernée est plutôt « culturelle ».

La fixation du terme général d'échéance au milieu de l'année fiscale simplifierait certes la rédaction du projet de loi, dans la mesure où il n'y aurait plus besoin de prévoir des acomptes. Tous les cantons suisses allemands sont construits sur ce modèle qui induit des intérêts rémunérateurs avant ledit terme et moratoires, après. Le seul élément qui retient pour l'instant son application est le fait que dans les cantons romands, le terme général d'échéance se situe dans l'année qui suit l'année fiscale. Pour le surplus, il faudrait examiner le coût de l'opération si on appliquait le modèle zurichois.

Tour de table des groupes avant la deuxième lecture

Il a d'emblée été précisé que l'objectif de ce tour de table était recenser les problématiques, et de fixer le cadre des discussions afin de ne pas changer de stratégies à chaque article de loi...

Groupe Libéral

Un député libéral retient quatre objectifs politiques de ce projet de loi. Le premier objectif politique représente la nécessité d'encaisser la créance fiscale. À ce niveau, son fractionnement est une tradition genevoise et, d'ailleurs, les contribuables ont parfois de la peine à payer d'un coup l'IFD. Le second objectif politique est important pour l'État puisqu'il vise à assurer sa trésorerie sans devoir emprunter. Le troisième objectif est celui de la simplicité de la loi. Elle doit être lisible dans son exécution. Enfin, le quatrième objectif politique est l'égalité de traitement des contribuables. Sur la base de ces quatre objectifs, ce député estime qu'il lui est difficile de dire si le projet de loi permet d'atteindre les deux premiers. Si le contribuable se rend compte que la seule conséquence du non-paiement des acomptes est un intérêt modeste de quelques francs, il n'est pas sûr que la tradition du paiement par acompte se maintienne. Il se demande par conséquent s'il faut mettre en place une usine à gaz pour une obligation qui ne sera peut-être pas assumée par le contribuable, En ce qui concerne le troisième objectif politique : la simplicité il pense que l'objectif n'est pas atteint. Sur le quatrième point, l'égalité de traitement est globalement assurée, même si elle ne l'est pas de manière absolue.

Le groupe libéral salue l'introduction du terme général d'échéance qui garantit l'égalité de traitement de tous les contribuables. Ceci étant, il serait personnellement favorable à dire que les impôts naissent en cours d'année et qu'ils portent intérêt à partir de là.

Maintenant, le groupe libéral est plutôt favorable à la continuation de la réflexion sur la base de ce projet de loi. Le remplacement de celui-ci par un autre projet n'apporterait pas des avantages déterminants en termes de paiement par le contribuable de ses acomptes. De plus, la loi est plutôt favorable au contribuable puisqu'elle ne lui impose pas grand-chose dans un régime libéral avec un système d'intérêts qui part très tard.

Un député libéral présente les points qu'il aimerait voir discutés

Premièrement, le groupe libéral estime que les dix acomptes devraient être ancrés dans la loi. Deuxièmement, il estime qu'il faudrait des mesures de sauvegarde par rapport aux intérêts rémunérateurs, pour que l'État ne soit pas une caisse d'épargne Troisièmement, il a été convaincu sur le fait que le décompte final ne puisse pas faire l'objet d'un recours. Quant au calcul de l'intérêt figurant dans le décompte final, soit il est estimé qu'il s'agit d'un élément de nature financière qui n'a pas besoin de faire l'objet d'une décision, soit il est estimé qu'il doit faire l'objet d'une décision, mais elle est alors limitée au calcul des intérêts. Quatrièmement, il faut fixer le régime du calcul

de l'intérêt dans la loi relative à la perception et ne pas renvoyer à la loi sur le taux d'intérêt légal (D 3 55) étant donné que cela ne représente qu'un article et demi. Cinquièmement, en ce qui concerne la discussion sur le taux d'intérêt, le groupe libéral n'est pas favorable à ce qu'il se base sur le taux moyen de la dette de l'État puisqu'il s'agit d'un élément aléatoire dont le contribuable ne doit ni pâtir ni bénéficier par rapport au taux du marché. Sixièmement, le groupe libéral n'est pas opposé au principe de l'escompte, mais à ses modalités. Septièmement, le groupe libéral est d'accord sur le fait que l'article 10 permette de recalculer les acomptes à la baisse, mais pas à la hausse. Il faut toutefois avoir une réflexion sur les mesures de sauvegarde par rapport au contribuable qui a obtenu une baisse de ses acomptes. Il devrait en effet y avoir un recalcul à la hausse possible dans la mesure de la baisse des acomptes que le contribuable a obtenue. Huitièmement, Il faudrait avoir une réflexion sur le fait que l'intérêt dû après l'entrée en force du bordereau n'est pas vraiment pénalisant. Il devrait s'agir d'un vrai intérêt moratoire d'au moins 5 % comme l'intérêt débiteur que l'on paie pour une créance selon le code des obligations

Neuvièmement, il reste la question de la garantie du paiement de l'impôt immobilier. Il faudrait donc avoir une réflexion aussi sur ce point.

Groupe Radical

Une députée radicale rappelle la responsabilité des députés pour agir en faveur des intérêts des contribuables et de la bonne marche de l'État. Dans cet état d'esprit, l'idée des acomptes est bonne car elle est généralement admise par les contribuables. Ceux-ci les versent car cette méthode les arrange, les intérêts sont plutôt anecdotiques. En ce qui concerne le nombre d'acomptes, le groupe radical serait plutôt favorable à ce qu'il y en ait dix, mais il ne s'est pas fait une religion à ce sujet. Le groupe radical est également favorable au terme général d'échéance, aux intérêts rémunérateur et moratoire à un taux identique et à l'escompte. En résumé, le projet de loi donne plutôt satisfaction et le groupe radical y est plutôt favorable. Par rapport aux intérêts dont il est question, elle fait remarquer qu'ils représentent beaucoup d'argent pour l'État, mais de faibles sommes pour chaque contribuable. Il ne faut donc pas rêver sur ces intérêts qui sont finalement assez faibles. Le groupe radical est par conséquent d'accord de continuer le travail sur ce projet de loi.

Groupe démocrate-chrétien

Un député PDC rejoint les radicaux. L'idée d'une perception répétée dix à douze fois est bien entrée dans les habitudes des contribuables. Il faut garder cela comme élément de base. Quant au terme général d'échéance, cette question est encore en discussion au PDC. Sur l'intérêt moratoire, il est perçu

comme quelque chose soit d'illégal, soit de légal selon les avis. Il a donc été difficile pour le groupe PDC de se mettre d'accord. Finalement, il est d'accord, à partir du moment qu'il y a un intérêt moratoire ou rémunérateur, d'entrer en matière pour l'étude du projet de loi.

Groupe des Verts

Une députée insiste sur la nécessité de ce projet de loi. L'objectif est de faire entrer de l'argent et ce projet de loi donne une vision assez précise de comment cela va se faire. Par ailleurs, le projet de loi va aussi dans l'intérêt des contribuables qui ont l'habitude des paiements mensuels. Enfin, il va et dans le sens de l'intérêt général afin que l'État fonctionne, ce qui n'est pas à négliger. Cette perception paraît donc adéquate. Par ailleurs, il a semblé qu'il n'y avait pas de meilleure solution. Elle estime qu'il est préférable de rester sur ce projet de loi, même si le groupe des Verts n'est pas très favorable à l'escompte et qu'il souhaiterait que le terme général d'échéance soit plus proche de la fin de l'année N. Pour le reste, il s'agit de questions de détail et qu'il ne faut pas s'achopper trop sur les intérêts moratoires. En effet, la plupart des gens ne seront pas concernés par les deux types d'intérêts s'ils paient leurs acomptes à temps. Les taux d'intérêt devraient être fixés sur le taux de l'emprunt de l'État. Le taux du marché est en effet tout aussi aléatoire pour le contribuable que le taux des emprunts de l'État, mais ce dernier permet au moins une justification par les coûts engendrés.

Groupe Socialiste

Le groupe socialiste est favorable à une discussion sur le projet de loi. Celui-ci est d'ailleurs essentiellement technique plutôt que politique puisqu'il consacre un système qui fonctionne déjà aujourd'hui. Par ailleurs, les critiques d'un auditionné étaient assez isolées. Il relève quand même un pari sur un éventuel recours, mais les lois sont faites pour être changées un jour. Sur les inégalités de traitement par rapport aux intérêts moratoires ou rémunérateurs, il reste des interrogations. Sur l'escompte, le député y est personnellement favorable, mais il n'est pas sûr que son avis soit partagé par le groupe socialiste.

MCG

Le député MCG reviendra sur certains points techniques. En ce qui concerne l'escompte, il considère qu'il règne un certain flou et qu'il faudrait fixer un cadre à différents éléments. Il souhaite également que soit abordée la question du transfert direct sur la contribution ecclésiastique des sommes non réclamées par le contribuable.

Par rapport à l'intérêt rémunérateur, Il faudrait éviter que les gens placent de l'argent à l'administration fiscale, il faut sans doute limiter les versements possibles du contribuable. D'autre part, il estime qu'il n'est pas logique qu'il y ait des intérêts rémunérateurs qui ne soient pas taxés de la même manière que les intérêts bancaires.

Il note que les affirmations sur l'illégalité des acomptes que soutiennent certains auditionnés sont contredites par les renseignements que les commissaires ont obtenus. En outre, le système actuel convient bien et le projet de loi est intéressant. Il est donc favorable à la poursuite des discussions sur le projet de loi.

Entrée en matière

La présidente met aux voix l'entrée en matière, elle est acceptée à l'unanimité.

Lecture du projet de loi, article par article.

Article 1

Le président commence la lecture du PL 10039.

Titre I Champ d'application, hiérarchie des normes et autorité compétente

Art. 1 Champ d'application

La présente loi est applicable à la perception des impôts, rappels d'impôt, amendes et frais régis par les lois suivantes :

- a) la loi générale sur les contributions publiques (LCP), du 9 novembre 1887, 1re partie, titres I, II et IV, 2e partie, titre II, à l'exception de l'article 293, lettre c, et 4e partie, titre I;
- b) la loi sur l'imposition des personnes physiques – Objet de l'impôt – Assujettissement à l'impôt (LIPP-I), du 22 septembre 2000;
- c) la loi sur l'imposition dans le temps des personnes physiques (LITPP-II), du 31 août 2000;
- d) la loi sur l'imposition des personnes physiques – Impôt sur la fortune (LIPP-III), du 22 septembre 2000;

- e) la loi sur l'imposition des personnes physiques – Impôt sur le revenu (revenu imposable) (LIPP-IV), du 22 septembre 2000;
- f) la loi sur l'imposition des personnes morales (LIPM), du 23 septembre 1994;
- g) la loi sur l'imposition des personnes physiques – Détermination du revenu net – Calcul de l'impôt et rabais d'impôt – Compensation des effets de la progression à froid (LIPP-V), du 22 septembre 2000;
- h) la loi de procédure fiscale (LPFisc), du 4 octobre 2001.

Le département explique que l'article 1 désigne les impôts auxquels est applicable la loi. Il s'agit notamment de certains des impôts régis par la loi générale sur les contributions publiques, et de ceux régis par les lois sur l'imposition des personnes physiques et par la loi sur l'imposition des personnes morales. La loi de perception ne s'applique donc pas à des impôts comme les droits de succession et les droits d'enregistrement. M^{me} Stieger précise que les impôts concernés sont indiqués précisément dans l'exposé des motifs. Le champ d'application est ainsi limité.

Un commissaire libéral fait remarquer que les LIPP mentionnées dans cet article sont en train d'être supprimées. Il s'étonne donc qu'elles soient citées.

M. Hiler indique que, lorsque la fusion des LIPP sera adoptée, il faudra effectuer les changements nécessaires dans la loi sur la perception.

Une commissaire verte comprend que cette loi ne s'applique pas aux impôts sur les successions mais elle aimerait savoir pourquoi elle ne s'applique pas aux impôts à la source.

M^{me} Stieger explique qu'il s'agit d'une question de technique législative. Certaines lois sur les impôts, dont celles sur les droits de succession, sur les droits d'enregistrement ou sur les impôts à la source, comportent déjà des dispositions relatives à la perception appliquées depuis fort longtemps.

Elle estime que, tant qu'il n'y aura pas un code fiscal regroupant les impôts, des problèmes de champ d'application se poseront pour chacune des lois concernées.

L'impôt à la source est plutôt un mode de perception. Par ailleurs, la loi sur l'impôt à la source a des dispositions particulières sur la perception.

Un commissaire libéral constate que la référence à la LITPP vient se glisser au milieu de celles qui sont faites à la LIPP dans l'article 1.

M^{me} Stieger indique que la numérotation systématique a été prise en compte pour définir l'ordre des références.

Vote de l'article 1

Le président met aux voix l'article 1, il est adopté à l'unanimité.

Article 2

Art. 2 Hiérarchie des normes

¹ Les dispositions spéciales contenues dans d'autres lois cantonales sont applicables si elles dérogent à la présente loi.

² Les dispositions de la LPFisc, contenues dans la 1^{re} partie et la 2^e partie, titres I et II et IV à VI, sont applicables à la procédure de perception, pour autant que la présente loi n'y déroge pas.

M^{me} Stieger fait savoir que l'article 2 est semblable à une disposition de la loi sur la procédure fiscale.

Elle indique, par rapport à l'alinéa 2, que les relations entre la future loi de perception et la loi de procédure fiscale sont particulières. Certaines dispositions de la loi de procédure fiscale sont en effet applicables à la perception des impôts. D'un autre côté, certaines dispositions de la loi de perception sont applicables aux amendes en cas de soustraction, aux rappels d'impôts et aux frais qui figurent dans la loi de procédure fiscale.

M^{me} Stieger explique que, par rapport aux lois concernées par le champ d'application du projet de loi, un seul exemple de dispositions spéciales dérogeant à la présente loi et applicables selon l'alinéa 1 a été identifié. Il s'agit de l'article 86A de la LCP stipulant que les fonds consignés chez le notaire au titre de l'impôt sur les bénéfices et les gains immobiliers ne produisent pas d'intérêt.

Vote de l'article 2

Le président met aux voix l'article 2 .Il est accepté à l'unanimité.

Article 3

Art. 3 Autorité compétente

Le département des finances (ci-après : le département) est l'autorité compétente de perception des impôts, rappels d'impôt, amendes et frais auxquels la présente loi s'applique et des intérêts régis par celle-ci.

Vote de l'article 3

Le président met aux voix l'article 3. Il est adopté à l'unanimité.

Article 4**Titre II Perception des impôts périodiques****Chapitre I Perception provisoire****Section 1 Principe**

Art. 4 Impôts périodiques des personnes physiques et des personnes morales

¹ Durant la période fiscale, les impôts cantonaux et communaux annuels sur le revenu et la fortune des personnes physiques, y compris les centimes additionnels, la taxe personnelle et l'impôt immobilier complémentaire (ci-après : les impôts périodiques des personnes physiques) ainsi que les impôts cantonaux et communaux annuels sur le bénéfice et le capital des personnes morales, y compris les centimes additionnels, et l'impôt immobilier complémentaire (ci-après : les impôts périodiques des personnes morales), sont perçus à titre provisoire, sous forme d'acomptes.

² Les acomptes sont perçus sur la base d'un calcul provisoire de l'impôt communiqué au contribuable sous la forme d'une facture provisoire, intitulée « bordereau d'acomptes ». Les procédures de réclamation et de recours ne sont pas ouvertes contre le bordereau d'acomptes.

Discussion de l'article 4

Le département indique que les impôts périodiques sont perçus à titre provisoire durant la période fiscale par le biais d'acomptes. Ces derniers sont reçus par le contribuable en début d'année. Désormais, il recevra donc un bordereau d'acomptes au lieu des seuls BVR. Il y sera indiqué le revenu et la fortune imposable ainsi que l'impôt correspondant, le montant des acomptes et, le cas échéant, l'impôt anticipé pris en compte pour les acomptes. Par contre, il ne pourra pas faire l'objet d'une procédure de réclamation et de recours.

Cette pratique existe déjà en Suisse romande et un seul canton suisse propose une procédure de réclamation ouverte. Il faut en effet comprendre que la possibilité pour le contribuable de contester chaque bordereau pourrait conduire à un blocage total du système. Le contribuable peut toutefois demander l'adaptation de ses acomptes selon l'article 5 du projet de loi.

Un commissaire libéral relève un problème par rapport aux procédures de réclamation et de recours. Alors qu'il est aujourd'hui possible de modifier facilement ses acomptes, la possibilité de le faire en raison de changements dans les revenus ou d'une erreur dans les acomptes ne lui semble pas claire dans ce projet de loi. Il faut ainsi forcer l'administration, par une procédure déterminée, à réexaminer un bordereau d'acomptes.

M. Hiler estime que la solution d'un renforcement de l'article 5 est préférable à l'ouverture d'une voie de droit. M. Hiler souligne en effet le risque de créer une usine à gaz sans que cela apporte des bénéfices aux contribuables. Il estime que le problème est passablement réduit dans son ampleur par le taux égal prévu pour les deux parties. Ceci étant, il faut donner un devoir à l'administration quand la demande est fondée sans transformer cela en procédure de réclamation formelle.

Les commissaires qui s'inquiétaient de l'impossibilité de faire recours, comprennent après les explications du département, que les comptes sont remis à zéro avec le bordereau définitif. De plus un correctif peut être apporté aux acomptes en cours d'année si le contribuable considère que sa situation a changé. Le projet de loi pérennise le système actuel et l'administration utilisera presque le même formulaire qu'actuellement.

M^{me} Stieger indique que le bordereau final contiendra les intérêts sur acomptes, les intérêts compensatoires, le montant de l'impôt, les acomptes versés, le montant de l'impôt anticipé et le montant des frais. Tous ces éléments pourront être contestés par le contribuable selon les voies de droit actuelles. Le bordereau de taxation et le décompte final peuvent en effet être contestés devant la commission de recours, le tribunal administratif et le Tribunal fédéral.

Elle rappelle que les acomptes ne correspondent pas à une décision de taxation et qu'il n'est donc pas possible d'aller en poursuite. Dans la pratique, si des rappels (non prévus dans le projet de loi) devaient être envoyés, leur but serait d'attirer l'attention du contribuable sur son avantage à payer des acomptes.

Un commissaire socialiste se demande si l'intitulé « facture provisoire » ne devrait pas être remplacé par « décompte provisoire », car le terme de facture lui paraît plus définitif.

M^{me} Stieger s'est inspirée de la terminologie utilisée dans les autres cantons pour distinguer la facture provisoire du bordereau final.

Le département confirme que la facture provisoire sera davantage formalisée qu'elle ne l'est actuellement. Il s'agira effectivement d'un bordereau avec le montant devant être payé à titre d'acomptes, ce qui correspond au montant du dernier bordereau de taxation divisé en dix tranches.

M. Hiler indique que le système est similaire au système actuel si ce n'est la présence d'une information consolidée. En ce qui concerne les désaccords entre un contribuable et l'administration, il faut rappeler que lors du bordereau de taxation, un recalcul de ses acomptes sera effectué. C'est sur ce

point, qu'il faut trouver la juste mesure. Il n'y a donc pas de conséquence désagréable pour le contribuable autre que celle de recevoir peut-être un rappel. Inversement, il faut qu'il n'y ait pas une pratique systématique de sous-évaluation des acomptes dans le but d'éviter les intérêts, sinon cela conduirait à une inégalité de traitement. Pour minimiser les inconvénients, le caractère usurier est ainsi tombé (cf. suppression de la majoration) et il a été suggéré que les deux parties soient traitées de manière équivalente (cf. intérêts créanciers/débiteurs et taux unique) et qu'il n'y ait pas d'inégalités de traitement entre les contribuables selon la date de traitement de leur dossier (cf. intérêts compensatoires).

L'administration n'a aucun intérêt à faire davantage de complications qu'aujourd'hui. Selon l'avis de M.Hiler, tout le monde juge que le système est assez souple aujourd'hui.

Une commissaire socialiste rappelle que ces acomptes seront au mieux basés sur la taxation de deux ans auparavant et qu'il peut y avoir des écarts importants dans ce laps de temps. Par conséquent, elle se demande si quelqu'un réalisant avoir payé trop d'acomptes en raison d'événements imprévisibles peut demander un remboursement avant la fin de l'année fiscale.

M^{me} Stieger indique que l'article 10 prévoit le recalcul des acomptes. Selon les événements, les contribuables peuvent aussi demander à tout moment qu'ils soient modifiés. En ce qui concerne le remboursement des acomptes versés en trop, celui-ci a lieu au moment de l'envoi du bordereau de taxation, mais pas avant. D'ailleurs cette possibilité n'existe pas à l'heure actuelle non plus.

Le département suite aux discussions terminologique propose de remplacer le bordereau d'acomptes par la « facture d'acomptes ». Ce terme avait été préféré par les commissaires lors des discussions. Cela étant, le choix d'un terme ou de l'autre ne pose pas de problème.

Vote sur l'art. 4, al. 2, selon l'amendement du département

² Les acomptes sont perçus sur la base d'un calcul provisoire de l'impôt communiqué au contribuable sous la forme d'une facture **d'acomptes**. Les procédures de réclamation et de recours ne sont pas ouvertes contre **la facture d'acomptes**.

La présidente met aux voix l'article 4, alinéa 2 selon l'amendement du département, il est accepté à l'unanimité.

Vote de l'article 4, tel qu'amendé par le département, dans son ensemble

Le président met aux voix l'article 4. La proposition est acceptée à l'unanimité.

Article 5

Art. 5 Obligation de payer des acomptes et bases de calcul

1 Durant la période fiscale, des acomptes doivent être acquittés sur les impôts périodiques des personnes physiques et des personnes morales.

2 La dernière décision de taxation sert de base de calcul des acomptes. A défaut, les acomptes sont calculés sur la base des éléments communiqués par le contribuable.

3 Le montant des acomptes peut être augmenté, réduit ou supprimé par le département lorsqu'il est établi, sur la base des éléments communiqués par le contribuable, que l'impôt qui sera fixé dans le bordereau de taxation sera sensiblement supérieur ou inférieur à celui des acomptes facturés.

4 Sur les acomptes payés avant leur échéance (ci-après : acomptes payés d'avance) ou de façon excédentaire, un intérêt rémunérateur est bonifié au contribuable, conformément à l'article 8.

5 Sur les acomptes payés tardivement ou impayés en totalité ou en partie, un intérêt moratoire est perçu en faveur de l'Etat, conformément à l'article 9.

Discussion

Un commissaire libéral se demande si payer les acomptes avant la fin du mois est considéré comme un paiement avant échéance.

M^{me} Stieger fait savoir que le délai a été fixé au dixième jour du mois afin de laisser le temps au contribuable recevant son salaire à la fin du mois de faire ses paiements. Dès lors, si le contribuable paie ses acomptes à la fin du mois, soit dix jours avant l'expiration du délai de paiement, il bénéficiera de dix jours d'intérêts rémunérateurs.

Elle explique que ce système est nouveau pour les acomptes, qui ne portent pas intérêt rémunérateur durant l'année fiscale.

Le bordereau d'acomptes sera signifié en janvier. L'échéance du premier acompte est alors fixée au 10 février et il est payable jusqu'au 10 mars.

M. Tanner précise que l'acompte de février est échu en février, mais qu'il est payable au 10 mars. Avant la date d'expiration du délai de paiement, un intérêt rémunérateur est donc appliqué. Par conséquent un paiement effectué le 20 février correspond à dix-huit jours d'intérêts rémunérateurs. Il n'y a donc pas de zone neutre sans intérêt rémunérateur ou moratoire, sauf évidemment le jour même de l'échéance !

Certains commissaires ont entendu que l'intérêt rémunérateur était autrefois supérieur à certains intérêts bancaires, notamment celui des comptes courants ou d'obligations. Certains gros contribuables payaient leurs impôts en janvier et cela coûtait une fortune à l'Etat. Par conséquent ce taux a été ramené à un niveau plus conforme à ce qui se passe dans l'économie en général. Le système d'intérêt existait donc déjà pour ceux qui payaient leurs impôts en avance.

Le département explique que ce qui est évoqué correspond à l'intérêt compensatoire positif du projet de loi. Il commençait ainsi à courir au premier janvier de l'année N+1 tandis qu'il commence à courir dès le 31 mars de l'année N+1 pour les personnes physiques dans le présent projet de loi. Il n'y a toutefois pas de trou entre les deux puisque les intérêts rémunérateurs sur les acomptes courent jusqu'au 31 mars et, dès cette date, ce sont les intérêts compensatoires qui courent. M^{me} Stieger explique que les intérêts rémunérateurs se calculent sur la différence entre les acomptes facturés et les acomptes versés tandis que des intérêts compensatoires sont appliqués sur la différence entre les acomptes versés et les impôts finalement dus.

Une commissaire verte se demande, concernant l'alinéa 2, s'il ne faudrait pas ajouter l'obligation pour le contribuable de communiquer les éléments nécessaires s'il n'y a aucune base de calcul.

Le département précise que certaines choses vont être indiquées dans le règlement. Il y a en effet une volonté de ne pas trop alourdir la loi.

Un député UDC pense que la formule « à défaut les acomptes sont calculés sur la base des éléments communiqués par le contribuable » signifie qu'il n'y a pas eu de taxation entrée en force sur la précédente période fiscale, mais le contribuable aura de toute façon déposé la déclaration, même si elle n'a pas pu être taxée. On ne prend donc pas comme référence la taxation en tant que telle, mais la déclaration du contribuable pour facturer les acomptes.

Une députée verte signale effectivement que 25 000 personnes arrivent chaque année à Genève. Un nouveau contribuable arrivant le premier janvier n'a ainsi jamais eu de taxation.

En réponse à diverses questions le département informe que les nouveaux habitants, sont informés de la procédure des acomptes et de la méthode pour les déterminer.

Le département a pris note de la demande de remplacer le terme « peut » par « doit » à l'alinéa 3 de l'article 5.

D'autre part, le président relève que le mot « **on** » doit être corrigé par « **ou** ».

M^{me} Stieger signale qu'un amendement consistant à insérer un nouvel alinéa 3 est proposé. Celui-ci est formulé ainsi :

³ Le contribuable peut requérir auprès du département une modification ou une suppression de ses acomptes facturés sur le bordereau d'acomptes, au moyen de la formule officielle; le département peut exiger la production de pièces justificatives.

Par conséquent, l'alinéa 3 de la loi devient l'alinéa 4. En ce qui concerne cet alinéa 4, il est proposé de remplacer « peut » par « *doit* ». Quant à l'alinéa 4, il devient l'alinéa 5, avec toutefois une correction terminologique : « Sur les acomptes payés avant leur échéance (ci-après : acomptes payés d'avance)... » devient « *Sur les acomptes payés d'avance...* ». Enfin, l'alinéa 5 de la loi devient l'alinéa 6.

Une députée verte revient sur la formulation de l'amendement. Elle ne comprend en effet pas la deuxième partie de l'alinéa 3 demandant la production de pièces justificatives. La formule officielle pour la demande d'une modification des bordereaux d'acomptes comporte déjà la demande de justification. La logique voudrait donc, soit que la deuxième partie de l'alinéa 3 soit supprimée, soit qu'il soit précisé « ... au moyen de la formule officielle, *sur la base de pièces justificatives* ».

Le département considère qu'il paraît difficile de faire davantage de vérification qu'aujourd'hui et précise que les « éléments communiqués par le contribuable » peuvent simplement correspondre à la formule officielle.

M. Hiler estime que ces alinéas ne durcissent pas le système pour le contribuable. En revanche, l'alinéa 4 proposé le durcit quand même pour l'administration. Si quelqu'un veut vraisemblablement se moquer de l'administration car il se prépare à quitter Genève et qu'il ne veut pas payer

ses acomptes, il conviendra peut-être de lui demander quelques pièces justificatives. Ceci étant, il faut que les montants concernés justifient la démarche. Il faut également qu'il y ait quelques présomptions sur ce contribuable.

Le principe de la proportionnalité s'applique forcément sur ces cas car autrement l'administration se donne un travail qui n'a aucun rapport avec les sommes en cause. Aujourd'hui, la pratique est d'ailleurs souple, non par laxisme de l'administration, mais parce que c'est le système le plus efficace pour percevoir ces sommes avec des frais raisonnables.

Vote sur l'amendement insérant un nouvel al. 3

Le président met aux voix l'amendement du département des finances proposant l'insertion d'un nouvel alinéa 3. Cet amendement est accepté à l'unanimité.

Lors du troisième débat cet alinéa a été modifié encore une fois :

Une députée socialiste se demande en effet, s'il ne conviendrait pas de parler de « facture d'acomptes » plutôt que de « bordereau d'acomptes ». Elle préférerait « facture d'acomptes ». Cela semble plus clair pour tout le monde.

Vote sur l'art. 5, al. 3, selon l'amendement du département

³ Le contribuable peut requérir auprès du département une modification ou une suppression de ses acomptes **figurant sur la facture** d'acomptes, au moyen de la formule officielle; le département peut exiger la production de pièces justificatives.

M^{me} Stieger indique qu'il est proposé de remplacer « acomptes facturés sur le bordereau d'acomptes » par « acomptes **figurant sur la facture** d'acomptes » à l'article 5, alinéa 3.

La présidente met aux voix l'article 5, alinéa 3 selon l'amendement du département. Cet amendement est accepté à l'unanimité.

Vote sur l'amendement modifiant l'art. 5, al. 3 initial du projet de loi

Le président met aux voix l'amendement du département des finances à l'art. 5, al. 3, qui devient alinéa 4 ainsi formulé :

⁴ Le montant des acomptes **doit** être augmenté, réduit ou supprimé par le département lorsqu'il est établi, sur la base des éléments communiqués par le

contribuable, que l'impôt qui sera fixé dans le bordereau de taxation sera sensiblement supérieur *ou* inférieur à celui des acomptes facturés.

Cet amendement est accepté à l'unanimité.

Discussion sur l'art. 5, al. 4 et 5 du PL

Après une discussion nourrie, les commissaires optent pour la suppression des alinéas 4 et 5 qui sont effectivement un peu redondants, car tous les éléments relatifs aux intérêts sur acomptes figurent dans les articles 8 et 9.

Vote sur l'amendement supprimant l'art. 5, al. 4 et 5 du PL.

Le président met aux voix l'amendement du département consistant à supprimer l'alinéa 4 et l'alinéa 5. La proposition est acceptée à l'unanimité.

Vote de l'article 5 dans son ensemble

Le président met aux voix l'article 5 amendé, dans son ensemble, il est adopté à l'unanimité.

Article 6

Art. 6 Echéance, délai de paiement, nombre et montant minimum des acomptes

¹ Les acomptes des personnes physiques et des personnes morales sont échus le 10^e jour de chacun des mois de l'année fiscale, respectivement de la période fiscale, désignés par le Conseil d'Etat, par voie réglementaire.

² Ils doivent être payés dans le délai d'un mois à compter de leur échéance.

³ Le Conseil d'Etat détermine le nombre et le montant minimum des acomptes dus par les personnes physiques et les personnes morales.

Lors de la première lecture et suite aux auditions différentes remarques ont été émises par les commissaires, notamment le fait de fixer le nombre d'acomptes dans la loi. L'idée d'une délégation de compétence sur le nombre d'acomptes, semble être un élément est trop important pour échapper à la loi formelle. La décision du Conseil d'Etat de fixer par exemple le nombre d'acomptes à trois ne correspondrait alors pas à la volonté du parlement.

Le président signale que le DF propose les amendements suivants :

¹ Les acomptes des personnes physiques et des personnes morales sont échus le 10e jour de *chaque mois, de février à novembre de l'année fiscale en ce qui concerne les personnes physiques et du deuxième au onzième mois de la période fiscale, en ce qui concerne les personnes morales.*

² Ils doivent être *payés* dans le délai d'un mois à compter de leur échéance.

³ Le Conseil d'État *peut porter jusqu'à 12 le nombre d'acomptes perçus au cours de l'année ou de la période fiscale et détermine leur montant minimum.*

Le département précise que la date d'échéance du deuxième au onzième mois pour les personnes morales dépend de la date de bouclage des comptes. Et qu'il s'agit également du dixième jour pour les personnes morales. Seuls les mois de référence sont différents.

Le groupe libéral salue cet amendement fixant le nombre d'acomptes dans la loi. Il a toutefois de la peine avec le troisième alinéa qui consiste déjà à donner la possibilité au Conseil d'État de porter le nombre d'acomptes à douze. Il paraît en effet plus clair pour la stabilité du paiement des acomptes de les laisser au nombre de dix.

M. Hiler considère qu'il est possible de s'en tenir, sur le plan politique, à dix acomptes. Par ailleurs, le département des finances n'a aucune intention de changer quelque chose à ce niveau. Le fait que les acomptes soient au nombre de dix est entré dans les mœurs.

Tous les députés sont plutôt en faveur des dix acomptes, mais un député MCG se demande si les 12 versements ne favoriseraient pas une certaine régularité des rentrées de l'État. Le conseiller d'État fait savoir que la trésorerie de l'État est normalement un peu plus importante en janvier qu'en décembre, il n'est donc pas absolument nécessaire de renforcer les rentrées pour les mois les plus favorables.

Par ailleurs, il faut se rappeler que les trois quarts des liquidités de l'État sont empruntées à long terme et à taux fixe et qu'il ne faut pas perdre de vue qu'il s'agit de 200 à 300 millions de francs sur les comptes par rapport à 12 milliards de dettes.

Le président propose que l'alinéa 1 soit ainsi amendé :

¹ Les acomptes des personnes physiques et des personnes morales sont échus le 10^e jour de *chaque mois, de février à novembre de l'année fiscale en ce qui concerne les personnes physiques, et le 10e jour de chaque mois*

du deuxième au onzième mois de la période fiscale en ce qui concerne les personnes morales.

Vote sur l'amendement modifiant l'art. 6, al. 1

Le président met aux voix l'amendement du département des finances à l'art. 6, al. 1 ainsi modifié, il est accepté à l'unanimité:

Vote sur l'amendement modifiant l'art. 6, al. 2

Le président met aux voix l'amendement du département des finances à l'art. 6, al.2 ainsi formulé, il est accepté à l'unanimité.

Discussion sur l'art. 6, al. 3

M^{me} Vogt Moor note qu'il a été proposé de supprimer l'alinéa 3, mais il faut au moins garder la formule « Le Conseil d'État détermine le montant minimum des acomptes dus par les personnes physiques et les personnes morales », c'est-à-dire, le montant minimum en dessous duquel aucun bordereau d'acomptes n'est envoyé au contribuable étant donné que cela coûterait plus cher que les montants récoltés.

Vote sur l'article 6 dans sa globalité

Le président met aux voix l'article 6 amendé dans sa globalité, y compris la modification de l'alinéa 3 et sans modification de la note de l'article. L'article 6, avec ses amendements, est accepté à l'unanimité.

Article 7

Section 3 Escompte et intérêts sur acomptes

Art. 7 Escompte

¹ Le contribuable qui paie la totalité des acomptes facturés par le bordereau d'acomptes avant l'échéance du premier acompte bénéficie d'un escompte.

² L'escompte exclut, pour le même montant, l'intérêt rémunérateur bonifié sur les acomptes payés d'avance ou de façon excédentaire.

³ Le Conseil d'Etat fixe, par voie réglementaire, le taux d'escompte applicable à chaque année civile.

Cet article suscite une discussion importante, tout d'abord sur sa justification, sur l'égalité de traitement et surtout sur la mise en œuvre. Certains craignant que des contribuables imaginent des stratégies pour bénéficier au maximum de l'escompte. Ils estiment que l'intérêt rémunérateur suffit.

L'escompte vise à accroître le caractère incitatif de la loi afin que l'État bénéficie des liquidités correspondantes. Il est appliqué sur le total des acomptes. Il permet de répondre à la demande de certains contribuables qui souhaitent savoir si l'État récompense le fait de payer les impôts d'avance et en une fois. Il répond aussi au désir de certains contribuables notamment des retraités qui ne vivent pas toute l'année à Genève de régler en une fois la question des impôts. Toutefois l'impact de l'escompte représente un coût très marginal.

L'escompte et les intérêts rémunérateurs sont exclusifs l'un de l'autre. L'escompte ne vise pas à inciter au paiement mensuel des acomptes.

Une députée verte considère, dans sa perception, que le fait de payer en une fois ou avec dix acomptes constitue la même action, celle de payer ses impôts.

Un député libéral abonde dans le même sens, il constate que l'escompte est utilisé comme un intérêt rémunérateur alors qu'un acompte est un rabais sur ce qui doit être payé. Cela signifie donc que le contribuable payant ses acomptes en une fois bénéficiera d'un intérêt rémunérateur supérieur. Cela pose un problème d'égalité de traitement. Le fait de pouvoir réaliser cette opération dépend en effet de la trésorerie de chaque contribuable, mais ne correspond pas à une qualité morale particulière qu'on voudrait mettre en évidence par un don. Il ne voit pas pourquoi, par rapport à un contribuable qui arrive à suivre avec les bordereaux ou qui prend même un peu d'avance, un contribuable payant tous ses acomptes en une fois bénéficierait d'un taux d'intérêt supérieur. Il n'est pas convaincu par cette disposition qui entraîne une inégalité de traitement.

Le département conteste l'inégalité de traitement, car payer les acomptes sur un an ou en une fois ne revient pas au même.

Une députée verte relève qu'un des points en faveur de l'escompte est de limiter les frais administratifs puisque l'administration fiscale n'a plus besoin de s'occuper de ces contribuables jusqu'à la clôture de leur dossier.

Le département présente plusieurs exemples de calculs et souligne que le contribuable qui choisit l'escompte ne peut alors plus demander l'adaptation de ses acomptes. Il doit payer la totalité du montant des acomptes avant le 10 février.

Une députée verte aimerait savoir si l'escompte est appliqué à quelqu'un qui paierait les impôts de l'année, mais qui n'aurait pas réglé ceux de l'année précédente.

M. Hiler fait savoir que les acomptes ou l'escompte ne concernent que l'année en cours. De plus la taxation des années précédentes a un caractère exécutoire et la mise en poursuite ne tarde pas longtemps à venir. Il est en outre important de garder ce principe d'année car il est utilisé pour les arrangements. Il rappelle que le retard de paiement des impôts conduit à une situation difficile pour le contribuable. Il faut donc avantager le paiement de l'année en cours plus un rattrapage pour les années précédentes.

M. Hiler estime qu'il faut faire attention à ce que l'escompte ne soit jamais moins favorable que des versements volontaires. De là se pose la question de la clause anti-abus soulevée lors des auditions et qui s'avère être une excellente proposition, qu'elle figure dans la loi ou non. Il faut donc toujours garder en tête ces différents éléments.

Un commissaire socialiste exprime des doutes sur la mise en pratique de ces intérêts au niveau de la technique informatique, Il aimerait donc savoir quel en sera le coût. Quant aux acomptes payés mensuellement au dixième jour de chaque mois par le citoyen respectueux, il peut utiliser les bordereaux mensuels fournis par l'administration fiscale. En revanche, s'il effectue ses paiements par Internet, par exemple avec Yellownet, il devrait pouvoir programmer le paiement des dix acomptes avec le même bordereau. Il estime que c'est la date du versement plutôt que le numéro de référence du bulletin de versement qui devrait compter.

M. Hiler souhaite rassurer les commissaires au sujet de l'informatique. Il fallait de toute façon refaire quelque chose puisque l'application actuelle est à bout de souffle. Dès le vote par le Grand Conseil du projet de loi, l'architecture générale étant déjà définie, il faudra juste l'ajuster en fonction des points auxquels le Grand Conseil aura renoncé. Par conséquent, le travail avance tant qu'il n'est pas conditionné par les décisions du Grand Conseil. Après le délai référendaire, il faudra toutefois encore quatre à cinq mois pour mettre les choses en place. Cela étant, le risque est que l'application actuelle donne des signes de faiblesse. Il ne faudra donc pas que cela dure trop longtemps. Il faut en effet savoir que les rapports de l'ICF mettaient en évidence l'in vraisemblable que constituait le fait d'avoir en 1995 des applications aussi peu performantes. Dix ans après, il sera alors peut-être possible de sortir de cette ère. Cela signifierait également la fin de la refonte informatique. L'administration fiscale pourra ensuite s'occuper de l'administration en ligne qui est une de ses dix priorités.

Une discussion importante a lieu sur la fixation des taux. Il faut que l'escompte et les intérêts rémunérateurs soient suffisamment attractifs, mais sans être non plus trop coûteux pour l'Etat au cas où les contribuables se précipiteraient pour payer à l'avance. Le but principal de la loi étant d'avoir des contributions régulières.

Quels critères utiliser pour fixer ces taux ? Le plus logique pour l'Etat serait de les fixer sur le taux moyen de la dette publique, mais ce n'est évidemment pas la perspective du contribuable. D'aucuns voudraient le fixer sur le taux du marché ou le LIBOR, non seulement cela serait incompréhensible pour le commun des mortels, mais en plus tellement variable que les calculs seraient rendus très difficiles.

M. Hiler donne l'exemple du canton de Vaud qui prend un taux de la BCV et le multiplie par deux. Dans un tel cas, il faut faire attention à laisser assez de souplesse.

Finalement il est décidé que c'est au Conseil d'Etat de fixer annuellement ce taux, en étant précisé que l'intérêt rémunérateur et moratoire sont équivalents et que l'escompte est un peu plus incitatif.

Par ailleurs la question se pose de fiscaliser ce gain. Il est clairement décidé de ne pas le fiscaliser.

Les discussions portent enfin sur une « pénalisation » des mauvais payeurs, les avis sont partagés.

Vote sur l'art. 7, al. 1 selon l'amendement général déposé

Le président met aux voix l'amendement proposé par le département des finances ainsi formulé :

Art. 7 Escompte

¹ Un escompte est bonifié sur la totalité des acomptes facturés par le bordereau d'acomptes lorsque le montant calculé selon l'alinéa 2 est versé avant l'échéance du premier acompte.

L'article 7, alinéa 1, est adopté par 10 OUI (1 MCG, 2 L, 1 R, 1 PDC, 2 Ve, 3 S) et 1 abstention (Lib).

Vote sur l'art. 7, al. 2 selon l'amendement général déposé

Le président met aux voix la proposition du département, en la combinant avec les propositions des députés.

² *L'escompte est calculé sur le montant total figurant sur le bordereau d'acomptes et déduit de celui-ci.*

L'article 7, alinéa 2, est adopté par 10 (1 MCG, 2 L, 1 R, 1 PDC, 2 Ve, 3 S) et 1 abstention (Lib).

Vote sur l'art. 7, al. 3 selon l'amendement général déposé

Le président met aux voix l'amendement proposé par le département des finances, ainsi formulé :

³ *L'escompte exclut, à concurrence du montant total des acomptes facturés, l'intérêt rémunérateur bonifié sur les acomptes payés d'avance ou de façon excédentaire.*

Après plusieurs propositions de formulations la commission a voté en troisième débat le texte suivant pour les alinéas 1,2 et 3 :

La présidente remet aux voix l'article 7, alinéas 1 à 3 selon l'amendement du département :

¹ Un escompte est bonifié sur la totalité des acomptes **figurant sur la facture** d'acomptes lorsque le montant calculé selon l'alinéa 2 est versé avant l'échéance du premier acompte.

² L'escompte est calculé sur le montant total figurant sur **la facture** d'acomptes et déduit de celui-ci.

³ L'escompte exclut, à concurrence du montant total figurant sur **la facture** d'acomptes, l'intérêt rémunérateur bonifié sur les acomptes payés d'avance ou de façon excédentaire.

Cet amendement est accepté par 14 OUI, (1 MCG, 2 UDC, 2 R, 2 L, 2 PDC, 2 Ve, 3 S) et Abst. (Lib).

Vote de l'amendement proposant de remplacer « le taux d'escompte » par « le taux de l'escompte »

Le président met aux voix la proposition libérale de remplacer « le taux d'escompte » par « le taux **de l'**escompte » à l'al. 4 de l'amendement général.

La proposition est adoptée à l'unanimité.

Vote de l'art. 7, al. 4 selon l'amendement général modifié

Le président met aux voix l'alinéa 4 de l'amendement général ainsi modifié :

⁴ *Le Conseil d'État fixe, par voie réglementaire, le taux de l'escompte applicable à chaque année civile.*

L'article 7, alinéa 4, est adopté par 10 OUI (1 MCG, 2 L, 1 R, 1 PDC, 2 Ve, 3 S) et une abstention libérale.

Vote de l'article 7 dans son ensemble

Le président met aux voix l'article 7 dans son ensemble.

L'article 7, dans son ensemble, est accepté par 10 OUI (1 MCG, 2 L, 1 R, 1 PDC, 2 Ve, 3 S) et une abstention libérale.

Article 8

Art. 8 Intérêts rémunérateurs sur acomptes payés d'avance ou de façon excédentaire

1 Un intérêt rémunérateur est bonifié sur les acomptes payés d'avance ou de façon excédentaire, à compter de l'expiration de la date d'échéance du premier acompte.

2 L'intérêt est calculé sur la différence, à la date de chaque paiement et à l'expiration du délai de paiement de chaque acompte, entre les montants payés et les montants facturés au titre d'acomptes.

3 Le montant payé d'avance ou de façon excédentaire porte intérêt dès la date du paiement jusqu'à l'expiration du délai de paiement de chaque acompte concerné, respectivement et au plus tard, jusqu'au terme général d'échéance.

4 Durant la période mentionnée à l'alinéa 3, il est tenu compte des versements volontaires, à la date du paiement, et des transferts de crédits, à la date du transfert.

5 Le Conseil d'Etat fixe, par voie réglementaire, les modalités d'application de la présente disposition.

Discussion de l'article 8

L'article 8 précise à compter de quel moment les intérêts rémunérateurs sont bonifiés pour la première fois. Si la période des acomptes est fixée de février à novembre par le Conseil d'État ou le législateur, l'alinéa 1 indique que l'intérêt rémunérateur sera bonifié à compter du 10 février. Avant cette date, l'escompte est appliqué. Celui-ci est accordé au contribuable qui paie avant l'échéance du 1^{er} acompte tous les acomptes facturés.

L'alinéa 2 de l'article 8 indique le montant pris en considération pour calculer l'intérêt rémunérateur. L'alinéa 3 précise la période durant laquelle court l'intérêt rémunérateur. L'alinéa 4 montre que les éventuels versements supplémentaires par rapport aux acomptes dus par le contribuable sont pris en considération. Enfin, l'alinéa 5 prévoit que les modalités d'application de cette disposition sont fixées par un règlement du Conseil d'État.

A la relecture, au troisième débat une modification formelle est proposée à l'article 8, alinéas 2 à 5. La référence à « cette différence » n'a pas paru claire. M^{me} Stieger propose de faire un alinéa séparé avec la deuxième phrase de l'alinéa 2, dont la teneur proposée serait la suivante : « ³ ***Pour le calcul de l'intérêt, la différence entre la totalité des montants payés et ceux facturés est plafonnée au double du montant facturé au titre d'acomptes*** »

M^{me} Stieger précise que le problème se situe au niveau du montant pris en considération pour calculer la différence. Elle rappelle que le calcul de l'intérêt se fait à la date de chaque paiement et à l'expiration du délai de paiement de chaque acompte. Le plafonnement lui, ne se fait pas sur cette différence. Il est basé sur la différence totale entre les montants d'acomptes payés et les montants facturés.

M^{me} Stieger pense que deux calculs vont être effectués. Tout d'abord, un calcul va être fait à chaque délai de paiement pour le calcul de l'intérêt. Ensuite, au moment de l'émission du bordereau, la différence entre le montant total des acomptes versés et le total des acomptes facturés sera calculé. Il faudra alors voir si ce montant excède le plafond fixé. Si les intérêts sont trop élevés, ils seront plafonnés. C'est le montant d'intérêt qui figurera dans le décompte final.

Vote sur l'art. 8, al. 1

L'article 8, alinéa 1, est adopté à l'unanimité.

Discussion sur l'art. 8, al. 2

Un commissaire libéral rappelle que la problématique de la clause de sauvegarde a été mentionnée par plusieurs personnes auditionnées. Il pourrait en effet se justifier d'introduire une clause de sauvegarde pour que l'État ne soit pas obligé de verser des intérêts rémunérateurs sur des sommes considérablement plus élevées que les acomptes demandés. S'il faut retenir ce principe, il devrait figurer à l'article 8.

M^{me} Stieger pense que cette clause de sauvegarde concerne aussi bien les intérêts rémunérateurs sur acomptes que les intérêts compensatoires positifs. Par conséquent, il faudrait l'introduire après l'article 15, dans un nouveau chapitre III.

Elle explique que cette mesure n'est prévue que dans l'optique où le contribuable verse davantage que le montant indiqué sur le bordereau d'acomptes sans passer par la procédure de modification des acomptes.

Une députée socialiste comprend la volonté d'éviter les abus, mais estime qu'il faut faire une différence entre la personne qui demande une modification à la hausse des acomptes dans le but de toucher des intérêts

rémunératoires et un contribuable qui paye simplement la facture telle que demandée, facture qui finalement, s'avérerait dépasser le double du bordereau définitif. Sinon il faut, selon cette députée clairement dire que le contribuable a l'obligation de demander une modification à la baisse s'il pense que cela sera le cas.

