

Projet présenté par le Conseil d'Etat

Date de dépôt : 25 mars 2020

Projet de loi

**modifiant la loi sur l'imposition des personnes morales (LIPM)
(D 3 15) (Exonération des personnes morales poursuivant des buts
idéaux)**

Le GRAND CONSEIL de la République et canton de Genève,
vu la loi fédérale sur l'exonération des personnes morales poursuivant des
buts idéaux, du 20 mars 2015,
décrète ce qui suit :

Art. 1 Modifications

La loi sur l'imposition des personnes morales, du 23 septembre 1994 (LIPM –
D 3 15), est modifiée comme suit :

Art. 18A Personnes morales poursuivant des buts idéaux (nouveau)

Sont exonérés de l'impôt les bénéfices des personnes morales qui poursuivent
des buts idéaux pour autant qu'ils n'excèdent pas 20 000 francs et qu'ils soient
affectés exclusivement et irrévocablement à ces buts.

Art. 2 Entrée en vigueur

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

Certifié conforme

La chancelière d'Etat : Michèle RIGHETTI

EXPOSÉ DES MOTIFS

Mesdames et
Messieurs les Députés,

Le présent projet de loi a pour but d'adapter le droit fiscal genevois aux dispositions du droit fédéral instaurées par la loi fédérale sur l'exonération des personnes morales poursuivant des buts idéaux, du 20 mars 2015, entrée en vigueur le 1^{er} janvier 2016 (RO 2015 2947). Cette loi a introduit de nouvelles dispositions dans la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct (LIFD; RS 642.11) et la loi fédérale d'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes (LHID; RS 642.14); elle donnait aux cantons un délai de deux ans pour adapter leur législation à compter de son entrée en vigueur (1^{er} janvier 2016).

1. Contexte : le nouveau droit fédéral

Au niveau fédéral, la nouvelle loi trouve son origine dans une motion déposée le 20 mai 2009 par le conseiller aux Etats Alex Kuprecht, dans laquelle il était demandé une modification de la LIFD, éventuellement de la LHID, pour que les associations qui affectent leur bénéfice et leur patrimoine exclusivement à des buts idéaux, notamment en faveur de l'encouragement de la jeunesse et de la relève, soient exonérées totalement ou jusqu'à un montant déterminé.

Cette motion a été approuvée par les Chambres fédérales, et le Conseil fédéral a par la suite proposé une variante de mise en œuvre basée sur l'objet de l'impôt et visant à introduire une limite d'imposition : exonérer de l'impôt fédéral direct les bénéfices égaux ou inférieurs à 20 000 francs des personnes morales poursuivant des buts idéaux et dont les bénéfices sont affectés exclusivement et irrévocablement à ces buts. Pour l'impôt cantonal et communal, les cantons sont libres de fixer le montant de cette limite d'imposition.

Pour des raisons d'égalité de traitement, cette exonération doit cependant s'appliquer non pas aux seules associations, mais à toutes les personnes morales poursuivant des buts idéaux. Ce n'est que si le bénéfice de la personne morale est inférieur à 20 000 francs que la question de savoir si elle poursuit ou non un but idéal devra être tranchée.

L'Assemblée fédérale a suivi cette proposition et adopté le projet de loi le 20 mars 2015. Un nouvel article 66a LIFD a été introduit, avec la teneur suivante : « Sont exonérés de l'impôt les bénéfices des personnes morales qui

poursuivent des buts idéaux pour autant qu'ils n'excèdent pas 20 000 francs et qu'ils soient affectés exclusivement et irrévocablement à ces buts. » Cet article est entré en vigueur le 1^{er} janvier 