Un député libéral estime que ce ne sont pas les versements qui doivent être limités. Étant donné qu'il est possible d'effectuer des versements volontaires, ceux-ci ne doivent pas être limités. En revanche, la partie rémunérée est plafonnée. Ce qui serait une clause de sauvegarde. D'après lui, il faudrait que cela ne décourage que les contribuables qui pourraient avoir la tentation d'utiliser cela comme un placement à bon compte.

Une députée verte se demande, s'il ne serait pas plus judicieux de dire, pour une meilleure lisibilité que « ² L'intérêt est calculé sur la différence **entre les montants payés et les montants facturés au titre d'acomptes**, à la date de chaque paiement et à l'expiration du délai de paiement de chaque acompte ».

Vote sur l'amendement modifiant l'art. 8, al.2

La présidente met aux voix l'amendement proposé à l'article 8, al. 2, par une députée verte ainsi formulé :

² L'intérêt est calculé sur la différence **entre les montants payés et les montants facturés au titre d'acomptes**, à la date de chaque paiement et à l'expiration du délai de paiement de chaque acompte.

Cet amendement est refusé par 9 NON (3 L, 2 R, 2 PDC, 2 S) et 2 OUI (Ve).

Vote sur l'amendement modifiant l'art. 8, al.2

La présidente met aux voix l'amendement libéral modifiant l'article 8, al. 2, ainsi formulé :

² L'intérêt est calculé sur la différence, à la date de chaque paiement et à l'expiration du délai de paiement de chaque acompte, entre les montants payés et les montants facturés au titre d'acomptes. Cette différence est plafonnée au double du montant facturé au titre d'acomptes.

Il est accepté à l'unanimité mais doit être clarifié lors du troisième débat.

Vote sur l'art. 8, al. 2 selon l'amendement du département remodifié en troisième débat

La présidente met aux voix l'article 8, alinéa 2 selon l'amendement du département (suppression de la deuxième phrase):

² L'intérêt est calculé sur la différence, à la date de chaque paiement et à l'expiration du délai de paiement de chaque acompte, entre les montants payés et les montants facturés au titre d'acomptes.

Vote sur l'amendement créant un nouvel al. 3 à l'art. 8

La présidente met aux voix les amendements créant un nouvel alinéa 3 à l'article 8 :

³ Pour le calcul de l'intérêt, la différence entre la totalité des montants payés et ceux facturés est plafonnée au double des montants facturés au titre d'acomptes.

Cet amendement est accepté à l'unanimité.

Vote sur l'art. 8, al. 3 devenant l'al. 4, l'al. 4 devenant l'al. 5, et l'al. 5 devenant l'al. 6, selon l'amendement du département

La présidente met aux voix les amendements modifiant l'article 8, l'alinéa 3 devenant alinéa 4, l'alinéa 4 devenant alinéa 5 et l'alinéa 5 devenant alinéa 6

⁴ Le montant payé d'avance ou de façon excédentaire porte intérêt dès la date du paiement jusqu'à l'expiration du délai de paiement de chaque

acompte concerné, respectivement et au plus tard, jusqu'au terme général d'échéance.

⁵ Durant la période mentionnée à l'alinéa 3, il est tenu compte des versements volontaires, à la date du paiement, et des transferts de crédits, à la date du transfert.

⁶ Le Conseil d'Etat fixe, par voie réglementaire, les modalités d'application de la présente disposition.

Cet amendement est accepté à l'unanimité.

Vote de l'article 8 dans son ensemble

La présidente met aux voix l'article 8 dans son ensemble, il est accepté à l'unanimité.

Article 9

Art. 9 Intérêts moratoires sur acomptes payés tardivement ou impayés en totalité ou en partie

¹ Un intérêt moratoire est perçu sur les acomptes payés tardivement ou impayés en totalité ou en partie, à compter de l'expiration du délai de paiement du premier acompte.

² L'intérêt est calculé sur la différence, à l'expiration du délai de paiement de chaque acompte et à la date de chaque paiement, entre les montants facturés au titre d'acomptes et les montants payés.

³ L'intérêt moratoire sur les acomptes payés tardivement ou impayés en totalité ou en partie court dès l'expiration du délai de paiement de l'acompte concerné, jusqu'au paiement, respectivement et au plus tard jusqu'au terme général d'échéance.

⁴ Durant la période mentionnée à l'alinéa 3, il est tenu compte des versements volontaires, à la date du paiement, et des transferts de crédits, à la date du transfert.

5 Le Conseil d'Etat fixe, par voie réglementaire, les modalités d'application de la présente disposition.

Discussion sur l'art. 9

L'article 9 est le miroir de l'article 8, mais il traite des intérêts moratoires.

Un député libéral aimerait savoir s'il est spécifié quelque part que le taux de l'intérêt moratoire est le même que celui de l'intérêt rémunérateur.

M^{me} Stieger rappelle que la loi sur les taux d'intérêt est modifiée à la fin du projet de loi. Cela étant, comme les commissaires l'ont demandé, l'article du projet de loi qui traite des taux d'intérêts sera modifié afin d'y inclure le principe du calcul des taux d'intérêts.

Un député libéral se demande s'il ne faudrait pas parler « de l'acompte concerné » plutôt que « du premier acompte », car si cela faisait sens pour les intérêts rémunérateurs, cela n'en fait pas pour les intérêts moratoires. En effet, l'alinéa 2 indique que l'intérêt moratoire est calculé à partir du délai de paiement de chaque acompte. Le risque d'avoir un calcul avant le délai de paiement du premier acompte n'existe donc pas. Il propose de supprimer le texte suivant la virgule à l'alinéa 1.

Vote sur l'amendement modifiant l'art. 9, al. 1

La présidente met aux voix l'amendement libéral modifiant l'article 9, alinéa 1 :

Art. 9 Intérêts moratoires sur acomptes payés tardivement ou impayés en totalité ou en partie

¹ *Un intérêt moratoire est perçu sur les acomptes payés tardivement ou impayés en totalité ou en partie.*

Cet amendement est adopté 8 OUI (1 MCG, 3 L, 2 R, 2 PDC) 5 Abst. (2 Ve, 3 S)

Vote sur l'art. 9, al. 2

La présidente met aux voix l'article 9, alinéa 2 :

² L'intérêt est calculé sur la différence, à l'expiration du délai de paiement de chaque acompte et à la date de chaque paiement, entre les montants facturés au titre d'acomptes et les montants payés.

L'article 9, alinéa 2, est adopté à l'unanimité.

Vote sur l'art. 9, al. 3

La présidente met aux voix l'article 9, alinéa 3 :

³ L'intérêt moratoire sur les acomptes payés tardivement ou impayés en totalité ou en partie court dès l'expiration du délai de paiement de l'acompte concerné, jusqu'au paiement, respectivement et au plus tard jusqu'au terme général d'échéance.

L'article 9, alinéa 3, est adopté à l'unanimité.

Vote sur l'art. 9, al. 4

Il est expliqué que le terme « les transferts de crédits « correspond » au solde d'un autre impôt.

La présidente met aux voix l'article 9, alinéa 4 :

⁴ Durant la période mentionnée à l'alinéa 3, il est tenu compte des versements volontaires, à la date du paiement, et des transferts de crédits, à la date du transfert.

L'article 9, alinéa 4, est adopté à l'unanimité.

Vote sur l'art. 9, al. 5

La présidente met aux voix l'article 9, alinéa 5 :

⁵ Le Conseil d'État fixe, par voie réglementaire, les modalités d'application de la présente disposition.

L'article 9, alinéa 5, est adopté à l'unanimité.

Vote de l'article 9 dans son ensemble

Le président met aux voix l'article 9 dans son ensemble.

L'article 9 dans son ensemble est accepté à l'unanimité.

Article 10

Art. 10 Recalcul des intérêts sur acomptes

Lorsque le montant de l'impôt qui découle d'une décision ou d'un jugement entrés en force est inférieur à celui facturé au titre d'acomptes, l'intérêt est calculé dans les limites des acomptes recalculés selon le nouveau montant de l'impôt.

Discussion sur l'art. 10

L'article 10 prévoit le recalcul des intérêts sur acomptes quand le montant dû par le contribuable est inférieur aux acomptes facturés. Il est en effet plus

juste de rémunérer le contribuable pour ce montant supplémentaire qu'il a versé.

Un député libéral estime que le système devrait rémunérer le contribuable dès qu'il paie l'acompte. Il ne faudrait pas qu'il existe une période où, si le contribuable ne paie d'un coup qu'une partie de la totalité de ses acomptes, il ne soit pas rémunéré.

M. Hiler estime qu'il faudrait au moins fixer une date, par exemple le 1^{er} janvier, sinon cela sera difficile à identifier. Si le contribuable attend de recevoir ses bordereaux pour payer, la date de son paiement sera proche du premier délai de paiement. Il pourrait également payer avant de recevoir le bordereau, mais le Conseiller d'Etat estime qu'il serait compliqué d'étendre cette facilité à l'année précédente. Le but n'est en effet pas que l'État devienne une caisse de dépôt, mais de couvrir des acomptes provisionnels dans l'année.

Il est donc possible de renoncer à l'escompte et cela ferait tomber la raison qui avait conduit à fixer un délai à une date autre que le 1^{er} janvier.

Suite à la discussion, le département des finances propose un amendement à l'article 10. Par rapport au projet de loi, *l'alinéa unique devient l'alinéa 1 de l'article 10.*

Un député libéral note que l'article 10 concerne le recalcul à la baisse et non celui à la hausse. Dès lors, il s'interroge sur la formule « le nouveau montant de l'impôt » et propose de supprimer le terme « nouveau ».

Vote sur l'amendement modifiant l'art. 10, al. 1

La présidente met aux voix l'amendement libéral modifiant l'article 10, selon un alinéa 1 ainsi formulé :

Art. 10 Recalcul des intérêts sur acomptes

¹ Lorsque le montant de l'impôt qui découle d'une décision ou d'un jugement entrés en force est inférieur à celui facturé au titre d'acomptes, l'intérêt est calculé dans les limites des acomptes recalculés selon *le montant de l'impôt.*

L'article 10, alinéa 1, ainsi formulé est adopté à l'unanimité.

Discussion sur l'art. 10, al. 2 (nouveau) proposé

Le département propose un amendement, suite aux discussions pour éviter que certains contribuables ayant obtenu la diminution de leurs

acomptes en donnant des indications inexactes, afin de ne pas s'acquitter d'intérêts moratoires alors que leur facture d'impôts sera plus élevée que ce qu'ils ont payés, puissent profiter de cette situation.

La formulation proposée par le département est affinée par une longue suite d'hypothèses pour essayer de tenir compte de tous les cas de figures. Il apparaît que le contribuable qui fait modifier ses acomptes doit être traité de la même manière que celui qui n'a demandé aucune révision. Le recalcul d'intérêts doit tenir compte du montant des acomptes facturés initialement

Chaque acompte est recalculé à la baisse et que la différence est observée pour chaque date du délai de versement des acomptes.

Vote sur l'amendement introduisant l'art. 10, al. 2

La présidente met aux voix l'amendement d'un député libéral consistant à ajouter, à l'article 10, un alinéa 2 ainsi rédigé :

² Lorsque le contribuable a obtenu la diminution ou la suppression de ses acomptes et que le montant de l'impôt est supérieur au montant total des acomptes ainsi modifiés, l'intérêt est calculé en tenant compte des acomptes recalculés selon le montant de l'impôt, mais au plus selon celui des acomptes facturés initialement.

L'amendement est adopté à l'unanimité.

Vote de l'article 10 dans son ensemble

Le président met aux voix l'article 10 dans son ensemble, il est adopté à l'unanimité.

Article 11

Section 4 Décompte intermédiaire

Art. 11 Décompte intermédiaire

1 Un décompte intermédiaire, à caractère informatif, est établi lors de chaque période fiscale; il est communiqué au contribuable dans les premières semaines de l'année qui suit la fin l'année ou de la période fiscale.

2 Le décompte intermédiaire renseigne le contribuable au sujet des acomptes qu'il a payés, des versements volontaires qu'il a effectués et des transferts de crédits (ci-après : montants perçus à titre provisoire) jusqu'à la date du décompte.

3 Les procédures de réclamation et de recours ne sont pas ouvertes contre le décompte intermédiaire.

Le décompte intermédiaire décrit à l'article 11 est un document qui n'existe pas à l'heure actuelle. Il informe le contribuable sur ce qu'il a versé sous forme d'acomptes, de versements volontaires et, éventuellement sur ses transferts de crédits. Ce document est destiné à être envoyé avec la déclaration d'impôt au moins de janvier. Il permettra au contribuable de vérifier ce qui a été crédité sur son compte. Il est en effet regrettable que, à l'heure actuelle, le contribuable verse des acomptes et que, même si cela se passe généralement bien, il ne reçoive jamais de décompte pour voir si cela a été bien enregistré sur le compte. Le contribuable peut ainsi estimer, lorsqu'il remplit sa déclaration, la différence entre le montant d'impôt qu'il devra payer et ce qu'il a déjà payé. Cela le prépare également pour les intérêts compensatoires puisqu'il peut encore faire un versement volontaire avant le terme général d'échéance.

Le département propose un amendement formel à l'article 11 en raison de l'absence du terme « de » : « ¹Un décompte intermédiaire, à caractère informatif, est établi lors de chaque période fiscale; il est communiqué au contribuable dans les premières semaines de l'année qui suit la fin **de** l'année ou de la période fiscale ».

M^{me} Stieger explique que, dans le cas des personnes physiques, l'année fiscale correspond à l'année civile. En revanche, pour personnes morales, l'alinéa 1 de l'article 11 fait référence à la période fiscale car celle-ci ne correspond pas nécessairement à l'année civile.

Afin de ne pas multiplier les envois, le décompte intermédiaire sera envoyé en même temps que la déclaration d'impôts à fin janvier.

Discussion sur l'art. 11

Plusieurs députés, notamment libéraux, trouvent qu'il serait bien que l'on puisse consulter en ligne l'état de ses versements. Il leur est indiqué qu'il faudra attendre encore au minimum une année avant d'entamer le projet de cyberadministration.

Vote sur l'art. 11, al. 1 amendé

La présidente met aux voix l'article 11, alinéa 1 ainsi formulé :

Art. 11 Décompte intermédiaire

¹ Un décompte intermédiaire, à caractère informatif, est établi lors de chaque période fiscale; il est communiqué au contribuable dans les premières semaines de l'année qui suit la fin *de* l'année ou de la période fiscale.

L'article 11, alinéa 1, est adopté à l'unanimité.

Vote sur l'art. 11, al. 2

² Le décompte intermédiaire renseigne le contribuable au sujet des acomptes qu'il a payés, des versements volontaires qu'il a effectués et des transferts de crédits (ci-après : montants perçus à titre provisoire) jusqu'à la date du décompte.

L'article 11, alinéa 2, est adopté à l'unanimité.

Discussion sur l'art. 11, al. 3

Une députée demande s'il est possible de contester le montant versé à partir de ce décompte intermédiaire, par exemple en raison d'une erreur de comptabilisation. Le département explique que le terme « réclamation » doit être compris dans le sens juridique, le décompte n'est donc pas une décision.

Vote sur l'art. 11, al.3

La présidente met aux voix l'article 11, al. 3 :

³ Les procédures de réclamation et de recours ne sont pas ouvertes contre le décompte intermédiaire.

L'article 11, alinéa 3 est accepté à l'unanimité.

Vote sur l'art. 11 dans son ensemble

La présidente met aux voix l'article 8 dans son ensemble, il est adopté par 11 oui et une abstention libérale.

Discussion sur l'art. 12

La présidente procède à la lecture de l'intitulé du chapitre II et de l'art. 12.

Chapitre II Terme général d'échéance et intérêts compensatoires positifs et négatifs

Art. 12 Terme général d'échéance

¹ Les impôts périodiques des personnes physiques sont échus le 31 mars de l'année civile qui suit l'année fiscale.

² Les impôts périodiques des personnes morales sont échus le dernier jour de la période fiscale.

³ Le terme général d'échéance est maintenu même si le contribuable n'a reçu, à cette date, aucune décision de taxation.

⁴ L'impôt est en outre échu dans tous les cas :

a) le jour où le contribuable qui entend quitter durablement le pays prend des dispositions en vue de son départ;

- b) lors de la réquisition de la radiation du registre du commerce d'une personne morale assujettie à l'impôt;
- c) dès qu'un contribuable sans domicile en Suisse cesse d'avoir une entreprise ou une participation à une entreprise sise dans le canton, un établissement stable situé dans le canton, un immeuble sis dans le canton ou une créance garantie par un immeuble sis dans le canton;
- d) lors de l'ouverture de la faillite du contribuable;
- e) au décès du contribuable;
- f) en ce qui concerne l'impôt immobilier complémentaire, lors de la réalisation de l'immeuble objet de l'impôt.

Le terme général d'échéance n'existe pas actuellement dans la loi mais qu'il découle implicitement du règlement provisoire. Le terme général d'échéance est évidemment essentiel dans l'architecture du système de perception. Il permet de calculer la différence entre l'impôt dû et les versements du contribuable. Il détermine, en outre, le départ des intérêts compensatoires négatifs ou positifs. Le terme général d'échéance est une date bien précise, identique pour tous les contribuables et à laquelle les impôts sont dus.

En ce qui concerne l'intérêt compensatoire négatif, il existe déjà actuellement sous forme d'un intérêt financier. Celui-ci se justifie pour des raisons économiques et d'égalité de traitement des contribuables. En effet, tous les contribuables doivent être traités également quelle que soit la date de notification du bordereau.

Un commissaire libéral se demande si cela n'implique pas que l'administration, à son tour, fasse parvenir le bordereau au plus tard le 28 février suivant l'année fiscale.

Le Conseiller d'Etat estime que cela n'est pas souhaitable, car une partie assez significative des contribuables genevois n'ont toujours pas envoyé leur déclaration à cette date. La conséquence sera de réduire le délai donné aux contribuables, il serait nécessaire d'être un peu plus ferme sur les délais, mais fixer un délai au 28 février représenterait un changement brutal qui serait peu apprécié.

Un commissaire libéral signale que certaines personnes auditionnées, notamment M^e Lambelet, prônaient, pour les personnes physiques, la date du 30 avril plutôt que celle du 31 mars pour le terme général d'échéance car les attestations bancaires arrivent fin février, voire en mars. Elles ont donc suggéré un report d'un mois par rapport à la date proposée par le projet de loi.

Le groupe des verts pense qu'il serait plus logique de reporter le terme général d'échéance au 31 décembre, mais il est d'accord de le laisser au 31 mars. Cette date permet de remplir la déclaration, tous les éléments étant connus à ce moment. La présidente est également d'accord sur le maintien du terme général d'échéance au 31 mars. Par ailleurs, la plupart des personnes auditionnées n'étaient pas opposées à la date du 31 mars.

Une députée comprend que la date fixée à l'article 12, alinéa 1, est capitale, mais elle se demande quelle est l'utilité de la faire figurer en toutes lettres dans la loi.

M^{me} Stieger explique qu'une base légale précise est nécessaire. D'autant plus qu'il n'y a pas de raison pour que cette date varie dans le temps.

Un député libéral considère qu'il faut faire attention à ne pas confondre échéance et exigibilité. L'échéance déclenche les intérêts, mais cela ne signifie pas que les impôts sont exigibles, précisément si le contribuable n'a pas encore été taxé.

Vote sur l'amendement modifiant l'art. 12, al. 1

La présidente met aux voix l'amendement libéral modifiant l'article 12, alinéa 1 :

Art. 12 Terme général d'échéance

¹ Les impôts périodiques des personnes physiques sont échus le **30 avril** de l'année civile qui suit l'année fiscale.

Cet amendement est refusé par 4 OUI (3 L, 1 PDC), 6 NON (1 MCG, 2 Ve, 2 S, 1 R) 2ABST. (2 UDC)

Vote sur l'art. 12, al. 1

La présidente met aux voix l'article 12, alinéa 1

Art. 12 Terme général d'échéance

¹ Les impôts périodiques des personnes physiques sont échus le **31 mars** de l'année civile qui suit l'année fiscale.

L'article 12, alinéa 1, est adopté par 11 OUI et 1Abst. (UDC)

Discussion sur l'art. 12, al. 2

Un commissaire libéral se demande s'il ne faudrait pas revoir le terme général d'échéance au 30 juin pour les personnes morales. En effet, les assemblées générales ont lieu durant le premier semestre de l'année N + 1 et le résultat de l'entreprise est fourni à cette occasion.

Le département fait remarquer que, s'il existe une tolérance de trois mois pour les personnes physiques, le cas des personnes morales est différent. Elles sont censées tenir une comptabilité tout au long de l'année. Pour cette raison, une différence au niveau du terme général d'échéance existe entre les personnes morales et les personnes physiques.

Vote sur l'art. 12, al. 2

La présidente met aux voix l'article 12, alinéa 2 :

² Les impôts périodiques des personnes morales sont échus le dernier jour de la période fiscale.

L'article 12, alinéa 2, est accepté à l'unanimité. .

Discussion sur l'art. 12, al. 3

Le département indique que cette disposition est reprise des autres droits cantonaux. Il s'agit de dire que le terme général d'échéance n'est pas dépendant d'une décision de taxation.

Un commissaire UDC constate qu'il est possible pour un contribuable de recevoir sa taxation finale très longtemps après le terme général d'échéance.

Il se demande dès lors s'il sera demandé au contribuable de payer des intérêts calculés sur la période séparant le terme général d'échéance et la décision de taxation.

Le département signale que les personnes physiques peuvent connaître le montant de leur impôt au 31 mars. Par ailleurs, ils peuvent le savoir en ayant recours au cédérom ou par le biais du site Internet de l'administration fiscale. Les personnes n'ayant pas accès à ces outils peuvent téléphoner ou venir au guichet de l'administration fiscale et demander à quel montant correspond leur déclaration. Cela étant, la déclaration doit être exacte.

Les intérêts ne sont dus que sur les sommes qui seraient impayées. Si le contribuable n'a pas payé assez d'acomptes par rapport au montant qui lui a été indiqué, il peut compléter la différence et les intérêts financiers ne commencent alors même pas à courir, même si le bordereau d'impôt est notifié plusieurs années plus tard.

Vote sur l'art. 12, al. 3

La présidente met aux voix l'article 12, alinéa 3 :

³ Le terme général d'échéance est maintenu même si le contribuable n'a reçu, à cette date, aucune décision de taxation.

L'article 12, alinéa 3, est adopté par 7 OUI (1 MCG, 1 PDC, 2 Ve, 2 S, 1 R) 5 Abst. (2 UDC, 3 L)

Discussion sur l'art. 12, al. 4

M^{me} Stieger indique que la règle générale est le terme général d'échéance. En revanche, il est avancé si le contribuable entend quitter durablement le pays. Un bordereau de taxation lui est alors notifié et l'impôt sera exigible en même temps. La doctrine dit que cet alinéa est prévu lorsque le contribuable retarde par lui-même la notification du bordereau de taxation. Il s'agit de permettre une échéance antérieure et faire courir les intérêts. Cela étant, dans la plupart des cas, l'impôt est calculé jusqu'au dernier jour de présence du contribuable en Suisse et l'échéance avancée coïncide avec le bordereau de taxation. Cela se passe ainsi dans la pratique.

Un député libéral signale que la lettre a de l'article 12, alinéa 4 a fait l'objet de remarques lors des auditions dans la mesure où l'échéance doit être définie précisément et ne pas être sujette à contestation. Aucun problème ne se pose en cas de prononcé de faillite. Il est en revanche plus délicat de dire que l'impôt est échu, selon la lettre a, « le jour où le contribuable qui entend

quitter durablement le pays prend des dispositions en vue de son départ ». Il aimerait par conséquent connaître l'équivalent de cette lettre dans la législation fédérale. Il se demande comment cette anticipation est réglée.

M^{me} Stieger répond que cet article 12, alinéa 4, lettre a du projet de loi correspond à la LIFD, article 161, alinéa 4, lettre a :

- ⁴
« *L'impôt est échu dans tous les cas :*
- a. le jour où le contribuable qui entend quitter durablement le pays prend des dispositions en vue de son départ;*
 - b. lors de la réquisition de la radiation du registre du commerce d'une personne morale assujettie à l'impôt;*
 - c. dès qu'un contribuable étranger cesse d'avoir une entreprise ou une participation à une entreprise suisse, un établissement stable situé en Suisse, un immeuble sis en Suisse ou une créance garantie par un immeuble sis en Suisse (art. 4, 5 et 51);*
 - d. lors de l'ouverture de la faillite du contribuable;*
 - e. au décès du contribuable. »*

Elle ajoute que cette disposition de la lettre a est également reprise des législations vaudoise, fribourgeoise, neuchâteloise ou valaisanne. Par ailleurs, le commentaire de l'article 161 rédigé par Ferdinand Fessler dit simplement que l'impôt est échu quand le départ est imminent. Dans la pratique, il n'est en effet pas possible de dire de façon absolue quand est ce moment, mais des gens annoncent leur départ au guichet ou par écrit. M^{me} Stieger estime qu'il serait possible de dire que ce moment correspond au jour où l'administration fiscale apprend que le contribuable va quitter le pays.

Un député MCG trouve que la formulation de la lettre a est floue, même si elle figure dans d'autres législations. Il estime que la formule « quitte durablement » serait déjà plus claire.

M. Faltin signale le souci d'harmonisation horizontale (entre cantons) et verticale (entre les impôts fédéraux, cantonaux et communaux) de la fiscalité. En outre, la notion de contribuable qui entend quitter le pays est utilisée en matière de sûretés. Le fisc peut en effet mettre la main sur les avoirs de celui qui scelle ses biens et se prépare à fuir le pays, afin qu'il ne disparaisse pas dans la nature sans payer ses impôts. Il pense que la disposition doit être liée à cela. Il s'agit d'assurer le paiement d'un impôt échu et non d'un impôt inexistant, non échu ou très hypothétique.

Une députée socialiste explique qu'il faut une attestation de l'AFC au contrôle de l'habitant pour finaliser l'annonce de son départ. Il est vérifié que

la personne n'a pas d'arriérés à l'AFC. Il y a processus d'aller-retour entre l'AFC et le contrôle de l'habitant et un ajustement d'une date entre les deux.

Un député libéral estime qu'au-delà de l'harmonisation verticale – il s'agit d'un argument qui fait généralement mouche - le but de cet alinéa, en ne parlant pas du moment où le contribuable quitte le territoire, est la volonté d'anticiper. Il aimerait donc savoir comment est appréhendée, du point de vue fiscal, la période qui sépare l'échéance fiscale et le départ, proprement dit, du contribuable. En effet, il faut partir du principe que le même système s'applique à l'échéance de l'impôt elle-même et pas seulement au terme d'échéance.

M. Faltin estime que dans la majorité des cas il n'y aura pas de problème. Cela étant, il faut prendre en compte la situation du contribuable qui scelle ses biens et prépare sa fuite à l'étranger. Cette disposition permet par conséquent de bloquer ses avoirs et de mettre en place une mesure de sûretés. S'il reste en réalité en Suisse, le terme d'échéance sera le même que pour tous les contribuables.

Un député relève que le fraudeur n'est pas le seul visé par cette disposition, mais aussi tout un chacun. Il peut donc y avoir des contribuables respectables qui ne partent pas sur un coup de tête. Dans ce cas, le délai jusqu'à un départ effectif peut par exemple être de cinq ou six mois.

M^{me} Stieger signale que le terme d'échéance avancé permet de calculer l'impôt et de notifier un bordereau d'impôt avant le terme général d'échéance. Si le départ devait être retardé et qu'il venait à dépasser le terme général d'échéance, ce dernier l'emporterait. Le terme d'échéance est ainsi avancé dans la mesure où le terme général d'échéance ne prévaut pas.

Un député MCG s'inquiète car il lui semble que les bénéficiaires des forfaits fiscaux ne semblent en effet pas tenus à une échéance dans l'année même.

M. Faltin répond que le terme général d'échéance est le même pour les contribuables au bénéfice d'un forfait fiscal.

Après une longue discussion, la présidente fait remarquer avec sagesse que l'administration fiscale a assez de souplesse pour intervenir en cas d'annulation du départ. Elle se demande si les commissaires pensent que cela ne serait pas le cas avec cet article.

Vote sur l'art. 12, al. 4, let. a

La présidente met aux voix l'article 12, alinéa 4, let. a :

⁴ L'impôt est en outre échu dans tous les cas :

a) le jour où le contribuable qui entend quitter durablement le pays prend des dispositions en vue de son départ;

L'article 12, alinéa 4, let. a est adopté par 7 OUI (1 MCG, 1 PDC, 2 Ve, 2 S, 1 R) et 5 Abst. (2 UDC, 3 L).

Vote sur l'art. 12, al. 4, let. b

La présidente met aux voix l'article 12, alinéa 4, let. b :

b) lors de la réquisition de la radiation du registre du commerce d'une personne morale assujettie à l'impôt;

L'article 12, alinéa 4, let. b est adopté à l'unanimité. .

Vote sur l'art. 12, al. 4, let. c

La présidente met aux voix l'article 12, alinéa 4, let. c :

c) dès qu'un contribuable sans domicile en Suisse cesse d'avoir une entreprise ou une participation à une entreprise sise dans le canton, un établissement stable situé dans le canton, un immeuble sis dans le canton ou une créance garantie par un immeuble sis dans le canton;

L'article 12, alinéa 4, let. c, est accepté à l'unanimité.

Discussion sur l'art. 12, al. 4, let. d

Un commissaire libéral rappelle que l'on dit souhaiter une l'harmonisation verticale, or le projet de loi propose une solution différente de l'IFD pour la lettre d. Il est en effet fait référence au « prononcé de la faillite » et non à l'ouverture de la faillite.

Il semble au département, que la formule du « prononcé de la faillite » est plus précise.

Il s'en suit une discussion de juristes pour savoir si ces deux énoncés sont synonymes. Il semble que oui.

Vote sur l'amendement modifiant l'art. 12, al. 4, let.d

La présidente met aux voix l'amendement libéral modifiant l'article 12, alinéa 4, let. d :

d) lors **de l'ouverture** de la faillite du contribuable;

Cet amendement est accepté.

7OUI (2UDC, 3Lib, 1PDC, 1R) 2 NON (2Ve) 3Abst. (2S.1MCG)

Vote sur l'art. 12, al. 4, let. e

La présidente met aux voix l'article 12, alinéa 4, let. e :

e) au décès du contribuable;

L'article 12, alinéa 4, let. e est adopté à l'unanimité.

Vote sur l'art. 12, al. 4, let. f

La présidente met aux voix l'article 12, alinéa 4, let. f :

f) en ce qui concerne l'impôt immobilier complémentaire, lors de la réalisation de l'immeuble objet de l'impôt.

L'article 12, alinéa 4, let. f est adopté à l'unanimité.

Vote de l'article 12 dans son ensemble

Le président met aux voix l'article 12 dans son ensemble, il est accepté à l'unanimité.

Discussion sur l'art. 13

Art. 13 Intérêts compensatoires positifs sur montants excédentaires

¹ Si, au terme général d'échéance, les montants perçus à titre provisoire pour l'année ou la période fiscale excèdent l'impôt fixé dans le bordereau de taxation, l'excédent porte intérêt compensatoire.

² Les intérêts compensatoires positifs courent à partir du terme général d'échéance jusqu'à la date de notification du bordereau de taxation et du décompte final.

³ En cas de versements volontaires ou de transferts de crédits postérieurs au terme général d'échéance, la différence est rectifiée et les intérêts courent, durant la période visée à l'alinéa 2, pro rata temporis.

Le département propose, comme convenu lors des premières discussions, une adjonction conditionnelle introduisant la clause de sauvegarde à l'article 13 dont le contenu est le suivant :

« ¹ Si, au terme général d'échéance, les montants perçus à titre provisoire pour l'année ou la période fiscale excèdent l'impôt fixé dans le bordereau de

taxation, l'excédent porte intérêt compensatoire, *dans les limites de l'article 16* ».

Cet article 16 est une nouvelle disposition dont l'insertion sera proposée un peu plus tard, l'art. 16 du projet devenant l'art. 17, etc.

Cet amendement est provisoirement accepté à l'unanimité. Lors du troisième débat les commissaires préfèrent la formulation d'un député libéral:

Vote sur l'amendement modifiant l'art. 13, al. 1

La présidente met aux voix l'amendement libéral modifiant l'article 13, alinéa 1 :

¹ Si, au terme général d'échéance, les montants perçus à titre provisoire pour l'année ou la période fiscale excèdent l'impôt fixé dans le bordereau de taxation, l'excédent, *plafonné au double de l'impôt fixé dans le bordereau de taxation*, porte intérêt compensatoire.

Vote sur l'art. 13, al. 1

La présidente met aux voix l'article 13, alinéa 1 du projet de loi, il est adopté par 12 OUI (2 UDC, 3 L, 1 R, 2 PDC, 2 Ve, 2 S) et une Abst. MCG

Vote sur l'art. 13, al. 2

La présidente met aux voix l'article 13, alinéa 2, il est adopté à l'unanimité.

Discussion sur l'art. 13, al. 3

Une députée verte ne comprend pas cet alinéa. En effet, il concerne des contribuables ayant déjà effectué trop de versements et qui continueraient leurs versements après le terme général d'échéance. Elle se demande s'il ne serait pas plus logique de les imputer à l'année fiscale suivante, au lieu de verser des intérêts.

Un commissaire libéral fait remarquer que certains cantons n'appliquent pas d'intérêts compensatoires positifs sur les versements effectués après le

terme général d'échéance. Il se demande si ces versements excédentaires sont imputés à un autre impôt ou remboursés.

Un autre commissaire libéral pense qu'il est fondamental qu'il y ait un intérêt sur ces versements. Le délai entre le terme général d'échéance et le moment de notification du bordereau de taxation pouvant être important. Sous réserve de la clause de sauvegarde, le montant qui le dépasserait légèrement devrait faire l'objet d'un intérêt pro rata temporis.

Le transfert d'un impôt à un autre peut se faire, mais il se fait à la date où le transfert a eu lieu et pas rétroactivement. Par conséquent, si une base légale n'est pas indiquée pour donner un intérêt à cette somme, il y aura un transfert à la date ultérieure sans avoir porté intérêt, c'est pourquoi les libéraux insistent pour garder cet alinéa tel quel.

Le département attire l'attention des commissaires sur l'insertion d'un nouvel article 16 qui pourrait entrer en conflit avec cet article, c'est pourquoi l'article 13 a été modifié en troisième débat.

Vote sur l'art. 13, al. 3

La présidente met aux voix l'article 13, alinéa 3 :

L'article 13, alinéa 3 est adopté par 10 OUI (1 MCG, 2 UDC; 3 L, 1 PDC, 2 S, 1 R) et deux abstentions vertes.

Vote sur l'art. 13 dans son ensemble

La présidente met aux voix à l'art. 13 dans son ensemble.

L'article 13, dans son ensemble, est adopté par 10 Oui (1 MCG, 2 UDC; 3 L, 1 PDC, 2 S, 1 R) et deux abstentions vertes.

Article 14

Art. 14 Intérêts compensatoires négatifs sur montants insuffisants

1 Si, au terme général d'échéance, les montants perçus à titre provisoire pour l'année ou la période fiscale sont insuffisants par rapport à l'impôt fixé dans le bordereau de taxation, la différence est soumise à un intérêt compensatoire.

2 Les intérêts compensatoires négatifs courent à partir du terme général d'échéance jusqu'à la date de notification du bordereau de taxation et du décompte final.

3 En cas de versements volontaires ou de transferts de crédits postérieurs au terme général d'échéance, la différence est rectifiée et les intérêts courent, durant la période visée à l'alinéa 2, pro rata temporis.

Vote sur l'art. 14, al. 1

La présidente met aux voix l'article 14, alinéa 1, il est adopté à l'unanimité.

Vote sur l'art. 14, al. 2

La présidente met aux voix l'article 14, alinéa 2, il est adopté à l'unanimité.

Vote sur l'art. 14, al. 3

La présidente met aux voix l'article 14, alinéa 3, il est adopté à l'unanimité.

Vote sur l'art. 14 dans son ensemble

La présidente met aux voix à l'art. 14 dans son ensemble, il est accepté à l'unanimité

Article 15

Art. 15 Recalcul des intérêts compensatoires positifs ou négatifs

1 Lorsque le montant de l'impôt contesté est confirmé ou en cas de montants supplémentaires à restituer par l'Etat ou à payer par le contribuable, suite à une réclamation ou à un recours, les intérêts compensatoires positifs ou négatifs sont recalculés compte tenu de la nouvelle période durant laquelle ils courent et, le cas échéant, du nouveau montant de l'impôt.

2 Ils courent du terme général d'échéance jusqu'à la notification du décompte final rectificatif.

Le département précise que l'article 15 ne concerne plus les acomptes. Il traite des intérêts compensatoires qui courent à partir du terme général d'échéance jusqu'à la notification du bordereau de taxation et qui se calculent sur des montants différents. L'article 15 concerne le montant de l'impôt auquel est soustrait le montant des acomptes. Quant à l'article 10, il traitait du montant des acomptes facturés du montant des acomptes payés. La situation n'est donc pas la même et recouvre une période différente.

Un député libéral comprend les explications du département, mais se demande par rapport à quelle disposition il faut faire une analogie. Car l'article 10 exclut le recalcul à la hausse sauf exception. En revanche, il est possible à l'article 15.

Par ailleurs il se demande dans quels cas il pourrait y avoir, sur recours, un montant à payer plus élevé que sur décision de taxation.

M^{me} Stieger dit que les cas concernés sont ceux de *reformatio in pejus*. La situation du contribuable est alors aggravée. Ces cas peuvent concerner des recours ou des réclamations. Il y a également un recalcul lorsque le montant de l'impôt contesté est confirmé puisque la période est plus longue. Le recalcul concerne deux situations, d'une part au détriment du contribuable lorsque les impôts sont plus élevés après une réclamation ou un recours (dans ce cas le montant de l'impôt est augmenté par un jugement), d'autre part lorsque le montant de l'impôt est confirmé. Dans l'autre situation, ce sont les intérêts compensatoires qui courent plus longtemps.

Un autre député libéral trouve choquant qu'un contribuable doive subir un intérêt si l'État a mal fait ses calculs.

Un député UDC renchérit et fait remarquer que si le bordereau du contribuable avait été juste il aurait payé à temps.

Le département souligne que l'intérêt n'est pas une pénalité, et que, indépendamment de toute faute, le contribuable aura payé son impôt plus tard. De plus, si le contribuable avait payé plus tôt, son patrimoine personnel lui aurait rapporté de l'argent moins longtemps, de surcroît le contribuable qui voit son bordereau baisser suite à un jugement, aura aussi des intérêts compensatoires sur une plus longue période.

Cependant le département comprend que l'article 15, est considéré comme n'étant pas très juste pour le contribuable qui a un supplément d'impôt après une réclamation et un recours. De plus, sa formulation a été jugée compliquée. Il propose soit de l'amender voire de le supprimer.

Un député libéral relève qu'en cas de suppression une difficulté serait que, vraisemblablement, les taux ne seraient pas les mêmes. En effet, l'intérêt compensatoire est censé être un intérêt financier pour couvrir le coût de l'argent tandis que le taux qui suit l'échéance est moratoire car 30 jours après celle-ci le contribuable est en retard. La deuxième difficulté réside dans la problématique de l'obligation pour le contribuable de payer le montant contesté et de savoir si des taux différents vont être appliqués entre le montant payé dans les temps, celui qui n'a pas été dans les temps, etc. La troisième difficulté est que tant que la décision n'a pas été confirmée sur réclamation ou sur recours, il y a un effet suspensif. La décision n'est alors

juridiquement pas entrée en force. Un problème se pose par conséquent intellectuellement car il paraît difficile d'imaginer que l'intérêt court sur la base d'une décision qui n'est pas entrée en force. Cela étant, il propose un amendement, il propose de dire : « ***1 lorsque le montant de l'impôt est confirmé ou modifié suite à une réclamation ou à un recours***, les intérêts compensatoires positifs ou négatifs sont recalculés compte tenu de la nouvelle période durant laquelle ils courent et, le cas échéant, du nouveau montant de l'impôt ».

Tous les cas de figure sont ainsi couverts. Dès lors, une nouvelle décision remplace la précédente et il est précisé qu'elle peut être confirmée ou modifiée. Il n'est alors pas nécessaire de savoir si des mouvements supplémentaires de fonds sont effectués dans un sens ou dans l'autre étant donné qu'ils découlent pour la plupart de la loi de procédure fiscale qui oblige à payer le montant non contesté. Cette formulation a l'avantage d'être simple et de conserver l'esprit de la disposition proposée par le projet de loi.

Vote sur l'amendement modifiant l'art. 15, al. 1

La présidente met aux voix l'amendement libéral modifiant l'article 15 :

¹ ***Lorsque le montant de l'impôt contesté est confirmé ou modifié suite à une réclamation ou à un recours***, les intérêts compensatoires positifs ou négatifs sont recalculés compte tenu de la nouvelle période durant laquelle ils courent et, le cas échéant, du nouveau montant de l'impôt.

Cet amendement est accepté à l'unanimité.

Vote sur l'art. 15, al. 2

La présidente met aux voix l'article 15, alinéa 2 :

² Ils courent du terme général d'échéance jusqu'à la notification du décompte final rectificatif.

L'article 15, alinéa 2, est adopté à l'unanimité.

Article 16

Chapitre III Perception définitive

Section 1 Base de la perception

Art. 16 Base de la perception

1 A l'issue de la procédure de taxation, les impôts périodiques des personnes physiques et des personnes morales sont perçus sur la base d'une décision de taxation, comprenant un bordereau de taxation et un décompte final; le décompte final fait partie intégrante de la décision de taxation.

2 Le bordereau de taxation et le décompte final contiennent notamment les éléments mentionnés aux articles 4, alinéa 1, et 17 de la présente loi, et 36, alinéas 2 et 3, de la LPFisc. Ils mentionnent en outre les imputations diverses, les frais, l'échéance et le délai de paiement du solde indiqué dans le décompte final et les voies de droit.

3 La réclamation et le recours contre le bordereau de taxation et le décompte final sont régis par les articles 39 et suivants de la LPFisc.

Discussion sur l'art. 16:

Un député libéral se souvient que des remarques ont été faites lors des auditions sur l'intégration du décompte dans la décision et sur le fait de savoir si on pouvait recourir contre le décompte. L'exposé des motifs du projet de loi dit clairement que le tribunal administratif a estimé de manière réitérée que la détermination des intérêts faisait partie de la taxation en tant que telle et devait donc faire l'objet d'un contrôle juridictionnel conforme à la loi fiscale. Il aimerait savoir comment le département se détermine par rapport à cette critique.

Le département a besoin d'un titre de mainlevée pour les intérêts et les frais. Ceux-ci ne vont toutefois pas figurer sur le bordereau de taxation. Pour cette raison, ces éléments figureront sur le décompte final qui doit pouvoir faire l'objet de réclamation et de recours. Il s'agit d'un avantage pour le contribuable que de pouvoir faire réclamation et recours sur tous les éléments figurant dans le décompte final.

Lors de son audition M. Sansonetti a estimé problématique que la mainlevée porte également sur le décompte qui peut omettre certains versements. Le contribuable qui oublie de vérifier le décompte et laisse passer le délai de recours sera en difficulté pour faire admettre ses versements « oubliés ». Mis à part cette inquiétude un titre de mainlevée par rapport au décompte final est plutôt favorable au contribuable qui pourra contester le décompte et les intérêts.

Cela étant, le département n'ira certainement pas en exécution forcée si le contribuable s'adresse au département des finances pour lui dire qu'il a versé davantage que le montant figurant sur le décompte final.

Un député libéral insiste, il ne met pas en cause l'attitude conciliante du département, mais il se demande comment se comportera le juge de la mainlevée s'il y a une décision exécutoire, parce que non combattue par recours, disant que le contribuable a payé un certain montant. Cette décision entrera en force et comme ce décompte présente un solde en faveur de l'Etat, le département ira en exécution forcée car le contribuable n'a jamais attiré l'attention sur la présence d'une erreur. En fait dans ce cas on ignore quelle espèce de libération de dette administrative le contribuable devrait faire pour combattre cette mainlevée et ne pas se trouver en difficulté pour une somme qu'il a en réalité payée.

M. Faltin propose, pour rassurer les députés, que l'Administration des finances indique systématiquement dans les relevés de comptes une formule du type : « demeurent réservés les versements des acomptes qui n'auraient pas été enregistrés à la date d'émission du présent bordereau ». Il est clair qu'il ne peut pas y avoir d'autorité de la chose décidée par rapport au nombre de versements effectués. Si l'AFC a oublié de reporter un versement, il faut corriger cet oubli après coup. Cela étant, par souci de clarté, l'AFC propose une modification rédactionnelle de l'article 17.

Un député libéral pense que même en gardant la même notion de bordereau de taxation accompagné d'un décompte, il semble possible de résoudre le problème. Il faut ainsi dire que certains éléments dans le décompte, comme les frais et le calcul des intérêts, font partie de la décision et que le contribuable doit les contester par une réclamation. En revanche, l'aspect imputation des paiements et le solde final ne sont pas couverts par l'autorité de la chose décidée. De cette manière, le contribuable peut faire valoir devant le juge de la mainlevée qu'il a payé ses versements. Il est ainsi possible de s'en sortir en résolvant élégamment le problème et l'idée de distinguer les deux aspects est conservée. Cela permet aussi d'éviter de donner l'autorité de la chose jugée à quelque chose qui n'est rien d'autre qu'un calcul avec le risque qu'il peut comporter.

Vote sur l'art. 16, al. 1

La présidente met aux voix l'article 16, alinéa 1, il est adopté à l'unanimité.

Vote sur l'art. 16, al. 2

La présidente met aux voix l'article 16, alinéa 2, il est adopté à l'unanimité

Vote sur l'art. 16, al. 3

La présidente met aux voix l'article 16, alinéa 3, il est adopté à l'unanimité.

Vote de l'art. 16, dans son ensemble

La présidente met aux voix l'article 16, dans son ensemble. Il est adopté à l'unanimité.

Article 17

Section 2 Décompte final et intérêts rémunérateurs et moratoires

Art. 17 Contenu

1 Un décompte final est établi pour chaque année ou période fiscale sur la base du bordereau de taxation. Il est joint audit bordereau.

2 Le décompte final enregistre les montants perçus à titre provisoire jusqu'à la date de notification du décompte et l'impôt dû selon le bordereau de taxation.

Les montants perçus à titre provisoire sont imputés sur l'impôt dû.

3 Le décompte final fait état en outre, en particulier, de l'escompte accordé, des intérêts rémunérateurs et moratoires sur les acomptes et des intérêts compensatoires positifs et négatifs sur les montants excédentaires ou insuffisants et des frais.

4 Il établit le solde en faveur du contribuable ou de l'Etat.

Le département propose des amendements pour tenir compte des remarques suscitées par l'article 16.

M. Faltin indique que l'alinéa 2 de l'article 17, traite des montants perçus à titre provisoire, donc des encaissements. Selon l'amendement proposé, il est indiqué que c'est « *à titre informatif* » et que cela ne vaut donc pas décision. Quant à l'alinéa 3, il traite des autres éléments, c'est-à-dire des intérêts, des frais, etc., qui valent décision; il est donc proposé d'ajouter, pour exprimer la même idée mais dans l'autre sens : « *Le décompte final ne vaut décision que dans la mesure où il porte sur ces éléments* », « *ces éléments* » correspondant à l'escompte, les intérêts et les frais. Enfin à l'alinéa 4, il est proposé de remplacer « Il » par le « *décompte final* » pour clarifier la phrase.

M. Hiler précise que le décompte comporte tous les versements effectués par le contribuable. Ceux-ci n'étant pas énumérés dans l'alinéa 3, si l'administration n'a pas enregistré des versements, le fait de ne pas réclamer permet quand même de faire corriger le décompte si celui-ci est faux. Par conséquent, dans le cas où il manquerait des écritures en faveur du contribuable dans le décompte, celui-ci n'est pas pénalisé s'il n'a pas réclamé.

La présidente indique que la liste des acomptes versés ne vaut pas décision. Il n'est donc pas possible d'opposer le dépassement du délai à une personne qui viendrait dire à l'AFC, le trente et unième jour, que seuls neuf des dix acomptes qu'il a payés ont été enregistrés. Le but de cette modification est d'éviter que les règles en matière de réclamation et recours doivent porter aussi sur la liste des acomptes.

Vote sur l'art. 17, al. 1

La présidente met aux voix l'article 17, alinéa 1, il est adopté à l'unanimité.

Vote sur l'art. 17, al. 2, selon l'amendement général

La présidente met aux voix l'amendement du département des finances modifiant l'article 17, alinéa 2 :

² Le décompte final enregistre **à titre informatif** les montants perçus à titre provisoire jusqu'à la date de notification du décompte et l'impôt dû selon le bordereau de taxation. Les montants perçus à titre provisoire sont imputés sur l'impôt dû.

L'article 17, alinéa 2 amendé est adopté à l'unanimité

Vote sur l'art. 17, al. 3, selon l'amendement général

La présidente met aux voix l'amendement du département des finances modifiant l'article 17, alinéa 3 :

³ Le décompte final fait état en outre, en particulier, de l'escompte accordé, des intérêts rémunérateurs et moratoires sur les acomptes et des intérêts compensatoires positifs et négatifs sur les montants excédentaires ou

insuffisants et des frais. ***Il ne vaut décision que dans la mesure où il porte sur ces éléments.***

L'article 17, alinéa 3, est adopté par 11 OUI (1 PDC, 2 Ve, 1 S, 1 R, 2 UDC, 1 MCG, 3 L et une abstention socialiste

Vote sur l'art. 17, al. 4, selon l'amendement général

La présidente met aux voix l'amendement du département des finances modifiant l'article 17, alinéa 4 :

⁴ ***Le décompte final*** établit le solde en faveur du contribuable ou de l'Etat.

L'article 17 amendé, alinéa 4, est adopté à l'unanimité.

Vote sur l'art. 17, dans son ensemble

La présidente met aux voix l'article 17, dans son ensemble, il est adopté à l'unanimité.

Article 18

Art. 18 Echéance, délai de paiement et de remboursement

¹ Le solde indiqué dans le décompte final est échu à la date de notification du décompte.

² Il doit être payé ou remboursé dans un délai de 30 jours dès l'échéance.

³ En cas de réclamation et de recours, le contribuable a l'obligation, dans le délai fixé à l'alinéa 2, de s'acquitter de la somme non contestée, conformément à l'article 40, alinéa 2, LPFisc.

⁴ L'alinéa 3 s'applique par analogie en cas de solde du décompte final en faveur du contribuable.

⁵ Lorsque le montant contesté est confirmé ou en cas de montants supplémentaires à rembourser par l'Etat ou à payer par le contribuable, le délai de remboursement ou de paiement est de 30 jours à compter de la notification du décompte final rectificatif.

Vote sur l'art. 18, al. 1

La présidente met aux voix l'article 18, alinéa 1, il est adopté à l'unanimité.

Vote sur l'art. 18, al. 2

La présidente met aux voix l'article 18, alinéa 2, il est adopté à l'unanimité.

Vote sur l'art. 18, al. 3

La présidente met aux voix l'article 18, alinéa 3, il est adopté à l'unanimité.

Vote sur l'art. 18, al. 4

La présidente met aux voix l'article 18, alinéa 4, il est adopté à l'unanimité.

Vote sur l'art. 18, al. 5

La présidente met aux voix l'article 18, alinéa 5, il est adopté à l'unanimité.

Vote sur l'article 18 dans son ensemble

La présidente met aux voix l'article 18 dans son ensemble, il est adopté à l'unanimité

Article 19

Art. 19 Intérêts rémunérateurs sur le solde du décompte final en faveur du contribuable

Le solde du décompte final, en faveur du contribuable, porte intérêt rémunérateur s'il n'est pas remboursé à l'expiration du délai prévu à l'article 18, alinéa 2, jusqu'à la date du remboursement.

Vote sur l'art. 19

La présidente met aux voix l'article 19, il est adopté à l'unanimité.

Article 20

Art. 20 Intérêts moratoires sur le solde du décompte final en faveur de l'Etat

Le solde du décompte final, en faveur de l'Etat, porte intérêt moratoire, s'il n'est pas payé à l'expiration du délai prévu à l'article 18, alinéa 2, jusqu'à la date du paiement.

Le problème des mauvais payeurs a été souvent évoqué. Certains se demandent s'il ne faut pas introduire un intérêt différent, une sorte de pénalité pour le contribuable qui ne paye pas du tout, pour faire une différence entre celui qui paie ses acomptes normalement ou avec un peu de retard et celui qui ne les paie pas du tout.

Un commissaire pense qu'il faudra régler ce problème à l'article 28.

Vote sur l'art. 20

La présidente met aux voix l'article 20, il est adopté à l'unanimité.

Article 21

Titre III Perception des autres impôts, rappels d'impôt, amendes, intérêts et frais

Chapitre I Principes

Art. 21 Bases de la perception

Les autres impôts, rappels d'impôts, amendes, intérêts et frais sont perçus sur la base d'une décision de taxation ou d'un prononcé.

M^{me} Stieger signale que la formulation de « rappels d'impôt » a été uniformisée selon la terminologie de la loi de procédure fiscale, soit avec le mot « d'impôt » au singulier. La même correction est proposée à l'article 22, alinéa 2, à l'article 23, alinéa 1, à l'article 24, alinéa 1 et à l'article 42, alinéa 1.

La présidente met aux voix l'amendement du département modifiant l'article 21 :

Les autres impôts, rappels *d'impôt*, amendes, intérêts et frais sont perçus sur la base d'une décision de taxation ou d'un prononcé.

Cet amendement est accepté à l'unanimité.

Vote sur l'art. 21

La présidente met aux voix l'article 21 amendé, il est adopté à l'unanimité

Article 22

Art. 22 Contenu de la décision

1 La décision de taxation et le prononcé sont intitulés « bordereau ».

2 Le bordereau contient notamment la désignation des impôts, rappels d'impôts, amendes, intérêts et frais que le contribuable doit acquitter, leur échéance et leur délai de paiement, ainsi que les éléments prévus à l'article 36, alinéas 2 et 3, LPFisc. 3 Chaque impôt, y compris les intérêts et les frais y relatifs, fait l'objet d'un bordereau séparé. De même en est-il du rappel d'impôt et des intérêts moratoires qui y sont liés et de l'amende

prononcée suite à une procédure de soustraction, y compris les frais résultant de la procédure pénale.

4 La décision de taxation et le prononcé indiquent les voies de droit et les délais y relatifs.

Discussion sur l'art. 22

La discussion s'engage autour de la confusion possible suscitée par le terme bordereau. La commission a en effet voulu que le bordereau fasse référence à la taxation définitive et non pas aux acomptes. Il semble que le terme soit employé à bon escient ici.

Vote sur l'art. 22, al. 1

La présidente met aux voix l'article 22, alinéa 1, il est adopté à l'unanimité.

Discussion sur l'art. 22, al. 2

Le département explique que le rappel d'impôt est une procédure spéciale qui permet à l'administration fiscale de revenir en après coup sur une taxation entrée en force, lorsqu'il est apparu que la taxation n'était pas complète ou qu'elle n'a pas eu lieu. Par exemple l'administration notifie un bordereau et se rend compte trois ans plus tard que la déclaration était incomplète. Elle va alors notifier un bordereau de rappel d'impôt. Ce bordereau est supplémentaire et il remplacera le précédent.

La présidente met aux voix l'amendement du département modifiant l'article 22, alinéa 2 :

² Le bordereau contient notamment la désignation des impôts, rappels **d'impôt**, amendes, intérêts et frais que le contribuable doit acquitter, leur échéance et leur délai de paiement, ainsi que les éléments prévus à l'article 36, alinéas 2 et 3, LPFisc.

Cet amendement est accepté à l'unanimité.

Vote sur l'art. 22, al. 2

La présidente met aux voix l'article 22, alinéa 2 amendé, il est adopté à l'unanimité.

Vote sur l'art. 22, al. 3

La présidente met aux voix l'article 22, alinéa 3, il est adopté à l'unanimité.

Vote sur l'art. 22, al. 4

La présidente met aux voix l'article 22, alinéa 4, il est adopté à l'unanimité

Vote sur l'art. 22, dans son ensemble

La présidente met aux voix l'article 22, dans son ensemble il est adopté à l'unanimité.

Article 23

Chapitre II Echéance, délais de paiement et de remboursement

Art. 23 Echéance

¹ Les autres impôts, rappels d'impôts, amendes, intérêts et frais sont échus dès la notification de la décision de taxation ou du prononcé.

² Tel est le cas notamment :

a) de l'impôt sur les prestations en capital provenant de la prévoyance;

b) de l'impôt sur les bénéfices et gains immobiliers;

c) des rappels d'impôt prévus dans la 2^e partie, titre VI, chapitre III, LPFisc;

d) des amendes prévues dans la 3^e partie, titre I, LPFisc;

e) des intérêts et des frais se rapportant aux impôts et amendes mentionnés sous lettres a à d.

³ L'article 12, alinéa 4, lettres a à e, demeure réservé.

⁴ En cas de réclamation et de recours, le terme d'échéance est maintenu.

Discussion sur l'art. 23, al. 1

Le département explique que le terme « échu » signifie « exigible ». À partir de là s'ajoute un délai de paiement. Celui-ci est indiqué à l'article

suisant. Il est précisé que l'échéance joue éventuellement un rôle pour le cours des intérêts ou en matière de prescription ou de compensation.

La présidente met aux voix l'amendement du département modifiant l'article 23, alinéa 1 :

¹ Les autres impôts, rappels **d'impôt**, amendes, intérêts et frais sont échus dès la notification de la décision de taxation ou du prononcé.

Cet amendement est accepté à l'unanimité.

Vote sur l'art. 23, al. 1

La présidente met aux voix l'article 23, alinéa 1 amendé, il est adopté à l'unanimité.

Discussion sur l'art. 23, al. 2

Concernant les amendes, il est expliqué que des frais spéciaux peuvent être facturés selon la LPFisc. Par ailleurs, il faut comprendre : soit les frais, soit les intérêts, soit les frais et les intérêts. En fait, il n'y a pas d'intérêt se rapportant aux amendes, car ils ne commencent à courir que trente jours après la notification du bordereau. Cela apparaît à l'article 27. Il n'y a donc pas d'intérêt dans le bordereau d'amende, mais il peut y avoir des frais.

Vote sur l'art. 23, al. 2

La présidente met aux voix l'article 23, alinéa 2, il est adopté à l'unanimité.

Vote sur l'art. 23, al. 3

La présidente met aux voix l'article 23, alinéa 3 il est adopté à l'unanimité.

Vote sur l'art. 23, al. 4

La présidente met aux voix l'article 23, alinéa 4, il est adopté à l'unanimité.

Vote sur l'art. 23, dans son ensemble

La présidente met aux voix l'article 23, dans son ensemble, il est adopté à l'unanimité.

Article 24

Art. 24 Délais de paiement et de remboursement

¹ Les autres impôts, rappels d'impôts, amendes, intérêts et frais y relatifs doivent être payés dans les 30 jours qui suivent l'échéance.

² En cas de réclamation et de recours, le contribuable a l'obligation, dans le délai fixé à l'alinéa 1, de s'acquitter de la somme non contestée, conformément à l'article 40, alinéa 2, LPFisc.

³ Lorsque le montant contesté est confirmé ou en cas de montants à rembourser par l'Etat ou de supplément à payer par le contribuable, le délai de remboursement ou de paiement est de 30 jours à compter de la notification d'une décision ou d'un prononcé rectificatifs ou de l'entrée en force de la décision ou du jugement.

Vote sur l'art. 24, al. 1

La présidente met aux voix l'amendement du département modifiant l'article 24, alinéa 1 :

¹ Les autres impôts, rappels *d'impôt*, amendes, intérêts et frais y relatifs doivent être payés dans les 30 jours qui suivent l'échéance.

Cet amendement est accepté l'unanimité.

La présidente met aux voix l'article 24, alinéa 1, amendé, il est adopté à l'unanimité.

Vote sur l'art. 24, al. 2

La présidente met aux voix l'article 24, alinéa 2, il est adopté à l'unanimité.

Vote sur l'art. 24, al. 3

La présidente met aux voix l'article 24, alinéa 3, il est adopté à l'unanimité.

Vote sur l'art. 24, dans son ensemble

La présidente met aux voix l'article 24, dans son ensemble, il est adopté à l'unanimité.

Article 25

Chapitre III Intérêts en faveur du contribuable et de l'Etat

Section 1 Intérêts en faveur du contribuable

Art. 25 Intérêts rémunérateurs sur montants payés de façon anticipée ou excédentaire

1 Le contribuable qui a payé ses impôts, rappels d'impôt, amendes, intérêts et frais de façon anticipée par rapport à l'échéance prévue à l'article 23, alinéa 1, a droit à des intérêts rémunérateurs. Les intérêts courent dès la date du paiement jusqu'au jour de la notification de la décision de taxation ou du prononcé.

2 En cas de montants à rembourser au contribuable, suite à une décision ou un jugement entrés en force, l'intérêt rémunérateur court dès la date du paiement, jusqu'à la date du remboursement.

Discussion sur l'art. 25

Le département explique la structure du titre III : « Perception des autres impôts, rappels d'impôt, amendes, intérêts et frais ». Ces éléments ont été réunis sous un même titre, car ils ont en commun d'être perçus sur la base d'une décision de taxation ou d'un prononcé, ils sont échus lors de la notification de la décision de taxation ou du prononcé, ils doivent être payés dans les trente jours à compter de l'échéance et ils sont tous non périodiques. Même les rappels d'impôts ou les amendes sont non périodiques, mais ils peuvent porter sur des impôts périodiques ou non périodiques.

Mme Stieger estime que s'il fallait sortir du titre III les rappels d'impôts et les amendes, il faudrait ajouter un certain nombre de dispositions. Le projet de loi serait ainsi alourdi. En laissant les « autres impôts » sous le titre III et en mettant les rappels d'impôts et les amendes dans un titre IV, il faudrait alors reproduire des dispositions relatives à la base de la perception, à l'échéance, au délai de paiement et de remboursement et aux intérêts. Le nombre de dispositions serait ainsi multiplié. Pour cette raison, ces éléments ont été réunis sous le titre III. Elle signale, à propos de l'article 26, alinéa 1, où des commissaires se sont étonnés de voir des intérêts sur intérêts, que lorsqu'un rappel d'impôt est notifié au contribuable, les intérêts que le contribuable doit payer figurent sur le bordereau de rappel d'impôt. En effet, le contribuable a gardé, par-devers lui, de l'argent qu'il aurait déjà dû payer. Sur le bordereau de rappel d'impôt figure donc le rappel d'impôt proprement dit, mais aussi les intérêts. Dans la situation visée par l'article 25, alinéa 1, en revanche, il s'agit du contribuable payant à l'avance son rappel d'impôts

assorti des intérêts. Si le contribuable paye ce montant à l'avance, il aura un intérêt rémunérateur.

Le département rappelle qu'un auditionné avait signalé qu'il manquait le mot « *autres* » au début de l'alinéa 1, raison pour laquelle l'insertion de ce mot est proposée.

Les députés sont surpris que l'on puisse avoir droit à des intérêts rémunérateurs sur le paiement anticipé d'une amende.

M^{me} Stieger n'est pas choquée qu'un contribuable anticipe le paiement d'un futur bordereau quel qu'il soit. Lorsqu'un contribuable est en contact avec l'administration fiscale, une procédure est ouverte et il peut avoir connaissance de l'amende qu'il devra payer plus tard. Si ce contribuable paie tout de suite, il est déjà puni par l'amende et il ne faut pas le punir davantage en lui disant qu'il n'aura pas le droit à un intérêt rémunérateur.

Une députée verte signale que l'alinéa 1 dit que « le contribuable qui a payé ses [...] intérêts [...] de façon anticipée par rapport à l'échéance prévue à l'article 23, alinéa 1, a droit à des intérêts rémunérateurs ». Elle se demande comment il est possible de toucher des intérêts sur les intérêts payés d'avance. Il est aussi curieux qu'un contribuable puisse connaître le montant des intérêts puisqu'ils courent jusqu'à la date de notification de la décision.

Elle peine aussi à saisir que des gens aient payé une amende avant la notification.

Un député MCG s'étonne qu'il y ait des intérêts rémunérateurs sur les amendes. Il n'a pas connaissance d'un seul type d'amende comportant des intérêts rémunérateurs. Il peut, certes, y avoir des émoluments ou des frais. Il considère qu'une sanction est une sanction. Il faut l'assumer. Il n'y a pas de frais ou d'intérêt sur une amende en ce qui le concerne. Il n'a pas cette philosophie de la sanction. Il faut avoir un choix politique. Dès lors, la confusion vient peut-être de la position du terme amende. Il propose la formule : « Le contribuable qui a payé ses *autres* impôts, rappels d'impôt, *intérêts*, *amendes*, et frais de façon anticipée par rapport à l'échéance prévue à l'article 23, alinéa 1, a droit à des intérêts rémunérateurs »

Le département reconnaît que le mot « intérêt » devrait peut-être disparaître. Il pourrait en aller de même pour les amendes si les commissaires le souhaitent, étant entendu que les intérêts rémunérateurs ne seraient alors octroyés que sur les autres impôts. Le département a simplement repris une même terminologie au sein du projet de loi. Il a donc repris à chaque fois les mêmes termes « autres impôts, rappels d'impôts, amendes, intérêts et frais ». Cette raison est la seule qui explique cette manière de rédiger la disposition.

Un député libéral aimerait ainsi savoir si l'amende est un acte séparé. Administrativement, il comprendrait que tout cela soit englobé dans une seule décision et que dès lors, ce total bénéficie d'un intérêt. Cela étant, il aimerait dire que le contribuable n'est pas de mauvaise foi à chaque fois qu'il a une amende. Si le contribuable a mal fait quelque chose et qu'il paie l'amende avant la réception du bordereau d'amende, M. Meylan estime qu'il pourrait également bénéficier d'un intérêt rémunérateur dans ce cas.

M. Hiler pense que les commissaires devraient peut-être voter sur le principe. La question de savoir s'il y a des intérêts sur une amende ou sur des intérêts est hautement philosophique.

Il rappelle que les amendes issues des contrôles sont proportionnelles aux montants soustraits. Il ne s'agit donc pas d'une amende de 100 francs.

Il faut ainsi savoir s'il y a des intérêts sur les amendes, avant de se demander s'ils sont rémunérateurs de plus, si cette amende se monte à plusieurs millions de francs, il y a une certaine importance à savoir quand elle est encaissée. Il considère qu'il faut bien réfléchir sur ce point. Il prend l'exemple de quelqu'un ayant une amende qu'il conteste, mais qui décide de la payer pour que les intérêts ne courent pas. Il précise que certains cas peuvent durer trois à quatre ans. C'est en cela qu'il faut se rappeler les spécificités de l'amende fiscale. Cette amende n'est pas ordinaire.

Un député socialiste constate que les cas des paiements excédentaires et anticipés sont distincts. Il est prêt à dire qu'il n'y a pas d'intérêt sur les amendes payées en avance, mais il semblerait normal qu'il y a en ait sur les montants excédentaires.

Un député PDC sait qu'aucun montant n'est prévu par la loi. L'administration dispose toutefois d'une marge d'appréciation et elle peut décider de fixer l'amende à un montant de 80 au lieu de 100 si le contribuable paie vite. Cela est déjà un avantage pour le contribuable. Étant donné qu'il est prévu de verser un intérêt rémunérateur au contribuable, avant la notification, si un arrangement est possible et que celui-ci consiste à diminuer l'amende, il serait illogique de dire qu'un paiement en avance permet de toucher un intérêt rémunérateur. Les cas de figure sont nombreux, mais cela poserait problème si la pratique généralisée consistait à diminuer les amendes si elles sont payées plus tôt. Il pense qu'il vaut mieux laisser une marge de manœuvre à l'administration pour lui permettre de diminuer le montant de l'amende. Si cela est déjà fait, la question se pose de savoir s'il faut généraliser l'intérêt rémunérateur pour les paiements en avance.

M^{me} Stieger explique que si l'on supprime le terme amende, il faut aussi supprimer son corolaire « ou du prononcé » à la fin de l'alinéa.

Après une longue discussion les députés se rallient à l'amendement proposés enlevant simplement « les amendes » et leurs prononcés, ainsi que la mention « ou du prononcé » et en ajoutant le mot »autre « avant impôt, dans la première phrase.

Vote sur l'amendement modifiant l'art. 25, al. 1

La présidente met aux voix les amendements de la commission ainsi que l'amendement du département des finances modifiant l'article 25, alinéa 1 :

Chapitre III Intérêts en faveur du contribuable et de l'Etat

Section 1 Intérêts en faveur du contribuable

Art. 25 Intérêts rémunérateurs sur montants payés de façon anticipée ou excédentaire

¹ Le contribuable qui a payé ses *autres* impôts, rappels d'impôt, ~~amendes,~~ intérêts et frais de façon anticipée par rapport à l'échéance prévue à l'article 23, alinéa 1, a droit à des intérêts rémunérateurs. Les intérêts courent dès la date du paiement jusqu'au jour de la notification de la décision de taxation ou ~~du prononcé.~~

Cet amendement est accepté à l'unanimité.

Vote sur l'art. 25, al. 2

La présidente met aux voix l'article 25, alinéa 2, il est adopté à l'unanimité.

Vote sur l'art. 25, dans son ensemble

La présidente met aux voix l'article 25, dans son ensemble, il est adopté.

Par 13 Oui (2 PDC, 2 Ve, 2 S, 2 R, 1 MCG, 3 L, 1 UDC) et 1 abstention socialiste.

Article 26

Section 2 Intérêts en faveur de l'Etat

Art. 26 Intérêts moratoires sur montants payés tardivement ou impayés

¹ Les autres impôts, rappels d'impôt, amendes, intérêts et frais qui n'ont pas été acquittés dans le délai de paiement prévu à l'article 24, alinéa 1,

portent intérêt moratoire dès l'expiration de ce délai, jusqu'à la date du paiement.

² Lorsque le montant contesté est confirmé ou en cas de supplément à payer par le contribuable, suite à une décision ou un jugement entrés en force, l'alinéa 1 est applicable en ce qui concerne le cours de l'intérêt moratoire.

Demeure réservé l'article 27, alinéa 2.

Vote sur l'art. 26, al. 1

La présidente met aux voix l'article 26, alinéa 1, il est adopté.

13Oui (2 PDC, 2 Ve, 3 S, 2 R, 1 MCG, 3 L) une abstention UDC

Vote sur l'art. 26, al. 2

La présidente signale qu'il est nécessaire de voter une modification de alinéa 2, car la modification de l'article 27 implique de modifier le renvoi à cette dernière disposition qui devient « **...27, alinéa 3** », **au lieu de** « **...27, alinéa 2** ».

La présidente met aux voix l'amendement du département des finances modifiant l'article 26, alinéa 2 :

² Lorsque le montant contesté est confirmé ou en cas de supplément à payer par le contribuable, suite à une décision ou un jugement entrés en force, l'alinéa 1 est applicable en ce qui concerne le cours de l'intérêt moratoire. Demeure réservé l'article 27, alinéa 3.

La présidente met aux voix l'article 26, alinéa 2 ainsi modifié en deuxième lecture, il est adopté à l'unanimité.

Vote sur l'art. 26, dans son ensemble

La présidente met aux voix l'article 26, il est adopté à l'unanimité dans son ensemble.

Article 27

Art. 27 Intérêts lors de rappels d'impôt, de prononcés d'amendes et de décisions sur frais

1 En cas de rappels d'impôts, l'intérêt visé à l'article 59, alinéa 1, LPFisc, commence à courir 30 jours après le terme initial d'échéance, jusqu'à la notification du rappel d'impôt. Le terme initial d'échéance correspond à la date de notification du premier bordereau provisoire ou définitif ou, en l'absence de bordereau, au 1^{er} jour qui suit la fin de la période fiscale.

Demeure réservé l'article 26 de la présente loi.

2 En ce qui concerne les amendes et les frais résultant de la procédure pénale, en cas de réclamation et de recours, l'intérêt commence à courir à l'expiration du délai de 30 jours à compter de l'entrée en force de la décision ou du jugement.

Discussion sur l'art. 27

M^{me} Stieger a une proposition d'amendement pour l'article 27. Elle a en effet trouvé qu'il n'était pas suffisamment clair. Elle explique que l'amendement distingue les impôts périodiques et les impôts non périodiques dans deux différents alinéas. Pour les impôts périodiques, le contribuable qui fait l'objet d'un rappel d'impôt ne peut pas être mieux placé que celui qui aurait payé normalement ses impôts. Il est donc normal que les intérêts courent à partir du terme général d'échéance. Pour les impôts non périodiques, ils sont perçus sur la base d'une décision de taxation, les intérêts courent alors dès le 31^e jour après la notification ou dès le premier jour suivant l'année ou la période fiscale s'il n'y a pas de décision de taxation.

Un député libéral se demande, dès lors qu'il s'agit de la partie sur les « autres impôts », quelle est la pertinence de la référence au terme général d'échéance. Il pense que le terme général d'échéance vaut pour les impôts périodiques contenus dans le chapitre concerné, mais pas pour tous. Comme l'article 27 ne concerne pas l'impôt sur le revenu, l'impôt périodique dont il peut être question n'est pas régi à son avis par le terme général d'échéance.

Le département lui signale que l'article 27, alinéa 1, est relatif à des impôts périodiques. De plus le titre III concerne les « autres impôts », mais également les rappels d'impôts. Ceux-ci peuvent ainsi concerner aussi bien les impôts périodiques que les impôts non périodiques. Dans ce cas, le terme général d'échéance est concerné. Quant à l'article 27, alinéa 2, il traite des impôts non périodiques, c'est-à-dire des « autres impôts ».

M^{me} Stieger signale qu'elle a introduit une petite modification à l'article 27, alinéa 3, proposé par rapport à l'article 27, alinéa 2, du projet de loi. Elle a ajouté que l'intérêt commence à courir dès l'expiration du délai de 30 jours « **à compter de la notification d'un prononcé rectificatif ou** ». En effet, le prononcé rectificatif comporte un délai de trente jours pour qu'il soit payé. L'intérêt commence donc à courir dès la fin de ce délai de 30 jours. S'il n'y a pas de prononcé rectificatif, parce que l'amende est confirmée, il faut faire partir l'intérêt à partir de l'entrée en force du jugement. M^{me} Stieger précise que le prononcé rectificatif est notifié au contribuable postérieurement à l'entrée en force de la décision ou d'un éventuel jugement.

Vote sur l'art. 27, al. 1, selon l'amendement général

La présidente signale que, suivant l'amendement général proposé par le DF, l'alinéa 1 du projet de loi devient les alinéas 1 et 2, nouvelle teneur, et l'alinéa 2 modifié du projet de loi devient l'alinéa 3, nouveau. Par ailleurs, l'intitulé n'est pas modifié.

La présidente met aux voix l'amendement du département des finances modifiant l'article 27, alinéa 1 :

Art. 27 Intérêts lors de rappels d'impôt, de prononcés d'amendes et de décisions sur frais

¹ En cas de rappels d'impôt ***relatifs à des impôts périodiques***, l'intérêt visé à l'article 59, alinéa 1, LPFisc commence à courir ***dès le terme général d'échéance de l'année ou de la période fiscale concernée***, jusqu'à la notification du rappel d'impôt.

Cet amendement est accepté à l'unanimité.

Vote sur l'art. 27, al. 2, selon l'amendement général

La présidente met aux voix l'amendement du département des finances selon l'article 27, alinéa 2 proposé :

2 Dans le cas des impôts non périodiques, il court dès le 31ème jour à compter de la notification de la décision de taxation ou, à défaut d'une décision de taxation, dès le 1er jour qui suit la fin de l'année ou de la période fiscale.

Cet amendement est accepté à l'unanimité.

Vote sur l'art. 27, al. 3, selon l'amendement général

La présidente met aux voix l'amendement du département des finances selon l'article 27, alinéa 3 proposé :

³ En ce qui concerne les amendes et les frais résultant de la procédure pénale, en cas de réclamation et de recours, l'intérêt commence à courir à l'expiration du délai de 30 jours à compter **de la notification d'un prononcé rectificatif ou** de l'entrée en force de la décision ou du jugement.

Cet amendement est accepté à l'unanimité.

Vote sur l'art. 27, dans son ensemble

La présidente met aux voix l'article 27, dans son ensemble. Il est accepté à l'unanimité.

Article 28

Titre IV Dispositions générales relatives à la perception

Chapitre I Taux de l'intérêt et intérêts de peu d'importance

Art. 28 Taux de l'intérêt

Le taux applicable aux intérêts prévus par la présente loi est fixé par la loi sur le taux d'intérêt légal applicable aux créances et aux dettes fiscales, du 17 décembre 2004, et son règlement d'application, du 20 décembre 2006.

Discussion sur l'art. 28

Le département rappelle que la loi sur le taux d'intérêt légal applicable aux créances et aux dettes fiscales date du 17 décembre 2004. Elle distingue le taux en faveur du contribuable du taux en faveur de l'État dans le chapitre I. Dans le chapitre II, elle fixe les bases de calcul du taux d'intérêt. Ainsi, la base de calcul du taux de l'intérêt en faveur du contribuable est donnée à l'article 4 : « Le taux est fixé une fois l'an, soit le 30 novembre, sur la base du taux moyen du LIBOR à trois mois du franc suisse (taux d'intérêt entre banques à Londres), calculé en prenant en considération les dix jours précédant la date de fixation du taux ». L'article 5 ajoute que « Le taux moyen prévu à l'article 4 est minoré, lors de sa fixation, au plus de 0,25% ».

Quant au taux de l'intérêt en faveur de l'État, sa base de calcul est indiquée à l'article 7 : « Le taux est fixé une fois l'an, soit le 30 novembre, sur la base du taux moyen de la dette de l'Etat de Genève, calculé en prenant en considération les douze mois précédant la date de fixation du taux ». L'article 8 précise également que « Le taux est fixé une fois l'an, soit le 30 novembre, sur la base du taux moyen de la dette de l'Etat de Genève, calculé en prenant en considération les douze mois précédant la date de fixation du taux ».

De plus, un règlement du Conseil d'État fixe périodiquement les taux d'intérêt. Elle fait remarquer que le projet de loi prévoit l'application de cette loi. Par ailleurs, celle-ci est modifiée à la fin de ce projet de loi.

M. Hiler souligne que M^{me} Stieger a présenté la situation actuelle sur le taux d'intérêt légal applicable aux créances et aux dettes fiscales, or cette loi est modifiée dans le projet de loi pour qu'il n'y ait plus qu'un seul taux. Le point de départ est la situation actuelle avec d'un côté le Libor et d'un autre côté le taux moyen de la dette. Ces deux chiffres sont d'ailleurs extrêmement proches aujourd'hui, mais cela n'a pas toujours été le cas. Parfois le taux du Libor était inférieur à 1 % alors que le taux moyen de la dette était à 2,6 %. Pour cette raison, la procédure de consultation avec les professionnels avait permis d'aboutir à la solution de la symétrie des taux. Elle figure ainsi à l'article 46, alinéa 6 du projet de loi.

M. Hiler signale que l'approche de taux symétriques en faveur de l'État et en faveur du contribuable constitue un principe important qui rend cette loi plus favorable au contribuable que la situation existant dans la majorité des cantons.

Le taux moyen de la dette a été pris comme référence. Ce taux offre l'avantage immense d'être relativement stable dans le temps et il est suffisamment attractif par rapport aux personnes qui ont envie de payer un peu plus. Il a en revanche l'inconvénient d'être relativement coûteux en cas de retard. Son autre inconvénient est qu'il n'a pas grand-chose à voir avec la situation du point de vue du contribuable. Cela étant, M. Hiler estime que, quel que soit le taux choisi, il aura des avantages et des inconvénients.

Il faut tout d'abord savoir que certains taux traditionnels de référence, tels que le taux Lombard, ont aujourd'hui disparu. Quant aux nouveaux taux formulés par la BNS, ils sont plus volatils, car ils sont plus proches du marché. Les avantages et les inconvénients de ces différents taux, se mesure sur la durée. En principe, plus les taux considérés sont à long terme, comme les créances comptables sur la Confédération, plus les fluctuations sont réduites. En ce qui concerne le taux relatif aux dépôts d'épargne auprès des banques cantonales – cela ressemble quelque peu à l'article vaudois se

référant au taux de la BCV - il est très bas. Il faudrait donc le multiplier par deux. En revanche, ce doublement serait impossible si les taux d'épargne sont élevés, car le résultat serait un taux de 8 %.

M. Hiler fait remarquer que si les commissaires ne peuvent pas vivre avec la notion de taux d'intérêt moyen, il faudrait donner une marge au Conseil d'État et s'inspirer du régime vaudois. Celui-ci permet en effet de doubler le taux moyen des banques cantonales et peut-être établir deux bornes entre lesquelles le Conseil d'Etat aurait la possibilité de fixer les taux.

Le groupe libéral rappelle ses trois souhaits. Tout d'abord sur le plan formel, le rapatriement dans la loi relative à la perception et aux garanties des impôts des personnes physiques et des personnes morales, des dispositions sur les intérêts. Deuxièmement, le groupe libéral souhaite qu'il y ait un taux en faveur du contribuable et un taux en faveur de l'État et qu'il soit fixé une fois l'an et non pas tous les quinze jours. De plus, il est également favorable à une distinction dans le projet de loi entre les taux de nature financière (pour les intérêts compensatoires et autres intérêts) par rapport au taux appliqué après la notification du bordereau pour les impôts périodiques, un taux devant être égal à celui applicable à l'ensemble des dettes selon le droit des obligations.

Il s'en suit une longue discussion sur la fixation du taux pour qu'il soit à la fois juste, compréhensible, non fluctuant et peut-être différencié selon que l'on se trouve avant ou après le terme d'échéance ou la taxation définitive. de surcroît la solution devra être pérenne puisqu'elle figurera dans la loi.

Un député libéral présente son amendement sur l'article 28 : s'inspirant du projet de loi fédérale sur la TVA actuellement en cours d'examen.

«¹ Une fois l'an, le Conseil d'État fixe, sur proposition du département des finances, un taux unique applicable à l'intérêt rémunérateur et à l'intérêt moratoire sur acomptes, à l'intérêt compensatoire positif et à l'intérêt compensatoire négatif. Ce taux correspond aux taux habituellement pratiqués sur le marché, mais ne peut être inférieur à 1 pour cent ni supérieur à 4 (variante : 5) pour cent l'an. Il est applicable, durant l'année civile concernée, à toutes les créances et dettes fiscales qui existent pendant ladite année.

² Le taux des autres intérêts est de 5 pour cent l'an ».

La proposition relance la discussion notamment sur le taux de 5% sur les autres intérêts.

Le département, en particulier le secteur de la perception estime que, un intérêt trop élevé va à l'encontre du but recherché. En effet, il est déjà très difficile de rattraper un retard de paiement d'impôt. En ajoutant encore un intérêt de 5 %, cela peut pousser les personnes aux poursuites, cela donne lieu à des actes de défaut de biens.

Un député libéral insiste, il trouve étrange qu'un fournisseur de l'État puisse obtenir un taux de 5 % pour une créance et que l'État doive appliquer par exemple un taux de 1,5 % pour une créance en matière fiscale après l'entrée en force d'une décision.

La proposition du député libéral induit aussi une question quant à la loi sur le taux d'intérêt légal applicable aux créances et aux dettes fiscales car elle serait abrogée puisque son contenu serait rapatrié dans la loi sur la perception. Il reste à savoir si des taux doivent être appliqués à des impôts se trouvant dans d'autres lois. Dans ce cas, il faudra faire un renvoi. Car la loi sur le taux d'intérêt légal est applicable aux droits de succession, au droit d'enregistrement ou à la loi sur le tourisme. Elle ne peut donc être abrogée comme ça.

Après réflexion, le département présente des propositions d'amendements. Ils concernent principalement les articles 28 et 29. À ces deux articles importants s'ajoute un article 44 bis abrogeant la loi sur le taux d'intérêt légal applicable aux créances et aux dettes fiscales comme cela a été souhaité par la commission fiscale. De cette abrogation découlent diverses modifications à d'autres lois. En effet, certaines lois font référence à ce taux d'intérêt légal et il faut alors trouver une solution. Elle consiste à faire référence dans ces autres lois, à l'article 28 de la loi relative à la perception.

M^{me} Stieger a repris en partie l'amendement proposé par un député libéral à l'article 28, alinéa 1. La phrase « ce taux correspond aux taux habituellement pratiqués sur le marché, mais ne peut être inférieur à 1 pour cent ni supérieur à 4 pour cent l'an » a ainsi été reprise. Pour le reste de l'alinéa 1, ce sont des modifications formelles. La formule « une fois l'an » a été remplacée par « pour chaque année civile » et « département des finances » par « département ». L'énumération des intérêts a également été complétée. Quant à la dernière phrase de l'amendement du député libéral à l'article 28, alinéa 1, « il est applicable, durant l'année civile concernée, à toutes les créances et dettes fiscales qui existent pendant ladite année », elle n'a pas été reprise. Elle est remplacée par la formule « qui courent durant ladite année ».

De plus, l'alinéa 2 de l'article 28 n'a pas été retenu. Le département des finances souhaite en effet qu'il y ait un taux d'intérêt unique. La principale raison est liée aux facilités de paiement. Il s'agit de ne pas trop charger le

contribuable ayant des retards dans ses paiements d'impôts et qui doit alors rattraper son retard, payer les acomptes de l'année en cours et qui devrait en outre s'acquitter d'un intérêt de 5 %. Un autre problème se pose avec l'alinéa 2. Ce taux d'intérêt de 5 % serait en effet applicable de trop étendue. Il s'appliquerait alors aux intérêts rémunérateurs, aux montants à rembourser par l'État, aux rappels d'impôts, et aux amendes et aux frais, et fort probablement aux impôts sur les droits de succession et sur les droits d'enregistrement. M^{me} Stieger fait également remarquer qu'un double taux d'intérêt aurait comme conséquence l'élaboration de programmes informatiques différents.

Le groupe libéral veut maintenir sa proposition de différenciation des intérêts et donc l'alinéa 2. Un député libéral admet que cela peut poser des questions pour les gens qui ont de la peine à payer leurs impôts, mais il a été dit que les arrangements peuvent aussi porter sur les intérêts.

Pour autant qu'il soit juridiquement exact, le groupe libéral maintient l'amendement proposé: « **Le taux des autres intérêts est de 5 pour cent l'an** »; Un député libéral se demandait en effet si l'ensemble des intérêts était couverts par cette phrase. Le principe d'un taux d'intérêt différent pour les retards sur les paiements d'acomptes et pour les mauvais payeurs n'ayant pas payé trente jours après la réception du bordereau définitif doit figurer dans la loi.

Un député socialiste met en évidence l'argument disant que avec l'amendement ainsi proposé, on pourrait soutenir que le projet de loi viserait à arnaquer les petits contribuables. Cela permettrait de récolter les signatures nécessaires à un référendum. En effet, les associations militantes sont sensibles au fait qu'un taux d'intérêt de 5 % s'appliquerait en cas de petits revenus qui représentent 75 % des cas d'arrangements. Dès lors, il serait dommage d'ajouter des éléments suscitant des oppositions au projet de loi. Il trouve qu'il n'est pas nécessaire d'aller dans ce sens étant donné que le but du projet de loi est l'amélioration de la perception.

M. Faltin donne son point de vue sur la question du double taux ou du taux unique. Il explique que le double taux peut entraîner des distorsions qui peuvent influencer le comportement du contribuable. Un contribuable déposant sa déclaration complète au 31 mars sera par exemple taxé rapidement. S'il ne paye pas, il se verra appliquer les intérêts à 5 % assez rapidement. En revanche, un contribuable prenant le délai maximum pour rendre une déclaration incomplète se verra appliquer un taux d'intérêt financier pendant toute la procédure de traitement de son dossier. Le taux de 5 % pourra alors ne lui être appliqué que quelques années plus tard. Il souligne donc le risque de traitement différencié des contribuables. Par

ailleurs, l'existence de deux taux d'intérêt pourrait avoir un effet procédurier sur les contribuables. Par exemple un contribuable recevant un bordereau de 10 millions de francs. Ce montant est dû, mais le contribuable ne le paye pas. S'il attend d'être aux poursuites, le taux d'intérêt de 5 % est tout de suite appliqué. En revanche, s'il conteste son bordereau et qu'il fait cinq ans de procédures, il pourra bénéficier du taux d'intérêt financier pendant cette période, même s'il perd son recours. Dès lors, le contribuable procédurier se verrait récompensé au niveau des taux d'intérêt, même si son recours est abusif. M. Faltin explique que la proposition de taux unique du département des finances est neutre. En revanche, la proposition d'avoir deux taux d'intérêt différents casse cette neutralité et produit des effets collatéraux qu'il ne faudrait pas négliger.

Vote sur l'amendement modifiant l'intitulé du chapitre I du titre IV

La présidente met aux voix l'amendement du département modifiant l'intitulé du chapitre I du titre IV :

Chapitre I Taux de l'intérêt et montants de peu d'importance

Cet amendement est accepté à l'unanimité.

Vote sur l'amendement général de l'art. 28, créant un al. 1, selon proposition du DF

La présidente met aux voix l'amendement tel que formulé par le département des finances pour le premier alinéa à faire figurer à l'article 28 :

Art. 28 Taux de l'intérêt

¹ Pour chaque année civile, le Conseil d'Etat fixe, sur proposition du département, un taux applicable aux intérêts compensatoires, rémunérateurs, moratoires et lors de rappels d'impôt, de prononcés d'amendes et de décisions sur frais, qui courent pendant ladite année. Ce

taux correspond aux taux habituellement pratiqués sur le marché, mais ne peut être inférieur à 1 pour cent ni supérieur à 4 pour cent l'an.

Cet amendement est accepté est 12 OUI (1 MCG, 2 UDC, 3 L, 1 R, 2 PDC, 2 Ve, 1 S) et deux abstentions socialistes

Vote sur l'amendement créant un al. 2 à l'art. 28, selon proposition du groupe libéral

La présidente met aux voix l'alinéa 2 de l'article 28 selon l'amendement du groupe libéral formulé le 15 janvier:

² Le taux des autres intérêts est de 5 pour cent l'an.

Cet amendement est refusé par 5 OUI (3 L, 2 PDC) et 9 NON (1 MCG, 2 UDC, 3 S, 2 Ve, 1 R).

Vote sur l'amendement créant un al. 2 à l'art. 28, selon proposition du DF

La présidente met aux voix l'alinéa 2 de l'article 28 selon l'amendement du département :

² En dérogation à l'alinéa 1, le taux applicable au début d'une poursuite pour dettes reste valable jusqu'à son issue.

Cet amendement est accepté par 9 OUI (1 MCG, 2 UDC, 2 Ve, 3 S, 1 R), 3 NON (L) et 2 abstentions (PDC)

Vote sur l'art. 28 dans son ensemble

La présidente met aux voix l'article 28 ainsi modifié, dans son ensemble :

L'article 28, dans son ensemble, est adopté par 7 OUI (1 MCG, 2 UDC, 2 Ve, 1 S, 1 R) et 7 abstentions (3 L, 2 PDC, 2 S).

Article 29

Art. 29 Montants d'intérêts de peu d'importance

Le Conseil d'Etat détermine à partir de quel montant les intérêts rémunérateurs, compensatoires et moratoires, prévus par la présente loi, sont bonifiés ou perçus.

Le département rappelle que le projet de loi ne fixe pas un montant exact concernant les montants de peu d'importance. L'amendement proposé à l'article 29, alinéa 1 stipule que « le Conseil d'État fixe une limite en francs au-dessous de laquelle les montants en faveur de l'État ou du contribuable ne sont ni remboursés, ni perçus ». Elle signale également que la limite est fixée à vingt francs dans les autres cantons

Après de nombreuses discussions (sur des montants de peu d'importance !) les députés estiment qu'il faut créditer le compte du contribuable des intérêts mêmes de très peu d'importance, et les abandonner pour des raisons pratiques lorsqu'ils sont en faveur de l'Etat. En effet il serait inadéquat de lancer une procédure pour 20 centimes !

Vote sur l'amendement général de l'art. 29 proposé par le département, créant un al. 1

La présidente met aux voix l'amendement du département modifiant l'intitulé de l'article 29 et créant un alinéa 1 :

Art. 29 Montants ~~d'intérêts~~ de peu d'importance

¹ ***Le Conseil d'Etat fixe une limite en francs au-dessous de laquelle les montants en faveur de l'Etat ou du contribuable ne sont ni remboursés, ni perçus.***

Cet amendement est accepté à l'unanimité.

Vote sur l'amendement créant un al. 2 à l'art. 29

La présidente met aux voix l'amendement créant un alinéa 2 à l'article 29, selon la nouvelle formulation proposée par un député libéral à partir de la proposition du département :

² ***Les montants en faveur du contribuable, visés à l'alinéa 1, sont portés en compte.***

Cet amendement est accepté à l'unanimité.

Vote sur l'art. 29 dans son ensemble

La présidente met aux voix l'article 29 ainsi modifié, dans son ensemble, il est adopté à l'unanimité.

Article 30

Chapitre II Remboursement et restitution

Section 1 Remboursement

Art. 30 Remboursement d'office

1 Le département rembourse d'office au contribuable les montants qui lui sont dus suite à une décision ou un jugement entrés en force.

2 Le remboursement a lieu en espèces pour autant qu'aucune dette susceptible de compensation n'existe.

3 Le Conseil d'Etat fixe, par voie réglementaire, les modalités du remboursement.

Discussion sur l'art. 30, al. 1

Suite aux modifications de l'article 29 le département propose un amendement à l'article 30, alinéa 1, afin d'ajouter la formule « A l'exception des montants de peu d'importance, ».

La discussion porte aussi sur le remboursement automatique des sommes dues aux contribuables, alors qu'il a d'autres dettes à l'administration fiscale.

Un député libéral plaide pour la complexité. L'article 33 a une particularité par rapport au droit commun. A la différence du régime normal du code des obligations où les deux créances compensantes n'ont pas nécessairement besoin d'être exigibles, en droit fiscal, on exige qu'elles le soient, ce qui permet d'éviter des situations dans lesquelles l'État opposerait en compensation une créance qui serait contestée par un recours. Il estime qu'il est utile de maintenir l'article 33. De telle façon, que seules des créances exigibles puissent être opposées par l'administration fiscale en compensation de créances du contribuable.

Une députée verte fait remarquer qu'il n'est pas possible de faire un remboursement automatique puisque l'article 30, alinéa 2 précise que le remboursement est effectué « pour autant qu'aucune dette susceptible de compensation n'existe ».

De plus le montant porté en compte ou en compensation ne disparaît pas. S'il est porté en compte, il est gardé par l'État pour une future dette. Il ne disparaît pas pour le contribuable.

M. Hiler souhaite indiquer clairement pour le rapport qu'il ne s'agit pas de l'intention du projet de loi que de chercher à compenser n'importe quelle créance de l'Etat de cette manière.

Un député libéral propose une simplification : « *A l'exception des montants de peu d'importance qui sont portés en compte*, le département rembourse d'office au contribuable les montants qui lui sont dus suite à une décision ou un jugement entrés en force, *pour autant qu'aucune dette susceptible de compensation n'existe* ». Il serait alors possible de supprimer l'alinéa 2.

Une légère modification est encore apportée lors du troisième débat. Les votes décrits ici sont les résultantes de trois débats.

La présidente signale qu'elle va mettre aux voix l'amendement précitée ainsi que à l'article 30, alinéa 2, consistant à enlever les termes « en espèces » et à ajouter la formule « au sens de l'article 33 ».

Vote sur l'amendement modifiant l'art. 30, al. 1

La présidente met aux voix l'amendement modifiant l'article 30, alinéa 1 :

Chapitre II Remboursement et restitution

Section 1 Remboursement

Art. 30 Remboursement d'office

¹ *A l'exception des montants de peu d'importance qui sont portés en compte*, le département rembourse d'office au contribuable les montants qui lui sont dus suite à une décision ou un jugement entrés en force, *pour autant qu'aucune dette susceptible de compensation, au sens de l'article 33, n'existe*.

Ces amendements sont acceptés à l'unanimité.

Vote sur la suppression de l'al. 2 actuel de l'art. 30, l'al. 3 devenant al. 2

La présidente propose de voter en même temps la suppression de l'alinéa 2 actuel de l'article 30, et son remplacement par l'alinéa 3, celui-ci devenant alinéa 2.

La présidente met aux voix la suppression de l'alinéa 2 actuel, l'alinéa 3 devenant alinéa 2, comme suit :

² Le Conseil d'Etat fixe, par voie réglementaire, les modalités du remboursement.

Cet amendement est accepté à l'unanimité.

Vote sur l'art. 30 dans son ensemble

La présidente met aux voix l'article 30 dans son ensemble, il est adopté à l'unanimité:

Article 31

Art. 31 Remboursement à des époux, à des ex-époux et à des partenaires ou ex-partenaires enregistrés

¹ En cas de remboursement à des époux vivant en ménage commun, chaque conjoint est habilité à recevoir valablement ces montants dans la mesure où ils concernent des impôts perçus sur la base d'une taxation conjointe.

² Lorsque des montants d'impôt perçus auprès de contribuables mariés, qui faisaient ménage commun, doivent être remboursés après leur divorce ou leur séparation en droit ou de fait, le remboursement est effectué par moitié à chacun d'eux. Les époux ou ex-époux peuvent toutefois présenter au département, dans le délai fixé par celui-ci, une convention signée par chacun d'eux prévoyant une clé de répartition différente.

³ Dans le cas de transferts de crédit ou de compensation par le département, les alinéas 1 et 2 sont applicables par analogie.

⁴ Les alinéas 1 à 3 sont applicables par analogie aux partenaires enregistrés, conformément à la loi fédérale sur le partenariat enregistré du même sexe, du 18 juin 2004.

Vote sur l'art. 31, al. 1

La présidente met aux voix l'article 31, alinéa 1, du projet de loi, il est adopté à l'unanimité

Discussion sur l'art. 31, al. 2

Une députée socialiste s'abstiendra, car son expérience professionnelle lors de convention entre les époux en cas de divorce est mitigée. Les conventions ne sont pas équitables et parfois liées à la contrainte.

Vote sur l'art. 31, al. 2

La présidente met aux voix l'article 31, alinéa 2 :

L'article 31, alinéa 2, est adopté par 12 OUI (1 MCG, 1 UDC, 2 S, 2 Ve, 1 R, 3 L, 2 PDC) et 1 abstention socialiste.

Vote sur l'art. 31, al. 3

La présidente met aux voix l'article 31, alinéa 3, il est adopté à l'unanimité.

Vote sur l'art. 31, al. 4, selon l'amendement du département

M^{me} Stieger indique qu'elle a oublié deux mots dans le texte du projet de loi. Elle s'en excuse infiniment.

La présidente met aux voix l'article 31, alinéa 4, ainsi modifié :

⁴ Les alinéas 1 à 3 sont applicables par analogie aux partenaires enregistrés, conformément à la loi fédérale sur le partenariat enregistré **entre personnes** du même sexe, du 18 juin 2004.

L'article 31, alinéa 4, est adopté à l'unanimité.

Vote sur l'art. 31, dans son ensemble

La présidente met aux voix l'article 31, dans son ensemble, il est adopté à l'unanimité.

Article 32

Section 2 Restitution

Art. 32 Restitution : impôt payé par erreur

1 Le contribuable peut demander la restitution d'un impôt payé par erreur, s'il ne devait pas l'impôt ou ne le devait qu'en partie.

2 Lorsque l'impôt résulte d'une décision ou d'un jugement entrés en force, la restitution a lieu uniquement si les conditions de la reconsidération ou de la révision sont réalisées. Le titre VI, chapitre I, de la LPFisc et le titre III, chapitre I, de la loi sur la procédure administrative, du 12 septembre 1985, sont applicables.

3 La demande en restitution doit être adressée au département des finances, dans les cinq ans dès la fin de l'année civile au cours de laquelle le paiement a eu lieu. Le droit à la restitution s'éteint dix ans après la fin de l'année au cours de laquelle a eu lieu le paiement.

4 L'article 22, alinéas 2 et 3, LPFisc est applicable par analogie à la suspension et l'interruption de la prescription.

5 La restitution a lieu en espèces pour autant qu'aucune dette susceptible de compensation n'existe.

6 Le rejet de la demande de restitution ouvre les mêmes voies de droit qu'une décision de taxation.

7 Les montants restitués portent intérêt rémunérateur s'ils ne sont pas remboursés dans les 30 jours dès la date du paiement fait par erreur.

Discussion sur l'art. 32

M^{me} Stieger signale que l'article 32 est une disposition reprise des autres droits cantonaux et de la LIFD. À la suite des travaux de la commission, elle pense toutefois qu'il serait préférable de parler d'un « **montant** payé par erreur » plutôt que « d'un impôt payé par erreur ». En ce qui concerne l'alinéa 2, il correspond à une codification de la jurisprudence. Cette disposition n'est cependant pas absolument indispensable dans la loi. Quant à l'alinéa 5, il faut ajouter la formule « **Demeure réservé l'article 29** ».

M^{me} Stieger fait savoir, concernant l'alinéa 4 de l'article 32, que la doctrine dit que le délai de cinq ans est un délai de péremption. Il ne peut ainsi être ni interrompu, ni suspendu. Seul Jean-Marc Rivier, dans son

ouvrage « Droit fiscal suisse – L'imposition du revenu et de la fortune », 2^e édition, dit dans qu'il s'agit d'un délai de prescription.

M^{me} Stieger a choisi un délai de prescription et non de péremption. Elle a voulu protéger le contribuable qui demande la restitution dans le délai de cinq ans. En cas de refus de l'État, une procédure ou un recours peut en effet durer dix ans dans certains cas. Le contribuable serait alors préterité. Mme Stieger ajoute que la prescription est possible dans le droit cantonal étant donné qu'il n'existe pas de dispositions contraignantes de la LHID à ce sujet. Cet article 32 serait ainsi applicable à chaque fois que le contribuable a payé trop et qu'un jugement ou une décision sont entrés en force.

Vote sur l'intitulé de l'art. 32, selon l'amendement du département

La présidente met aux voix l'amendement modifiant l'intitulé de l'article 32 :

Art. 32 Restitution : *montants* payés par erreur

L'amendement modifiant l'intitulé de l'article 32 est adopté à l'unanimité.

Vote sur l'art. 32, al. 1, selon l'amendement du département

La présidente met aux voix l'amendement du département modifiant l'article 32, alinéa 1 :

¹ Le contribuable peut demander la restitution d'un **montant** payé par erreur, s'il ne **le** devait pas ~~l'impôt~~ ou ne le devait qu'en partie.

Cet amendement est accepté à l'unanimité.

Discussion sur l'art. 32, al. 2

Un député libéral estime qu'il faudrait supprimer l'alinéa 2 de l'article 32 car il complique les choses.

Discussion sur l'al.3 devenant al.2

Certains députés s'inquiètent de ce qu'un contribuable ne peut plus demander de restitution des impôts payés par erreur une fois le délai dépassé.

Le département rappelle que le délai peut être suspendu une fois la demande exercée par le contribuable.

Un autre député libéral note que la mesure n'est pas un problème pour les impôts payables après notification. En revanche, elle pose problème pour les impôts payés par acomptes puisque le délai de cinq ans ne peut être interrompu. En effet, ce délai démarre à partir du paiement des acomptes alors que le contribuable ne connaît pas le montant définitif de l'impôt. Il se demande par conséquent s'il ne faudrait pas compléter la formule.

M^{me} Stieger pense qu'il serait possible d'utiliser une formule parlant de la « connaissance du montant payé ». Cela étant, elle rappelle que l'article 32 a été repris de la formule en vigueur dans d'autres cantons.

Plusieurs députés signalent ensuite des problèmes dans le traitement des dossiers.

M. Hiler n'a pas d'objection à s'éloigner des normes usuelles en Suisse pour défendre les droits du contribuable dans des cas extrêmes. Mais il tient tout de même à faire remarquer que si un dossier n'est pas traité dans les cinq ans, il n'est pas possible qu'il n'y ait pas de problème du côté du contribuable. Toutefois, il n'y a jamais, en tout cas depuis dix ans, une déclaration remplie, non contestée et sans demande de renseignement qui n'est pas traitée pendant cinq ans. Par contre, il est vrai que cela peut se prolonger en cas de différends. Cette situation concerne notamment les agriculteurs ou indépendants. Pour cette raison, et si cela ne pose pas de problème juridique, M. Hiler est d'accord d'insérer cette protection pour le contribuable.

M^{me} Stieger propose la formule «..., dans les cinq ans à compter de la connaissance par le contribuable du motif de la restitution ».

Vote sur l'amendement modifiant l'al. 3 de l'article 32 devenant al. 2, selon la proposition du département

La présidente met aux voix l'amendement du département modifiant l'article 32, alinéa 3 devenant l'al. 2 ainsi formulé :

² La demande en restitution doit être adressée au département des finances, dans les cinq ans **à compter de la connaissance par le contribuable**

du motif de la restitution. Le droit à la restitution s'éteint dix ans après la fin de l'année au cours de laquelle a eu lieu le paiement.

Cet amendement est accepté par 14 OUI et 1 abstention socialiste.

Vote sur l'al. 3 de l'art. 32 devenant al. 2

La présidente met aux voix l'alinéa 3 de l'article 32 devenant l'alinéa 2, cette modification est adoptée à l'unanimité.

Vote sur l'al. 4 de l'art. 32 devenant al. 3

La présidente met aux voix l'alinéa 4 de l'article 32 devenant l'alinéa 3, cette modification est adoptée à l'unanimité.

Vote sur l'al. 5 de l'art. 32 devenant al. 4 avec les amendements du département

La présidente met aux voix les amendements du département des finances modifiant l'alinéa 5 de l'article 32 devenant l'alinéa 4 formulé comme suit :

⁴ La restitution a lieu ~~en espèces~~ pour autant qu'aucune dette susceptible de compensation n'existe. ***Demeure réservé l'article 29.***

L'alinéa 5 de l'article 32 devenant l'alinéa 4 avec nouvelle teneur est adopté à l'unanimité.

Vote sur l'al. 6 de l'art. 32 devenant al. 5

La présidente met aux voix l'alinéa 6 de l'article 32 devenant l'alinéa 5, cette modification est adoptée à l'unanimité.

Vote sur l'al. 7 de l'art. 32 devenant al. 6

La présidente met aux voix l'alinéa 7 de l'article 32 devenant l'alinéa 6, cette modification est adoptée à l'unanimité.

Vote sur l'art. 32 dans son ensemble

La présidente met aux voix l'article 32 ainsi modifié, dans son ensemble :

Il est adopté par 13 Oui (1 MCG, 2 UDC, 3 L, 2 R, 2 PDC, 2 Ve, 1 S) et 2 abstentions socialistes.

Article 33

Chapitre III Compensation

Art. 33 Compensation

1 La compensation a lieu aux conditions suivantes :

a) l'Etat et le contribuable sont réciproquement débiteurs et créanciers;

b) les créances sont de même nature;

c) les créances sont exigibles; il n'est pas nécessaire qu'elles reposent sur un titre exécutoire;

d) le département informe le contribuable de la compensation.

2 Demeurent réservés les articles 120 à 126 du code des obligations, applicables par analogie et à titre de droit cantonal supplétif.

3 Le Conseil d'Etat fixe, par voie réglementaire, les modalités de la compensation.

Discussion sur l'art. 33, al. 2

Un député libéral avait compris à l'article 33, alinéa 1, lettre c, qu'il y avait une divergence par rapport au droit ordinaire puisqu'il est exigé que les deux créances soient exigibles. Dès lors, il se demande si le fait de réserver les articles du code des obligations signifie qu'ils s'appliquent en sus ou qu'ils priment sur l'article 33. La formule « demeurent réservés » laisse en effet une certaine ambiguïté.

L'exposé des motifs dit : « la créance de celui qui compense doit être exigible (le créancier a le droit d'exiger la prestation du débiteur) et celle contre lui exécutable (le débiteur est en droit de l'exécuter); il n'est en revanche pas nécessaire qu'elles reposent sur un titre exécutoire (c'est-à-dire contre lequel aucun recours assorti d'un effet suspensif n'est possible) ». Quant à l'article 33, alinéa 1, lettre c, il est dit que « les créances sont

exigibles ». Cette formule concerne bien les créances compensantes et les créances compensées puisque l'article 33, alinéa 1, lettre b indique que « les créances sont de même nature ». Le député trouve a priori assez bien que les créances compensantes et compensées soient exigibles, mais cela ne correspond ni au code des obligations, ni à l'explication de l'exposé des motifs.

M^{me} Stieger explique qu'il n'existe aucune différence dans l'article 33 par rapport au droit privé. Elle avait d'ailleurs déjà dit qu'il est possible de supprimer cet alinéa puisque le principe de la compensation s'applique de toute façon, cet article n'a qu'une valeur informative. Il s'agit de rappeler au contribuable que l'État a la possibilité de compenser. Elle précise qu'elle a recopié la formule figurant dans le code des obligations : « les créances sont exigibles ». Il faut donc le comprendre dans le sens du droit privé.

M^{me} Stieger signale que le commentaire de l'article 120 du code des obligations montre que la dette en restitution a simplement besoin d'être exécutable tandis que l'autre doit être exigible.

Par ailleurs, dans le commentaire romand (code des obligations I) de Nicolas Jeandin dit, à propos de l'article 120 du code des obligations, que la loi n'exige pas que la créance compensante soit liquide, c'est-à-dire non contestée. Il faut également interpréter l'article 33 dans ce sens. Dans la pratique, si l'État doit restituer un montant à un contribuable, il va procéder à la compensation, mais le fait que la dette du contribuable soit contestée n'est pas un problème.

En réponse à une question, M^{me} Stieger explique qu'une dette est exigible dès qu'il y a une échéance qui est dépassée. Le droit fiscal ajoute un délai de paiement, mais cela ne change rien au dépassement de l'échéance. Pour qu'une dette soit exécutoire, elle doit faire l'objet d'une décision ou d'un jugement entré en force. Elle ne doit en effet plus pouvoir être contestée par les voies de droit ordinaires.

Un député libéral propose de fusionner l'alinéa 1 et l'alinéa 2 et de procéder aux modifications suivantes.

Vote sur l'amendement fusionnant les al. 1 et 2 de l'art. 33

La présidente met aux voix l'amendement fusionnant les alinéas 1 et 2 de l'article 33, comme suit :

¹ La compensation a lieu aux conditions suivantes :

- a) — l'Etat et le contribuable sont réciproquement débiteurs et créanciers;
- b) — les créances sont de même nature;
- c) — les créances sont exigibles; il n'est pas nécessaire qu'elles reposent sur un titre exécutoire;
- d) — le département informe le contribuable de la compensation.

² ~~Demeurent réservés les~~ *des articles 120 à 126 du code des obligations, applicables par analogie et à titre de droit cantonal supplétif.*

Cet amendement est adopté à l'unanimité.

Vote sur l'al. 3 de l'art. 33 devenant al. 2

La présidente met aux voix l'alinéa 3 de l'article 33 devenant l'alinéa 2, il est accepté à l'unanimité

Vote sur l'art. 33 dans son ensemble

La présidente met aux voix l'article 33 ainsi modifié, il est adopté à l'unanimité dans son ensemble.

Article 34

Chapitre IV Imputation de l'impôt anticipé, retenue d'impôt USA et imputation forfaitaire d'impôt étranger

Art. 34 Imputation de l'impôt anticipé, retenue d'impôt USA et imputation forfaitaire d'impôt étranger

¹ L'imputation de l'impôt anticipé est régie par l'article 31 de la loi fédérale sur l'impôt anticipé, du 13 octobre 1965.

² Le Conseil d'Etat fixe par voie réglementaire les modalités d'application de l'imputation de l'impôt anticipé, de la retenue d'impôt USA et de l'imputation forfaitaire d'impôt.

³ Il n'est pas bonifié d'intérêt rémunérateur en matière d'impôt anticipé, de retenue d'impôt USA et d'imputation forfaitaire d'impôt étranger.

Vote sur l'art. 34, al. 1

La présidente met aux voix l'article 34, alinéa 1, il est adopté à l'unanimité.

Discussion sur l'art. 34, al. 2

Le département donne des explications sur l'imputation forfaitaire USA. Elle est réglée par des conventions internationales pour éviter les doubles impositions et par des ordonnances fédérales. Il y a aussi le règlement d'application de diverses dispositions fiscales fédérales au niveau cantonal. M^{me} Stieger explique que l'objectif de l'alinéa 2 est de déterminer dans quelle mesure les montants imputés sont pris en compte.

Cependant il faudra faire un règlement sur la façon de prendre en compte des montants imputés dans le passé pour le calcul des acomptes ou des tranches. Elle donne l'exemple du droit fribourgeois (Arrêté du 13.2.2001 concernant l'échéance et la perception des créances fiscales, RSF 631.13) :

Art. 8 *Imputation de l'impôt anticipé*

¹ *L'impôt anticipé de l'année fiscale en cours, dont la demande de remboursement a été déposée dans les délais prescrits, est imputé à la date du terme général d'échéance de l'année fiscale suivante. Toutefois, lors de la fixation des acomptes, il est tenu compte, à titre provisoire, du dernier montant de l'impôt anticipé comptabilisé ou connu.*

² *Si la demande de remboursement n'a pas été déposée dans les délais, l'impôt anticipé peut être imputé au plus tôt à la date du terme général d'échéance de l'impôt de l'année qui suit le dépôt de la demande.*

³ *L'impôt anticipé remboursable ne porte pas intérêt rémunérateur avant le terme général d'échéance retenu aux alinéas 1 ou 2.*

⁴ *Dans des cas exceptionnels, en particulier lorsque l'on est en présence d'importants gains de loterie ou de distribution de dividendes extraordinaires, le montant de l'impôt anticipé retenu couvre en premier lieu l'impôt ordinaire de l'année fiscale suivante. A la demande du contribuable, le solde présumé peut servir à couvrir l'impôt de l'année d'imposition du revenu exceptionnel ; dans ce cas, la date-valeur du transfert est fixée à la fin du mois qui suit la date du dépôt de la déclaration, mais au plus tôt à la date du terme général d'échéance.*

Art. 9 *Imputation forfaitaire d'impôt*

Le traitement de l'imputation forfaitaire d'impôt est assimilé au traitement de l'imputation de l'impôt anticipé.

Vote sur l'art. 34, al. 2

La présidente met aux voix l'article 34, alinéa 2, il est adopté à l'unanimité.

Vote sur l'art. 34, al. 3

La présidente met aux voix l'article 34, alinéa 3 il est adopté à l'unanimité.

Vote sur l'art. 34 dans son ensemble

La présidente met aux voix l'article 34, dans son ensemble, il est adopté à l'unanimité.

Article 35

Chapitre V Facilités de paiement et exécution forcée

Art. 35 Facilités de paiement

1 Si le paiement dans le délai prescrit de l'impôt, du rappel d'impôt, des intérêts et des frais, ainsi que d'une amende ensuite d'une contravention, devait avoir des conséquences très dures pour le débiteur, le département peut prolonger le délai de paiement ou autoriser un paiement échelonné. Il peut renoncer à prélever l'intérêt dû sur les montants dont le paiement est différé.

2 Les facilités de paiement peuvent être subordonnées à l'obtention de garanties appropriées.

3 Les facilités de paiement accordées n'empêchent pas l'intérêt moratoire de courir.

4 Les facilités de paiement qui ont été accordées sont révoquées lorsque les circonstances qui justifiaient leur octroi n'existent plus ou que les conditions auxquelles elles sont subordonnées ne sont pas remplies.

5 Les décisions du département concernant les facilités de paiement sont définitives.

Vote sur l'art. 35, al. 1

La présidente met aux voix l'article 35, alinéa 1, il est adopté à l'unanimité.

Vote sur l'art. 35, al. 2

La présidente met aux voix l'article 35, alinéa 2, il est adopté à l'unanimité.

Vote sur l'art. 35, al. 3

La présidente met aux voix l'article 35, alinéa 3, il est adopté à l'unanimité.

Vote sur l'art. 35, al. 4

La présidente met aux voix l'article 35, alinéa 4, il est adopté à l'unanimité.

Vote sur l'art. 35, al. 5

La présidente met aux voix l'article 35, alinéa 5, il est adopté à l'unanimité.

Vote sur l'art. 35 dans son ensemble

La présidente met aux voix l'article 35, dans son ensemble, il est adopté à l'unanimité.

Article 36**Art. 36 Exécution forcée**

¹ Les contribuables qui ne se sont pas libérés, dans le délai imparti, de leurs impôts, rappels d'impôt, amendes, intérêts et frais notifiés selon une décision, un prononcé ou un jugement entré en force sont sommés de s'exécuter.

² Une sommation de payer les montants dus, y compris les intérêts, dans un délai de 30 jours, leur est adressée précisant que si la sommation reste sans effet, une poursuite est introduite contre le débiteur.

3 Si le débiteur de l'impôt n'a pas de domicile en Suisse ou qu'un séquestre a été ordonné sur des biens lui appartenant, la procédure de poursuite peut être introduite sans sommation préalable.

4 Dans la procédure de poursuite, les décisions et prononcés des autorités fiscales, qui sont entrés en force, sont assimilés à des jugements exécutoires au sens de l'article 80 de la loi fédérale sur la poursuite pour dettes et la faillite, du 11 avril 1889.

5 Les frais de sommation et de poursuite sont à la charge du débiteur.

Vote sur l'art. 36, al. 1

La présidente met aux voix l'article 36, alinéa 1, il est adopté à l'unanimité.

Vote sur l'art. 36, al. 2

La présidente met aux voix l'article 36, alinéa 2, il est adopté à l'unanimité.

Vote sur l'art. 36, al. 3

La présidente met aux voix l'article 36, alinéa 3, il est adopté à l'unanimité.

Discussion sur l'art. 36, al. 4

Un commissaire aimerait savoir si l'alinéa 4 de l'article 36 concerne les poursuites administratives et les poursuites pénales. Il lui est précisé que cet alinéa concerne le recouvrement et l'exécution forcée, pas la poursuite pénale.

Vote sur l'art. 36, al. 4

La présidente met aux voix l'article 36, alinéa 4, il est adopté à l'unanimité.

Vote sur l'art. 36, al. 5

La présidente met aux voix l'article 36, alinéa 5, il est adopté à l'unanimité.

Vote sur l'art. 36 dans son ensemble

La présidente met aux voix l'article 36, dans son ensemble, il est adopté à l'unanimité.

Article 37

Chapitre VI Remise de l'impôt

Art. 37 Remise de l'impôt

1 Le contribuable peut se voir remettre tout ou partie de l'impôt dû, du rappel d'impôt, de l'amende infligée suite à une contravention, des intérêts et des frais si, par suite de circonstances indépendantes de sa volonté, il est tombé dans le dénuement et que le paiement intégral de la somme due aurait pour lui des conséquences très dures.

2 La demande de remise, motivée par écrit et accompagnée des preuves nécessaires, doit être adressée au département.

3 La procédure de remise est gratuite. Cependant, les frais peuvent être mis à la charge du requérant, en totalité ou partiellement, si sa demande est manifestement infondée.

4 La décision du département peut être subordonnée à des conditions telles que le versement d'acomptes ou l'obtention de garanties.

5 Demeure réservé l'article 69, alinéa 1, LPFisc.

6 Le Conseil d'Etat précise, par voie réglementaire, la procédure et les conditions de la remise.

7 Les décisions en matière de remise ouvrent les mêmes voies de droit que les décisions de taxation.

Discussion sur l'art. 37, al. 1

Un député, aimerait connaître la différence entre les « conséquences très dures » mentionnées à l'article 35 sur les facilités de paiement et celles qui sont mentionnées à l'article 37. Il souhaite savoir ce qui permet à l'État de choisir entre les facilités de paiement et la remise de l'impôt.

Le département explique que les facilités de paiement visent à assainir la situation du contribuable à court terme. Quant à l'objectif de la remise d'impôt, il est à plus long terme. Elle concerne ainsi les cas où, même avec un maximum de facilités de paiement sur une longue période, le contribuable n'arrivera pas à s'en sortir. La différence entre les deux situations décrites est énorme. Il s'agit d'une part d'une formalité administrative et d'autre part d'un traitement administratif important avec l'instruction de dossiers.

Une distinction est ensuite faite entre un assainissement (avec un délai de paiement ou un échelonnement du paiement) et le cas où celui-ci n'est même pas possible, car il porterait atteinte au minimum vital du contribuable ou qu'il s'appliquerait sur une durée de plusieurs dizaines d'années. M^{me} Stieger

précise que l'administration est très restrictive pour les remises d'impôts, mais qu'elle est assez large d'esprit pour les facilités de paiement.

M. Hiler fait savoir que les facilités sont presque automatiques lorsque les acomptes de l'année en court sont payés. Il y a ensuite de la souplesse pour le rattrapage. Une remise est donc accordée lorsqu'il y a une impossibilité de s'en sortir. Par ailleurs, dans cette situation l'égalité de traitement est toujours difficile à démontrer, mais les critères sont en principe assez restrictifs.

Un député MCG considère qu'il ne faut pas avoir trop de tolérance pour cette catégorie de contribuables. Les procédures sont en effet trop lentes, par exemple concernant le détournement de gains saisis.

M. Hiler pense qu'il ne faut pas confondre compassion et tolérance. Dans les faits, la notion de dénuement est claire. Le fait de comprendre que les gens se sont mis dans une situation telle qu'il est impossible pour l'Etat d'avoir quelque chose en plus, n'est pas la même chose que de dire que le contribuable paye quand il veut. Si l'Etat est le premier client de l'office des poursuites devant Swisscom, ce n'est pas pour rien.

Vote sur l'art. 37, al. 1

La présidente met aux voix l'article 37, alinéa 1, il est adopté à l'unanimité.

Vote sur l'art. 37, al. 1

La présidente met aux voix l'article 37, alinéa 1, il est adopté à l'unanimité.

Vote sur l'art. 37, al. 2

La présidente met aux voix l'alinéa 37, alinéa 2, il est adopté à l'unanimité.

Vote sur l'art. 37, al. 3

La présidente met aux voix l'alinéa 37, alinéa 3, il est adopté à l'unanimité.

Vote sur l'art. 37, al. 4

La présidente met aux voix l'alinéa 37, alinéa 4, il est adopté à l'unanimité.

Précision sur l'art. 37, al. 5

M^{me} Stieger lit l'article 69, al. 1, de la loi de procédure fiscale : « *Le contribuable qui, intentionnellement ou par négligence, fait en sorte qu'une taxation ne soit pas effectuée alors qu'elle aurait dû l'être, ou qu'une taxation entrée en force soit incomplète, celui qui, intentionnellement ou par*

négligence, obtient une restitution d'impôt illégale ou une remise d'impôt injustifiée, est puni d'une amende ». En pareil cas, une remise de l'amende ne sera pas accordée.

Vote sur l'art. 37, al. 5

La présidente met aux voix l'alinéa 37, alinéa 5, il est adopté à l'unanimité.

Vote sur l'art. 37, al. 6

La présidente met aux voix l'alinéa 37, alinéa 6, il est adopté à l'unanimité.

Vote sur l'art. 37, al. 7

La présidente met aux voix l'alinéa 37, alinéa 7, il est adopté à l'unanimité.

Vote sur l'art. 37 dans son ensemble

La présidente met aux voix l'article 37, dans son ensemble, il est accepté à l'unanimité.

Article 38

Titre V Garanties

Art. 38 Sûretés

1 Si le contribuable n'a pas de domicile en Suisse ou que les droits du fisc paraissent menacés, le département peut exiger des sûretés en tout temps et même avant que le montant de l'impôt ne soit fixé par une décision entrée en force; la demande de sûretés, sommairement motivée, indique le montant à garantir; elle est immédiatement exécutoire; dans la procédure de poursuite, elle est assimilée à un jugement exécutoire au sens de l'article 80 de la loi fédérale sur la poursuite pour dettes et la faillite, du 11 avril 1889.

2 Les sûretés doivent être fournies en argent, en titres sûrs et négociables, sous la forme d'une garantie bancaire ou d'une consignation à la caisse de consignation de l'Etat.

3 La demande de sûretés est notifiée au contribuable par pli recommandé.

4 Le contribuable peut s'opposer à la demande de sûretés en interjetant un recours auprès du Tribunal administratif, dans les 30 jours à compter de la notification de la demande.

5 Le recours ne suspend pas l'exécution de la demande de sûretés.

Discussion art.38.1

Un député UDC se demande s'il peut y avoir un séquestre avant que l'impôt soit fixé. Et si la valeur du bien saisi peut être largement supérieure au montant de l'impôt, il demande aussi s'il y a une relation entre la valeur du bien saisi et la somme qui sera demandée au titre d'impôt.

M^{me} Stieger indique que le contribuable peut faire un recours au tribunal administratif qui examinera la proportionnalité de la mesure. Le contribuable a donc une possibilité de faire examiner le montant des garanties par rapport à la créance.

Un commissaire libéral note que la procédure est indiquée à l'article 39. Il faut ainsi lire l'article 38 en relation avec l'article 39. Cette procédure est donc autorisée par la LHID et en dérogation au séquestre normal de la LP. Ce député est dérangé par l'absence d'effet suspensif du recours, ce qui est logique dans la majorité des cas. Il se demande toutefois si le but de cet alinéa 5 est d'exclure totalement l'effet suspensif, y compris sa restitution par le tribunal administratif, ou si la restitution par le tribunal administratif de l'effet suspensif est néanmoins admise en application de la procédure administrative ordinaire. Le président du tribunal administratif pourrait en effet, constatant d'emblée que les conditions ne sont pas remplies ou que le montant est exagéré, rétablir l'effet suspensif.

M^{me} Stieger estime qu'il n'y a pas d'effet suspensif. Il n'existe donc pas de possibilité de restitution. Il faut en effet que la mesure de sûreté puisse être exécutée immédiatement. Dans le cas particulier où le contribuable se prépare à quitter le pays ou cache des éléments, l'application d'un effet suspensif à la demande de sûretés ne permet pas d'atteindre le but visé par la mesure.

Le député libéral insiste estimant que, entre la possibilité pour l'administration de déclarer la mesure exécutoire, nonobstant recours, ce qui est le but de cet alinéa 5, et le fait de déroger à la procédure pour interdire au tribunal de restituer l'effet suspensif, il y a un pas supplémentaire. Il est d'accord d'avoir cet alinéa 5 disant que la mesure est exécutoire nonobstant recours de manière systématique. En effet, tel est le but des sûretés, sinon cette mesure n'a pas de sens. Toutefois, il souhaite que soit réservé l'article 66 de la loi sur la procédure administrative. Il faut que le président de la juridiction puisse restituer l'effet suspensif selon les règles habituelles de la LPA. Il estime d'ailleurs que celui-ci le restituera uniquement dans des cas exceptionnels où la décision apparaîtrait d'emblée erronée.

M^{me} Stieger fait remarquer que le tribunal administratif examine le bien-fondé de la demande de sûretés. Il doit alors se déterminer par rapport aux

montants entrant en considération et aux motifs. Le tribunal administratif doit intervenir à ce niveau et non au niveau de l'effet suspensif. Par ailleurs, la disposition est la même en matière d'IFD. Ainsi, l'article 169, alinéa 4, LIFD stipule : « Le recours contre une demande de sûretés n'a pas d'effet suspensif ».

Le département fait savoir que les demandes de sûretés ne sont pas nombreuses. Il y en a ainsi environ dix par an. Par ailleurs, des dispositions semblables au présent article 38. Enfin, elles existent dans tous les droits cantonaux, dans la LHID, et dans la LIFD.

Vote sur l'art. 38, al. 1

La présidente met aux voix l'alinéa 38, alinéa 1, il est adopté à l'unanimité.

Vote sur l'art. 38, al. 2

La présidente met aux voix l'alinéa 38, alinéa 2, il est adopté à l'unanimité.

Vote sur l'art. 38, al. 3

La présidente met aux voix l'alinéa 38, alinéa 3, il est adopté à l'unanimité.

Discussion sur l'art. 38, al. 4

M^{me} Stieger signale que l'article 169 de la LIFD a changé au 1^{er} janvier 2007 :

³ Le contribuable peut s'opposer à la demande de sûretés en formant un recours devant la commission cantonale de recours dans un délai de 30 jours à compter de la notification. L'art. 146 est applicable.

⁴ Le recours contre une demande de sûretés n'a pas d'effet suspensif.

M^{me} Stieger explique que les alinéas 3 et 4 de l'article 169 LIFD ont une nouvelle teneur selon le ch. 57 de l'annexe à la loi du 17 juin 2005 sur le Tribunal administratif fédéral, en vigueur depuis le 1er janv. 2007 (RS 173.32). Auparavant, pouvait être interjeté un recours de droit administratif devant le tribunal fédéral.

Elle propose, par souci d'harmonisation, de prévoir le recours devant la commission cantonale de recours et ensuite devant le tribunal administratif à l'article 38, alinéa 4. Cela étant, il faut noter que ce changement rend la procédure plus longue, mais cela permet d'avoir deux instances qui examinent le dossier.

Une commissaire socialiste confirme que le passage par la commission cantonale de recours aura pour effet de rallonger inutilement la procédure. À son avis, il faudrait plutôt aller directement au tribunal administratif.

Un commissaire libéral indique que, dans ce domaine, le droit cantonal détermine l'instance de recours. Avec la formule proposée par le projet de loi, le contribuable ferait recours auprès de la commission cantonale de recours pour l'impôt fédéral direct, mais il devrait faire recours auprès du tribunal administratif pour l'impôt cantonal. Cette situation ne semblerait pas logique. Concernant le rythme de travail de la commission cantonale de recours, il est prévu, dans la réforme du droit administratif, qu'elle puisse travailler plus rapidement.

En conclusion, Il accepte l'amendement proposé par le département des finances visant à donner cette compétence à la commission cantonale de recours.

La présidente relit la proposition d'amendement du département appuyée par un député.

⁴ Le contribuable peut s'opposer à la demande de sûretés en interjetant un recours auprès ~~du Tribunal administratif~~ **de la commission cantonale de recours en matière d'impôts** dans les 30 jours à compter de la notification de la demande. ***L'article 53 LPFisc est applicable.***

Vote sur les amendements modifiant l'art. 38, al. 4,

La présidente met aux voix les amendements du département et du commissaire libéral modifiant l'alinéa 4 de l'article 38 : ils sont acceptés par 12 OUI (1 MCG, 2 U DC, 1 PDC, 3 L, 2 R, 2 Ve, 1 S) 1 NON (1S) et 2 abstentions (1PDC ; 1S).

Discussion sur l'art. 38, al. 5

M^{me} Stieger a constaté dans le droit fédéral que l'article 169, alinéa 4 de la LIFD a changé depuis le 1^{er} janvier 2007. La nouvelle formulation est ainsi plus claire qu'auparavant : « Le recours contre une demande de sûretés n'a pas d'effet suspensif ». Au plan cantonal, elle a relevé que la loi sur la procédure administrative, selon son article 2, lettre c, ne s'applique pas aux décisions administratives dont la nature exige qu'elles soient tranchées sur-le-champ et deviennent immédiatement exécutoires. Il s'agit exactement du cas ici concerné. Ainsi, la demande de sûretés ou l'ordonnance de séquestre est une mesure conservatoire d'urgence. Maintenant, l'article 66, alinéa 2, de la loi de procédure administrative - qui est réservé à l'article 38, alinéa 5, du projet de loi selon la proposition d'amendement du député libéral- veut dire que, la demande de sûretés ou l'ordonnance de séquestre ayant été exécutée, l'effet suspensif serait restitué. La conséquence serait la levée de l'ordonnance de séquestre ou de la demande de sûretés. Cela ne joue pas sur le plan juridique, car le fait d'accorder un effet suspensif a pour effet de lever la décision de sûretés ou l'ordonnance de séquestre. Cela veut dire que l'opposition devient sans objet et tombe. Le département ne peut alors plus faire valoir ses arguments. On lui supprime donc une voie de droit. La seule possibilité, dans le cadre de l'alinéa 5, serait de fixer un délai pour statuer à la juridiction administrative.

Un député libéral estime que le fond de l'affaire consiste à savoir si l'on veut autoriser, comme dans tous les autres domaines du droit, une juridiction administrative à restituer un effet suspensif lorsqu'elle constate d'entrée de cause que la décision est aberrante. Il propose d'ajouter la formule par conséquent « *L'article 66, alinéa 2, de la loi sur la procédure administrative, du 12 septembre 1985, est réservé.* L'article 66 alinéa 2 LPA a la teneur suivante : « 2 Toutefois, lorsque aucun intérêt public ou privé prépondérant ne s'y oppose, la juridiction de recours peut, sur la demande de la partie dont les intérêts sont gravement menacés, retirer ou restituer l'effet suspensif ».

Un commissaire PDC demande quelle est la composition des commissions cantonales de recours dans le cas où il reviendrait à leur président de s'exprimer sur la restitution de l'effet suspensif.

Le département répond que ce n'est pas forcément un juriste même si c'est le cas actuellement.

M^{me} Steiger insiste sur le fait que la restitution de l'effet suspensif fait tomber l'opposition et supprime par conséquent une voie de droit pour l'État. Il n'aura ainsi pas la possibilité de faire valoir ses arguments et cela est

inadmissible. Par rapport à l'article 278 LP et l'idée que l'effet suspensif pouvait toujours être restitué, M^{me} Stieger cite le commentaire de M. Pierre Robert Gillieron : « l'opposition et le recours ainsi que la procédure sur opposition et sur recours n'empêchent pas le séquestre qui a été exécuté de sortir ses effets. L'octroi d'un effet suspensif est exclu, car il ne s'agit ni d'une plainte, ni d'un appel, ni d'un recours au sens de l'article 36 LP ». La situation est la même en procédure administrative. Il s'agit d'une voie de droit tout à fait extraordinaire dans laquelle l'effet suspensif n'a aucune place, sinon il n'y a plus de voie de recours.

Elle cite aussi le service juridique de l'IFD, qui s'est exprimé comme suit : « Nous nous permettons, tout d'abord, de relever que l'AFC, en tant qu'autorité de surveillance de l'impôt fédéral direct, peut uniquement prendre position au sujet de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct. S'agissant de l'application de l'article 169, alinéa 4 LIFD la jurisprudence du Tribunal fédéral a confirmé que le recours contre une décision de demande de sûretés, au sens de l'article 169, alinéa 1 LIFD n'a pas d'effet suspensif. Cet arrêt a été rendu avant la modification de l'organisation judiciaire fédérale. Sous l'empire du nouvel article 169, alinéa 4 LIFD selon le message du Conseil fédéral concernant la révision totale de l'organisation judiciaire fédérale du 28 février 2001, la seule modification apportée à l'article précité concerne son libellé. Au vu de ce qui précède, nous sommes d'avis que l'article 169, alinéa 4, de l'IFD demeure pleinement applicable devant les autorités de recours cantonales ainsi que devant le Tribunal fédéral, du moment qu'il s'agit du recours contre une décision de demande de sûretés basée sur l'article 169, alinéa 1 (LIFD). L'article 103, alinéa 3, de la loi fédérale du 17 juin 2005 sur le Tribunal fédéral n'empêche pas l'application de l'article 169, alinéa 4. En effet, l'octroi de l'effet suspensif a pour conséquence de rendre sans effet la mesure de sûretés, ce qui irait à l'encontre du but de la loi ».

Le député libéral pense qu'il faut donner, avec cette modeste mention de l'article 66 LPA, un simple rappel signifiant qu'un blanc-seing total n'est pas donné à l'État pour séquestrer tout ce qu'il veut sans risque de se voir retoquer au stade de l'effet suspensif. Il plaide donc pour le maintien de cet amendement tout en insistant sur le fait que faire des parallèles avec la LP interdisant la restitution de l'effet suspensif paraît abusif.

Le député libéral insiste et estime que parler d'un contrôle judiciaire complet en faveur de l'administration est un non-sens. Le contrôle judiciaire est en faveur de l'administré et l'administration ne peut se prévaloir de quoi que se soit pour exiger un contrôle de ce qu'elle fait elle-même. Par ailleurs, lors de la procédure de restitution de l'effet suspensif, le tribunal ou la

commission va transmettre le dossier à la partie adverse en lui demandant de se déterminer dans un certain délai pour que cela ne dure pas longtemps. L'administration pourra donc faire valoir ses droits à supposer que sa décision ne se comprenne d'elle-même. Il est par conséquent faux de dire que l'administration ne pourra faire valoir ses arguments. Il veut maintenir la teneur du texte voté par la Commission fiscale.

Il s'en suit une discussion animée, certains commissaires étant plutôt favorables à l'effet suspensif, mais estimant que cette décision devrait plutôt revenir à un magistrat.

L'administration, au vu du peu de cas concernés, pense faire un usage très mesuré de cette disposition.

Certains commissaires notamment libéraux, en font plus une question de principe, chaque citoyen devant avoir la possibilité de se défendre contre l'arbitraire. Il doit donc exister des voies de droit pour permettre à chacun de se défendre.

Les discussions reprennent de plus belle au troisième débat !

M^{me} Stieger sort encore une autre jurisprudence, celle du Tribunal administratif relative à l'article 66, alinéa 2 LPA. Sur des décisions du DAEL ou du SAN, elle fait état d'une jurisprudence constante du Tribunal administratif. Il est ainsi indiqué pour un arrêt immédiat de chantier : « Lorsque les conclusions prises par le recourant tendent à restituer l'effet suspensif au recours, de telles conclusions, si elles étaient admises reviendraient à accorder à l'intéressé le plein de ses conclusions avant dire droit. En l'espèce, les conclusions au préalable déposées par l'intéressé préfigurant celles prises au fond sont prohibées par la jurisprudence ». M^{me} Stieger constate que cela correspond précisément au cas étudié par la commission. Au moyen de l'effet suspensif, on veut par exemple obtenir la levée du séquestre. Il s'agit exactement des conclusions prises au fond quand une opposition est faite aux demandes de sûretés. Les deux se confondent et cela est contraire à la jurisprudence du Tribunal administratif qui dit que dans ces cas on ne peut restituer l'effet suspensif.

Le député libéral estime que si le Tribunal administratif veut appliquer cette jurisprudence au cas d'espèce, il l'appliquera. Le jour où il voudra y déroger parce la pesée des intérêts sera différente, il y dérogera. Il s'agit simplement de respecter cette possibilité étant précisé qu'il pense que, dans la majorité des cas, l'effet suspensif ne sera pas restitué.

M. Faltin se permet de revenir sur cette discussion. L'octroi de l'effet suspensif tue presque toujours la mesure pour les comptes bloqués, pour le produit de la vente d'un immeuble, pour un avion sur le tarmac. Dans le cas

d'un immeuble bloqué, il y a toujours la possibilité de substituer à un séquestre d'autres valeurs de même montant, ce qui correspond typiquement au montant de la vente. Le séquestre sur l'immeuble n'empêchera alors pas la vente de l'immeuble, mais bloquera le prix de vente. Par ailleurs, il faut rappeler qu'il n'y a pas de recouvrement de créances fiscales à l'étranger.

Une députée verte partage l'idée que l'effet suspensif abolit la mesure, cependant elle voudrait des garanties quant à la durée de la mesure de sûretés. M. Faltin partage cette préoccupation. Mais il rappelle qu'il est possible en tout temps de faire une demande de levée des sûretés. Elle est alors examinée par l'autorité de taxation, ce qui ouvre de nouvelles voies de droit.

M. Faltin explique que, si le compte d'un contribuable est bloqué, il peut immédiatement faire recours contre cette mesure. Il revient alors au juge de traiter le dossier avec célérité. Le deuxième cas de figure concerne un contribuable qui n'a pas fait recours ou dont le recours a été rejeté. Si les choses traînent et qu'il n'y a plus de raison que les valeurs soient séquestrées, le contribuable peut faire une demande de levée de la mesure de sûretés. Elle sera alors rejetée ou non.

En fait, il doit y avoir cinq décisions de séquestre par année !

Vote sur l'amendement modifiant l'article 38, al. 5

La présidente met aux voix l'amendement libéral

⁵ Le recours ne suspend pas l'exécution de la demande de sûretés. L'article 66, alinéa 2, de la loi sur la procédure administrative, du 12 septembre 1985, est réservé.

L'article 38, alinéa 5, ainsi amendé est adopté par 9 OUI (2 UDC, 3 L, 2 R, 2 PDC) 4 NON (1 MCG, 3 S) et 2 Abstentions (Ve)

Vote lors du troisième débat sur l'art. 38, al. 5, selon l'amendement du département

Le département revient sur l'amendement qui a été accepté par les députés.

La présidente met aux voix l'amendement du département modifiant l'article 38, alinéa 5 :

⁵ Le recours *contre la demande de sûretés n'a pas d'effet suspensif*. L'article 66, alinéa 2, de la loi sur la procédure administrative, du 12 septembre 1985, *n'est pas applicable*.

Cet amendement est accepté par 8 OUI (3 S, 2 Ve, 2 UDC, 1 MCG) et 7 Non (2 PDC, 3 L, 2 R)

Vote sur l'art. 38 dans son ensemble

La présidente met aux voix l'article 38, dans son ensemble il est adopté par 11 OUI. (2 UDC, 3 L, 2 R, 2 PDC, 2 Ve) et 4 abstentions. (3 S, 1 MCG)

Article 39

Art. 39 Séquestre

¹ La demande de sûretés est assimilée à l'ordonnance de séquestre, au sens de l'article 274 de la loi fédérale sur la poursuite pour dettes et la faillite, du 11 avril 1889. Le séquestre est opéré par l'office des poursuites compétent.

² L'opposition à l'ordonnance de séquestre prévue à l'article 278 de la loi fédérale sur la poursuite pour dettes et la faillite, du 11 avril 1889, est irrecevable.

Vote sur l'art. 39, al. 1

La présidente met aux voix l'alinéa 39, alinéa 1 il est adopté à l'unanimité.

Discussion sur l'art. 39, al. 2

Une commissaire aimerait avoir des précisions sur l'article 278.

Voici les précisions apportées : la procédure ordinaire de séquestre prévue par la LP– elle prévoit que le créancier obtient le séquestre uniquement sur la base de la vraisemblance et que le débiteur peut ensuite s'opposer au séquestre – est remplacée par la procédure de recours prévue à l'article précédent. La LHID autorise les cantons à prévoir un séquestre qui déroge à la loi sur la poursuite. De fait, il n'est pas possible d'avoir deux procédures en même temps pour le même objet. (Cf. Exposé des motifs)

Vote sur l'art. 39, al. 2

La présidente met aux voix l'alinéa 39, alinéa 2 il est adopté à l'unanimité.

Vote sur l'article 39, dans son ensemble

La présidente met aux voix l'article 39, dans son ensemble, il est adopté à l'unanimité.

Article 40**Art. 40 Radiation du registre du commerce**

¹ Une personne morale ne peut être radiée du registre du commerce que lorsque le département communique au registre du commerce que les impôts sont payés ou qu'ils font l'objet de sûretés.

² Toute réquisition de la radiation d'une personne morale ou d'une succursale d'entreprise étrangère doit être communiquée par le préposé au registre du commerce, au plus tard le lendemain de son dépôt, au département qui est invité à déclarer s'il s'y oppose.

³ S'il n'est pas fait opposition dans les 30 jours dès l'invitation, suite est donnée à la réquisition de radiation.

Vote sur l'art. 40, al. 1

La présidente met aux voix l'alinéa 40, alinéa 1, il est adopté à l'unanimité.

Discussion sur l'art. 40, al. 2

Un commissaire rappelle qu'une personne auditionnée s'étonnait que cet alinéa 2 de l'article 40 ne concerne que la succursale d'une entreprise étrangère et non la succursale d'une entreprise suisse. Il aimerait savoir ce qu'en pense le département des finances.

M^{me} Stieger fait savoir que cette disposition se retrouve dans les autres droits cantonaux. Elle figure également dans le traité de droit fiscal suisse de Jean-Marc Rivier qui parle lui aussi d'une succursale étrangère. L'article 11 de l'ordonnance d'exécution de la loi fédérale sur l'impôt anticipé mentionne également la succursale étrangère. La succursale de n'importe quelle entreprise peut créer un assujettissement fiscal s'il y a un établissement stable. Toutefois, c'est uniquement dans le cadre de la succursale étrangère qu'il y a un risque de recouvrement, car il faudrait alors entamer une action en justice ou des poursuites à l'étranger. C'est pourquoi, il est possible de s'opposer à la radiation.

Vote sur l'art. 40, al. 2

La présidente met aux voix l'alinéa 40, alinéa 2, il est adopté à l'unanimité

Vote sur l'art. 40, al. 3

La présidente met aux voix l'alinéa 40, alinéa 3, il est adopté à l'unanimité.

Vote sur l'art. 40, al. 4

La présidente met aux voix l'alinéa 40, alinéa 4, il est adopté l'unanimité.

Vote sur l'art. 40 dans son ensemble

La présidente met aux voix l'article 40, dans son ensemble, il est adopté à l'unanimité.

Article 41**Art. 41 Hypothèque légale**

La part des impôts sur le revenu, la fortune et le bénéfice, qui se rapporte à des immeubles, de même que l'impôt immobilier complémentaire et l'impôt sur les bénéfices et gains immobiliers sont au bénéfice d'une hypothèque légale sans inscription au sens de l'article 836 du code civil suisse et dans les termes prévus par l'article 80 de la loi d'application du code civil et du code des obligations, du 7 mai 1981.

Discussion sur l'art. 41

M. Faltin explique que l'article 836 du code civil permet aux cantons de prévoir une hypothèque légale sans inscription pour couvrir les créances d'impôts se rapportant aux immeubles.

Vote sur l'art. 41

La présidente met aux voix l'alinéa 41, il est adopté à l'unanimité.

Article 42

Titre VI Prescription, réclamation et recours

Art. 42 Prescription du droit de percevoir l'impôt

¹ Les créances relatives aux impôts, rappels d'impôts, amendes, intérêts et frais, de l'Etat et des communes, se prescrivent par cinq ans à compter de l'entrée en force de la décision, du prononcé ou du jugement.

² Pour la suspension et l'interruption de la prescription, l'article 22, alinéas 2 et 3, LPFisc, s'applique par analogie.

³ La prescription est acquise dans tous les cas dix ans à compter de la fin de l'année au cours de laquelle la décision, le prononcé ou le jugement sont entrés en force.

Vote sur l'art. 42, al. 1, selon l'amendement du département

La présidente met aux voix l'amendement du département modifiant l'article 42, alinéa 1 :

1 Les créances relatives aux impôts, rappels d'*impôt*, amendes, intérêts et frais, de l'Etat et des communes, se prescrivent par cinq ans à compter de l'entrée en force de la décision, du prononcé ou du jugement.

Cet amendement est accepté à l'unanimité.

Vote sur l'art. 42, al. 1

La présidente met aux voix l'alinéa 42, alinéa 1, il est adopté par 13 oui (1 MCG, 2 UDC, 3 L, 2 R, 2 PDC, 1 Ve, 2 S) et une abstention socialiste.

Discussion sur l'art. 42, al. 2

M^{me} Stieger lit l'article 22, alinéas 2 et 3 de la loi de procédure fiscale :

² *La prescription ne court pas ou est suspendue :*

- a) pendant les procédures de réclamation, de recours ou de révision;
- b) aussi longtemps que la créance d'impôt est garantie par des sûretés ou que le recouvrement est ajourné;
- c) aussi longtemps que le contribuable ou une personne solidairement responsable avec lui du paiement de l'impôt n'a pas de domicile en Suisse ou n'y est pas en séjour.

³ Un nouveau délai de prescription commence à courir :

- a) lorsque l'autorité prend une mesure tendant à fixer ou faire valoir la créance d'impôt et en informe le contribuable ou une personne solidairement responsable avec lui du paiement de l'impôt;
- b) lorsque le contribuable ou une personne solidairement responsable avec lui reconnaît expressément la dette d'impôt;
- c) lorsqu'une demande tendant à l'obtention d'une remise d'impôt est déposée;
- d) lorsqu'une poursuite pénale est introduite ensuite de soustraction d'impôt consommée ou de délit fiscal.

M^{me} Stieger confirme qu'il n'y a aucun changement par rapport aux délais de prescription. Seule la terminologie a un peu changé. M^{me} Stieger lit l'article 23 LPFisc et ajoute que l'article 47 de la LHID dit exactement la même chose. La marge de manœuvre du canton tend par conséquent vers zéro sur ce point.

Art. 23 LPFisc Prescription du droit de percevoir l'impôt

¹ Les créances d'impôt, de l'Etat et des communes, se prescrivent par cinq ans à compter de l'entrée en force de la taxation.

² Pour la suspension et l'interruption de la prescription, l'article 22, alinéas 2 et 3, s'applique par analogie.

³ La prescription est acquise dans tous les cas dix ans à compter de la fin de l'année au cours de laquelle la taxation est entrée en force.

Vote sur l'article 42, alinéa 2,

La présidente met aux voix l'alinéa 42, alinéa 2, il est adopté à l'unanimité.

Vote sur l'art. 42, al. 3,

La présidente met aux voix l'alinéa 42, alinéa 3, il est adopté à l'unanimité.

Vote sur l'art. 42 dans son ensemble

La présidente met aux voix l'article 42, dans son ensemble, il est adopté à l'unanimité.

Article 43

Art. 43 Réclamation et recours

A moins que la présente loi ne contienne des dispositions spéciales, toutes les décisions contenues dans celle-ci peuvent faire l'objet d'une réclamation et d'un recours aux mêmes conditions qu'une décision de taxation.

Vote sur l'art. 43

La présidente met aux voix l'alinéa 43, il est adopté à l'unanimité.

Article 44

Titre VII Dispositions finales et transitoires

Art. 44 Disposition d'application

Le Conseil d'Etat édicte les dispositions nécessaires à l'application de la présente loi.

Mme Stieger indique qu'il faut ajouter un « s » au titre de l'article 44.

Vote sur l'art. 44, selon l'amendement du département

Art. 44 Dispositions d'application

La présidente met aux voix l'amendement du département modifiant le titre de l'article 44. Cet amendement est accepté à l'unanimité.

Vote sur l'art. 44bis devenant l'art. 45, selon l'amendement du département

M^{me} Stieger signale que l'article 44bis devient l'article 45, par conséquent l'article 45 devient l'article 46 et l'article 46 devient l'article 47. Par ailleurs, la mention « (D 3 55) » figurant à l'article 44bis, devenant article 45, est supprimée.

Article 45

La présidente met aux voix l'amendement du département, l'article 44bis devenant l'article 45 :

Art. 45 Clause abrogatoire

La loi sur le taux d'intérêt légal applicable aux créances et aux dettes fiscales, du 17 décembre 2004, est abrogée.

Cet amendement est accepté à l'unanimité.

Article 46

Vote sur l'art. 45 devenant l'art. 46, selon l'amendement du département

La présidente met aux voix l'amendement du département, l'article 45 devenant l'article 46 :

Art. 46 Entrée en vigueur

Cet amendement est accepté à l'unanimité.

Article 47 souligné

Vote sur l'art. 46 devenant l'art. 47, selon l'amendement du département

Art. 47 Modifications à d'autres lois

La présidente met aux voix l'amendement du département, l'article 46 devenant l'article 47, il est accepté à l'unanimité.

Ce projet de loi sur la perception exige un nombre impressionnant de modifications à d'autres lois. Les commissaires font remarquer, que l'exposé des motifs sur la modification aux autres lois est très mince. Ils demandent par conséquent à avoir des informations complémentaires. Nous les reproduisons ici pour faciliter la compréhension des discussions et informations qui suivent.

Art. 46 Modifications à d'autres lois

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

Art. 76, al. 5 (nouvelle teneur)

5 L'impôt est dû par la personne inscrite comme propriétaire ou usufruitier au registre foncier à la date du 31 décembre de la période fiscale. Sont réservés les cas prévus par l'article 656, alinéa 2, du code civil suisse.

Art. 261, al. 4 (abrogé)**Art. 265, al. 2 (abrogé)****Art. 310, al. 3, lettre a (nouvelle teneur)**

a) leur notification est annuelle. Ils doivent être acquittés dans le délai prévu à l'article 24 de la loi relative à la perception et aux garanties des impôts des personnes physiques et des personnes morales, du.....

Art. 317, al. 4 (nouvelle teneur)

4 Les décisions de l'autorité de taxation statuant sur une demande de remise ouvrent les mêmes voies de droit que des décisions de taxation.

Art. 318C (nouvelle teneur)

L'article 370 de la présente loi ainsi que les dispositions pertinentes de la loi relative à la perception et aux garanties des impôts des personnes physiques et des personnes morales, du..... et de la loi de procédure fiscale (LPFisc), du 4 octobre 2001, sont applicables directement ou par analogie à la taxe professionnelle communale.

Titre VI Perception (nouvelle teneur)**Art. 350, 360 à 367A, 371, 371A et 371B (abrogés)****Art. 372, al. 2 (nouvelle teneur)**

2 Les frais faits d'office par les communes pour l'entretien ou la correction des chemins privés sont privilégiés sur l'immeuble et recouvrés conformément à l'article 36 de la loi relative à la perception et aux garanties des impôts des personnes physiques et des personnes morales, du...

Art. 409 (nouvelle teneur)

Les dispositions pertinentes de la loi relative à la perception et aux garanties des impôts des personnes physiques et des personnes morales, du... et de la loi de procédure fiscale (LPFisc), du 4 octobre 2001 (articles 4, 11 et 12, 22, 39 à 54, 59 à 61, 69, 75, 77 à 79), sont applicables directement ou par analogie à l'impôt sur les cyclomoteurs, sauf dérogations prévues par le présent titre.

* * *

2 La loi de procédure fiscale (LPFisc), du 4 octobre 2001 (D 3 17), est modifiée comme suit :

Art. 23 (abrogé)**Art. 78 (nouvelle teneur)**

Les amendes et les frais résultant de la procédure pénale sont perçus selon les dispositions de la loi relative à la perception et aux garanties des impôts des personnes physiques et des personnes morales, du...

* * *

³ La loi sur l'imposition à la source des personnes physiques et morales, du 23 septembre 1994 (D 3 20), est modifiée comme suit :

Art. 18A Listes récapitulatives (nouveau)

Les listes récapitulatives établies par les débiteurs de prestations imposables, conformément à l'article 18, alinéa 1, lettre c, et validées par le département, sont assimilées à des décisions de taxation.

Art. 21A Intérêts moratoires (nouveau)

¹ Des intérêts moratoires sont dus par les débiteurs de prestations imposables en cas de paiement tardif ou insuffisant de l'impôt à la source, ou en cas de taxation d'office.

² L'intérêt au taux légal court dès l'expiration du délai de 30 jours à compter du début de la période fiscale qui suit celle pour laquelle l'impôt est dû, jusqu'à la date du paiement.

³ En cas de soustraction de l'impôt à la source, l'intérêt est calculé selon l'alinéa 2.

⁴ En cas de supplément ou de taxation d'office, notifiés au contribuable, l'intérêt moratoire court dès le 31^e jour à compter de la notification de la décision de taxation. Demeure réservé l'article 16, alinéa 2, de la présente loi.

Art. 21B Intérêts rémunérateurs (nouveau)

¹ Les montants perçus en trop sont restitués au contribuable avec un intérêt rémunérateur. Demeurent réservés les articles 6 et 16, alinéa 2, de la présente loi.

² L'intérêt au taux légal court, au plus tôt, à partir du 1^{er} janvier de l'année qui suit celle pour laquelle l'impôt est dû, jusqu'à la restitution.

Art. 21C Restitution de l'indu (nouveau)

En matière de restitution d'un impôt payé par erreur, conformément à l'article 32 de la loi relative à la perception et aux garanties des impôts des personnes physiques et des personnes morales, du....., le droit à la restitution appartient au contribuable et au débiteur de la prestation imposable.

Art. 21D Exécution forcée (nouveau)

L'article 36 de la loi relative à la perception et aux garanties des impôts des personnes physiques et des personnes morales, du....., est applicable aux contribuables et aux débiteurs de prestations imposables.

Art. 27A (nouvelle teneur)

Dans la mesure où la présente loi ne contient pas de dispositions spéciales, les dispositions pertinentes de la loi relative à la perception et aux garanties des impôts des personnes physiques et des personnes morales, du et de la loi de procédure fiscale (LPFisc), du 4 octobre 2001, sont applicables directement ou par analogie.

4 La loi sur les droits de succession, du 26 novembre 1960 (D 3 25), est modifiée comme suit :

Art. 69, al. 1, 3 et 4 (nouvelle teneur)

1 Dans ces cas exceptionnels, une remise partielle des droits de succession peut être accordée par le département des finances au débiteur qui se montre par suite de circonstances indépendantes de sa volonté dans une situation telle que le paiement intégral de la somme due aurait pour lui des conséquences particulièrement dures.

3 Elle est adressée au département des finances, par écrit, sur papier libre, avec justification des motifs et, s'il y a lieu, production des pièces justificatives.

4 Les décisions du département des finances ouvrent les mêmes voies de droit que les décisions de taxation.

Art. 74, lettre a (nouvelle teneur)

Ne s'appliquent pas aux droits de succession :

a) les articles 92 à 265 et 285 de la loi générale sur les contributions publiques, du 9 novembre 1887.

* * *

5 La loi sur les droits d'enregistrement, du 9 octobre 1969 (D 3 30), est modifiée comme suit :

Art. 181, al. 1, 3 et 4 (nouvelle teneur)

1 Dans ces cas exceptionnels, une remise partielle des droits d'enregistrement peut être accordée par le département des finances au débiteur qui se trouve, par suite de circonstances indépendantes de sa volonté, dans une situation telle que le paiement intégral de la somme due aurait pour lui des conséquences particulièrement dures.

3 Elle est adressée au département des finances, par écrit, sur papier libre, avec justification des motifs et, s'il y a lieu, production des pièces justificatives.

4 Les décisions du département des finances ouvrent les mêmes voies de droit que les décisions de taxation.

Art. 186, al. 1 (nouvelle teneur)

1 Ne s'appliquent pas aux droits d'enregistrement, les articles 92 à 265 et 285 de la loi générale sur les contributions publiques, du 9 novembre 1887.

* * *

6 La loi sur le taux d'intérêt légal applicable aux créances et aux dettes fiscales, du 17 décembre 2004 (D 3 55), est modifiée comme suit :

Considérant (nouvelle teneur)

vu notamment les articles 28 de la loi relative à la perception et aux garanties des impôts des personnes physiques et des personnes morales, du....., 21A et 21B de la loi sur l'imposition à la source des personnes physiques et morales, du 23 septembre 1994, 61A et 70 de la loi sur les droits de succession, du 26 novembre 1960, 167A et 182 de la loi sur les droits d'enregistrement du 9 octobre 1969, et 32 de la loi sur le tourisme, du 24 juin 1993,

Art. 2 Base de calcul du taux d'intérêt légal (nouvelle teneur avec modification de la note)

Le taux d'intérêt légal est fixé une fois l'an, soit le 30 novembre, sur la base du taux moyen de la dette de l'Etat de Genève, calculé en prenant en considération les douze mois précédant la date de fixation du taux et arrondi au vingtième supérieur.

Art. 3, al. 1 (nouvelle teneur)

1 Le taux d'intérêt légal est applicable, durant l'année civile qui suit la date de sa fixation, à toutes les créances et dettes fiscales qui existent pendant ladite année.

Chapitre II (abrogé), (le chapitre III devenant le chapitre II)

* * *

7 La loi d'application du code civil et du code des obligations, du 7 mai 1981 (E 1 05), est modifiée comme suit :

Art. 11B, al. 4 (nouvelle teneur)

4 Le recouvrement des bordereaux d'émoluments et de frais a lieu conformément aux dispositions de l'article 36 de la loi relative à la perception et aux garanties des impôts des personnes physiques et des personnes morales, du.....

Art. 80, al. 1, lettre a (nouvelle teneur)

1 Sont au bénéfice d'une hypothèque légale au sens de l'article 836 du code civil :

a) les impôts désignés à l'article 41 de la loi relative à la perception et aux garanties des impôts des personnes physiques et des personnes morales, du.....

* * *

8 La loi sur l'organisation judiciaire, du 22 novembre 1941 (E 2 05), est modifiée comme suit :

Art. 56B, al. 3, lettre c (nouvelle teneur)

c) décisions portant sur des ajournements d'impôts, d'émoluments ou d'autres contributions publiques.

* * *

9 La loi générale sur le logement et la protection des locataires, du 4 décembre 1977 (I 4 05), est modifiée comme suit :

Art. 36 (nouvelle teneur)

Le recouvrement des impôts, subventions, créances et amendes prévus par l'article 34, s'effectue selon le mode fixé à l'article 36 de la loi relative à la perception et aux garanties des impôts des personnes physiques et des personnes morales, du.....

Discussion sur la nouvelle teneur de l'art. 76, al. 5 de la loi générale sur les contributions publiques

A la demande d'une députée on lit l'article 656 du Code civil suisse :

B. Acquisition de la propriété foncière

I. Inscription

Art. 656

¹ *L'inscription au registre foncier est nécessaire pour l'acquisition de la propriété foncière.*

² *Celui qui acquiert un immeuble par occupation, succession, expropriation, exécution forcée ou jugement en devient toutefois propriétaire avant l'inscription, mais il n'en peut disposer dans le registre foncier qu'après que cette formalité a été remplie.*

Le département explique que cet article est introduit en relation avec l'article 12, alinéa 4, lettre f du projet de loi, sur l'exigibilité de l'impôt au moment de la vente de l'immeuble. Elle vise à ce que, en cas de réalisation de l'immeuble, l'impôt immobilier complémentaire devienne immédiatement exigible.

De plus cette disposition permet de prélever l'impôt auprès du propriétaire du bien immobilier au 31 décembre, même s'il n'est pas encore inscrit en tant que tel au registre foncier parce qu'il a hérité dans l'année. M. Faltin rappelle que la succession est un cas d'acquisition d'immeuble sans inscription constitutive au registre foncier. Dès lors, celui qui hérite devient immédiatement propriétaire et devra l'impôt immobilier complémentaire même s'il n'est pas encore inscrit au registre foncier au 31 décembre. En effet, pour l'impôt immobilier complémentaire, le principe est l'inscription au registre foncier du propriétaire.

Un député constate que cette disposition peut être utile indépendamment de la loi de perception. En effet, le cas a déjà dû se poser aujourd'hui lorsque des gens traînent à s'inscrire comme propriétaires. Il n'a donc pas de problème avec cette disposition.

Vote sur la nouvelle teneur de l'art. 76, al. 5 de la loi générale sur les contributions publiques

La présidente met aux voix l'alinéa 76, al. 5 de la loi générale sur les contributions publiques, il est accepté à l'unanimité.

Discussion sur l'abrogation de l'art. 261, al. 4 de la loi générale sur les contributions publiques

Le département explique que l'article 261, alinéa 4 actuel concerne les vieux droits d'enregistrement de succession et de timbre et qui ne s'appliquent que pour les droits de timbre. Cet alinéa renvoie aux articles 349, 351 à 359 qui sont abrogés dans le même temps par le projet de loi. Il s'agit d'un toilettage.

Vote sur l'abrogation de l'art. 261, al. 4 de la loi générale sur les contributions publiques

La présidente met aux voix l'abrogation de l'article 261, al. 4 de la loi générale sur les contributions publiques elle est adoptée à l'unanimité.

Discussion et vote sur l'abrogation de l'art. 265, al. 2 de la loi générale sur les contributions publiques

Cet article concerne donc les mêmes articles que l'article 261, alinéa 4.

La présidente met aux voix l'abrogation de l'article 265, al. 2 de la loi générale sur les contributions publiques, elle est acceptée à l'unanimité.

Discussion sur la nouvelle teneur de l'art. 310, al. 3, let. a de la loi générale sur les contributions publiques

Le département fait savoir qu'il a remplacé le renvoi actuel à l'article 362, alinéa 1 de la LCP par un renvoi à l'article 24 de la loi relative à la perception et aux garanties. Quant à l'article 362, alinéa 1 LCP, il est abrogé un peu plus loin, après modification de l'intitulé du titre VI.

La présidente précise que les points de suspension signifient que la date n'est pas encore connue. Elle sera complétée après adoption de la loi.

Vote sur la nouvelle teneur de l'art. 310, al.3, let. a de la loi générale sur les contributions publiques

La présidente met aux voix l'article 310, alinéa 3, lettre a de la loi générale sur les contributions publiques, il est adopté à l'unanimité.

Discussion sur des modifications de l'art. 86A (LCP) à rajouter à l'art. 46, al. 1 du PL

Le département rappelle la demande de l'Union suisse des fiduciaires qui s'étonnait que l'administration demande parfois de consigner un montant de 50 % de la valeur de la transaction pour un professionnel de l'immobilier ou pour une personne morale tenant une comptabilité. L'Union suisse des fiduciaires note qu'il n'y a pas de base légale pour justifier cette demande et que de surcroit ce montant est beaucoup trop élevé. L'impôt finalement dû étant inférieur. Des montants sont donc bloqués auprès de l'État sans justification réelle. L'Union suisse des fiduciaires souhaite le maintien de la consignation, mais propose que le montant consigné corresponde au taux maximum de l'impôt sur le revenu des personnes physiques ou, respectivement, au taux maximum sur le bénéfice des personnes morales. Le département propose donc de modifier l'article 86A, alinéas 1, 4 et 5.

À l'alinéa 1, il est proposé de mentionner que la règle générale est de calculer le montant à consigner aux taux de l'article 84 de la LCP, soit pour les personnes physiques par rapport à la durée de propriété du bien. Le département a donc inséré, à l'article 86A, alinéa 1, avant «, ou des sûretés équivalentes. », les termes « mentionné à l'article 84 de la présente loi » pour faire la différence avec l'alinéa 4. Cet alinéa 4 correspond à la demande de l'Union suisse des fiduciaires : « *Lorsque le bénéfice résultant de l'opération est soumis à un impôt annuel entier sur le revenu des personnes physiques ou le bénéfice des personnes morales, la somme à consigner correspond au montant du bénéfice résultant de l'opération multipliée par le taux maximum de l'impôt sur le revenu ou le bénéfice, compte tenu des centimes additionnels cantonaux et communaux. L'aliénateur peut être dispensé de la consignation moyennant remise d'une garantie bancaire dont les termes et les conditions sont fixés par le département* ».

M^{me} Stieger fait remarquer que la seconde phrase de cet amendement est reprise de l'alinéa 4 actuel de l'article 86A LCP. Quant à l'actuel alinéa 5, il est à abroger, car il est absorbé par la nouvelle teneur proposée à l'alinéa 4.

Une députée rappelle que lors d'une revente rapide il y a un taux d'imposition de 50 % du bénéfice. Il est donc bizarre de prendre le taux sur

l'imposition des personnes physiques étant donné que le taux peut être bien supérieur.

M. Faltin explique qu'il faut différencier l'immeuble qui appartient au patrimoine privé d'une personne physique, de celui qui appartient au patrimoine commercial d'une personne physique ou d'une personne morale. Le but de cet article 86A (modifié) est que le montant de la consignation soit aussi proche que possible du montant de l'impôt finalement dû. Dans le premier cas (PP, fortune privée), il faut se baser sur les taux de l'impôt spécial sur les gains immobiliers, qui sont dégressifs; le taux est effectivement de 50 % durant les deux premières années et il descend à 0 % après vingt-cinq ans. Si en revanche le contribuable est un indépendant (PP, patrimoine commercial) ou une personne morale, il est logique de se baser sur le taux de l'impôt général sur le revenu ou sur le bénéfice. Dès lors, ce n'est pas le taux de 50 % qui sera appliqué, mais celui de l'impôt sur le revenu ou celui de l'impôt sur le bénéfice selon le statut fiscal du contribuable.

Vote sur la modification, nouvelle, de l'art. 86A, al. 1 (LCP), selon l'amendement du département

La présidente met aux voix l'amendement du département consistant à introduire, dans le cadre de l'art. 47, al. 1 du PL, des modifications de l'art. 86A (LCP), avec un al. 1, nouvelle teneur, ainsi formulé :

Art. 86A, al. 1 et 4 (nouvelle teneur), al. 5 (abrogé)

¹ Lors de la passation d'un acte translatif de la propriété d'un immeuble ou de tout autre droit immobilier réel ou personnel, l'aliénateur est tenu de consigner entre les mains du notaire qui instrumente ou du préposé à l'office des poursuites et des faillites la partie du bénéfice résultant de l'opération correspondant en pour-cent au taux de l'impôt mentionné à l'article 84 de la présente loi, ou des sûretés équivalentes.

note sur la modification, nouvelle, de l'art. 86A, al. 4 (LCP), selon l'amendement du département

La présidente met aux voix la nouvelle teneur de l'alinéa 4 de l'art. 86A LCP, ainsi formulée selon l'amendement du département :

⁴ Lorsque le bénéfice résultant de l'opération est soumis à un impôt annuel entier sur le revenu des personnes physiques ou le bénéfice des personnes morales, la somme à consigner correspond au montant du bénéfice

résultant de l'opération multiplié par le taux maximum de l'impôt sur le revenu ou le bénéfice, compte tenu des centimes additionnels cantonaux et communaux. L'aliénateur peut être dispensé de la consignation moyennant remise d'une garantie bancaire dont les termes et conditions sont fixés par le département.

Cet amendement est adopté à l'unanimité.

Vote sur l'abrogation, nouvelle, de l'art. 86A, al. 5 (LCP), selon l'amendement du département

La présidente met aux voix l'abrogation de l'article 86A, al.5(LCP), selon l'amendement du département. L'abrogation est acceptée à l'unanimité.

Vote sur les modifications de l'art. 86A (LCP) dans leur ensemble

La présidente met aux voix les modifications de l'article 86A dans leur ensemble.

Cet amendement est adopté par 14 oui (3 L, 2 UDC, 2 PDC, 3 S, 2 Ve, 2 R) et une abstention (MCG).

Discussion sur la nouvelle teneur de l'art. 317, al. 4 (LCP)

Une députée se demande pourquoi il y a besoin d'ouvrir des voies de droit pour une décision de remise. Le département explique que la remise peut être refusée.

Vote sur la nouvelle teneur de l'art. 317, al. 4 (LCP)

La présidente met aux voix l'article 317, al. 4, il est adopté à l'unanimité.

Discussion sur la nouvelle teneur de l'art. 318C (LCP)

M^{me} Stieger signale que les « dispositions pertinentes » évoquées par cette modification, sont celles des titres III à V de ce projet de loi, pour autant

qu'elles aient un lien avec la taxe professionnelle. Elle a pris contact avec la cheffe de la taxe professionnelle de la Ville de Genève, qui est satisfaite avec la formulation proposée. Il est difficile d'énumérer toutes les dispositions applicables qui sont très nombreuses. Elle a donc préféré parler de « dispositions pertinentes ».

Une députée se demande si cette disposition sous-entend que la perception par douzième sera obligatoire pour la taxe professionnelle.

En ce qui concerne les douze communes dont le département des finances a la charge de récolter la taxe professionnelle, la perception suit la procédure habituelle pour les « autres impôts ». Le système de taxation en matière de taxe professionnelle est d'ailleurs différent de celui des impôts périodiques ordinaires, puisqu'il est *praenumerando* et bisannuel.

Par ailleurs, M^{me} Stieger signale que la Ville de Genève ne bonifie pas d'intérêts rémunérateurs sur les montants à rembourser, car elle ne dispose pas de programme informatique pour le faire. Elle précise par contre que le département des finances donne un intérêt rémunérateur quand elle rembourse la taxe professionnelle. Il peut donc y avoir des différences entre les communes.

Vote sur la nouvelle teneur de l'art. 318C (LCP), sans modification de la note

La présidente met aux voix la nouvelle teneur de l'article 318C, ainsi formulée selon proposition du département (la note actuelle « Troisième partie de la loi » n'étant pas modifiée) :

Art. 318C (nouvelle teneur, *sans modification de la note*)

L'article 370 de la présente loi ainsi que les dispositions pertinentes de la loi relative à la perception et aux garanties des impôts des personnes physiques et des personnes morales, du ..., et de la loi de procédure fiscale (LPFisc), du 4 octobre 2001, sont applicables directement ou par analogie à la taxe professionnelle communale.

L'article 318 C (LCP) ainsi modifié est adopté à l'unanimité.

Vote sur la nouvelle teneur du titre VI (LCP)

Le département indique que le titre VI lui-même est modifié. Actuellement intitulé « Perception et prescription », il devient « Perception » dans ce projet de loi.

La présidente met aux voix la nouvelle teneur du titre VI, il est adopté à l'unanimité.

Discussion sur l'abrogation des articles 350, 360 à 367A, 371, 371A et 371B (LCP)

Le département explique que l'article **350** traite de la remise d'impôts. Il est remplacé par article 37 du projet de loi. L'article **360** concerne l'échéance des impôts, mais ne distingue pas entre les impôts périodiques et non périodiques et il est remplacée par plusieurs dispositions du projet de loi proposé ici. L'article **361** est intitulé « Autorité et modalités de perception ». Cette disposition parle de l'autorité de perception et l'alinéa 3 en particulier dit : « Il peut être perçu en cours d'année des acomptes provisionnels, calculés sur la base des impôts de l'année précédente, ainsi que des majorations ne dépassant pas 3% en cas de retard dans le versement de ces acomptes; le Conseil d'Etat en fixe les modalités par règlement ».

Le département précise que le présent projet de loi prévoit précisément la suppression de ces majorations.

L'article **362** parle du contenu des bordereaux. Cette disposition indique que les bordereaux de perception doivent être datés, contenir l'énumération des taxes, impôts, majorations, amendes, intérêts et centimes additionnels que le contribuable doit payer et indiquer le délai de paiement. Cette disposition est remplacée par plusieurs dispositions dans le présent projet de loi. L'article **363** traite du délai de paiement. Il indique que les impôts doivent être acquittés dans les trente jours suivant l'échéance. Là encore, plusieurs dispositions existent dans le projet de loi. L'article **363A** est une disposition qui ne s'applique plus à l'heure actuelle étant donné son alinéa 4 dit que « le présent article ne s'applique que dans la mesure où l'impôt est prélevé selon le système *praenumerando* (imposition selon le revenu présumé) ». Cette disposition est donc caduque depuis fort longtemps.

L'article 364 parle des intérêts moratoires. Tout est déjà prévu sur ce point dans le projet de loi. L'article 365 concerne la sommation de payer avec surtaxe. Celle-ci est devenue l'art. 36, sur l'exécution forcée, du présent projet de loi et il n'y a plus de surtaxe parce cela ne paraissait pas tout à fait compatible avec le droit. L'article 366, sur les facilités de paiement, peut être supprimé, car une disposition de la loi étudiée concerne ce sujet. L'article 367 sur la restitution de l'impôt est lui aussi déjà traité par la nouvelle loi proposée. L'article 367A concerne le remboursement du trop-perçu et les intérêts rémunérateurs. Le projet de loi proposé est bien plus précis à cet égard.

Les articles 368 et 369 ont déjà été abrogés.

L'article 370 sur la répartition aux communes et les frais à leur charge est une disposition qui va subsister dans le titre VI de la LCP. Cette disposition n'a pas été reprise dans le projet de loi car elle va au-delà de la loi de perception.

L'article 371 traite de l'hypothèque légale sans inscription. Une disposition à ce sujet figure dans le nouveau projet de loi. L'article **371A** concerne la défense de payer et le séquestre. La défense de payer a été supprimée, car il semble qu'elle soit contraire au droit. Enfin, l'article **371B**, sur la radiation au registre du commerce, figure dans une disposition du présent projet de loi.

Vote sur l'abrogation des articles 350, 360 à 367A, 371, 371A et 371B (LCP)

La présidente met aux voix l'abrogation des articles 350, 360 à 367A, 371, 371A et 371B, elle est acceptée à l'unanimité.

Discussion sur la nouvelle teneur de l'art. 372, al. 2 (LCP)

Art. 372, al. 2 (nouvelle teneur)

² Les frais faits d'office par les communes pour l'entretien ou la correction des chemins privés sont privilégiés sur l'immeuble et recouvrés conformément à l'article 36 de la loi relative à la perception et aux garanties des impôts des personnes physiques et des personnes morales, du...

Le département explique que le renvoi actuel à l'article 365 LCP, qui vient d'être abrogé, est remplacé par un renvoi à l'article 36 de la loi relative à la perception qui a un contenu analogue.

M^{me} Stieger signale que la disposition date de 1922. Elle accompagnait toutefois d'autres dispositions lors de son passage au Grand Conseil et il n'a pas été possible de trouver des détails. M^{me} Stieger s'est ensuite adressée au service juridique du département de l'aménagement, des constructions et de la voirie de la Ville de Genève. Il se trouve que la personne contactée ne connaissait pas cette disposition. Par contre, elle lui a signalé les dispositions suivantes figurant dans la loi sur les routes :

Art. 40 Charge de l'entretien

L'entretien des chemins privés est à la charge des propriétaires qui y ont droit de propriété ou de passage.

Art. 41 Défaut d'établissement ou d'entretien

¹ *Si un chemin n'est pas convenablement établi, canalisé, entretenu ou éclairé, ou s'il est dans un état défectueux du point de vue de la propriété et de l'hygiène, la commune met en demeure le ou les propriétaires intéressés de pourvoir à l'entretien du chemin et de procéder aux travaux nécessaires à sa mise en bon état dans un délai déterminé.*

Travaux d'office

² *Après ce délai, la commune fait procéder d'office, pour le compte et aux frais des propriétaires intéressés, aux travaux qu'elle a ordonnés. Sont soumis à cette obligation non seulement le ou les propriétaires du chemin, mais encore tous les propriétaires des parcelles limitrophes ou non qui y ont un droit de servitude quelconque, à moins que le titre constitutif ne les en dispense.*

Section 3 Recouvrement des frais et participations

Art. 87 Frais des travaux d'office

¹ *Les frais résultant de l'exécution de travaux d'office sont mis à la charge des intéressés par la notification d'un bordereau par l'autorité compétente.*

² *Ce bordereau peut être frappé d'un recours conformément aux dispositions de la présente loi.*

³ *La créance de l'autorité compétente est productive d'intérêt au taux de 5% l'an à partir de la notification du bordereau.*

Art. 90 Poursuites

¹ *Conformément aux dispositions générales de la loi sur la procédure administrative, du 12 septembre 1985, les décisions relatives aux participations aux frais d'établissement de trottoirs ou infligeant une amende ainsi que des bordereaux définitifs relatifs aux frais de travaux d'office, aux émoluments, aux taxes et redevances, sont assimilés à des jugements exécutoires au sens de l'article 80 de la loi fédérale sur la poursuite pour dettes et la faillite, du 11 avril 1889.*

² *Le recouvrement est poursuivi à la requête du conseiller d'Etat chargé du département des constructions et des technologies de l'information et à la requête du maire pour les communes, conformément aux dispositions de la loi fédérale sur la poursuite pour dettes et la faillite.*

³ *Les poursuites sont exercées dans le canton, quel que soit le domicile du débiteur.*

Art. 91 Hypothèque légale

¹ *Le paiement des amendes, émoluments, taxes, redevances, frais des travaux d'office et les participations aux frais d'établissement de trottoirs sont garantis par une hypothèque légale (art. 836 du code civil).*

² *L'hypothèque prend naissance, sans inscription, en même temps que la créance qu'elle garantit. Elle est en premier rang, en concours avec les autres hypothèques légales de droit public, et prime tout autre gage immobilier.*

³ *Les intérêts, les frais de réalisation et autres légitimes accessoires de la créance sont garantis au même rang que le capital.*

⁴ *Si les créances visées à l'alinéa 1 intéressent plusieurs immeubles, chacun d'eux n'est grevé par l'hypothèque que pour la part qui le concerne.*

⁵ *L'hypothèque est inscrite au registre foncier à titre déclaratif, sur la seule réquisition du département, accompagnée de la décision ou du bordereau de l'autorité compétente dûment visé par le conseiller d'Etat chargé du département.*

M^{me} Stieger conclut en expliquant que la disposition prévue à l'article 372 LCP vient en plus des différentes dispositions qu'elle vient d'exposer. Mais il est vrai que l'on peut se demander s'il est utile de maintenir cet article compte tenu de tout ce qui figure dans la loi sur les routes. Cependant il semble nécessaire de le maintenir ne serait-ce qu'au vu de l'article 36 qui parle de la sommation de payer.

Un député se demande si la notion de « privilégiés sur l'immeuble » signifie qu'il y a une hypothèque légale il trouve dommage de reconduire des formules surannées, comme « privilégiés sur l'immeuble », dans de nouvelles lois. En l'occurrence, étant donné la teneur de la loi sur les routes instituant clairement les hypothèques légales, le problème est réglé. La formule peut donc être maintenue.

Le département fait savoir qu'il s'agit d'une ancienne disposition, pour permettre aux communes de faire exécuter des travaux, notamment sur des chemins privés, lorsque des particuliers rechignent à le faire.

Un député socialiste se demande s'il ne faut pas abroger cette disposition dans la mesure où les communes ont des moyens pour exécuter des frais d'entretien de chemins privés.

Vote sur la nouvelle teneur de l'art. 372, al. 2 (LCP)

La présidente met aux voix la nouvelle teneur de l'art. 372, alinéa 2, elle est adoptée par 7 OUI (2 R, 1 MCG, 2 Ve, 2 S) et 8 abstentions (2 UDC, 3 L, 2 PDC, 1 S)

Discussion sur la nouvelle teneur de l'art. 409 (LCP)

Art. 409 (nouvelle teneur, sans modification de la note)

Les dispositions pertinentes de la loi relative à la perception et aux garanties des impôts des personnes physiques et des personnes morales, du..., et de la loi de procédure fiscale (LPFisc), du 4 octobre 2001 (articles 4, 11 et 12, 22, 39 à 54, 59 à 61, 69, 75, 77 à 79), sont applicables directement ou par analogie à l'impôt sur les cyclomoteurs, sauf dérogations prévues par le présent titre.

M^{me} Stieger a contacté M. Jenny du SAN pour savoir ce qu'il pensait de la disposition de l'article 409 (LCP) telle que modifiée par le projet de loi. Il s'avère que ni celle-ci, ni l'ancienne ne lui conviennent. Il dit ainsi que « la formulation actuelle de l'article 409 LCP et celle proposée n'est pas heureuse, peu claire et source d'erreurs.

Elle ajoute que M. Jenny a dit que l'impôt sur les cyclomoteurs est prélevé lors de la délivrance de la vignette cyclomoteur, il ne peut donc y avoir d'impayés, de rappels d'impôts et de pénalités !

Un député libéral note qu'il n'y a quasiment plus de vélomoteurs à Genève. Par conséquent, il estime qu'il faudrait supprimer cet impôt. Il se demande si la loi fédérale impose de taxer les vélomoteurs.

Un député socialiste précise que cet impôt s'applique aussi aux vélos à assistance électrique.

Un député propose de voter le texte du DF tel quel, en gardant le système de renvoi et ne pas vouloir créer une procédure spécifique pour les vélomoteurs.

Vote sur la nouvelle teneur de l'art. 409 (LCP), sans modification de la note

La présidente met aux voix l'article 409, modifié selon le projet de loi, étant précisé, comme proposé par le département, que la note actuelle « autres dispositions applicables » n'est pas modifiée.

La modification de l'art. 409, ainsi formulée, est adoptée 14 OUI (2 L, 2 UDC, 2 PDC, 3 S, 2 Ve, 2 R, 1 MCG) et un NON (L).

Discussion sur l'abrogation de l'article 23 LPFisc

Art. 23 Prescription du droit de percevoir l'impôt

1 Les créances d'impôt, de l'Etat et des communes, se prescrivent par cinq ans à compter de l'entrée en force de la taxation.

2 Pour la suspension et l'interruption de la prescription, l'article 22, alinéas 2 et 3, s'applique par analogie.

3 La prescription est acquise dans tous les cas dix ans à compter de la fin de l'année au cours de laquelle la taxation est entrée en force.

Le département rappelle qu'une disposition du projet de loi ; l'article 42, est analogue.

Vote sur l'abrogation de l'article 23 LPFisc

La présidente met aux voix l'abrogation de l'article 23 LPFisc, celle-ci est acceptée à l'unanimité.

Discussion sur la nouvelle teneur de l'article 78 LPFisc

Art. 78 (nouvelle teneur)

Les amendes et les frais résultant de la procédure pénale sont perçus selon les dispositions de la loi relative à la perception et aux garanties des impôts des personnes physiques et des personnes morales, du...

Un député libéral note que l'alinéa 2 de l'article 78 a été supprimé. Dès lors, il se demande s'il ne faudrait pas utiliser la formule « les amendes, les frais *et la prescription* résultant de la procédure fiscale ».

Le département estime que, dans le projet de loi étudié, la prescription régit tout, y compris les amendes. Actuellement, l'article 78, alinéa 1, LPFisc fait référence aux articles 350, 363, 364 à 367A et 371 à 371B de la loi générale sur les contributions publiques qui sont abrogées et remplacées par des dispositions du présent projet de loi.

Les dispositions concernées dans la LPerc sont en particulier les articles 1 à 3, 21 à 27, 28 à 33, 35 à 37, 38, 39, 42 à 45. Il est donc difficile de les énumérer toutes dans une disposition légale.

Vote sur la nouvelle teneur de l'art. 78 LPFisc

La présidente met aux voix la nouvelle teneur de l'art. 78 LPFisc, elle est adoptée à l'unanimité.

Discussion sur le nouvel art. 18A (Loi sur l'imposition à la source des personnes physiques et morales) selon l'amendement du département

La loi sur l'imposition à la source des personnes physiques et morales, du 23 septembre 1994 (D 3 20), est modifiée comme suit :

Art. 18A Listes récapitulatives (nouveau)

Les listes récapitulatives établies par les débiteurs de prestations imposables, conformément à l'article 18, alinéa 1, lettre c, et validées par le département, sont assimilées à des décisions de taxation.

Le département rappelle que le mot « validées » posait problème en première lecture. Il est donc proposé de modifier ainsi cet article : « Les listes récapitulatives établies par les débiteurs de prestations imposables, conformément à l'article 18, alinéa 1, lettre c, font l'objet de factures établies par le département. Ces factures sont assimilées à des décisions de taxation ». Cette disposition est nécessaire, car ce n'est plus la sommation qui vaudra jugement exécutoire en procédure de mainlevée dans le cas d'une poursuite. L'idée d'introduire cette disposition vise à faire en sorte qu'il y ait finalement une décision du département.

Étant donné que les listes récapitulatives déposées par les débiteurs de prestations imposables ne sont pas des décisions du département, l'idée est que le département, après réception d'une telle liste, envoie un document valant décision.

Toutefois, suite aux questions des députés, il est apparu que le mot « validées » n'était pas approprié. Il est donc proposé de le supprimer et de dire que les listes récapitulatives feront l'objet de factures établies par le département, ces factures étant assimilées à des décisions de taxation. Cela revient à dire que la facture pourra correspondre à la liste, mais aussi corriger les erreurs à la hausse ou à la baisse.

Un député note que cette disposition parle d'une « facture » et non d'un bordereau. Étant donné que ces termes sont fréquents dans le projet de loi, il se demande s'il ne s'agit pas d'un bordereau dans ce cas.

Le département estime que le choix de termes différents est approprié. Le document valant décision sur la base de la liste récapitulative que l'employeur va envoyer concerne plusieurs contribuables. Le bordereau est

lui envoyé à un seul contribuable. Par ailleurs, le terme « facture » a été utilisé dans un sens générique.

Un député MCG demande s'il s'agit d'une liste mentionnant un montant imposable global pour un ensemble de contribuables concernés.

La présidente précise que cette liste comporte également le nom des contribuables concernés.

Un député MCG relève que les entreprises peuvent déduire 3 %. Le coût de ce travail est proportionnellement moins important pour une grande entreprise qui peut utiliser un outil informatique par rapport à une petite entreprise. Dès lors, il se demande s'il ne faudrait pas fixer des plafonds par rapport à ces 3 %.

La présidente fait remarquer que la Commission fiscale modifie deux articles sur l'imposition à la source, et non toute la loi. Elle suggère à ce député de déposer un projet de loi pour présenter sa proposition.

Un député socialiste reste perplexe à l'idée d'utiliser le terme de « facture ». Si les versements sont réguliers et que le montant exact a été versé durant l'année, il n'y a pas de montant dû et la facture se monte alors à zéro. Il se demande s'il ne faudrait pas plutôt parler de « relevés ».

M^{me} Vogt Moor pense que le terme « relevé » devrait être réservé à l'employeur (cf. article 18, al. 1, let. c de la loi sur l'imposition à la source, auquel il est renvoyé). Il se trouve que ce relevé s'appelle une liste récapitulative dans le jargon de l'administration fiscale. La décision du DF est quand même bien une facture par rapport aux montants globaux que le débiteur de prestations imposables doit pour une année. Cette décision du DF sera ainsi accompagnée d'un relevé de compte. Cela permettra à l'employeur de connaître le montant qu'il doit encore payer. Ainsi, cette disposition permet au DF, en cas de problème de paiement, de ne pas avoir de difficulté en procédure de poursuite. Mme Vogt Moor estime qu'il ne s'agit plus d'une question de relevé, mais de décision. Il semble, en d'autres termes, que le terme facture ne pose pas problème. Cela permet en tout cas de distinguer entre le relevé du débiteur de prestation imposable et ce qu'il en ressort du côté du département sous forme de décision.

Vote sur l'art. 18A (Loi sur l'imposition à la source des personnes physiques et morales), selon l'amendement du département

La présidente met aux voix le titre et le contenu de l'article 18A selon l'amendement du département :

Art.18A (nouveau) Facture sur listes récapitulatives

Les listes récapitulatives établies par les débiteurs de prestations imposables, conformément à l'article 18, alinéa 1, lettre c, *font l'objet de factures* établies par le département. *Ces factures* sont assimilées à des décisions de taxation.

Article 21A

Art. 21A Intérêts moratoires (nouveau)

1 Des intérêts moratoires sont dus par les débiteurs de prestations imposables en cas de paiement tardif ou insuffisant de l'impôt à la source, ou en cas de taxation d'office.

2 L'intérêt au taux légal court dès l'expiration du délai de 30 jours à compter du début de la période fiscale qui suit celle pour laquelle l'impôt est dû, jusqu'à la date du paiement.

3 En cas de soustraction de l'impôt à la source, l'intérêt est calculé selon l'alinéa 2.

4 En cas de supplément ou de taxation d'office, notifiés au contribuable, l'intérêt moratoire court dès le 31^e jour à compter de la notification de la décision de taxation. Demeure réservé l'article 16, alinéa 2, de la présente loi.

Discussion sur l'art. 21A (Loi sur l'imposition à la source des personnes physiques et morales), selon l'amendement général du département

Le département fait savoir que le contenu de l'alinéa 1 vise à couvrir toutes les situations possibles : le débiteur de prestations imposables qui n'a pas payé, qui a payé tardivement, qui a insuffisamment payé l'impôt à la source, ou qui est taxé d'office. Ces cas concernent non seulement des cas de l'année courante, mais aussi les cas qui sont prévus dans la loi sur l'imposition à la source, c'est-à-dire les cas de rappels d'impôt, de soustraction ou de détournement de l'impôt à la source. Dans tous ces cas, on ne parle pas de l'amende, mais du montant qui est en cause.

L'alinéa 2 tente de déterminer à partir de quand les intérêts moratoires courent. Il est modifié, car l'article 18A a été modifié.

M^{me} Stieger signale que l'alinéa 4, devenu alinéa 3, fait référence, dans la dernière phrase, aux relations inter cantonales où la loi dit elle-même qu'il n'y a pas d'intérêt moratoire.

Un député libéral se demande pourquoi l'alinéa 2 ne se réfère pas au terme général d'échéance plutôt qu'à un délai de trente jours à compter du

début de la période fiscale. On lui répond qu'il n'existe pas de terme général d'échéance pour l'imposition à la source.

M^{me} Vogt Moor explique que la date a été fixée, selon l'amendement proposé à l'art. 21A, al. 2, au premier jour de l'année N + 1 uniquement pour les cas où il n'y aurait pas de taxation avec la facture dont il a été question à l'article 18A. Cela touche donc les cas où l'employeur n'a pas fait ce qu'il devait faire. Il n'a pas retenu l'impôt, payé l'impôt et établi les relevés. Il n'y a donc pas pu y avoir la décision du département des finances. Par contre, quand il y a eu une facture qui vaut décision de taxation, les intérêts moratoires partent depuis le trente-et-unième jour suivant cette facture.

Elle précise que la formule « l'intérêt [...] court dès l'expiration du délai de trente jour à compter de la notification de la décision de taxation » correspond au cas usuel où l'employeur a déposé une liste récapitulative suivie d'une facture de la part de l'administration fiscale. Dès lors, l'intérêt moratoire courra dès le trente-et-unième jour de cette facture pour le solde dû. À défaut d'une telle décision (c'est-à-dire quand il n'y a pas eu de relevé ou de liste récapitulative), s'il apparaît plus tard qu'il faut agir contre l'employeur pour soustraction d'impôt et facturer les montants qui auraient dû être retenus et payés, l'intérêt courra à partir du premier janvier de l'année suivant celle pour laquelle l'impôt est dû.

Un député libéral se demande si la taxation d'office intervient seulement dans des cas où il y a eu une absence totale d'information de la part de l'employeur.

M^{me} Vogt Moor explique que l'alinéa 3 concerne uniquement le contribuable assujéti à l'impôt à la source pour lequel il peut manquer au département des finances des éléments afin de corriger son impôt annuel. Elle donne l'exemple d'un contribuable avec plusieurs emplois durant l'année dont l'administration doit corriger l'impôt sur une base annuelle. L'employeur est tenu de retenir un impôt sur des prestations, mais il demeure que l'administration doit parfois faire des rectifications, par exemple pour tenir compte des emplois multiples ou successifs ou de l'imposition du couple. Si des renseignements sont demandés à ce contribuable et qu'il ne répond pas, il peut être taxé d'office en fonction des éléments connus. L'alinéa 3 concerne uniquement le rapport entre l'administration et le contribuable.

Un député s'interroge sur la notion de débiteur de prestations imposables à la source, pourquoi ne pas parler d'employeur ? M^{me} Voogt Moor confirme que cela concerne dans la plupart des cas les employeurs, mais aussi des

institutions de prévoyance ou des organisateurs de spectacles. C'est pourquoi, l'on parle de débiteurs de prestations imposables plutôt que d'employeur.

Une députée socialiste pense que l'alinéa 2 pourrait être divisé en deux alinéas. Il y a en effet d'un côté l'employeur qui ne remplit pas ses obligations et la définition du départ des intérêts moratoires. Elle propose donc l'ajout d'un alinéa.

A la suite de longues discussions, des amendements explicatifs sont finalement proposés à l'article 21A tel que prévu par le projet de loi. Deux sous-notes ont ainsi été ajoutées pour clarifier, la compréhension des dispositions : les deux premiers alinéas concernent le débiteur de prestations imposables et le dernier alinéa le contribuable. À l'alinéa 1 et à l'alinéa 3, les propositions sont les suivantes ; les mots : « non-paiement et de » sont ajoutés à l'alinéa 1 et l'alinéa 3 devenu inutile est supprimé.

En ce qui concerne l'alinéa 2, il a été jugé préférable d'en rester au texte du projet de loi concernant le point de départ des intérêts, il faut cependant modifier la fixation du taux, suite à la modification de l'article 28 du projet de loi et par l'abrogation de la loi sur le taux d'intérêt légal.

Le département propose de garder le point de départ du calcul des intérêts moratoires, en qui concerne le débiteur de prestations imposables à la source, comme cela est prévu par le projet de loi. L'intérêt courrait ainsi dès l'expiration du délai de trente jours à compter du début de l'année N + 1 jusqu'à la date du paiement.

Enfin, à l'alinéa 4, devenant alinéa 3, la formule «, **fixé selon l'article 28 de la loi visée à l'alinéa 2,** » est ajoutée pour bien préciser que le taux de l'intérêt moratoire est le même que celui mentionné à l'alinéa 2.

Vote sur l'art. 21A, al. 1 (Loi sur l'imposition à la source des personnes physiques et morales), selon l'amendement général du département

La présidente met aux voix l'article 21A, al. 1 selon l'amendement du département :

Art. 21A Intérêts moratoires (nouveau)

Débiteur de prestations imposables

¹ Des intérêts moratoires sont dus par les débiteurs de prestations imposables en cas **de non-paiement et** de paiement tardif ou insuffisant de l'impôt à la source, ou en cas de taxation d'office.

Cet amendement est adopté à l'unanimité.

Vote sur l'art. 21A, al. 2 (Loi sur l'imposition à la source des personnes physiques et morales), selon l'amendement général du département

² L'intérêt **fixé selon les dispositions de l'article 28 de la loi relative à la perception et aux garanties des impôts des personnes physiques et des personnes morales, du...**, court dès l'expiration du délai de 30 jours à compter du début de la période fiscale qui suit celle pour laquelle l'impôt est dû, jusqu'à la date du paiement.

La présidente met aux voix l'article 21A, al. 2 selon l'amendement du département, il est adopté à l'unanimité.

Vote sur l'abrogation de l'art.21A, al 3

La présidente met aux voix l'abrogation de l'article 21A, al. selon l'amendement du département, elle est acceptée à l'unanimité.

Discussion sur l'art. 21A, al. 4 devenant al. 3 (Loi sur l'imposition à la source des personnes physiques et morales), selon l'amendement général du département

Contribuable

³ En cas de supplément ou de taxation d'office notifiés au contribuable, l'intérêt moratoire, **fixé selon l'article 28 de la loi visée à l'alinéa 2**, court dès le 31^e jour à compter de la notification de la décision de taxation. Demeure réservé l'article 16, alinéa 2, de la présente loi.

L'objectif du département en ajoutant deux sous-notes au libellé de cet article, est de le rendre beaucoup plus clair en distinguant le débiteur de prestations imposables et le contribuable. La première note touche le débiteur de prestations imposables pour les alinéas 1 et 2 et la seconde touche le contribuable pour le dernier alinéa.

En ce qui concerne la taxation d'office dont il est question à l'alinéa 1, elle est effectuée contre le débiteur de prestations imposables, tandis que celle dont il est question dans le dernier alinéa touche le contribuable. Les conditions ne sont ainsi pas les mêmes. La taxation d'office concernant le contribuable est utilisée si le département doit modifier l'impôt à la source, qu'il a besoin de renseignements et que le contribuable ne répond pas.

Un député libéral s'interroge sur la taxation d'office et le « non-paiement » dont il est question à l'alinéa 1. S'il y a une taxation d'office, cela suppose qu'il n'y a pas eu de paiement.

Le département indique qu'une taxation d'office peut concerner plusieurs situations ; par exemple le débiteur n'a remis à l'administration aucun document qui atteste des montants retenus à la source. Il faut donc les fixer à ce moment-là.

Selon l'alinéa 1, il peut aussi s'agir d'un débiteur de prestations imposables qui a remis la liste récapitulative et qui l'a payée partiellement, l'administration fiscale fixera d'office l'impôt dont il est redevable en fonction des éléments connus.

Des intérêts moratoires seront alors appliqués sur la différence, due, entre les versements et la taxation d'office et seront calculés à partir du 31 janvier de l'année N + 1.

Dans tout les cas, la taxation d'office ne constitue pas un avantage pour un contribuable négligent.

Vote sur l'art. 21A, al. 4 devenant al. 3 (Loi sur l'imposition à la source des personnes physiques et morales), selon l'amendement général du département

La présidente met aux voix l'article 21A, alinéa 4 devenant alinéa 3 selon l'amendement du département, il est adopté à l'unanimité.

Vote sur l'art. 21A (Loi sur l'imposition à la source des personnes physiques et morales), dans son ensemble

La présidente met aux voix l'article 21A de la Loi sur l'imposition à la source des personnes physiques et morales, ainsi amendé, dans son ensemble. Il est adopté à l'unanimité.

Article 21 B

Discussion sur l'art. 21B (Loi sur l'imposition à la source des personnes physiques et morales) introduit par le projet de loi, avec l'amendement du département à l'al. 2

Art. 21B Intérêts rémunérateurs (nouveau)

¹ Les montants perçus en trop sont restitués au contribuable avec un intérêt rémunérateur. Demeurent réservés les articles 6 et 16, alinéa 2, de la présente loi.

² L'intérêt au taux légal court, au plus tôt, à partir du 1^{er} janvier de l'année qui suit celle pour laquelle l'impôt est dû, jusqu'à la restitution.

Le département rappelle que la loi sur le taux d'intérêt légal est supprimée. L'amendement proposé à l'article 21B, alinéa 2, consiste donc à renvoyer à l'article 28 de la loi sur la perception. Il s'agit de la seule chose ayant changé par rapport au projet de loi.

M^{me} Vogt Moor précise que l'alinéa 1 de l'art. 21B tel que prévu par le projet de loi touche les intérêts en faveur du contribuable qui, par exemple, s'est vu restituer un montant d'impôt payé en trop après rectification de l'impôt à la source. Rien ne change par rapport au système actuel. La disposition ne fait que rapatrier dans la loi sur l'imposition à la source des principes qui figurent déjà dans la loi générale sur les contributions publiques.

Quant aux articles 6 et 16, alinéa 2 de la loi sur l'imposition à la source, auxquels il est renvoyé, ils prévoient des exceptions, notamment quand il s'agit d'une situation inter cantonale. Dans des situations inter cantonales, la loi actuelle sur l'imposition à la source prévoit en effet une exception non seulement en matière d'intérêts moratoires, comme évoqué dans le cadre de l'article 21A, mais aussi d'intérêts rémunérateurs.

En réponse à des questions, le département fait remarquer que cette disposition fait référence à la situation du contribuable et non de l'entreprise qui retient l'impôt à la source. Par exemple, un contribuable célibataire salarié imposé à la source peut solliciter la déduction de cotisations au troisième pilier A. De l'argent lui sera donc rendu avec intérêts rémunérateurs depuis le 1^{er} janvier N+1, car les retenues ont été trop élevées. Il peut également s'agir d'un contribuable qui prétend que son employeur s'est trompé de barème et qui sollicite la rectification de son impôt. Si un dégrèvement est effectué en faveur du contribuable, le montant restitué sera assorti d'intérêts rémunérateurs calculés depuis le premier janvier de l'année suivant l'exercice fiscal.

Vote sur l'art. 21B, al. 2 (Loi sur l'imposition à la source des personnes physiques et morales), selon l'amendement du département

La présidente met aux voix la nouvelle teneur de l'alinéa 2 de l'art. 21B Intérêts rémunérateurs (nouveau) (Loi sur l'imposition à la source des personnes physiques et morales), selon l'amendement proposé par le département :

2 L'intérêt fixé selon les dispositions de l'article 28 de la loi relative à la perception et aux garanties des impôts des personnes physiques et des personnes morales, du ..., court, au plus tôt, à partir du 1er janvier de l'année qui suit celle pour laquelle l'impôt est dû, jusqu'à la restitution.

Cet amendement est accepté à l'unanimité.

Vote sur l'art. 21C (Loi sur l'imposition à la source des personnes physiques et morales)

Art. 21C Restitution de l'indu (nouveau)

En matière de restitution d'un impôt payé par erreur, conformément à l'article 32 de la loi relative à la perception et aux garanties des impôts des personnes physiques et des personnes morales, du....., le droit à la restitution appartient au contribuable et au débiteur de la prestation imposable.

La présidente met aux voix l'article 21C (Loi sur l'imposition à la source des personnes physiques et morales), il est adopté à l'unanimité.

Vote sur l'art. 21D (Loi sur l'imposition à la source des personnes physiques et morales)

Art. 21D Exécution forcée (nouveau)

L'article 36 de la loi relative à la perception et aux garanties des impôts des personnes physiques et des personnes morales, du....., est applicable aux contribuables et aux débiteurs de prestations imposables.

La présidente met aux voix l'article 21D (Loi sur l'imposition à la source des personnes physiques et morales), il est adopté à l'unanimité.

Vote sur la nouvelle teneur de l'art. 27A (Loi sur l'imposition à la source des personnes physiques et morales), sans modification de la note

La présidente met aux voix la nouvelle teneur de l'art. 27A, étant précisé, comme le propose le département, que la note n'est pas modifiée :

Art. 27A (nouvelle teneur, sans modification de la note)

Dans la mesure où la présente loi ne contient pas de dispositions spéciales, les dispositions pertinentes de la loi relative à la perception et aux garanties des impôts des personnes physiques et des personnes morales, du, et de la loi de procédure fiscale (LPFisc), du 4 octobre 2001, sont applicables directement ou par analogie.

L'article 27A (nouvelle teneur) (Loi sur l'imposition à la source des personnes physiques et morales) est adopté à l'unanimité.

Vote sur l'introduction dans le PL de la nouvelle teneur de l'art. 61A, al. 1 (Loi sur les droits de succession), selon l'amendement du département

Le département propose un amendement de pure forme. Il consiste simplement à remplacer, à l'actuel art. 61A de la loi sur les droits de succession, le taux « légal » par la référence à l'article 28 de la loi relative à la perception et aux garanties.

La présidente met aux voix l'insertion, à l'art. 46, al. 4 du projet de loi, de la nouvelle teneur de l'art. 61A, al. 1, selon l'amendement du département :

Art. 61A, al. 1 (nouvelle teneur)

¹ Le montant des droits (y compris les centimes additionnels) porte intérêt au taux **fixé selon les dispositions de l'article 28 de la loi relative à la perception et aux garanties des impôts des personnes physiques et des personnes morales, du ...**, dès l'expiration des délais prescrits à l'article 60, alinéa 1.

Cet amendement est accepté, à l'unanimité.

Discussion sur la nouvelle teneur de l'art. 69, al. 1, 3 et 4 (Loi sur les droits de succession)

⁴ La loi sur les droits de succession, du 26 novembre 1960 (D 3 25), est modifiée comme suit :

Art. 69, al. 1, 3 et 4 (nouvelle teneur)

¹ Dans ces cas exceptionnels, une remise partielle des droits de succession peut être accordée par le département des finances au débiteur qui se montre par suite de circonstances indépendantes de sa volonté dans une situation telle que le paiement intégral de la somme due aurait pour lui des conséquences particulièrement dures.

³ Elle est adressée au département des finances, par écrit, sur papier libre, avec justification des motifs et, s'il y a lieu, production des pièces justificatives.

⁴ Les décisions du département des finances ouvrent les mêmes voies de droit que les décisions de taxation.

La modification de la loi concerne le remplacement de la mention du Conseil d'Etat par celle du département des finances. De plus l'alinéa 4 ouvre, de façon nouvelle, la voie de la réclamation et du recours contre les décisions du département en matière de remise.

Il y a aussi deux petites coquilles qu'il conviendrait de corriger, selon l'amendement proposé, à l'alinéa 1 : « ces cas » doit être remplacé par « *des* cas » et « montre » par « *trouve* ».

Un député aimerait savoir ce que signifie la formule « sur papier libre » à l'alinéa 3.

Cette expression signifie qu'il ne faut pas timbrer ou enregistrer le document avant de l'envoyer.

Deux questions agitent ensuite la commission : premièrement à qui doit revenir la décision de remise d'impôt et deuxièmement la nécessité ou non d'ouvrir une voie de recours pour le remise d'impôts

Une commissaire verte estime que la décision devrait revenir au chef du département si la remise se monte à plusieurs millions de francs.

M. Hiler pense au contraire, qu'il est important que la remise puisse être effectuée par le département. Cela permet de déléguer au niveau de compétence souhaité. Il ne semble pas que cela soit le métier d'un conseiller d'État de s'occuper de remises. Le conseiller d'État et son secrétaire général doivent en revanche s'assurer que les procédures sont correctement suivies. Pour l'analyse de la remise, le fait du prince n'est plus de notre époque. Il s'agit de procédures administratives et un Conseil d'État n'a pas à mettre son nez dans les dossiers des contribuables. Cela n'a pas de sens. Il ne défendra donc pas ce privilège. Par ailleurs, le travail est correctement fait par l'administration fiscale. Cela n'a donc pas de sens de s'occuper de cela.

Une commissaire socialiste estime qu'il existe des similitudes entre la remise d'impôts et une demande de grâce. Elle note que le Tribunal fédéral oblige maintenant l'ouverture de voies de recours. Dans la même logique, elle se demande s'il y aura un recours aussi en cas de refus de grâce. Elle estime en effet qu'il ne doit pas y avoir de voie de recours, car autant dans le cas des remises des règles assez précises permettent, mais n'obligent pas, d'accorder la « grâce » d'une partie de la facture d'impôt. À partir de là, elle se demande si le canton est bien obligé de prévoir cette voie de recours. Dans ce cas, il faudrait rendre plus contraignantes les conditions qui donnent droit à une remise.

Plusieurs commissaires demandent des chiffres au sujet des remises d'impôt. Il y a eu l'année précédente 5 remises d'impôts pour les successions pour un total de 144 500 F et 2,6 millions de francs de remises de tous types.

Ces chiffres plutôt modestes rassurent les commissaires, voire les surprennent.

M. Hiler précise que la remise nécessite le dénuement. Elle se fait donc forcément sur des petites sommes. Il ne faut pas confondre avec les impôts impayés qui génèrent des pertes et des actes de défaut de biens (ADB).

Effectivement, l'administration a pris du retard sur les mises en poursuites. Cela est dû au fait qu'il était impossible de faire plus qu'un certain volume pendant certaines années, compte tenu des moyens des offices des poursuites. Aujourd'hui le rattrapage est en route et le volume des irrécouvrables a doublé en 2006 et en 2007. M. Hiler estime qu'on reviendra, un jour, à un système qui défendra mieux l'intérêt de la personne et de l'État.

Aujourd'hui, l'administration a un cadre assez strict. Le seul problème est le rattrapage du retard, mais il devrait être réglé dans deux ans et demi.

M. Faltin précise que les remises concernent les personnes physiques, pas les personnes morales. Celles-ci ne peuvent en effet pas être dans le dénuement.

Il rappelle que la remise est aujourd'hui un acte essentiellement politique, de pouvoir discrétionnaire sans voie de droit. Avec la nouvelle loi sur le tribunal fédéral, le contribuable pourra faire un recours contre une décision de remise refusée. En effet, l'article 29A de la Constitution fédérale, appuyé par la doctrine, prévoit que les remises doivent faire l'objet de voies de recours. Il n'est donc plus possible de faire autrement. Il y a ainsi passage d'une décision à connotation politique à une décision de nature juridique. Ceci explique qu'il n'est pas forcément nécessaire que le chef du département décide lui-même d'accorder la remise. Le pouvoir d'appréciation va en effet forcément être réduit.

Cela étant, il y aura un règlement interne, et le taxateur ne décidera pas seul. Ce règlement pourrait prévoir que l'accord du chef du département est nécessaire pour certains montants de remise.

M. Faltin donne des exemples figurant dans l'ordonnance fédérale sur les demandes en remise en matière d'IFD. Il n'y a ainsi pas d'entrée en matière pour les remises si le contribuable a déjà fait l'objet d'un commandement de payer, s'il est propriétaire d'un bien immobilier ou s'il est au-dessus du minimum vital. Au niveau cantonal, le règlement sera inspiré de l'ordonnance fédérale. La remise n'aura donc lieu que dans des cas exceptionnels et de manière encore plus exceptionnelle dans les droits de succession. En effet, en cas d'héritage d'un certain montant, l'impôt est plus facile à payer avec cet apport ponctuel. Les cas de remises en matière d'impôt sur les successions et sur les donations sont très rares.

Un député MCG comprend que le droit fédéral permet d'effectuer des remises, mais les cantons restent souverains pour l'appliquer ou non. S'ils l'appliquent, ils sont tenus de prévoir des voies de recours. Le canton peut donc aussi choisir de ne pas prévoir de remises.

M. Faltin explique que, dès lors que la loi actuelle prévoit la possibilité de remises, le refus d'entrée en matière peut faire l'objet d'un recours. Maintenant, si le Grand Conseil entend supprimer les dispositions sur les remises pour les droits de succession et d'enregistrement, soit pour les impôts non harmonisés, ce choix lui revient.

Une députée socialiste se demande si n'importe quel citoyen peut écrire une lettre demandant une remise sans passer par un avocat. M^{me} Stieger fait savoir que les demandes de remise ne requièrent pas de forme particulière et elle n'a jamais vu de cas où la demande n'est pas formulée par le contribuable représenté le cas échéant par un avocat.

Un député libéral aimerait savoir pourquoi il n'est question que d'une remise partielle dans la loi. Il n'existe ainsi pas de remise totale selon la condition financière des gens. Il propose par conséquent un amendement parlant de « remise **totale** ou partielle ».

M^{me} Stieger n'a vu que des remises partielles, en tout cas pour les impôts directs. En ce qui concerne la loi sur les droits de succession et l'inscription dans la loi de remises partielles seulement, cela est sans doute lié au fait que les personnes reçoivent en principe un apport financier par l'héritage.

Une députée verte pense qu'il est normal, d'assumer le fait d'avoir reçu un gain et de payer une partie en impôt. Puisque lors d'une succession, la personne possède davantage après son héritage que précédemment.

Vote sur l'amendement modifiant l'art. 69, al. 1 (loi sur les droits de succession)

La présidente met aux voix l'amendement libéral modifiant ainsi l'article 69, alinéa 1 :

¹ Dans *des* cas exceptionnels, une remise **totale ou** partielle des droits de succession peut être accordée par le département des finances au débiteur qui se *trouve*, par suite de circonstances indépendantes de sa volonté, dans une situation telle que le paiement intégral de la somme due aurait pour lui des conséquences particulièrement dures.

Cet amendement est refusé par 5 OUI (1 UDC, 2 L, 2 PDC), et 8 NON (1 MCG, 2 R, 2 Ve, 3 S)

Vote sur l'art. 69, al. 1 (loi sur les droits de succession), selon l'amendement du département

La présidente met aux voix la nouvelle teneur de l'article 69, alinéa 1, selon l'amendement du département :

Art. 69, al. 1, 3 et 4 (nouvelle teneur)

¹ Dans *des* cas exceptionnels, une remise partielle des droits de succession peut être accordée par le département des finances au débiteur qui se *trouve*, par suite de circonstances indépendantes de sa volonté, dans une situation telle que le paiement intégral de la somme due aurait pour lui des conséquences particulièrement dures.

L'article 69, alinéa 1 (loi sur les droits de succession) ainsi amendé est adopté par 12 OUI (1 UDC, 1 L, 2 PDC, 1 MCG, 2 R, 2 Ve, 3 S) et un NON (L)

Vote sur l'art. 69, al. 3 (loi sur les droits de succession)

La présidente met aux voix l'article 69, alinéa 3 (nouvelle teneur), il est adopté à l'unanimité

Vote sur l'art. 69, al. 4 (loi sur les droits de succession)

La présidente met aux voix l'article 69, alinéa 4 (nouvelle teneur), il est adopté à l'unanimité.

Vote sur l'art. 69, dans son ensemble

La présidente met aux voix l'article 69 ainsi modifié, dans son ensemble. Il est adopté par 11 OUI (1 MCG, 1 UDC, 2 R, 2 PDC, 2 Ve, 3 S) 1 NON (L) et 1 Abstention (L).

Vote sur l'amendement général du département modifiant l'art. 70, al. 1 (loi sur les droits de succession)

Art. 70, al. 1 préambule (nouvelle teneur)

¹ Le débiteur ou l'ayant droit peut demander, dans le délai d'une année à compter de la notification du bordereau, restitution de l'indu, avec intérêts au taux fixé selon les dispositions de l'article 28 de la loi relative à la perception

et aux garanties des impôts des personnes physiques et des personnes morales, du....., s'il établit :

M^{me} Stieger explique que la proposition d'amendement vise à remplacer le taux légal selon la loi actuelle par un renvoi à l'article 28 de la loi relative à la perception et aux garanties étant donné que la loi sur le taux d'intérêt légal est abrogée (cf. art. 44bis inséré dans le projet de loi).

La présidente met aux voix l'insertion, dans le projet de loi, de la modification de l'article 70, alinéa 1 de la loi sur les droits de succession, telle que proposée par le département, elle est acceptée à l'unanimité.

Discussion sur l'art. 74, let. a (loi sur les droits de succession)

Art. 74, lettre a (nouveau teneur)

Ne s'appliquent pas aux droits de succession :

a) les articles 92 à 265 et 285 de la loi générale sur les contributions publiques, du 9 novembre 1887.

M^{me} Stieger indique que la mention de l'article 371 concernant l'hypothèque légale a été supprimée de l'article 74, lettre a.

Elle signale que l'article 371 avait un contenu différent à l'origine. Avant le 1^{er} janvier 1982, son contenu était : « les impôts, contributions et droits prévus par l'article 80 de la loi d'application du code civil et du code des obligations du 7 mai 81 sont au bénéfice d'une hypothèque légale sans inscription ». Cette disposition avait tout son sens lorsque les droits d'enregistrement et de succession se trouvaient dans la LCP. Dès lors, l'article 371 LCP s'appliquait également aux droits d'enregistrement et aux droits de succession. Ensuite, ces deux droits ont chacun fait l'objet d'une loi séparée et d'une disposition traitant de l'hypothèque légale. Quand ces deux lois ont vu le jour, il a fallu dire que l'article 371 LCP ne s'appliquait plus. Il faut également savoir que, par la suite, l'article 371 a lui-même été modifié et concerne désormais des impôts autres que les droits de succession. La mention de cet article n'a donc déjà plus aucun sens aujourd'hui et aurait déjà dû être supprimée.

Vote sur l'art. 74, let. a (loi sur les droits de succession)

La présidente met aux voix l'article 74, lettre a (nouveau teneur), il est accepté à l'unanimité.

Vote sur l'amendement général du département modifiant l'art. 167A, al. 1 (loi sur les droits d'enregistrement)

Art. 167A, al. 1 (nouvelle teneur)

¹ Le montant des droits porte intérêt au taux fixé selon les dispositions de l'article 28 de la loi relative à la perception et aux garanties des impôts des personnes physiques et des personnes morales, du....., dès l'expiration des délais prescrits par la présente loi.

Le département indique qu'il s'agit encore une fois de remplacer le taux légal selon la loi actuelle par un renvoi à l'article 28 de la loi relative à la perception et aux garanties étant donné que la loi sur le taux d'intérêt légal est abrogée (cf. art. 44bis, devenu article 45, inséré dans le projet de loi).

La présidente met aux voix l'insertion, dans le projet de loi, de la modification de l'article 167A, alinéa 1 de la loi sur les droits d'enregistrement, telle que proposée par le département. Cet amendement est accepté à l'unanimité.

Vote sur l'art. 181, al. 1 (loi sur les droits d'enregistrement) selon l'amendement du département

Art. 181, al. 1, 3 et 4 (nouvelle teneur)

¹ Dans **des** cas exceptionnels, une remise partielle des droits d'enregistrement peut être accordée par le département des finances au débiteur qui se trouve, par suite de circonstances indépendantes de sa volonté, dans une situation telle que le paiement intégral de la somme due aurait pour lui des conséquences particulièrement dures.

Le département explique que la modification est la même que pour l'article 69 al.1, 3 et 4 de la loi sur les droits de succession. « Le Conseiller d'Etat chargé du département des finances » est remplacé par « le département des finances » aux alinéas 1 et 3. Par ailleurs, la voie de la réclamation et du recours est ouverte à l'alinéa 4. Enfin une petite coquille est corrigée. Il fallait comprendre « dans **des** cas » et non « dans ces cas ».

La présidente met aux voix la nouvelle teneur de l'article 181, alinéa 1, selon l'amendement du département. Cet amendement est accepté par 10 OUI (1 MCG, 1 UDC, 2 R, 2 PDC, 2 Ve, 2 S) , 1 NON (L) et 2 abstentions (1 S, 1 L).

Vote sur l'art. 181, al. 3 (loi sur les droits d'enregistrement)

³ Elle est adressée au département des finances, par écrit, sur papier libre, avec justification des motifs et, s'il y a lieu, production des pièces justificatives.

La présidente met aux voix l'article 181, alinéa 3 (nouvelle teneur), il est adopté à l'unanimité.

Vote sur l'art. 181, al. 4 (loi sur les droits d'enregistrement)

⁴ Les décisions du département des finances ouvrent les mêmes voies de droit que les décisions de taxation.

La présidente met aux voix l'article 181, alinéa 4 (nouvelle teneur). Il est adopté à l'unanimité

Vote sur l'art. 181, dans son ensemble (loi sur les droits d'enregistrement)

La présidente met aux voix l'article 181 ainsi modifié, dans son ensemble (loi sur les droits d'enregistrement). L'article est adopté par 11 OUI (1 MCG, 1 UDC, 2 R, 2 PDC, 2 Ve, 3 S) et 2 abstentions libérales.

Vote sur l'amendement général du département modifiant l'art. 182, al. 1 (loi sur les droits d'enregistrement)

Art. 182, al. 1 préambule (nouvelle teneur)

¹ *Le débiteur des droits peut demander, dans le délai d'une année à compter de l'enregistrement de l'acte ou de l'opération, restitution de l'indu, avec intérêts au taux fixé selon les dispositions de l'article 28 de la loi relative à la perception et aux garanties des impôts des personnes physiques et des personnes morales, du....., s'il établit :*

La présidente signale que le département propose l'insertion, nouvelle, d'une modification à l'article 182, alinéa 1, de la loi sur les droits d'enregistrement, selon la même proposition d'amendement qu'à l'art. 70 de la loi sur les droits de succession, en rapport avec l'article 28 du projet de loi.

La présidente met aux voix la modification de l'article 182, alinéa 1 proposée par le département, elle est acceptée à l'unanimité.

Vote sur l'art. 186, al. 1 (loi sur les droits d'enregistrement)

Art. 186, al. 1 (nouvelle teneur)

¹ Ne s'appliquent pas aux droits d'enregistrement les articles 92 à 265 et 285 de la loi générale sur les contributions publiques, du 9 novembre 1887.

Le département précise que la référence à l'article 371 LCP a été supprimée dans l'article 186, alinéa 1, de la loi sur les droits d'enregistrement, comme à l'art. 74, lettre a de la loi sur les droits de succession.

La présidente met aux voix l'article 186, al. 1, il est adopté à l'unanimité.

Vote sur l'amendement général du département supprimant l'art. 46, al. 6 du projet de loi

Le département propose de supprimer l'alinéa 6 de l'article 46 étant donné que la loi sur le taux d'intérêt légal a été abrogée en cours de débat de la commission (cf. art. 44bis).

La présidente met aux voix l'amendement du département supprimant l'article 46, alinéa 6. Cet amendement est accepté à l'unanimité.

Vote sur l'amendement général du département modifiant l'art. 46, al. 7 devenant al. 6

Evidemment l'alinéa 7 devient alinéa 6 en raison de l'abrogation de l'article 46, alinéa 6.

La présidente met aux voix l'amendement du département modifiant l'article 46, alinéa 7 en article 46, alinéa 6. Cet amendement est accepté à l'unanimité.

Vote sur l'art. 11B, al. 4 (Loi d'application du code civil et du code des obligations)

Art. 11B, al. 4 (nouvelle teneur)

⁴ Le recouvrement des bordereaux d'émoluments et de frais a lieu conformément aux dispositions de l'article 36 de la loi relative à la perception et aux garanties des impôts des personnes physiques et des personnes morales, du.....

Le département signale que la référence faite à l'article 365 de la loi générale sur les contributions publiques dans l'article 11B, alinéa 4 actuel est

abrogée et remplacée par l'article 36 de la loi relative à la perception et aux garanties des impôts des personnes physiques et des personnes morales. Il s'agit par conséquent d'une modification formelle.

La présidente met aux voix l'article 11B, alinéa 4, il est adopté à l'unanimité.

Vote sur l'art. 80, al. 1, let. a (Loi d'application du code civil et du code des obligations)

Art. 80, al. 1, lettre a (nouvelle teneur)

¹ Sont au bénéfice d'une hypothèque légale au sens de l'article 836 du code civil :

a) les impôts désignés à l'article 41 de la loi relative à la perception et aux garanties des impôts des personnes physiques et des personnes morales, du.....;

Le département indique de l'article 80, al.1, lettre a, comporte également une modification formelle. La référence à l'article 371 de la loi générale sur les contributions publiques est remplacée par l'article 41 de la loi relative à la perception et aux garanties des impôts des personnes physiques et des personnes morales.

La présidente met aux voix l'article 80, alinéa 1, lettre a, il est adopté à l'unanimité.

Vote sur l'amendement général du département modifiant l'art. 46, al. 8 devenant al. 7

L'alinéa 8 devient alinéa 7 en raison de l'abrogation de l'article 46, alinéa 6.

La présidente met aux voix l'amendement du département modifiant l'article 46, alinéa 8 en article 46, alinéa 7. Cet amendement est accepté à l'unanimité

Discussion et vote sur l'art. 56B, al. 3, lettre c (Loi sur l'organisation judiciaire)

Art. 56B, al. 3, lettre c (nouvelle teneur)

c) décisions portant sur des ajournements d'impôts, d'émoluments ou d'autres contributions publiques;

La voie de recours étant ouverte en matière de remises, il est donc normal de supprimer la mention des « remises » dans l'article 56B, alinéa 3, lettre c qui donne la liste des exclusions de recours.

La présidente met aux voix l'article 56B, alinéa 3, lettre c, il est adopté à l'unanimité.

Vote sur l'amendement général du département modifiant, dans un nouvel al. 8 à l'art. 46, l'art. 32, al. 1 (loi sur le tourisme)

⁸ La loi sur le tourisme (LTour), du 24 juin 1993 (I 1 60), est modifiée comme suit :

Art. 32, al. 1 à 3 (nouvelle teneur)

¹ Le montant des taxes porte intérêt au taux fixé selon les dispositions de l'article 28 de la loi relative à la perception et aux garanties des impôts des personnes physiques et des personnes morales, du....., dès le 1^{er} janvier de l'année qui suit celle pour laquelle la taxe est due.

La présidente met aux voix les modifications de l'article 32 de la loi sur le tourisme, telles que proposées par le département, à insérer dans un nouvel al. 8 à l'art. 46 du projet de loi. Cet amendement est accepté l'unanimité.

Vote sur l'amendement général du département modifiant l'art. 32, al. 2 (loi sur le tourisme)

² *Le montant des émoluments, frais et amendes porte intérêt au taux fixé selon les dispositions de l'article 28 de la loi relative à la perception et aux garanties des impôts des personnes physiques et des personnes morales, du....., dès l'expiration du délai de 30 jours à compter de la notification de la décision.*

La présidente met aux voix la modification proposée par le département de l'article 32, alinéa 2, de la loi sur le tourisme. Cet amendement est accepté à l'unanimité

Vote sur l'amendement général du département modifiant l'art. 32, al. 3 (loi sur le tourisme)

³ *Les montants des taxes arriérées au sens de l'article 31, alinéa 1, portent également intérêt au taux fixé selon les dispositions de l'article 28 de*

la loi relative à la perception et aux garanties des impôts des personnes physiques et des personnes morales, du....., dès le 1^{er} janvier de l'année qui suit celle pour laquelle la taxe est due.

La présidente met aux voix la modification proposée par le département de l'article 32, alinéa 3, de la loi sur le tourisme, elle est acceptée à l'unanimité.

Vote sur l'art. 33, dans son ensemble (loi sur le tourisme)

La présidente met aux voix l'article 33 ainsi modifié, dans son ensemble, il est adopté à l'unanimité.

Discussion sur l'art. 36 (Loi générale sur le logement et la protection des locataires)

Une commissaire verte souligne que toute la loi risque d'être être soumise au référendum obligatoire si une modification est faite à la LGL.

La présidente évoque trois hypothèses pour soumettre cette modification minimale de la LGL en votation populaire. Il existe trois solutions à ce problème : mettre en votation toute la loi, ce qui paraît impensable ; enlever l'article 36 LGL du projet de loi 10039 et en faire un projet de loi séparé ; laisser la chancellerie se prononcer sur cet article et le soumettre à la commission législative.

Un commissaire libéral indique qu'une quatrième variante est appliquée par la chancellerie. Elle a été utilisée pour le PL 9847 (nouvelle loi pénale genevoise) qui touchait à la LGL. Dans ce cas, seule la modification de la LGL a été soumise à référendum obligatoire le 20 mai 2007 et le peuple l'a approuvée par 95,92 %. S'il faut faire cette modification de la LGL, Un député libéral estime qu'il faut laisser cet article être soumis à votation.

Une commissaire verte ajoute que le Conseil d'État avait choisi une hypothèse différente pour la loi sur les chiens. Toute la loi a ainsi été soumise à votation alors qu'un seul article était concerné par cette obligation.

Cette modification constitutionnelle instituant le référendum obligatoire sur les questions de logement étant assez récente, aucune habitude ne s'est installée et les députés trouvent des avantages et des inconvénients aux différentes solutions évoquées.

Plusieurs députés pensent que vouloir contourner la problématique du référendum obligatoire en saucissonnant la loi donnerait trop d'importance à cette disposition et compliquerait la vie du législateur.

Les députés attendent une détermination écrite de la Chancellerie afin de régler au mieux ce problème. (à ce jour, elle n'est pas parvenue à la commission fiscale)

Vote sur l'art. 36 (Loi générale sur le logement et la protection des locataires)

Art. 36 (nouvelle teneur, sans modification de la note)

Le recouvrement des impôts, subventions, créances et amendes prévus par l'article 34, s'effectue selon le mode fixé à l'article 36 de la loi relative à la perception et aux garanties des impôts des personnes physiques et des personnes morales, du ... (à compléter).

Le département signale qu'une modification formelle est proposée avec l'ajout de l'expression « sans modification de la note » dans le titre.

La présidente met aux voix l'amendement modifiant l'article 36, il est accepté à l'unanimité.

Vote sur l'article 47, dans son ensemble

La présidente met aux voix l'article 47, dans son ensemble, tel qu'il a été modifié. L'article 47, dans son ensemble, est adopté à l'unanimité.

Ultime discussion : soulagement et coup de blues

L'escompte fait à nouveau parler de lui un député libéral avait effectivement proposé un amendement visant à rappeler que l'escompte devait être plus intéressant pour le contribuable que l'intérêt normal : « *Il est fixé de manière à offrir au contribuable un avantage plus important que l'intérêt rémunérateur sur acomptes* ». Il s'agissait d'avoir un effet pédagogique, car le Conseil d'État n'a évidemment aucun intérêt à avoir un taux d'escompte moins intéressant pour le contribuable, que lorsqu'il paye normalement.

Il semble aux autres députés que cela va de soi, de plus, le Conseil d'État est même prêt à retirer cette possibilité si cela favorise l'acceptation de l'essentiel de la loi. Finalement, les députés décident d'en rester là et de voir si les effets sont positifs ou simplement marginaux.

Plusieurs députés demandent au département des finances s'il considère qu'il va soumettre l'escompte et les intérêts à l'impôt. M. Faltin estime que tous les intérêts en faveur du contribuable devraient être fiscalisés et tous ceux qui sont en faveur de l'État devraient être déductibles.

Cette réponse, c'est la doctrine juridique, mais la réponse pragmatique M. Hiler fait savoir qu'un travail de comparaison a été effectué par le département des finances. Il s'avère que deux cantons sur onze fiscalisent les intérêts ou l'escompte. Il n'y a simplement aucune mention dans la loi dans la mesure où cela ne serait pas conforme à la LHID. Cela étant, cette mesure est justifiée par le principe de proportionnalité et de matérialité. Le travail serait en effet une véritable usine à gaz selon l'une des personnes interrogées. M. Hiler s'engage donc à faire comme tout le monde, c'est-à-dire à ne pas les imposer sans autre précision. L'introduction d'une dérogation dans la loi pour des raisons administratives liées au principe de matérialité et de proportionnalité paraît en effet peu adéquate.

Parmi les nombreux cantons cités la rapporteure en retient un, celui du canton de Zoug, où les intérêts en faveur du contribuable ainsi que l'escompte sont assimilés à des revenus et ils sont taxables en tant que tels. Ce canton a apporté les précisions suivantes : « Les intérêts moratoires sont considérés comme des intérêts passifs et sont déductibles en vertu de la loi. La loi ne prévoit en revanche rien en ce qui concerne les intérêts compensatoires négatifs. Dans la pratique, les intérêts en faveur ou en défaveur du contribuable ne sont pas souvent déclarés en tant que revenus ou déduits en tant qu'intérêts passifs par les contribuables. Si l'on prend en considération plusieurs périodes, les intérêts en faveur du contribuable ou de l'État s'égalisent de telle sorte que du point de vue fiscal aucun besoin de les prendre en considération n'existe réellement.

De même un député cite la lettre accompagnant les bulletins de contributions du canton de Vaud : « Si vous payez ce bulletin de versement avant 1^{er} janvier vous bénéficierez d'un intérêt rémunérateur de 1,5 % dès le 1^{er} janvier 2008 calculé sur chacun des montants des tranches payées avant l'échéance fixée au premier de chaque mois de janvier à décembre. Votre paiement au 31 décembre 2007 vous rapportera donc un intérêt total de 0,69 %, lequel n'a pas à être porté sur votre déclaration d'impôts ». La non-fiscalisation des intérêts n'est ainsi pas inscrite dans la loi, mais l'administration fiscale vaudoise annonce clairement au contribuable que l'intérêt qu'il percevra n'a pas à être porté sur sa déclaration d'impôts.

Les députés libéraux insistent pour dire qu'il ne faudrait pas que ce qui a été dit aujourd'hui soit contredit demain dans les faits. Ils prennent acte de la volonté du Conseiller d'Etat et du Département, de s'adapter aux mœurs

vaudoises et de ne pas taxer l'escompte et les intérêts positifs et d'autoriser, sans l'encourager, la déductibilité des intérêts passifs. S'il est clair que les choses vont se passer de cette manière, le groupe libéral renonce à inscrire cet élément dans la loi.

Dernier coup de blues

Plusieurs députés, notamment libéraux se demandent si nous n'aurions pas pu faire plus simple ou autrement ...

Un député libéral confirme l'abstention du groupe libéral sur le vote d'ensemble du projet de loi. En effet, même s'il est conscient de la nécessité d'assurer la perception sur des bases saines et d'assurer à l'État les moyens d'avoir une solution de repli par rapport à la situation des majorations qui est tombée à l'eau pour des raisons juridiques, il estime que la solution retenue n'est pas la plus simple du point de vue du contribuable et que des alternatives auraient pu être envisagées. L'abstention du groupe libéral marque donc une déception par rapport au résultat final, sans plus.

Les autres députés sont surtout contents d'en finir et c'est aussi l'état d'esprit de la rapporteure en mettant le point final à ce rapport.

Vote d'ensemble sur le PL 10039

La présidente met aux voix le PL 10039 dans son ensemble.

Le projet de loi 10039, dans son ensemble, est adopté par 9 OUI (1 MCG, 2 R, 1 PDC, 2 Ve, 3 S) et 4 abstentions (1 UDC, 3 L).

Projet de loi (10039)

relative à la perception et aux garanties des impôts des personnes physiques et des personnes morales

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

Titre I Champ d'application, hiérarchie des normes et autorité compétente

Art. 1 Champ d'application

La présente loi est applicable à la perception des impôts, rappels d'impôt, amendes et frais régis par les lois suivantes :

- a) la loi générale sur les contributions publiques (LCP), du 9 novembre 1887, 1re partie, titres I, II et IV, 2e partie, titre II, à l'exception de l'article 293, lettre c, et 4e partie, titre I;
- b) la loi sur l'imposition des personnes physiques – Objet de l'impôt – Assujettissement à l'impôt (LIPP-I), du 22 septembre 2000;
- c) la loi sur l'imposition dans le temps des personnes physiques (LITPP-II), du 31 août 2000;
- d) la loi sur l'imposition des personnes physiques – Impôt sur la fortune (LIPP-III), du 22 septembre 2000;
- e) la loi sur l'imposition des personnes physiques – Impôt sur le revenu (revenu imposable) (LIPP-IV), du 22 septembre 2000;
- f) la loi sur l'imposition des personnes morales (LIPM), du 23 septembre 1994;
- g) la loi sur l'imposition des personnes physiques – Détermination du revenu net – Calcul de l'impôt et rabais d'impôt – Compensation des effets de la progression à froid (LIPP-V), du 22 septembre 2000;
- h) la loi de procédure fiscale (LPFisc), du 4 octobre 2001.

Art. 2 Hiérarchie des normes

¹ Les dispositions spéciales contenues dans d'autres lois cantonales sont applicables si elles dérogent à la présente loi.

² Les dispositions de la LPFisc, contenues dans la 1^{re} partie et la 2^e partie, titres I et II et IV à VI, sont applicables à la procédure de perception, pour autant que la présente loi n'y déroge pas.

Art. 3 Autorité compétente

Le département des finances (ci-après : le département) est l'autorité compétente de perception des impôts, rappels d'impôt, amendes et frais auxquels la présente loi s'applique et des intérêts régis par celle-ci.

Titre II Perception des impôts périodiques**Chapitre I Perception provisoire****Section 1 Principe****Art. 4 Impôts périodiques des personnes physiques et des personnes morales**

¹ Durant la période fiscale, les impôts cantonaux et communaux annuels sur le revenu et la fortune des personnes physiques, y compris les centimes additionnels, la taxe personnelle et l'impôt immobilier complémentaire (ci-après : les impôts périodiques des personnes physiques) ainsi que les impôts cantonaux et communaux annuels sur le bénéfice et le capital des personnes morales, y compris les centimes additionnels, et l'impôt immobilier complémentaire (ci-après : les impôts périodiques des personnes morales), sont perçus à titre provisoire, sous forme d'acomptes.

² Les acomptes sont perçus sur la base d'un calcul provisoire de l'impôt communiqué au contribuable sous la forme d'une facture d'acomptes. Les procédures de réclamation et de recours ne sont pas ouvertes contre la facture d'acomptes.

Section 2 Perception par acomptes

Art. 5 Obligation de payer des acomptes et bases de calcul

¹ Durant la période fiscale, des acomptes doivent être acquittés sur les impôts périodiques des personnes physiques et des personnes morales.

² La dernière décision de taxation sert de base de calcul des acomptes. A défaut, les acomptes sont calculés sur la base des éléments communiqués par le contribuable.

³ Le contribuable peut requérir auprès du département une modification ou une suppression de ses acomptes figurant sur la facture d'acomptes, au moyen de la formule officielle; le département peut exiger la production de pièces justificatives.

⁴ Le montant des acomptes doit être augmenté, réduit ou supprimé par le département lorsqu'il est établi, sur la base des éléments communiqués par le contribuable, que l'impôt qui sera fixé dans le bordereau de taxation sera sensiblement supérieur ou inférieur à celui des acomptes facturés.

Art. 6 Echéance, délai de paiement, nombre et montant minimum des acomptes

¹ Les acomptes des personnes physiques et des personnes morales sont échus le 10^e jour de chaque mois, de février à novembre de l'année fiscale en ce qui concerne les personnes physiques, et le 10^e jour de chaque mois du deuxième au onzième mois de la période fiscale en ce qui concerne les personnes morales.

² Ils doivent être payés dans le délai d'un mois à compter de leur échéance.

³ Le Conseil d'Etat détermine le montant minimum des acomptes dus par les personnes physiques et les personnes morales.

Section 3 Escompte et intérêts sur acomptes

Art. 7 Escompte

¹ Un escompte est bonifié sur la totalité des acomptes figurant sur la facture d'acomptes lorsque le montant calculé selon l'alinéa 2 est versé avant l'échéance du premier acompte.

² L'escompte est calculé sur le montant total figurant sur la facture d'acomptes et déduit de celui-ci.

³ L'escompte exclusif, à concurrence du montant total figurant sur la facture d'acomptes, l'intérêt rémunérateur bonifié sur les acomptes payés d'avance ou de façon excédentaire.

⁴ Le Conseil d'État fixe, par voie réglementaire, le taux de l'escompte applicable à chaque année civile.

Art. 8 Intérêts rémunérateurs sur acomptes payés d'avance ou de façon excédentaire

¹ Un intérêt rémunérateur est bonifié sur les acomptes payés d'avance ou de façon excédentaire, à compter de l'expiration de la date d'échéance du premier acompte.

² L'intérêt est calculé sur la différence, à la date de chaque paiement et à l'expiration du délai de paiement de chaque acompte, entre les montants payés et les montants facturés au titre d'acomptes.

³ Pour le calcul de l'intérêt, la différence entre la totalité des montants payés et ceux facturés est plafonnée au double des montants facturés au titre d'acomptes.

⁴ Le montant payé d'avance ou de façon excédentaire porte intérêt dès la date du paiement jusqu'à l'expiration du délai de paiement de chaque acompte concerné, respectivement et au plus tard, jusqu'au terme général d'échéance.

⁵ Durant la période mentionnée à l'alinéa 3, il est tenu compte des versements volontaires, à la date du paiement, et des transferts de crédits, à la date du transfert.

⁶ Le Conseil d'Etat fixe, par voie réglementaire, les modalités d'application de la présente disposition.

Art. 9 Intérêts moratoires sur acomptes payés tardivement ou impayés en totalité ou en partie

¹ Un intérêt moratoire est perçu sur les acomptes payés tardivement ou impayés en totalité ou en partie.

² L'intérêt est calculé sur la différence, à l'expiration du délai de paiement de chaque acompte et à la date de chaque paiement, entre les montants facturés au titre d'acomptes et les montants payés.

³ L'intérêt moratoire sur les acomptes payés tardivement ou impayés en totalité ou en partie court dès l'expiration du délai de paiement de l'acompte concerné, jusqu'au paiement, respectivement et au plus tard jusqu'au terme général d'échéance.

⁴ Durant la période mentionnée à l'alinéa 3, il est tenu compte des versements volontaires, à la date du paiement, et des transferts de crédits, à la date du transfert.

⁵ Le Conseil d'Etat fixe, par voie réglementaire, les modalités d'application de la présente disposition.

Art. 10 Recalcul des intérêts sur acomptes

¹ Lorsque le montant de l'impôt qui découle d'une décision ou d'un jugement entrés en force est inférieur à celui facturé au titre d'acomptes, l'intérêt est calculé dans les limites des acomptes recalculés selon le montant de l'impôt.

² Lorsque le contribuable a obtenu la diminution ou la suppression de ses acomptes et que le montant de l'impôt est supérieur au montant total des acomptes ainsi modifiés, l'intérêt est calculé en tenant compte des acomptes recalculés selon le montant de l'impôt, mais au plus selon celui des acomptes facturés initialement.

Section 4 Décompte intermédiaire

Art. 11 Décompte intermédiaire

¹ Un décompte intermédiaire, à caractère informatif, est établi lors de chaque période fiscale; il est communiqué au contribuable dans les premières semaines de l'année qui suit la fin de l'année ou de la période fiscale.

² Le décompte intermédiaire renseigne le contribuable au sujet des acomptes qu'il a payés, des versements volontaires qu'il a effectués et des transferts de crédits (ci-après : montants perçus à titre provisoire) jusqu'à la date du décompte.

³ Les procédures de réclamation et de recours ne sont pas ouvertes contre le décompte intermédiaire.

Chapitre II Terme général d'échéance et intérêts compensatoires positifs et négatifs

Art. 12 Terme général d'échéance

¹ Les impôts périodiques des personnes physiques sont échus le 31 mars de l'année civile qui suit l'année fiscale.

² Les impôts périodiques des personnes morales sont échus le dernier jour de la période fiscale.

³ Le terme général d'échéance est maintenu même si le contribuable n'a reçu, à cette date, aucune décision de taxation.

⁴ L'impôt est en outre échu dans tous les cas :

- a) le jour où le contribuable qui entend quitter durablement le pays prend des dispositions en vue de son départ;
- b) lors de la réquisition de la radiation du registre du commerce d'une personne morale assujettie à l'impôt;
- c) dès qu'un contribuable sans domicile en Suisse cesse d'avoir une entreprise ou une participation à une entreprise sise dans le canton, un établissement stable situé dans le canton, un immeuble sis dans le canton ou une créance garantie par un immeuble sis dans le canton;
- d) lors de l'ouverture de la faillite du contribuable;
- e) au décès du contribuable;
- f) en ce qui concerne l'impôt immobilier complémentaire, lors de la réalisation de l'immeuble objet de l'impôt.

Art. 13 Intérêts compensatoires positifs sur montants excédentaires

¹ Si, au terme général d'échéance, les montants perçus à titre provisoire pour l'année ou la période fiscale excèdent l'impôt fixé dans le bordereau de taxation, l'excédent, plafonné au double de l'impôt fixé dans le bordereau de taxation, porte intérêt compensatoire.

² Les intérêts compensatoires positifs courent à partir du terme général d'échéance jusqu'à la date de notification du bordereau de taxation et du décompte final.

³ En cas de versements volontaires ou de transferts de crédits postérieurs au terme général d'échéance, la différence est rectifiée et les intérêts courent, durant la période visée à l'alinéa 2, pro rata temporis.

Art. 14 Intérêts compensatoires négatifs sur montants insuffisants

¹ Si, au terme général d'échéance, les montants perçus à titre provisoire pour l'année ou la période fiscale sont insuffisants par rapport à l'impôt fixé dans le bordereau de taxation, la différence est soumise à un intérêt compensatoire.

² Les intérêts compensatoires négatifs courent à partir du terme général d'échéance jusqu'à la date de notification du bordereau de taxation et du décompte final.

³ En cas de versements volontaires ou de transferts de crédits postérieurs au terme général d'échéance, la différence est rectifiée et les intérêts courent, durant la période visée à l'alinéa 2, pro rata temporis.

Art. 15 Recalcul des intérêts compensatoires positifs ou négatifs

¹ Lorsque le montant de l'impôt contesté est confirmé ou modifié suite à une réclamation ou à un recours, les intérêts compensatoires positifs ou négatifs sont recalculés compte tenu de la nouvelle période durant laquelle ils courent et, le cas échéant, du nouveau montant de l'impôt.

² Ils courent du terme général d'échéance jusqu'à la notification du décompte final rectificatif.

Chapitre III Perception définitive**Section 1 Base de la perception****Art. 16 Base de la perception**

¹ A l'issue de la procédure de taxation, les impôts périodiques des personnes physiques et des personnes morales sont perçus sur la base d'une décision de taxation, comprenant un bordereau de taxation et un décompte final; le décompte final fait partie intégrante de la décision de taxation.

² Le bordereau de taxation et le décompte final contiennent notamment les éléments mentionnés aux articles 4, alinéa 1, et 17 de la présente loi, et 36, alinéas 2 et 3, de la LPFisc. Ils mentionnent en outre les imputations diverses, les frais, l'échéance et le délai de paiement du solde indiqué dans le décompte final et les voies de droit.

³ La réclamation et le recours contre le bordereau de taxation et le décompte final sont régis par les articles 39 et suivants de la LPFisc.

Section 2 Décompte final et intérêts rémunérateurs et moratoires

Art. 17 Contenu

¹ Un décompte final est établi pour chaque année ou période fiscale sur la base du bordereau de taxation. Il est joint audit bordereau.

² Le décompte final enregistre à titre informatif les montants perçus à titre provisoire jusqu'à la date de notification du décompte et l'impôt dû selon le bordereau de taxation. Les montants perçus à titre provisoire sont imputés sur l'impôt dû.

³ Le décompte final fait état en outre, en particulier, de l'escompte accordé, des intérêts rémunérateurs et moratoires sur les acomptes et des intérêts compensatoires positifs et négatifs sur les montants excédentaires ou insuffisants et des frais. Il ne vaut décision que dans la mesure où il porte sur ces éléments.

⁴ Le décompte final établit le solde en faveur du contribuable ou de l'Etat.

Art. 18 Echéance, délai de paiement et de remboursement

¹ Le solde indiqué dans le décompte final est échu à la date de notification du décompte.

² Il doit être payé ou remboursé dans un délai de 30 jours dès l'échéance.

³ En cas de réclamation et de recours, le contribuable a l'obligation, dans le délai fixé à l'alinéa 2, de s'acquitter de la somme non contestée, conformément à l'article 40, alinéa 2, LPFisc.

⁴ L'alinéa 3 s'applique par analogie en cas de solde du décompte final en faveur du contribuable.

⁵ Lorsque le montant contesté est confirmé ou en cas de montants supplémentaires à rembourser par l'Etat ou à payer par le contribuable, le délai de remboursement ou de paiement est de 30 jours à compter de la notification du décompte final rectificatif.

Art. 19 Intérêts rémunérateurs sur le solde du décompte final en faveur du contribuable

Le solde du décompte final, en faveur du contribuable, porte intérêt rémunérateur s'il n'est pas remboursé à l'expiration du délai prévu à l'article 18, alinéa 2, jusqu'à la date du remboursement.

Art. 20 Intérêts moratoires sur le solde du décompte final en faveur de l'Etat

Le solde du décompte final, en faveur de l'Etat, porte intérêt moratoire, s'il n'est pas payé à l'expiration du délai prévu à l'article 18, alinéa 2, jusqu'à la date du paiement.

Titre III Perception des autres impôts, rappels d'impôt, amendes, intérêts et frais

Chapitre I Principes

Art. 21 Bases de la perception

Les autres impôts, rappels d'impôt, amendes, intérêts et frais sont perçus sur la base d'une décision de taxation ou d'un prononcé.

Art. 22 Contenu de la décision

¹ La décision de taxation et le prononcé sont intitulés « bordereau ».

² Le bordereau contient notamment la désignation des impôts, rappels d'impôt, amendes, intérêts et frais que le contribuable doit acquitter, leur échéance et leur délai de paiement, ainsi que les éléments prévus à l'article 36, alinéas 2 et 3, LPFisc.

³ Chaque impôt, y compris les intérêts et les frais y relatifs, fait l'objet d'un bordereau séparé. De même en est-il du rappel d'impôt et des intérêts moratoires qui y sont liés et de l'amende prononcée suite à une procédure de soustraction, y compris les frais résultant de la procédure pénale.

⁴ La décision de taxation et le prononcé indiquent les voies de droit et les délais y relatifs.

Chapitre II Echéance, délais de paiement et de remboursement

Art. 23 Echéance

¹ Les autres impôts, rappels d'impôt, amendes, intérêts et frais sont échus dès la notification de la décision de taxation ou du prononcé.

² Tel est le cas notamment :

- a) de l'impôt sur les prestations en capital provenant de la prévoyance;
- b) de l'impôt sur les bénéfiques et gains immobiliers;
- c) des rappels d'impôt prévus dans la 2^e partie, titre VI, chapitre III, LPfisc;

- d) des amendes prévues dans la 3^e partie, titre I, LPFisc;
- e) des intérêts et des frais se rapportant aux impôts et amendes mentionnés sous lettres a à d.

³ L'article 12, alinéa 4, lettres a à e, demeure réservé.

⁴ En cas de réclamation et de recours, le terme d'échéance est maintenu.

Art. 24 Délais de paiement et de remboursement

¹ Les autres impôts, rappels d'impôt, amendes, intérêts et frais y relatifs doivent être payés dans les 30 jours qui suivent l'échéance.

² En cas de réclamation et de recours, le contribuable a l'obligation, dans le délai fixé à l'alinéa 1, de s'acquitter de la somme non contestée, conformément à l'article 40, alinéa 2, LPFisc.

³ Lorsque le montant contesté est confirmé ou en cas de montants à rembourser par l'Etat ou de supplément à payer par le contribuable, le délai de remboursement ou de paiement est de 30 jours à compter de la notification d'une décision ou d'un prononcé rectificatifs ou de l'entrée en force de la décision ou du jugement.

Chapitre III Intérêts en faveur du contribuable et de l'Etat

Section 1 Intérêts en faveur du contribuable

Art. 25 Intérêts rémunérateurs sur montants payés de façon anticipée ou excédentaire

¹ Le contribuable qui a payé ses autres impôts, rappels d'impôt, intérêts et frais de façon anticipée par rapport à l'échéance prévue à l'article 23, alinéa 1, a droit à des intérêts rémunérateurs. Les intérêts courent dès la date du paiement jusqu'au jour de la notification de la décision de taxation.

² En cas de montants à rembourser au contribuable, suite à une décision ou un jugement entrés en force, l'intérêt rémunérateur court dès la date du paiement, jusqu'à la date du remboursement.

Section 2 Intérêts en faveur de l'Etat

Art. 26 Intérêts moratoires sur montants payés tardivement ou impayés

¹ Les autres impôts, rappels d'impôt, amendes, intérêts et frais qui n'ont pas été acquittés dans le délai de paiement prévu à l'article 24, alinéa 1, portent intérêt moratoire dès l'expiration de ce délai, jusqu'à la date du paiement.

² Lorsque le montant contesté est confirmé ou en cas de supplément à payer par le contribuable, suite à une décision ou un jugement entrés en force, l'alinéa 1 est applicable en ce qui concerne le cours de l'intérêt moratoire. Demeure réservé l'article 27, alinéa 3.

Art. 27 Intérêts lors de rappels d'impôt, de prononcés d'amendes et de décisions sur frais

¹ En cas de rappels d'impôt relatifs à des impôts périodiques, l'intérêt visé à l'article 59, alinéa 1, LPFisc commence à courir dès le terme général d'échéance de l'année ou de la période fiscale concernée, jusqu'à la notification du rappel d'impôt.

² Dans le cas des impôts non périodiques, il court dès le 31^{ème} jour à compter de la notification de la décision de taxation ou, à défaut d'une décision de taxation, dès le 1^{er} jour qui suit la fin de l'année ou de la période fiscale.

³ En ce qui concerne les amendes et les frais résultant de la procédure pénale, en cas de réclamation et de recours, l'intérêt commence à courir à l'expiration du délai de 30 jours à compter de la notification d'un prononcé rectificatif ou de l'entrée en force de la décision ou du jugement.

Titre IV Dispositions générales relatives à la perception

Chapitre I Taux de l'intérêt et montants de peu d'importance

Art. 28 Taux de l'intérêt

¹ Pour chaque année civile, le Conseil d'Etat fixe, sur proposition du département, un taux applicable aux intérêts compensatoires, rémunérateurs, moratoires et lors de rappels d'impôt, de prononcés d'amendes et de décisions sur frais, qui courent pendant ladite année. Ce taux correspond aux taux habituellement pratiqués sur le marché, mais ne peut être inférieur à 1 pour cent ni supérieur à 4 pour cent l'an.

² En dérogation à l'alinéa 1, le taux applicable au début d'une poursuite pour dettes reste valable jusqu'à son issue.

Art. 29 Montants de peu d'importance

¹ Le Conseil d'Etat fixe une limite en francs au-dessous de laquelle les montants en faveur de l'Etat ou du contribuable ne sont ni remboursés, ni perçus.

² Les montants en faveur du contribuable, visés à l'alinéa 1, sont portés en compte.

Chapitre II Remboursement et restitution

Section 1 Remboursement

Art. 30 Remboursement d'office

¹ A l'exception des montants de peu d'importance qui sont portés en compte, le département rembourse d'office au contribuable les montants qui lui sont dus suite à une décision ou un jugement entrés en force, pour autant qu'aucune dette susceptible de compensation, au sens de l'article 33, n'existe.

² Le Conseil d'Etat fixe, par voie réglementaire, les modalités du remboursement.

Art. 31 Remboursement à des époux, à des ex-époux et à des partenaires ou ex-partenaires enregistrés

¹ En cas de remboursement à des époux vivant en ménage commun, chaque conjoint est habilité à recevoir valablement ces montants dans la mesure où ils concernent des impôts perçus sur la base d'une taxation conjointe.

² Lorsque des montants d'impôt perçus auprès de contribuables mariés, qui faisaient ménage commun, doivent être remboursés après leur divorce ou leur séparation en droit ou de fait, le remboursement est effectué par moitié à chacun d'eux. Les époux ou ex-époux peuvent toutefois présenter au département, dans le délai fixé par celui-ci, une convention signée par chacun d'eux prévoyant une clé de répartition différente.

³ Dans le cas de transferts de crédit ou de compensation par le département, les alinéas 1 et 2 sont applicables par analogie.

⁴ Les alinéas 1 à 3 sont applicables par analogie aux partenaires enregistrés, conformément à la loi fédérale sur le partenariat enregistré entre personnes du même sexe, du 18 juin 2004.

Section 2 Restitution

Art. 32 Restitution : montants payés par erreur

¹ Le contribuable peut demander la restitution d'un montant payé par erreur, s'il ne le devait pas ou ne le devait qu'en partie.

² La demande en restitution doit être adressée au département des finances, dans les cinq ans à compter de la connaissance par le contribuable du motif de la restitution. Le droit à la restitution s'éteint dix ans après la fin de l'année au cours de laquelle a eu lieu le paiement.

³ L'article 22, alinéas 2 et 3, LPFisc est applicable par analogie à la suspension et l'interruption de la prescription.

⁴ La restitution a lieu pour autant qu'aucune dette susceptible de compensation n'existe. Demeure réservé l'article 29.

⁵ Le rejet de la demande de restitution ouvre les mêmes voies de droit qu'une décision de taxation.

⁶ Les montants restitués portent intérêt rémunérateur s'ils ne sont pas remboursés dans les 30 jours dès la date du paiement fait par erreur.

Chapitre III Compensation

Art. 33 Compensation

¹ La compensation a lieu aux conditions des articles 120 à 126 du code des obligations, applicables par analogie et à titre de droit cantonal supplétif.

² Le Conseil d'Etat fixe, par voie réglementaire, les modalités de la compensation.

Chapitre IV Imputation de l'impôt anticipé, retenue d'impôt USA et imputation forfaitaire d'impôt étranger

Art. 34 Imputation de l'impôt anticipé, retenue d'impôt USA et imputation forfaitaire d'impôt étranger

¹ L'imputation de l'impôt anticipé est régie par l'article 31 de la loi fédérale sur l'impôt anticipé, du 13 octobre 1965.

² Le Conseil d'Etat fixe par voie réglementaire les modalités d'application de l'imputation de l'impôt anticipé, de la retenue d'impôt USA et de l'imputation forfaitaire d'impôt.

³ Il n'est pas bonifié d'intérêt rémunérateur en matière d'impôt anticipé, de retenue d'impôt USA et d'imputation forfaitaire d'impôt étranger.

Chapitre V Facilités de paiement et exécution forcée

Art. 35 Facilités de paiement

¹ Si le paiement dans le délai prescrit de l'impôt, du rappel d'impôt, des intérêts et des frais, ainsi que d'une amende ensuite d'une contravention, devait avoir des conséquences très dures pour le débiteur, le département peut prolonger le délai de paiement ou autoriser un paiement échelonné. Il peut renoncer à prélever l'intérêt dû sur les montants dont le paiement est différé.

² Les facilités de paiement peuvent être subordonnées à l'obtention de garanties appropriées.

³ Les facilités de paiement accordées n'empêchent pas l'intérêt moratoire de courir.

⁴ Les facilités de paiement qui ont été accordées sont révoquées lorsque les circonstances qui justifiaient leur octroi n'existent plus ou que les conditions auxquelles elles sont subordonnées ne sont pas remplies.

⁵ Les décisions du département concernant les facilités de paiement sont définitives.

Art. 36 Exécution forcée

¹ Les contribuables qui ne se sont pas libérés, dans le délai imparti, de leurs impôts, rappels d'impôt, amendes, intérêts et frais notifiés selon une décision, un prononcé ou un jugement entrés en force sont sommés de s'exécuter.

² Une sommation de payer les montants dus, y compris les intérêts, dans un délai de 30 jours, leur est adressée précisant que si la sommation reste sans effet, une poursuite est introduite contre le débiteur.

³ Si le débiteur de l'impôt n'a pas de domicile en Suisse ou qu'un séquestre a été ordonné sur des biens lui appartenant, la procédure de poursuite peut être introduite sans sommation préalable.

⁴ Dans la procédure de poursuite, les décisions et prononcés des autorités fiscales, qui sont entrés en force, sont assimilés à des jugements exécutoires au sens de l'article 80 de la loi fédérale sur la poursuite pour dettes et la faillite, du 11 avril 1889.

⁵ Les frais de sommation et de poursuite sont à la charge du débiteur.

Chapitre VI Remise de l'impôt

Art. 37 Remise de l'impôt

¹ Le contribuable peut se voir remettre tout ou partie de l'impôt dû, du rappel d'impôt, de l'amende infligée suite à une contravention, des intérêts et des frais si, par suite de circonstances indépendantes de sa volonté, il est tombé dans le dénuement et que le paiement intégral de la somme due aurait pour lui des conséquences très dures.

² La demande de remise, motivée par écrit et accompagnée des preuves nécessaires, doit être adressée au département.

³ La procédure de remise est gratuite. Cependant, les frais peuvent être mis à la charge du requérant, en totalité ou partiellement, si sa demande est manifestement infondée.

⁴ La décision du département peut être subordonnée à des conditions telles que le versement d'acomptes ou l'obtention de garanties.

⁵ Demeure réservé l'article 69, alinéa 1, LPFisc.

⁶ Le Conseil d'Etat précise, par voie réglementaire, la procédure et les conditions de la remise.

⁷ Les décisions en matière de remise ouvrent les mêmes voies de droit que les décisions de taxation.

Titre V Garanties

Art. 38 Sûretés

¹ Si le contribuable n'a pas de domicile en Suisse ou que les droits du fisc paraissent menacés, le département peut exiger des sûretés en tout temps et même avant que le montant de l'impôt ne soit fixé par une décision entrée en force; la demande de sûretés, sommairement motivée, indique le montant à garantir; elle est immédiatement exécutoire; dans la procédure de poursuite, elle est assimilée à un jugement exécutoire au sens de l'article 80 de la loi fédérale sur la poursuite pour dettes et la faillite, du 11 avril 1889.

² Les sûretés doivent être fournies en argent, en titres sûrs et négociables, sous la forme d'une garantie bancaire ou d'une consignation à la caisse de consignation de l'Etat.

³ La demande de sûretés est notifiée au contribuable par pli recommandé.

⁴ Le contribuable peut s'opposer à la demande de sûretés en interjetant un recours auprès de la commission cantonale de recours en matière d'impôts dans les 30 jours à compter de la notification de la demande. L'article 53 LPFisc est applicable.

⁵ Le recours contre la demande de sûretés n'a pas d'effet suspensif. L'article 66, alinéa 2, de la loi sur la procédure administrative, du 12 septembre 1985, n'est pas applicable.

Art. 39 Séquestre

¹ La demande de sûretés est assimilée à l'ordonnance de séquestre, au sens de l'article 274 de la loi fédérale sur la poursuite pour dettes et la faillite, du 11 avril 1889. Le séquestre est opéré par l'office des poursuites compétent.

² L'opposition à l'ordonnance de séquestre prévue à l'article 278 de la loi fédérale sur la poursuite pour dettes et la faillite, du 11 avril 1889, est irrecevable.

Art. 40 Radiation du registre du commerce

¹ Une personne morale ne peut être radiée du registre du commerce que lorsque le département communique au registre du commerce que les impôts sont payés ou qu'ils font l'objet de sûretés.

² Toute réquisition de la radiation d'une personne morale ou d'une succursale d'entreprise étrangère doit être communiquée par le préposé au registre du commerce, au plus tard le lendemain de son dépôt, au département qui est invité à déclarer s'il s'y oppose.

³ S'il n'est pas fait opposition dans les 30 jours dès l'invitation, suite est donnée à la réquisition de radiation.

⁴ En cas d'opposition, la radiation ne peut être opérée. L'opposition doit être retirée dès que l'impôt est acquitté, que des sûretés sont fournies ou qu'une décision ou un jugement entrés en force établit que la créance fiscale contestée n'est pas fondée. Un recours peut être interjeté au Tribunal administratif contre le refus du département de retirer son opposition, dans les 30 jours dès la notification de la décision.

Art. 41 Hypothèque légale

La part des impôts sur le revenu, la fortune et le bénéfice, qui se rapporte à des immeubles, de même que l'impôt immobilier complémentaire et l'impôt sur les bénéfices et gains immobiliers sont au bénéfice d'une hypothèque légale sans inscription au sens de l'article 836 du code civil suisse et dans les termes prévus par l'article 80 de la loi d'application du code civil et du code des obligations, du 7 mai 1981.

Titre VI Prescription, réclamation et recours

Art. 42 Prescription du droit de percevoir l'impôt

¹ Les créances relatives aux impôts, rappels d'impôt, amendes, intérêts et frais, de l'Etat et des communes, se prescrivent par cinq ans à compter de l'entrée en force de la décision, du prononcé ou du jugement.

² Pour la suspension et l'interruption de la prescription, l'article 22, alinéas 2 et 3, LPFisc s'applique par analogie.

³ La prescription est acquise dans tous les cas dix ans à compter de la fin de l'année au cours de laquelle la décision, le prononcé ou le jugement sont entrés en force.

Art. 43 Réclamation et recours

A moins que la présente loi ne contienne des dispositions spéciales, toutes les décisions contenues dans celle-ci peuvent faire l'objet d'une réclamation et d'un recours aux mêmes conditions qu'une décision de taxation.

Titre VII Dispositions finales et transitoires

Art. 44 Dispositions d'application

Le Conseil d'Etat édicte les dispositions nécessaires à l'application de la présente loi.

Art. 45 Clause abrogatoire

La loi sur le taux d'intérêt légal applicable aux créances et aux dettes fiscales, du 17 décembre 2004, est abrogée.

Art. 46 Entrée en vigueur

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

Art. 47 Modifications à d'autres lois

¹ La loi générale sur les contributions publiques, du 9 novembre 1887 (D 3 05), est modifiée comme suit :

Art. 76, al. 5 (nouvelle teneur)

⁵ L'impôt est dû par la personne inscrite comme propriétaire ou usufruitier au registre foncier à la date du 31 décembre de la période fiscale. Sont réservés les cas prévus par l'article 656, alinéa 2, du code civil suisse.

Art. 86A, al. 1 et 4 (nouvelle teneur), al. 5 (abrogé)

¹ Lors de la passation d'un acte translatif de la propriété d'un immeuble ou de tout autre droit immobilier réel ou personnel, l'aliénateur est tenu de consigner entre les mains du notaire qui instrumente ou du préposé à l'office des poursuites et des faillites la partie du bénéfice résultant de l'opération correspondant en pour-cent au taux de l'impôt mentionné à l'article 84 de la présente loi, ou des sûretés équivalentes.

⁴ Lorsque le bénéfice résultant de l'opération est soumis à un impôt annuel entier sur le revenu des personnes physiques ou le bénéfice des personnes morales, la somme à consigner correspond au montant du bénéfice résultant de l'opération multiplié par le taux maximum de l'impôt sur le revenu ou le bénéfice, compte tenu des centimes additionnels cantonaux et communaux. L'aliénateur peut être dispensé de la consignation moyennant remise d'une garantie bancaire dont les termes et conditions sont fixés par le département.

Art. 261, al. 4 (abrogé)**Art. 265, al. 2 (abrogé)****Art. 310, al. 3, lettre a (nouvelle teneur)**

- a) leur notification est annuelle. Ils doivent être acquittés dans le délai prévu à l'article 24 de la loi relative à la perception et aux garanties des impôts des personnes physiques et des personnes morales, du ... (*à compléter*);

Art. 317, al. 4 (nouvelle teneur)

⁴ Les décisions de l'autorité de taxation statuant sur une demande de remise ouvrent les mêmes voies de droit que des décisions de taxation.

Art. 318C (nouvelle teneur, sans modification de la note)

L'article 370 de la présente loi ainsi que les dispositions pertinentes de la loi relative à la perception et aux garanties des impôts des personnes physiques et des personnes morales, du ... (*à compléter*), et de la loi de procédure fiscale (LPFisc), du 4 octobre 2001, sont applicables directement ou par analogie à la taxe professionnelle communale.

Titre VI Perception (nouvelle teneur)

Art. 350, 360 à 367A, 371, 371A et 371B (abrogés)

Art. 372, al. 2 (nouvelle teneur)

² Les frais faits d'office par les communes pour l'entretien ou la correction des chemins privés sont privilégiés sur l'immeuble et recouvrés conformément à l'article 36 de la loi relative à la perception et aux garanties des impôts des personnes physiques et des personnes morales, du ... (*à compléter*).

Art. 409 (nouvelle teneur, sans modification de la note)

Les dispositions pertinentes de la loi relative à la perception et aux garanties des impôts des personnes physiques et des personnes morales, du..., et de la loi de procédure fiscale (LPFisc), du 4 octobre 2001 (articles 4, 11 et 12, 22, 39 à 54, 59 à 61, 69, 75, 77 à 79), sont applicables directement ou par analogie à l'impôt sur les cyclomoteurs, sauf dérogations prévues par le présent titre.

* * *

² La loi de procédure fiscale (LPFisc), du 4 octobre 2001 (D 3 17), est modifiée comme suit :

Art. 23 (abrogé)

Art. 78 (nouvelle teneur)

Les amendes et les frais résultant de la procédure pénale sont perçus selon les dispositions de la loi relative à la perception et aux garanties des impôts des personnes physiques et des personnes morales, du ... (*à compléter*).

* * *

³ La loi sur l'imposition à la source des personnes physiques et morales, du 23 septembre 1994 (D 3 20), est modifiée comme suit :

Art. 18A Facture sur listes récapitulatives (nouveau)

Les listes récapitulatives établies par les débiteurs de prestations imposables, conformément à l'article 18, alinéa 1, lettre c, font l'objet de factures établies par le département. Ces factures sont assimilées à des décisions de taxation.

Art. 21A Intérêts moratoires (nouveau)***Débiteur de prestations imposables***

¹ Des intérêts moratoires sont dus par les débiteurs de prestations imposables en cas de non-paiement et de paiement tardif ou insuffisant de l'impôt à la source, ou en cas de taxation d'office.

² L'intérêt fixé selon les dispositions de l'article 28 de la loi relative à la perception et aux garanties des impôts des personnes physiques et des personnes morales, du ... (*à compléter*), court dès l'expiration du délai de 30 jours à compter du début de la période fiscale qui suit celle pour laquelle l'impôt est dû, jusqu'à la date du paiement.

Contribuable

³ En cas de supplément ou de taxation d'office notifiés au contribuable, l'intérêt moratoire, fixé selon l'article 28 de la loi visée à l'alinéa 2, court dès le 31^e jour à compter de la notification de la décision de taxation. Demeure réservé l'article 16, alinéa 2, de la présente loi.

Art. 21B Intérêts rémunérateurs (nouveau)

¹ Les montants perçus en trop sont restitués au contribuable avec un intérêt rémunérateur. Demeurent réservés les articles 6 et 16, alinéa 2, de la présente loi.

² L'intérêt fixé selon les dispositions de l'article 28 de la loi relative à la perception et aux garanties des impôts des personnes physiques et des personnes morales, du ... (*à compléter*), court, au plus tôt, à partir du 1^{er} janvier de l'année qui suit celle pour laquelle l'impôt est dû, jusqu'à la restitution.

Art. 21C Restitution de l'indu (nouveau)

En matière de restitution d'un impôt payé par erreur, conformément à l'article 32 de la loi relative à la perception et aux garanties des impôts des personnes physiques et des personnes morales, du ... (*à compléter*), le droit à la restitution appartient au contribuable et au débiteur de la prestation imposable.

Art. 21D Exécution forcée (nouveau)

L'article 36 de la loi relative à la perception et aux garanties des impôts des personnes physiques et des personnes morales, du ... (*à compléter*), est applicable aux contribuables et aux débiteurs de prestations imposables.

Art. 27A (nouvelle teneur, sans modification de la note)

Dans la mesure où la présente loi ne contient pas de dispositions spéciales, les dispositions pertinentes de la loi relative à la perception et aux garanties des impôts des personnes physiques et des personnes morales, du ... (*à compléter*), et de la loi de procédure fiscale (LPFisc), du 4 octobre 2001, sont applicables directement ou par analogie.

* * *

⁴ La loi sur les droits de succession, du 26 novembre 1960 (D 3 25), est modifiée comme suit :

Art. 61A, al. 1 (nouvelle teneur)

¹ Le montant des droits (y compris les centimes additionnels) porte intérêt au taux fixé selon les dispositions de l'article 28 de la loi relative à la perception et aux garanties des impôts des personnes physiques et des personnes morales, du ... (*à compléter*), dès l'expiration des délais prescrits à l'article 60, alinéa 1.

Art. 69, al. 1, 3 et 4 (nouvelle teneur)

¹ Dans des cas exceptionnels, une remise partielle des droits de succession peut être accordée par le département des finances au débiteur qui se trouve, par suite de circonstances indépendantes de sa volonté, dans une situation telle que le paiement intégral de la somme due aurait pour lui des conséquences particulièrement dures.

³ Elle est adressée au département des finances, par écrit, sur papier libre, avec justification des motifs et, s'il y a lieu, production des pièces justificatives.

⁴ Les décisions du département des finances ouvrent les mêmes voies de droit que les décisions de taxation.

Art. 70, al. 1 préambule (nouvelle teneur)

¹ Le débiteur ou l'ayant droit peut demander, dans le délai d'une année à compter de la notification du bordereau, restitution de l'indu, avec intérêts au taux fixé selon les dispositions de l'article 28 de la loi relative à la perception et aux garanties des impôts des personnes physiques et des personnes morales, du ... (*à compléter*), s'il établit :

Art. 74, lettre a (nouvelle teneur)

Ne s'appliquent pas aux droits de succession :

- a) les articles 92 à 265 et 285 de la loi générale sur les contributions publiques, du 9 novembre 1887.

* * *

⁵ La loi sur les droits d'enregistrement, du 9 octobre 1969 (D 3 30), est modifiée comme suit :

Art. 167A, al. 1 (nouvelle teneur)

¹ Le montant des droits porte intérêt au taux fixé selon les dispositions de l'article 28 de la loi relative à la perception et aux garanties des impôts des personnes physiques et des personnes morales, du ... (*à compléter*), dès l'expiration des délais prescrits par la présente loi.

Art. 181, al. 1, 3 et 4 (nouvelle teneur)

¹ Dans des cas exceptionnels, une remise partielle des droits d'enregistrement peut être accordée par le département des finances au débiteur qui se trouve, par suite de circonstances indépendantes de sa volonté, dans une situation telle que le paiement intégral de la somme due aurait pour lui des conséquences particulièrement dures.

³ Elle est adressée au département des finances, par écrit, sur papier libre, avec justification des motifs et, s'il y a lieu, production des pièces justificatives.

⁴ Les décisions du département des finances ouvrent les mêmes voies de droit que les décisions de taxation.

Art. 182, al. 1 préambule (nouvelle teneur)

¹ Le débiteur des droits peut demander, dans le délai d'une année à compter de l'enregistrement de l'acte ou de l'opération, restitution de l'indu, avec intérêts au taux fixé selon les dispositions de l'article 28 de la loi relative à la perception et aux garanties des impôts des personnes physiques et des personnes morales, du ... (*à compléter*), s'il établit :

Art. 186, al. 1 (nouvelle teneur)

¹ Ne s'appliquent pas aux droits d'enregistrement les articles 92 à 265 et 285 de la loi générale sur les contributions publiques, du 9 novembre 1887.

* * *

⁶ La loi d'application du code civil et du code des obligations, du 7 mai 1981 (E 1 05), est modifiée comme suit :

Art. 11B, al. 4 (nouvelle teneur)

⁴ Le recouvrement des bordereaux d'émoluments et de frais a lieu conformément aux dispositions de l'article 36 de la loi relative à la perception et aux garanties des impôts des personnes physiques et des personnes morales, du ... (*à compléter*).

Art. 80, al. 1, lettre a (nouvelle teneur)

¹ Sont au bénéfice d'une hypothèque légale au sens de l'article 836 du code civil :

- a) les impôts désignés à l'article 41 de la loi relative à la perception et aux garanties des impôts des personnes physiques et des personnes morales, du ... (*à compléter*);

* * *

⁷ La loi sur l'organisation judiciaire, du 22 novembre 1941 (E 2 05), est modifiée comme suit :

Art. 56B, al. 3, lettre c (nouvelle teneur)

- c) décisions portant sur des ajournements d'impôts, d'émoluments ou d'autres contributions publiques;

* * *

⁸ La loi sur le tourisme (LTour), du 24 juin 1993 (I 1 60), est modifiée comme suit :

Art. 32, al. 1 à 3 (nouvelle teneur)

¹ Le montant des taxes porte intérêt au taux fixé selon les dispositions de l'article 28 de la loi relative à la perception et aux garanties des impôts des personnes physiques et des personnes morales, du ... (*à compléter*), dès le 1^{er} janvier de l'année qui suit celle pour laquelle la taxe est due.

² Le montant des émoluments, frais et amendes porte intérêt au taux fixé selon les dispositions de l'article 28 de la loi relative à la perception et aux garanties des impôts des personnes physiques et des personnes morales, du ... (*à compléter*), dès l'expiration du délai de 30 jours à compter de la notification de la décision.

³ Les montants des taxes arriérées au sens de l'article 31, alinéa 1, portent également intérêt au taux fixé selon les dispositions de l'article 28 de la loi relative à la perception et aux garanties des impôts des personnes physiques et des personnes morales, du ... (*à compléter*), dès le 1^{er} janvier de l'année qui suit celle pour laquelle la taxe est due.

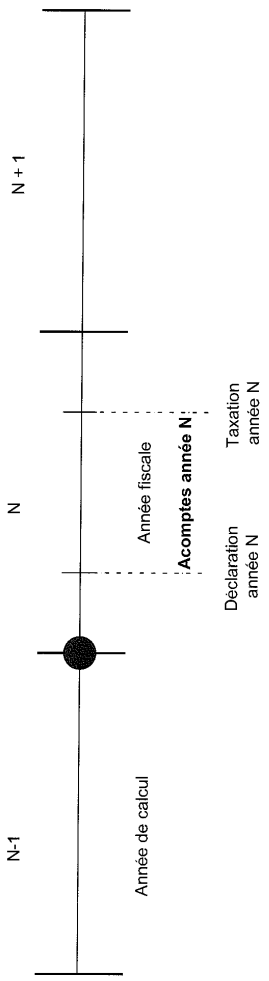
* * *

⁹ La loi générale sur le logement et la protection des locataires, du 4 décembre 1977 (I 4 05), est modifiée comme suit :

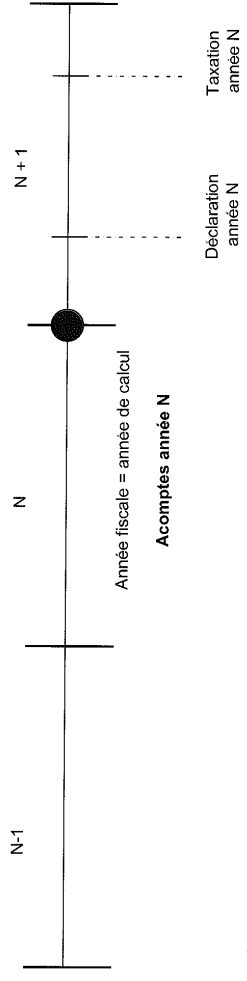
Art. 36 (nouvelle teneur, sans modification de la note)

Le recouvrement des impôts, subventions, créances et amendes prévus par l'article 34, s'effectue selon le mode fixé à l'article 36 de la loi relative à la perception et aux garanties des impôts des personnes physiques et des personnes morales, du ... (*à compléter*).

Ancien système: taxation praenumerando / perception praenumerando



Système actuel: taxation postnumerando / perception praenumerando



● = Date à laquelle la base de calcul déterminante pour l'année fiscale est réalisée

Projet de loi sur la Perception – PL 10039
Annexe à la note de la CCCIG

Exemples de paiements sur la base du PL 10039

1^{er} Exemple

Deux contribuables reçoivent chacun un bordereau 2007 de 15'000. Ils ont reçu en 2006 leur bordereau 2005, le premier de 15'000, alors que le second a reçu un bordereau de 10'000.

Tous deux ont correctement fait leur calcul d'impôt et payent mensuellement (10 fois) 1'500.

Par ses 10 versements de 1'500 effectués le 10 de chaque mois, le premier aura exactement soldé son bordereau, il ne sera ni débité ni crédité d'intérêt.

Le second aura, chaque mois, payé 500 de plus que l'acompte réclamé. Ainsi, bien qu'il ait payé exactement son bordereau, il sera crédité de l'intérêt sur 10 paiements excédentaires de 500. (Art 8 PL 10039)

Deux situations identiques, deux traitements différents, dépendant du montant du bordereau de l'année précédente.

2^{ème} Exemple

Deux contribuables reçoivent chacun un bordereau 2007 de 15'000. Ils ont reçu en 2006 leur bordereau 2005, le premier de 15'000, alors que le second a reçu un bordereau de 10'000.

Le premier ne paie que 1'000 par mois puis, le 31 mars 2008, constatant qu'il n'a pas assez payé, fait un versement complémentaire de 5'000 pour solder ses impôts 2007. Il sera débité d'intérêts moratoires sur les 500 manquants pour chacun des 10 acomptes (Art 9 PL 10039).

Le second fait les mêmes versements (1'000 par mois et un versement supplémentaire de 5'000 le 31 mars 2008). Ayant payé l'intégralité de ses acomptes, il ne sera débité d'aucun intérêt moratoire.

Deux situations identiques, deux traitements différents, dépendant du montant du bordereau de l'année précédente.

Ainsi, tous ceux qui voient leur bordereau augmenter sont traités différemment de ceux qui ont un bordereau identique.

Projet de loi sur la Perception – PL 10039
Annexe à la note de la CCCIG

Exemples de paiements sur la base du PL 10039

	A	B
1er exemple		
Bordereau précédent (2005 au mieux)	10'000	15'000
Demande d'acomptes 2007 (1/10 du dernier bordereau)	1'000	1'500
Acomptes mensuels payés en 2007 (10 fois)	1'500	1'500
Total des paiements pour 2007	15'000	15'000
Bordereau 2007	15'000	15'000
Solde à payer	0	0
Intérêts rémunérateurs (art. 8)	sur 10 fois 500	0
2ème exemple		
Bordereau précédent (2005 au mieux)	10'000	15'000
Demande d'acomptes 2007 (1/10 du dernier bordereau)	1'000	1'500
Acomptes mensuels payés en 2007 (10 fois)	1'000	1'000
Total des paiements	10'000	10'000
Versement complémentaire 31 3 2008	5'000	5'000
Bordereau 2007	15'000	15'000
Solde à payer	0	0
Intérêts moratoires (art. 9)	0	sur 10 fois 500



Fédération des
Entreprises
Romandes
Genève

Avis sur le projet de loi relative à la perception et aux garanties des impôts des personnes physiques et des personnes morales – PL 10039

Remarque liminaire

La présente note ne vise pas à traiter tous les aspects du projet. Elle se concentre sur les titres I à IV du projet, soit sur l'essence du système proposé.

Projet examiné

Le système proposé est un système de perception *praenumerando* avec perception provisoire sous forme d'acomptes. Il est exigé du contribuable qu'il préfinance l'Etat au fur et à mesure de la formation du revenu, tout au long de la période fiscale.

Le système proposé apparaît fondé sur les paramètres principaux suivants :

- il doit permettre d'assurer la trésorerie de l'Etat par des rentrées régulières et "obligatoires", voire encourager des paiements plus élevés que ceux finalement dus ;
- il ne doit pas créer de coûts (décaissements) supplémentaires par rapport au système actuel.

Critique du projet

En guise d'introduction, nous saluons la volonté du Conseil d'Etat de repenser le système de perception des impôts genevois devenu obsolète et comportant de graves défauts de légalité.

Le système proposé est conçu de façon telle que le contribuable ne constate pas de grands changements par rapport au système actuel – sauf éventuellement une augmentation du nombre de tranches, ce qui est positif.

1 Le paiement par acomptes assortis d'intérêts n'est pas admissible

Nous sommes d'avis qu'il n'est pas admissible, en droit, d'exiger des intérêts moratoires sur les montants des acomptes. En d'autres termes, le législateur ne peut (1) fixer l'échéance d'une dette à une date ou cette dette ne peut être déterminée et (2) déclarer exigible un montant qui n'a pas de force exécutoire. Dans son rapport établi par la conférence des directeurs fiscaux des finances sur l'imposition *postnumerando* des personnes physiques, le professeur Markus Reich affirme que s'il l'on veut adopter une procédure de perception juridiquement dénuée d'objections, la perception d'intérêts s'impose à partir d'un terme général d'échéance et depuis lequel on calcule des intérêts.

Au surplus, le système proposé ne tient pas compte du fait que l'assiette de l'impôt sur la fortune ou le capital n'est pas périodique mais fondée sur l'état du patrimoine au 31 décembre de l'année N. Il paraît que l'on ne peut exiger que le contribuable s'en acquitte à l'avance, sous peine d'intérêts moratoires.

Dans le système de perception *praenumurando*, deux possibilités sont offertes au législateur:

- Il peut opter pour un système selon lequel le contribuable est requis d'acquitter son impôt avant l'échéance sous peine de d'intérêts ou de pénalité. Dans un tel cas, le paiement requis d'avance (par exemple, l'acompte) représente une dette d'impôt et doit être assorti de l'arsenal juridique approprié (notification d'une décision, possibilité de contester). Un tel système n'est évidemment pas souhaitable pour notre canton dans la mesure où il entraîne des coûts administratifs importants.
- Il peut également opter pour un système selon lequel le contribuable est incité (et non contraint) à payer son impôt en avance. Dans ce cas cependant, le paiement est fait de façon volontaire par le contribuable, fragilise la trésorerie et occasionne des dépenses d'intérêts pour l'Etat.

Le projet examiné tente de conjuguer les deux systèmes en prévoyant des acomptes "obligatoires" (sous peine d'intérêts) mais sans l'arsenal juridique nécessaire. Il n'est donc pas approprié du point de vue juridique et doit être corrigé. Le législateur ne saurait mettre sur pied un système juridiquement fragile qui, s'il est victorieusement contesté, compromet la trésorerie de l'Etat.

Pour le corriger, les intérêts dits moratoires sur acomptes doivent être supprimés. En corollaire, le système des intérêts dits rémunérateurs (sur les paiements excédant les acomptes) doit être revu en ce sens que ces intérêts ne peuvent être limités à la prochaine date d'échéance de l'acompte. Dans un système d'acomptes volontaires, celui qui paie des acomptes avant l'échéance de l'impôt doit être rémunéré depuis la date du paiement jusqu'au terme général d'échéance.

2 Taux d'intérêts avant et après le terme général d'échéance

Pour des raisons de simplification évidente pour l'administration et de compréhension du contribuable, il se justifie d'utiliser un taux identique pour tous les types d'intérêts prévus par la loi. Nous recommandons d'ailleurs qu'il soit expressément indiqué dans la loi de perception que les intérêts prévus par la loi sont prélevés à un taux identique, le seul renvoi à la loi sur le taux d'intérêt légal applicable aux créances et aux dettes fiscales (art. 28) constituant une difficulté de compréhension supplémentaire pour le contribuable.

Demeure la question de savoir s'il se justifie de rémunérer / pénaliser le contribuable par un taux qui est fondé sur une base qui dépend de la bonne gestion des finances de l'Etat (soit le taux moyen de la dette de l'Etat de Genève) plutôt que par un taux de marché.

Enfin, nous observons que la terminologie utilisée dans le projet n'est pas appropriée à la nature économique des intérêts dont il est question et très peu explicite pour le contribuable. Nous recommandons que cette terminologie soit simplifiée (limitée à la simple mention d'"intérêts") ou corrigée.

3 Traitement des mauvais payeurs

Nous relevons en outre que le projet de loi ne prévoit pas de traitement particulier à l'encontre des contribuables qui n'acquittent pas leurs impôts après l'émission du bordereau (comme la surtaxe de 1/20è prévue par le système actuel).

Nous pensons qu'il y a lieu de sanctionner les mauvais payeurs par une pénalité. Nous sommes conscients que l'instauration d'une telle mesure exige la mise en place d'autres mesures juridiques d'accompagnement (notification au contribuable, possibilité de recourir...) qui sont peut-être lourdes et coûteuses et qu'un arbitrage sur sa faisabilité et son efficacité s'impose en conséquence. La position prise dans le projet examiné est peut-être la traduction d'une réalité actuelle (quel est le montant annuel de surtaxe effectivement encaissé actuellement?)

4. Autres points

Du fait que les acomptes ne constituent pas un titre de mainlevée, l'administration ne pourra pas introduire de poursuites à l'encontre du contribuable défaillant avant que le bordereau d'imposition ne soit échu. En conséquence, l'administration a un intérêt certain à accélérer le processus de taxation. Nous espérons que des mesures organisationnelles seront prises dans ce sens.


La question de savoir si les différentes imputations fiscales (impôt anticipé, retenue USA, imputation forfaitaire) sont prises en compte dans le montant final de l'impôt n'est pas clairement réglée dans le projet. L'article 34 al 3 prescrit qu'il n'est pas bonifié d'intérêt rémunérateur en la matière. A cet égard, il faut relever que dans son rapport cité plus haut, le professeur Reich admet que la pression politique pour obtenir un paiement d'intérêts sur l'impôt anticipé est d'autant plus forte et justifiée que la contrainte d'intérêts (moratoires) est importante.

Conclusion

Le projet examiné prévoit une perception sous forme d'acomptes "obligatoires" qui ne nous paraît pas fondé du point de vue juridique. A notre avis, les intérêts dits moratoires sur acomptes doivent être supprimés et le système des intérêts dits rémunérateurs sur les paiements excédant les acomptes doit être revu.

Le projet peut par ailleurs être amélioré sur certains points techniques précis.

Pour le surplus, le projet examiné est de bonne facture. Sous la réserve (importante) de ce qui précède, nous lui accordons notre soutien.



Blaise Matthey
Directeur général



Myriam Nicolazzi
Expert fiscal diplômé
Membre du Conseil de direction

Genève, le 30 août 2007



Note

à la

Commission fiscale du Grand Conseil de la république et canton de Genève

Audition du 4 septembre 2007

relative au

Projet de loi sur la Perception – PL 10039 (LPerc)

Remarques liminaires

La Chambre de commerce, d'industrie et des services de Genève remercie la Commission fiscale du Grand Conseil de l'avoir associée aux auditions organisées dans le cadre de l'étude du projet de loi sur la Perception

La CCIG soucieuse de l'amélioration des conditions-cadre économiques porte, de ce fait, un intérêt particulier à la qualité du système fiscal dans sa globalité et par conséquent au mode de perception prévu par ce dernier, lesquels sont à la croisée des chemins entre l'Etat, l'économie, l'individu et la société.

Cette note est un complément à l'audition. Elle a pour but d'exposer succinctement les quelques points choisis et formulés oralement dans l'analyse du PL 10039, sans prétendre à l'exhaustivité.

La présente note s'articule de la manière suivante :

1. Remarques générales
 2. Eléments positifs
 3. Faiblesses du projet de loi
 4. Remarques conclusives
-

1. Remarques générales

Le projet de loi sur la perception s'inscrit dans la poursuite d'un processus d'harmonisation et de modernisation du droit genevois bienvenu parce que nécessaire

Le passage au système d'imposition (taxation) **postnumerando** annuel intervenu au premier janvier 2001 a mis à mal le système de perception genevois. En effet, ce système de perception, fondé sur des concepts liés à une imposition (taxation) **praenumerando**, n'a pas fait l'objet, dans l'intervalle, d'une révision pourtant nécessaire et présente des lacunes qu'il faut impérativement combler (cf notamment ATA/825/20005 du 6 décembre 2005).

Il en résulte, notamment, que le système de perception actuel n'est plus à même de garantir la trésorerie de l'Etat. L'obligation de payer des acomptes n'étant assortie d'aucun moyen coercitif (suppression de la majoration de 3 %), l'Etat ne peut qu'inviter les contribuables à s'acquitter du paiement de leurs acomptes, en application d'un système de perception qui n'est pas incitatif.

Il s'impose donc d'entreprendre une révision du système de perception genevois pour l'adapter au « nouveau » système de taxation en vigueur depuis 2001. Conceptuellement la révision de ce système devrait remplir les critères suivants :

- Légalement conforme et compatible avec le système d'imposition (taxation) postnumerando ;
- Clair, simple et facilement compréhensible pour le contribuable ;
- Facile d'application pour l'administration, pour limiter la charge administrative de travail et assurer une allocation optimale des ressources de l'Etat

Le présent projet de loi s'inscrit dans cet esprit et il y a lieu de souligner qu'il répond dans l'ensemble de manière satisfaisante, sous réserve principalement du traitement des intérêts moratoires, aux exigences posées par l'introduction d'un système de taxation postnumerando. On soulignera également la qualité de l'exposé des motifs, très clair, pour une matière fort complexe.

2. Eléments positifs

Le projet de loi corrige dans une large mesure les faiblesses du système actuel et propose un système de perception globalement en accord avec un système d'imposition (taxation) postnumerando

Pris dans leur globalité, les orientations techniques choisies dans le projet de loi indiquent clairement la direction suivie dans l'adaptation et la mise en conformité du système de **perception** au système de **taxation** postnumerando, en place depuis 2001. Le projet de loi est clair. Il n'hésite pas entre deux philosophies, sous réserve des intérêts moratoires sur acompte, relevant l'une, d'un mode de perception contraignant et l'autre, d'un mode de perception à caractère incitatif

Il n'est pas besoin de commenter de manière particulière chaque aspect positif du projet. Il sied cependant de saluer la clarté du projet en mentionnant les éléments principaux que sont l'introduction dans la loi du **terme général d'échéance** (véritable pivot central du dispositif de perception, il confère au projet tout son équilibre), le développement d'un **système de perception** en partie **incitatif** (intérêts rémunérateurs) et le recours à un **taux d'intérêt unique**.

3. Faiblesses du projet de loi

Pour assurer l'adaptation du système de **perception** prévu par le projet de loi à un système de **taxation** postnumerando, il serait souhaitable d'apporter quelques améliorations sur les points suivants : le traitement de la perception de la fortune (3.1), le système des intérêts (3.2) (incompatibilité des intérêts moratoires sur acompte avec le système de taxation postnumerando et inégalités de traitement cf. tableau remis lors de l'audition) et la suppression de la surtaxe pour « mauvais payeur » (3.3) (bordereau définitif).

3.1 Le mode de perception proposé s'applique indistinctement à l'impôt sur le revenu et à l'impôt sur la fortune qu'il appréhende de manière identique. Par conséquent, le projet de loi ne tient pas compte du fait que la période de calcul diffère fondamentalement d'un cas à l'autre. Si l'impôt sur le revenu se réalise et se détermine en cours d'année, et sur toute la période fiscale (période de calcul), l'impôt sur la fortune ne se détermine qu'au 31 décembre de cette période de calcul. Les caractéristiques de l'imposition de la fortune ne sont donc pas prises en compte de manière satisfaisante par le projet de loi. Il y aurait lieu de modifier le projet de loi en conséquence.

3.2 Le système des intérêts est sans doute le point le plus délicat à traiter. Le système des intérêts proposé par le projet de loi est très compliqué et complexifie la matière pour le contribuable, comme pour l'administration. Son fonctionnement pourrait être repensé. Pour être plus simple et plus lisible, une des pistes envisageables serait de réduire le nombre de catégories d'intérêts. En effet, les intérêts (le taux étant identique pour tous) ne couvrent que deux situations par rapport à une échéance donnée (le terme général d'échéance) : soit le contribuable est en retard soit il est en avance lorsqu'il s'acquitte de son imposition. Dès lors, la loi pourrait ne prévoir que deux catégories d'intérêts, soit rémunérateurs, soit moratoires, dans le respect du système de taxation (cf. ci-dessous).

La mise en place d'un système de perception compatible avec le système de taxation postnumerando pose comme postulat de départ le développement d'un système de perception incitatif pour le contribuable.

Le système de perception doit, en effet, tenir compte du fait que dans le cas de la taxation postnumerando, les bases de calcul déterminantes pour la période fiscale n'existent qu'après l'écoulement de l'année de perception.

Ceci a trois conséquences majeures :

- I. La perception, effectuée avant l'année de taxation, ne peut être que provisoire.
- II. La question de l'exigibilité des acomptes perçus provisoirement est juridiquement floue et sujette à caution. En effet, en année de **perception** la dette d'impôt n'est pas encore née et ne le sera qu'en année de **taxation** lorsque le contribuable connaîtra le montant total de ses revenus. Ce n'est qu'à partir de ce moment qu'il devrait être possible d'exiger valablement du contribuable qu'il s'acquitte de l'impôt (avant ce moment le paiement de l'acompte ne peut être obligatoire).
- III. Conséquence logique, le fonctionnement d'un tel système (perception praenumerando et taxation postnumerando) rend périlleux juridiquement la perception d'intérêts moratoires sur des acomptes non versés par le contribuable avant la survenance du terme général d'échéance.

Sous cet angle et dans le but de permettre à l'Etat d'assurer la rentrée des recettes fiscales en **année de perception**, le projet de loi pourrait être modifié en supprimant les intérêts

moratoires sur les acomptes non versés. De la sorte, l'accent serait alors résolument mis sur le caractère incitatif du projet de loi.

3.3 Enfin, le projet de loi ne comporte pas de disposition réprimant le « mauvais payeur » qui ne s'acquitterait pas de son impôt (bordereau définitif) dans les délais. L'introduction d'une disposition sanctionnant cette situation au moyen d'une pénalité proportionnelle ou d'un intérêt punitif largement supérieur à l'intérêt moratoire devrait être envisagée et subordonnée à la mise en place de dispositions juridiques nécessaires à un tel mécanisme punitif.

4. Remarques conclusives

Nous formulerons deux remarques.

La première relève essentiellement de l'orientation générale et de la conception du projet de loi. Le système de perception proposé se veut incitatif et, sous réserve d'une modification du système des intérêts, offre une procédure de perception provisoire incitative, en accord avec notre système de taxation postnumerando.

La deuxième remarque vise à attirer l'attention de la Commission sur un aspect propre à une loi de perception, au caractère presque exclusivement technique par opposition à une autre loi à caractère résolument fiscal et traitant d'enjeux de société (par conséquent susceptible d'être modifiée plus régulièrement).

Quelle que soit l'issue de la réflexion et des choix opérés par le législateur, il est légitime de dire que le système de taxation actuel (postnumerando) ne devrait pas être remis en question. Il en découle que la loi de perception, de part son côté technique est destinée à durer pour permettre sans risque à l'Etat de percevoir les recettes fiscales nécessaires à son fonctionnement dans un système de taxation donné. C'est dans ce contexte qu'il se justifie de porter une attention toute particulière à livrer un projet de loi exempt de tout risque sur le plan technique.



ASSOCIATION GENEVOISE POUR LA DÉFENSE DES CONTRIBUABLES

COMMISSION FISCALE DU GRAND
CONSEIL

Genève, le 11 septembre 2007
b99605-01000

Concerne: Audition du mardi 11 septembre 2007 concernant le projet de loi relative à la perception et aux garanties des impôts des personnes physiques et des personnes morales (PL 10039)

Préambule et remarques préliminaires

Dans un système d'imposition postnumerando, la perception peut commencer durant la période fiscale (perception praenumerando) ou débiter après la période fiscale (perception postnumerando).

Dans le cadre de l'impôt fédéral direct, le choix a été porté sur une perception postnumerando.

Genève choisit un système de perception praenumerando.

Schématiquement, la perception praenumerando peut être de deux types, à savoir:

- Perception praenumerando avec perception par acomptes.
- Perception praenumerando avec perception provisoire.
- La perception praenumerando avec perception par acomptes présuppose que les acomptes ont un caractère exécutoire et que chaque acompte est une dette autonome.
- En revanche, dans la perception provisoire, celle-ci n'a pas de caractère exécutoire.

L'échéance d'une dette fiscale est fixée soit par l'émission d'une décision (taxation), soit par un terme d'échéance prévu par la loi.

L'exigibilité présuppose l'existence d'une créance échue, et fixe le moment où cette créance peut être réclamée par le créancier (par exemple bordereau + 30 jours).

Les intérêts ne peuvent courir qu'à partir de l'échéance d'une dette.

**AGEDEC – Case postale 5704 – 1211 Genève 11
Tél. 022 320 44 00 – Fax 022 321 10 08**

Perception par acomptes

- Il existe une loi modèle (Markus REICH, Imposition postnumerando des personnes physiques, p.153).
- La principale différence entre la procédure de paiement d'acomptes et la perception provisoire réside dans l'autonomie de chaque dette d'acompte dû. A naissance de cette obligation est réglée dans la loi indépendamment de la dette d'impôts. Ainsi, la dette de l'acompte n'est pas seulement provisoire, mais elle constitue un devoir de prestation exigible.
- Les paiements d'acomptes doivent être imputés sur les impôts dus selon la taxation postérieure de l'autorité fiscale. S'il ressort de la taxation que les acomptes ont été fixés trop bas, le solde du montant sera exigé; les montants d'impôts payés en trop seront restitués.
- Afin de garantir l'exigibilité d'exécution de l'acompte, il faut le distinguer du montant d'impôt dû définitivement pour la période fiscale. Sa naissance et son échéance doivent être légalement fixées, indépendamment de la dette d'impôt. L'autorité de taxation doit établir la dette de l'acompte par une décision concernant le paiement de l'acompte.
- La décision portant sur l'acompte représente un titre de mainlevée définitive au sens de l'article 80 LP.
- Une telle disposition doit être adoptée dans la loi fiscale au cas où cela ne ressort pas déjà d'une autre loi.
- En plus de cela, le législateur doit prévoir la possibilité d'en réévaluer la décision d'acompte, dans le cadre d'une procédure juridique.
- Il paraît indiqué de prévoir une procédure de réclamation préalable à l'examen judiciaire.
- Puis la décision portant sur la réclamation doit ensuite pouvoir être portée devant une autorité judiciaire indépendante. (Markus REICH, op cit p.155 et suivantes)
- L'impôt peut faire l'objet d'intérêts également.

Perception provisoire

- Les avances ne peuvent avoir un caractère exécutoire.
- Elles ne peuvent faire l'objet d'intérêts de retard.
- L'impôt peut, en revanche, faire l'objet d'intérêts depuis son échéance.

Problématique liée au choix du système de perception

1. Choix entre perception praenumerando et postnumerando.
2. Choix entre perception praenumerando avec perception par acomptes ou perception praenumerando avec perception provisoire.
3. En cas de choix de la perception par acomptes, il est impératif de mettre sur pied une procédure rendant autonome chaque dette d'acompte.
4. Quelque soit le choix du type de perception, il convient de fixer l'échéance de l'impôt.
5. Pour assurer une certaine égalité de traitement, il convient de fixer un terme général d'échéance.
6. Le terme général d'échéance peut être fixé durant l'année fiscale ou après l'année fiscale durant l'année de taxation.
7. En cas de choix de terme général d'échéance durant l'année fiscale, se pose la problématique de l'imposition, respectivement la déductibilité des intérêts.

Commentaires et remarques concernant le projet PL 10039

1. Le projet de loi ne choisit pas **un système de perception**, mais fait «son marché» dans deux types de systèmes de perception qui sont incompatibles.
2. Le terme de perception par acomptes laisse supposer qu'il s'agit d'une perception avec acomptes (acomptes autonomes et exécutoires), alors qu'il s'agit en fait d'une perception provisoire avec des paiements anticipés (caractère non exécutoire).
3. Structurellement, il n'est pas souhaitable de demander une étude critique d'un projet de loi dont certains **éléments ne figurent pas dans la loi** et sont réservés par un règlement du Conseil d'Etat dont on n'a pas encore connaissance.
4. A ce sujet, l'on appréciera que l'on exprime pas **le nombre «des acomptes»**, que l'on prévoit dans la loi que ces «acomptes» échoient le 10^{ème} jour de chacun des mois de l'année fiscale (12 mois pendant l'année; et si les «acomptes» ne sont pas mensuels, comment fixer une échéance mensuelle (article 6)) et de stipuler dans l'exposé des motifs (page 44) *«il est prévu que dans un premier temps, les mois actuels soient maintenus (de février à novembre de l'année fiscale)»* donc dix fois, et en page 47 *«il est prévu dans un premier temps de conserver le nombre de dix acomptes... il n'est pas exclu que ce nombre puisse être, par exemple, porté à douze.»*
5. S'agissant d'une loi de perception, il aurait fallu que celle-ci regroupe **l'ensemble des dispositions concernant la perception** et ne maintienne pas des dispositions éparées notamment dans l'actuelle LCP.

6. Ce projet de loi ne règle pas le problème actuel **du défaut de base légale du règlement** sur les contributions publiques (D 3 05.04 se référant à l'article 15 LCP qui n'existe plus). A cet égard, l'exposé des motifs rappelle expressément les conditions de délégation de compétence pour la perception des impôts (cette délégation figure dans une loi formelle, soit un acte soumis au référendum).
L'on rappellera que le règlement D 3 05.04 se réfère notamment à tous les frais de délai pour le retour des déclarations (perte annuelle de l'ordre d'un demi million).
7. **Terme général d'échéance (TGE)** Le TGE est la date charnière pour la fixation des intérêts; avant cette date il peut y avoir des intérêts rémunérateurs, après cette date des intérêts moratoires.
La problématique d'éventuels intérêts sur acomptes (véritables acomptes (dette autonome)) n'est pas liée à la notion de terme général d'échéance de l'impôt, et est liée à un terme général ou particulier d'échéance des acomptes (notamment dans le cas où les acomptes s'avèrent trop importants par rapport au résultat final de la taxation).
8. **Confusion** constante dans l'exposé des motifs des intérêts moratoires sur «acomptes» payés tardivement ou impayés, assimilés à une pénalité et non pas à des intérêts (p.52 «la majoration est remplacée par un intérêt moratoire sur les acomptes payés tardivement ou impayés en totalité ou en partie»; également p.42)
L'on rappellera qu'une pénalité est une sanction qui doit être nuancée en fonction d'éléments subjectifs (PL 10039 p.40), il est arbitraire de fixer automatiquement une pénalité. En outre, une pénalité impose une sommation, alors que des intérêts peuvent être dus indépendamment de toute faute et calculés de façon objective si bien entendu des intérêts peuvent être réclamés (cf. échéance de la dette).
9. La confusion entre les types d'intérêts sur des «acomptes» payés tardivement ou impayés, sur des réels acomptes, sur des bordereaux provisoires, est patente notamment lorsque l'on ne met **pas** en parallèle la notion d'intérêt avec le terme général d'échéance.
Cela est patent notamment lorsqu'il est stipulé «des intérêts de retard concernent tous les paiements effectués en dehors des délais prescrits (donc y compris ceux concernant les acomptes et bordereaux provisoires) comme pour l'IFD» PL 10039 p.52
En IFD, il s'agit d'une perception postnumerando avec un terme général d'échéance qui, justement, fait partir tous les calculs d'intérêts.

Un débiteur ne peut être en demeure de payer une prétention de droit public que si celle-ci est échue, partant qu'il peut y avoir des possibilités de facturer des intérêts moratoires.

Cela dépend donc de la fixation d'échéance, respectivement du terme général d'échéance. (PL 10039 p.53)

Problématique des intérêts

- 1 Les intérêts rémunérateurs sont un revenu. Les intérêts moratoires sont une charge, dans le projet il y aura impossibilité de calcul de bordereau avant d'avoir établi le décompte final (ce d'autant plus que le décompte intermédiaire n'est qu'informatif) et le décompte final ne pourra pas être établi avant l'établissement d'un bordereau.

Il s'agit de nouveau d'un calcul «en dedans» qui pose des problèmes extrêmement compliqués en pratique. Le concept même d'intérêts moratoires soulèvera également un problème de déductibilité, puisqu'il s'agit d'intérêts débiteurs. En outre, la période de calcul d'intérêts moratoires sera «à cheval» sur l'année fiscale et l'année suivante, puisque ce calcul d'intérêt courra jusqu'à la date du TGE (31 mars n+1).

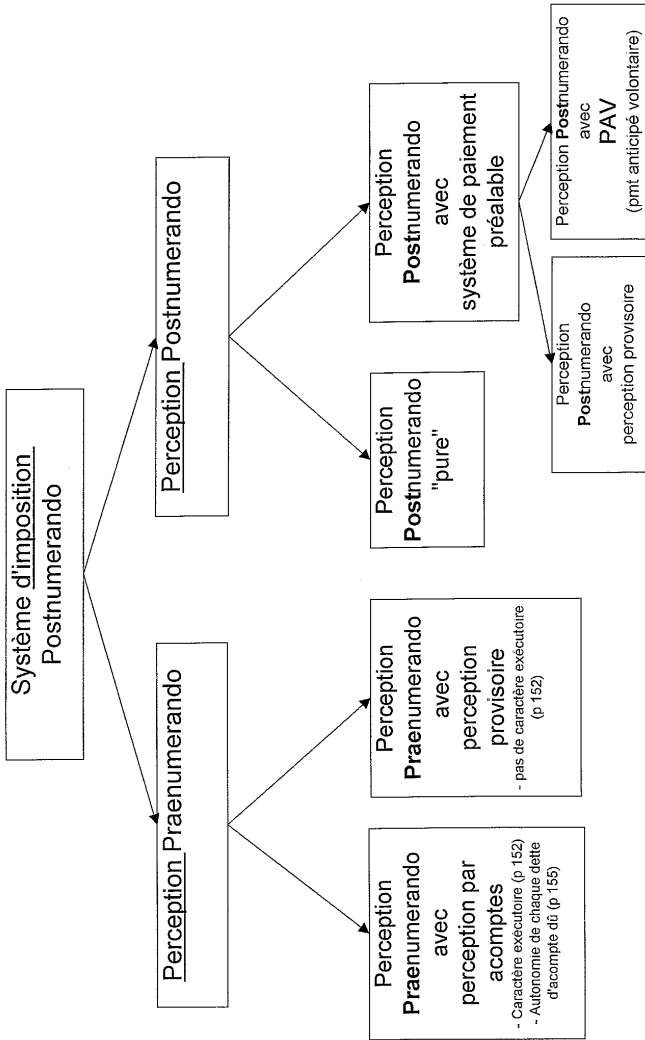
Par conséquent, lorsqu'il y aura un prorata d'intérêts «échus» dans l'année fiscale, une partie sera «échue» dans l'année fiscale n+1.

2. La notion même d'intérêts «moratoires» sur des tranches («acomptes») qui sont déclarées «obligatoires» sans pour cela qu'il y ait de base légale, posera inévitablement des problèmes à l'instar de ceux qui se sont posés pour l'ancien système de perception avec majoration.
3. Article 33 projet: calcul des intérêts sur le remboursement de l'impôt anticipé.
4. Clause anti-abus.

Modifications du PL 10039

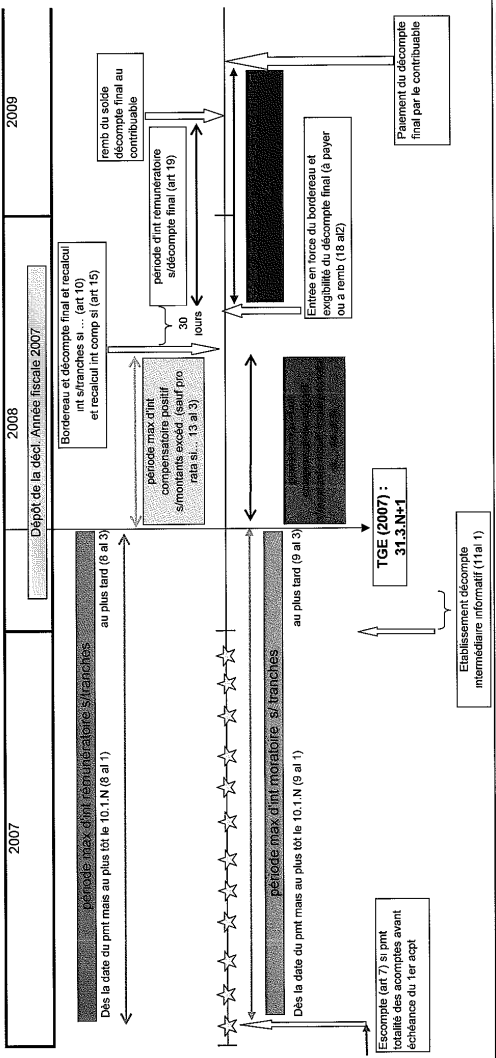
Cf. annexe

* * *



Données de base : Impôts périodiques des personnes physiques
 Dernière taxation (entrée en force ?) : CHF 12'000.-
 Le contribuable "devrait" payer 12 tranches (CHF 1'000.-) de janv à déc (année fiscale N) (☆)
 Tx d'escompte (art 7) = ?
 Tx int rémunérateur s/ tranche ("acompte payé d'avance ou de façon excédentaire")(art 8) = cf art 28
 Tx int moratoire s/ tranche ("acompte payé tardivement ou impaye en totalité ou en partie")(art 9) = cf art 28
 Tx int compensatoire positif s/montant excédentaire (art 13) = cf art 28
 Tx int compensatoire négatif s/montant insuffisant (art 14) = cf art 28
 Tx int rémunérateur s/ solde du décompte final (art 19) = cf art 28
 Tx int décompte s/ solde du décompte final (art 20) = cf art 28
 Tx int s/impôt anticipé, retenue USA et imp. forfaitaire (art 34) = 0%

Date échéance tranches : le 10 de chaque mois de janv à déc (année N)
 Terme général d'échéance : 31 mars N+1
 31 mars de l'année civile qui suit l'année fiscale
 Exigibilité : Impôts périodiques = Autres impôts = échéance + 30 jours
 Décompte intermédiaire (informatif) : au 31.12.N



Données de base : impôts périodiques des personnes physiques

Nb de tranches : 12 (déduit de l'art 6) Dernière taxation (entrée en force ?) : CHF 12'000.-
Le contribuable "devrait" payer 12 tranches (CHF 1'000.-) de janv à déc (année fiscale N) (☆)

Tx d'acompté (art 7) = ?

Tx int rémunérateur s/ tranche ("acompte payé d'avance ou de façon excédentaire")(art 6) = cf art 28

Tx int moralisator s/ tranche ("acompte payé tardivement ou impayé en totalité ou en partie")(art 9) = cf art 28

Tx int compensatoire positif s/montant excédentaire (art 13) = cf art 28

Tx int compensatoire négatif s/montant insuffisant (art 14) = cf art 28

Tx int rémunérateur s/ solde du décompte final (art 19) = cf art 28

Tx int s/ solde du décompte final (art 20) = cf art 28

Tx int s/Impôt anticipé, retenue USA et imp. forfaitaire (art 34) = 0%

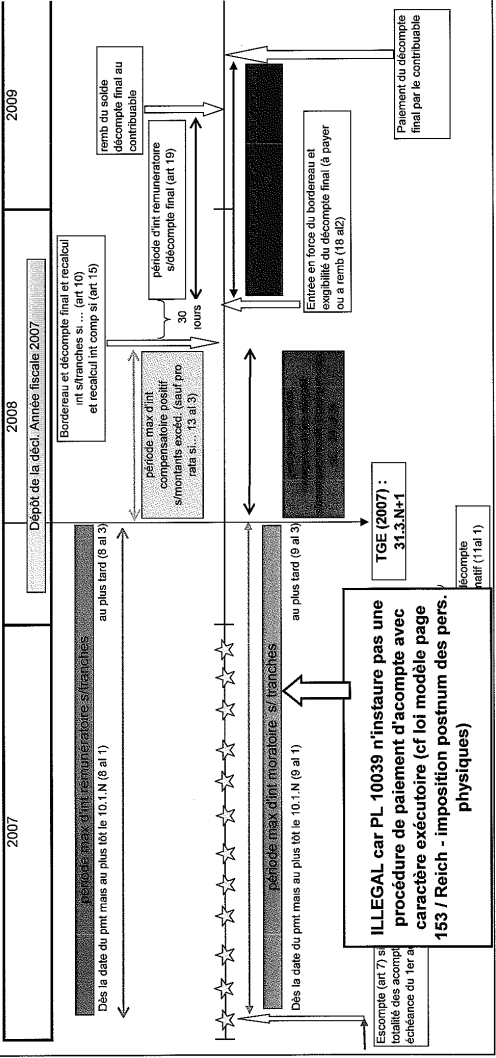
Termes généraux d'échéance : 31 mars N+1
31 mars de l'année civile qui suit l'année fiscale

Exigibilité :

Impôts périodiques =

Autres impôts = échéance + 30 jours

Décompte intermédiaire (informatif) : au 31.12.N



Fait par Michel LAMBELET

Tableaux Lperc (PL 10039)

Données de base : impôts périodiques des personnes physiques

Nb de tranches : 12 (dédit de l'art 6) Dernière taxation (entrée en force ?) : CHF 12'000.- (☆)
Le contribuable "devrait" payer 12 tranches (CHF 1'000.-) de janv à déc (année fiscale N)

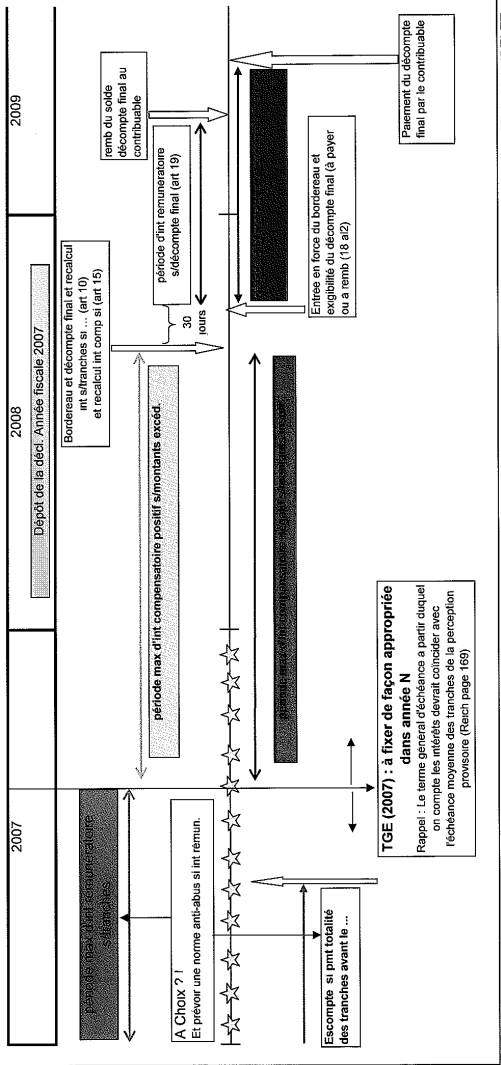
Tx d'escompte (art 7) = ?

- Tx int rémunérateur s/ tranche ("acompte payé d'avance ou de façon excédentaire")(art 8) = cf art 28
- Tx int motoraire/s/ tranche ("acompte payé tardivement ou impaye en totalité ou en partie")(art 9) = cf art 28
- Tx int compensatoire positif s/montant excédentaire (art 13) = cf art 28
- Tx int compensatoire négatif s/montant insuffisant (art 14) = cf art 28
- Tx int rémunérateur s/ solde du décompte final (art 19) = cf art 28
- Tx int rémunérateur s/ solde du décompte final (art 20) = cf art 28

Tx int s/impôt anticipé, retenue USA et imp. forfaitaire (art 34)

Terme général d'échéance : A

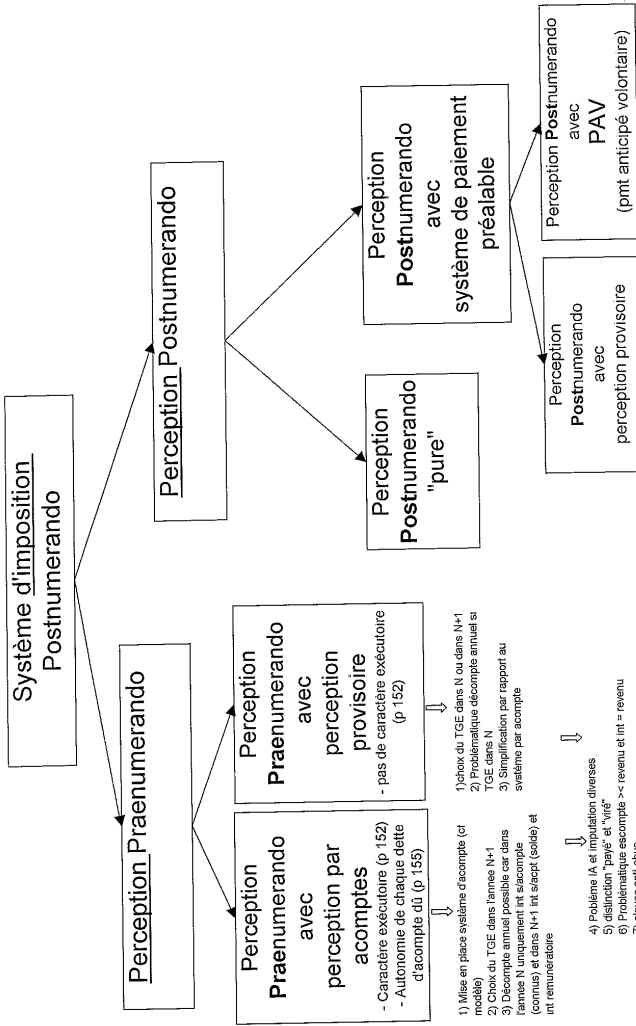
Exigibilité :
Impôts périodiques =
Autres impôts = échéance + 30 jours
Décompte intermédiaire (informatif) : au 31.12.N



Tableaux Lperc (PL 10039)

En général (2)

Modèle perception GE.xls



11.09.2007

Michel LAMBELET pour AGEDEC

Union Suisse des Fiduciaires
Schweizerischer Treuhänder-Verband
Unione Svizzera dei fiduciari
web : www.stv-usf.ch

Section de Genève
Secrétariat :
c/o FER Fédération des
Entreprises Romandes
98, rue de Saint-Jean
Case postale 5278
1211 Genève 11
Tél 022 715 32 07
Fax 022 715 32 13
web : www.usf-ge.ch
email : info@usf-ge.ch

STVIUSF

Grand Conseil de la République
et canton de Genève
Commission fiscale
Rue de l'Hôtel-de-ville 2
Case postale 3970
1211 Genève 3

Genève, le 11 septembre 2007 / OM / GT

Projet de loi 10039 relatif à la perception et aux garanties des impôts des personnes physiques et des personnes morales (Loi de perception – LPerc.)

Monsieur le Président,
Mesdames, Messieurs les Députés,

Nous avons bien reçu la seconde mouture du projet cité en marge et vous remercions d'avoir consulté les milieux intéressés par l'application de ce texte

Nous résumons ci-après la position de notre association communiquée par nos représentants lors de notre audition de ce jour et nous référons pour le surplus à notre première audition ainsi qu'à notre courrier du 14 février 2007 à Monsieur David Hiler, Conseiller d'Etat en charge du Département des Finances

Nous vous savons gré d'avoir tenu compte d'un certain nombre des remarques formulées lors de notre précédente audition, ainsi qu'aux termes du courrier précité

En l'état, nous formulons les remarques suivantes :

1. Bonification d'intérêts rémunérateurs sur les montants excédentaires

Nous constatons avec satisfaction que vous avez tenu compte de notre commentaire concernant le choix du taux des intérêts moratoires et rémunérateurs

Le principe d'un taux similaire pour le contribuable débiteur de l'intérêt moratoire et pour l'Etat, débiteur de l'intérêt rémunérateur, nous apparaît satisfaisant, dès lors qu'il traite sur un pied d'égalité, de ce point de vue, les contribuables et l'Etat

2. Perception de l'impôt sur les gains immobilier

Lors de notre première audition et aux termes de notre courrier du 14 février 2007, nous avons proposé de profiter de l'introduction de la LPerc pour formaliser dans le texte de celle-ci le principe du versement préalable, à titre de garantie, par les professionnels de l'immobilier et les personnes morales, d'une partie de l'impôt sur les gains immobiliers

- 2 -

Ce type d'impôt est en effet couvert par le champ d'application du projet de loi (art. 1, lettre a LPerc et commentaires du PL 10039, pages 31/126 et 32/126)

En l'état, lorsqu'un professionnel de l'immobilier ou une personne morale effectue une transaction immobilière bénéficiaire, le notaire consigne une somme équivalente à 50 % du bénéfice de l'opération, qu'il verse en mains de l'Etat

Le taux maximum d'imposition global (y compris l'Impôt Fédéral Direct) pour les personnes physique avoisine 37 % et pour les personnes morales 25 %

Ces taux sont donc largement inférieurs au montant de la garantie

L'Etat ne crédite le montant consigné que lors de l'établissement du bordereau, soit au courant de l'année suivante

Cette pratique nous apparaît choquante, voire arbitraire, le contribuable devant supporter, du point de vue de sa trésorerie, un montant bloqué pendant plusieurs mois, voire plus d'une année, en fonction de la date de transaction immobilière

Il existe par ailleurs une pratique non écrite selon laquelle le Département peut librement décider de diminuer le montant à consigner

Notre association propose de maintenir le versement de garantie, mais de le limiter au taux d'imposition maximum et uniquement pour les contribuables professionnels de l'immobilier et les personnes morales

Notre proposition aurait pour avantages :

- 1) de garantir la sécurité de droit par l'introduction d'une base légale formelle de cette pratique ;
- 2) de permettre aux entreprises soumises à cet impôt de pouvoir utiliser les montants disponibles pour des investissements ou pour améliorer leur financement (par exemple en remboursant une partie de leurs emprunts)

La situation de l'Etat ne serait pour sa part pas péjorée Le montant de l'impôt consigné serait calculé sur la base du taux maximum applicable à l'imposition de la transaction Dès lors que les taux de 37% et 25% incluent l'Impôt Fédéral Direct, mais que ce dernier n'est pas perçu sur les gains immobiliers, le montant consigné à titre de garantie excéderait ainsi de toutes manières ce qui serait finalement dû l'Etat

Nous nous permettons ainsi respectueusement de proposer à votre Commission de profiter de l'élaboration de la LPerc. pour adjoindre au texte de cette loi des dispositions relatives à la question de la perception de l'impôt sur les gains immobiliers, telle que résumée ci-dessus

En conclusion et avec les remarques qui précèdent, l'Union Suisse des Fiduciaires, section de Genève, approuve le projet de loi relatif à la perception et aux garanties des impôts des personnes physiques et des personnes morales (Loi de perception – LPerc) tel qu'amendé par votre Commission

Les soussignés demeurent à votre disposition pour tout renseignement complémentaire

Veuillez croire, Monsieur le Président, Mesdames, Messieurs les Députés, à l'assurance de notre parfaite considération

La Présidente


Nicole Chatton

Le vice-Président


Olivier Moullet



ORDRE ROMAND DES EXPERTS FISCAUX DIPLÔMÉS
COMMISSION CANTONALE GENEVOISE

Note à la Commission fiscale du Grand Conseil

Audition du 18 septembre 2007

Projet de loi (PL) 10039 relative à la perception et aux garanties des impôts des personnes physiques et des personnes morales (LPerc)

I. Remarques liminaires

L'Ordre romand des Experts fiscaux diplômés (l'« OREF ») et sa Commission cantonale genevoise (l'« OREF-GE ») remercient la Commission fiscale du Grand Conseil de bien vouloir recevoir ses représentants dans le cadre des auditions organisées au sujet du Projet de loi (le « PL ») relative à la perception et aux garanties des impôts des personnes physiques et des personnes morales (« LPerc »).

L'OREF entend exprimer exclusivement son avis de spécialiste de la fiscalité sur le PL qui lui a été soumis.

Au vu des délais particulièrement courts qui lui ont été impartis pour la présente audition, il a été décidé de traiter uniquement de quelques questions choisies. L'OREF n'a donc pas procédé à une analyse exhaustive du PL.

II. Discussion du Projet de loi

I. Remarques liminaires

D'une manière générale, l'OREF accueille favorablement le PL.

L'OREF salue avant tout l'effort fourni par le Département pour s'assurer de la conformité du PL avec les règles fédérales et cantonales préexistantes¹. Dans ce contexte, il est réjouissant que la voie d'une loi au sens formel ait été choisie pour remplacer les règles sibyllines des articles 360 ss LCP et du Règlement transitoire relatif à la perception des acomptes provisionnels.

Par ailleurs, l'OREF constate avec satisfaction que le PL s'inspire très largement de la législation déjà applicable dans d'autres cantons romands (JU/FR/NE/VD/VS). En ces

¹ Il en va en particulier ainsi en relation avec la suppression du régime de majoration de 3 % actuellement prévu par l'article 361 al. 3 LCP et du régime de surtaxe de l'article 365 LCP

temps d'extrême mobilité de la population, une telle harmonisation nous paraît parfaitement indispensable

Enfin, on peut remarquer que le PL prévoit sur certains points pratiques importants un régime de délégation à l'Exécutif. En l'absence d'un projet de règlement correspondant, on pourrait ainsi craindre pour la lisibilité du PL. Toutefois, l'Exposé des motifs contient des renseignements précis sur ces questions et la présence des exemples concrets et chiffrés permet de se faire une idée particulièrement précise des implications pratiques du PL.

A cet égard, l'OREF part de l'idée que les exemples et autres matrices de calculs (figurant en annexe de l'Exposé des motifs) seront reproduits dans la documentation idoine de l'Administration fiscale cantonale, et notamment sur son site Internet, de sorte à permettre aux contribuables de procéder eux-mêmes aux divers calculs d'intérêts requis par la loi.

II. Discussion du PL

1. Titre II – Chapitre I – Perception provisoire

1.1. Articles 4 - 6

Dans un régime d'imposition basé sur le système *postnumerando*, un paiement provisoire de l'impôt par acomptes au cours de la période fiscale nous paraît justifié. D'un point de vue juridique, la présence d'acomptes obligatoires est toutefois surprenante

Nous avons en effets quelques doutes quant au caractère effectivement 'obligatoire' des acomptes. Comme l'évoque l'Exposé des motifs, les acomptes ne peuvent faire l'objet ni d'une réclamation, ni d'un recours, ni d'une exécution forcée durant la période. Or, il s'agit là des critères essentiels permettant d'asseoir tant l'exigibilité d'une créance que la computation d'éventuels intérêts moratoires (en cas de non exécution à la date d'échéance) ou compensatoires négatifs, selon la terminologie retenue.

En l'espèce, le caractère obligatoire des acomptes trouve certes son fondement dans la loi, au bénéfice d'une disposition tout à fait explicite (article 5) (Cf. égal. Béguin, La créance d'impôt, in Les procédures en droit fiscal, OREF, No. 82, Berne 2005, p. 793 ss, p. 795 et 804). Par ailleurs, ce régime est également pratiqué par d'autres cantons. Enfin, dans la variante proposée par le PL, le caractère obligatoire des acomptes emporte des conséquences en défaveur comme en faveur des contribuables.

D'un point de vue technique, il n'est toutefois pas certain que cela soit suffisant pour admettre sans autre le caractère véritablement 'obligatoire' des acomptes, dès lors que vis-à-vis de cette créance d'impôt particulière, le contribuable ne jouit pas des droits et obligations habituellement attachés à toute créance d'impôt (Cf. Béguin, op cit, p. 806). De notre point de vue, on

ne peut ainsi avoir la certitude qu'un tribunal saisi de la question parvienne à la conclusion qu'en l'absence d'une véritable exigibilité de la créance d'impôt, les intérêts moratoires sur acomptes payés tardivement ou impayés en totalité ou en partie ne soient eux-mêmes pas exigibles.

D'un point de vue plus pragmatique, nous sommes toutefois d'avis que les correctifs suivants, mis en place par le PL, sont suffisants pour admettre, *de facto*, la légitimité du régime obligatoire des acomptes :

- **Modification des acomptes**

Selon l'article 5 al. 3, les acomptes peuvent être augmentés, réduits ou supprimés à la demande du contribuable.

- **Taux d'intérêt unique**

L'intérêt rémunérateur pour les acomptes payés en trop (ou trop tôt) et les acomptes insuffisants (ou payés trop tard) est identique. Le contribuable n'est ainsi pas désavantagé par rapport à l'Etat.

- **Recalcul des intérêts sur acomptes**

Selon l'article 10, les intérêts dus sur acomptes sont recalculés lorsque le montant de l'impôt effectivement dû est inférieur à celui retenu pour la détermination des acomptes (et uniquement dans ce cas).

- **Versements volontaires**

En sus des acomptes, le contribuable peut procéder à des versements volontaires.

Enfin, pour écarter tout doute quant au caractère, on peut se demander si un régime d'échéance prévoyant trois termes généraux, répartis sur trois trimestres (par ex. au 30 septembre, au 31 décembre et au 31 mars), ne serait pas mieux à même de régler cette problématique une fois pour toute.

1.2. Article 6

- **Délégation de compétence en matière d'acomptes**

Dans la mesure où le PL prévoit des règles précises en matière d'échéance et de délai de paiement des acomptes, on peut s'étonner de la clause de délégation en relation avec le nombre d'acomptes.

Nous estimons qu'il serait opportun de clarifier cette question directement au niveau de la loi, respectivement d'en débattre au niveau politique.

De plus, la transparence dudit régime en serait d'ailleurs grandement améliorée si la loi devait directement régir ces questions.



L'Exposé des motifs contient certes des indications précises à ce sujet (10 acomptes, de février à novembre pour les personnes physiques et 10 acomptes, du 2^{ème} au 11^{ème} mois pour les personnes morales), corroborées d'ailleurs par les exemples qu'il contient.

Si ce n'est la possibilité de passer de 10 à 12 acomptes, nous ne voyons toutefois pas quel avantage concret le Département, respectivement l'Exécutif, peut-il tirer d'une telle délégation.

En ce qui concerne l'échéance des dits acomptes, nous renvoyons par ailleurs à notre commentaire ci-dessus en relation avec le caractère obligatoire des acomptes.

- **Nombre d'acomptes et dates d'échéance**

Il ressort de l'Exposé des motifs que le Département envisage un système prévoyant 10 acomptes, payables dans les 30 jours dès l'échéance, prévu le 10 de chacun des mois déterminants.

Une telle solution a certes l'avantage, d'un point de vue purement pratique, d'assurer la continuité avec le système actuel.

Hormis le grief formulé ci-dessus par rapport à l'exigibilité des acomptes, il convient néanmoins de relever que la simplicité n'est pas forcément la marque caractéristique du système ainsi mis en place.

En effet, afin de vérifier si les acomptes versées ont été correctement comptabilisées, les intérêts rémunérateurs valablement bonifiés pour chacune des dates d'échéances, les intérêts moratoires valablement débités et le décompte intermédiaire ou final convenablement établi, chaque contribuable devra prendre en considération les divers éléments suivants (et ce par rapport à chacun des 10 (voire 12) acomptes) :

- Montant provisoire (ou définitif) des acomptes ;
- Date d'échéance de chacun des acomptes et délai de paiement ;
- Eventuelle correction pour prise en compte de transferts de crédits, versements supplémentaires, etc. ;
- Différence entre acomptes provisoires et acomptes définitifs, tels que recalculés ;
- Taux d'intérêt.

Il serait par conséquent souhaitable de simplifier encore les règles d'échéances, en prévoyant une, voire – à la rigueur – au maximum trois termes généraux, comme ceci est d'ailleurs pratiqué dans d'autres cantons.

Si le législateur devait néanmoins conserver le système proposé, nous pensons qu'il est essentiel qu'un outil simple de computation des intérêts sera mis gratuitement à disposition des contribuables sur le site Internet de l'Administration, sur le modèle des exemples annexés à l'Exposé des motifs.

1.3. Articles 7- 9

- En général

Sur le principe, le régime d'intérêts moratoires et rémunérateurs selon la position débitrice ou créditrice du contribuable par rapport aux dates d'échéance des acomptes est tout à fait approprié. Il en va de même du régime d'escompte, au caractère particulièrement incitatif.

- Transferts de crédits

Les articles 8 al. 3 et 9 al. 3 précisent que lors du calcul des intérêts sur acomptes, les transferts de crédits doivent être pris en compte. Toutefois, le PL ne définit nulle part le concept même du transfert de crédits.

Nous comprenons qu'il s'agit là d'éventuels montants excédentaires provenant de périodes fiscales antérieures et reportés sur des périodes ultérieures. Il serait néanmoins souhaitable de définir la terminologie et de formaliser le principe dans une disposition particulière de la loi.

1.4. Article 10 – Recalcul des intérêts

Le principe de cette disposition est clair. La solution est justifiée dès lors qu'elle ne s'applique que lorsque le montant d'impôts finalement dû est inférieur aux acomptes payés.

1.5. Article 11 – Décompte intermédiaire

Cette mesure répond au besoin essentiel d'information et de transparence du contribuable. Le PL prévoit d'ailleurs un établissement automatique du dit décompte.

Pour des questions de coûts et d'opportunité, on doit toutefois se demander si un tel décompte ne devrait pas être limité aux cas dans lesquels les contribuables en font la demande (une fois pour toute ou pour une durée de 3 ou 5 ans par ex, et aux frais des contribuables). Par ailleurs, on peut légitimement se demander si il ne serait pas plus judicieux de prévoir que le dit décompte soit établi le 31 mars, soit la date du terme général d'échéance.

Enfin, on peut se demander si, dans ce contexte, il ne conviendrait pas d'ancrer dans la loi le principe du versement supplémentaire volontaire qui,

dans les faits, devrait en principe intervenir entre le moment de la notification du décompte intermédiaire et le dépôt de la déclaration d'impôt. La seule référence contenue à l'alinéa 2 aux versements supplémentaires nous paraît en effet insuffisante.

2. Titre II – Chapitre II – Terme général d'échéance

2.1. Articles 12 à 15

L'OREF salue la règle ainsi mise en place, même si on peut regretter son cumul avec le régime d'échéances multiples des acomptes (*cf. ci-dessus*).

Le choix d'une date d'échéance qui intervient dans le courant de la période fiscale suivante (i.e. 31 mars) pour les personnes physiques et le dernier jour de la période fiscale pour les personnes morales est par ailleurs fort judicieux.

En effet, à ce moment là, et à l'exception des indépendants qui n'ont pas encore finalisé dans le détail leurs comptes professionnels, les contribuables connaissent en principe leur situation personnelle avec une relative précision.

3. Titre II – Chapitre III – Perception définitive

Les articles 16 à 20 n'appellent pas de commentaire particulier, d'autant plus que le PL prévoit un régime de taux unique (*cf. ci-dessous*).

4. Titre III – Chapitre III – Intérêts en faveur du contribuable et de l'Etat

Nous n'avons pas traité le Titre III en détail. On relève néanmoins que le texte de l'article 26 laisse penser qu'un intérêt moratoire pourrait être dû sur les intérêts, en violation des règles sur l'interdiction de l'anatocisme (article 105 al. 3 CO).

5. Titre IV – Chapitre I – Taux de l'intérêt et intérêts de peu d'importance

L'article 28 se contente d'un renvoi à la loi cantonale du 17 décembre 2004 sur le taux d'intérêt légal applicable aux créances et aux dettes fiscales (D 3 55) et son règlement d'application.

Toutefois, conformément à l'article 46 du PL, cette loi sur le taux d'intérêt légal est modifiée en profondeur. Ainsi, la distinction entre l'intérêt en faveur du contribuable et l'intérêt en faveur de l'Etat est supprimée, quelle que soit l'intérêt en cause (moratoire, rémunératoire, compensatoire positif ou compensatoire négatif).

Le texte de l'article 30 al. 2 nous semble imprécis. Aussi, nous proposons de faire un renvoi explicite à l'article 33, qui contient la définition de la compensation.

A cet égard, nous suggérons également que le texte de la lettre a) de l'article 33 al.1 fasse l'objet d'une précision, la compensation ne devant être possible que

lorsque l'Etat et le contribuable sont réciproquement débiteurs et créanciers « des impôts mentionnés à l'article 4 la présente loi ».

Il s'agit en effet d'éviter dans ce contexte que ces règles sur la compensation ne soient en effet détournées au détriment des contribuables.

6. Titre V – Garanties

6.1 Art. 38

Nous saluons le fait que le contribuable puisse s'opposer à la demande de sûretés par un recours auprès du Tribunal administratif (art. 38 al. 4).

Néanmoins, le recours n'ayant aucun effet suspensif (art. 38 al. 5), l'autorité fiscale pourra demander le séquestre de biens appartenant au débiteur conformément à l'art. 39.

L'assimilation de la demande de sûretés à une ordonnance de séquestre au sens de l'art. 274 LP (art. 39) n'est pas jugée constitutionnelle par tous les auteurs (Gilliéron V.-R., SJ 2003 II 361). Selon Gilliéron, assimiler l'ordre de constituer des sûretés à une ordonnance de séquestre, c'est admettre que l'administration est juge et partie². Cette disposition viole, selon M. Gilliéron, la Constitution qui doit garantir au prétendu débiteur le droit à ce que l'autorisation de séquestre soit rendue, en première instance déjà, par un juge compétent, indépendant, impartial et établi par la loi et que son recours contre une décision sur opposition soit jugée par un tribunal compétent, indépendant, impartial et établi par la loi.

6.2 Art. 40

L'art. 40 al. 2 ne semble pas applicable aux succursales genevoises d'une entreprise suisse, mais uniquement étrangère. Nous ne comprenons pas pourquoi il y a lieu d'omettre ce cas de figure, partant du principe que l'assujettissement limité aux impôts cantonaux est le même que dans l'hypothèse d'une société ayant son siège à l'étranger.

6.3 Art. 41 Hypothèque légale

Cette disposition appelle deux remarques de notre part :

➤ Personnes morales et IBGI

En cas de vente par une personne morale d'un bien immobilier à Genève, celle-ci est assujettie dans un premier temps à l'impôt sur le bénéfice et gain immobilier (IBGI), lequel vaut comme garantie pour le paiement de l'impôt sur le bénéfice (art. 86a LCP et art. 26 LIPM). Pour

² Gilliéron, SJ 2003 II 361; "Commentaire de la loi fédérale sur la poursuite pour dette et faillite, ad art. 271 LP, ch. 111"

les personnes morales, l'IBGI est donc perçu provisoirement au titre de garantie.

La formulation de l'art. 371 al 2 est donc plus précise dans la mesure où seule « la part de l'impôt afférent au bénéfice provenant de l'aliénation d'un immeuble sis dans le canton est également au bénéfice d'une hypothèque légale sans inscription », et non l'impôt sur les gains immobiliers perçu à titre provisoire. Nous pensons qu'il serait judicieux de préciser cela dans la nouvelle disposition légale de manière à ne pas étendre davantage l'insécurité que peut créer l'hypothèque légale pour les contribuables assujettis à Genève.

- L'hypothèque légale sans inscription crée une insécurité juridique lorsque le bien immobilier servant de garantie n'appartient plus au débiteur de l'impôt

Exemple : M. A. vend en 2007 son immeuble à un tiers M. B., lequel le cède à son tour à M. C. en 2009. Lors d'une procédure de contrôle, M. A. fait l'objet d'un rappel d'impôt, portant notamment sur l'impôt complémentaire immobilier et l'impôt sur la fortune en rapport avec l'immeuble. Dans ce cas l'hypothèque légale porterait sur un immeuble appartenant à M. C. lequel n'entretient aucun rapport avec M. A.

De manière à assurer une sécurité juridique dans les transactions immobilières, nous pensons judicieux de limiter la portée d'une hypothèque légale sans inscription aux biens immobiliers dont le propriétaire serait également débiteur de l'impôt. L'art. 41 pourrait dès lors être libellé de la façon suivante :

« La part des impôts sur le revenu, la fortune et le bénéfice, qui se rapportent à des immeubles appartenant au contribuable ou à des personnes proches de celui-ci, de même que l'impôt immobilier complémentaire et l'impôt sur les bénéfices et biens immobiliers sont au bénéfice d'une hypothèque légale sans inscription ».

III. Remarque finale

Notre absence de prise de position/commentaire sur certaines dispositions du PL ne doit pas être comprise comme un accord de principe. En effet, notre étude s'est volontairement (et arbitrairement) limitée à l'examen des dispositions expressément mentionnées dans la présente Note

Genève, le 18 septembre 2007

Etienne von Streng
Président de l'OREF

Daniel Schafer
Pour la Commission cantonale

Document communiqué en vertu de la Loi fédérale sur l'accès à l'information (Loi sur l'accès à l'information) / Document released pursuant to the Federal Act on Access to Information (Access to Information Act)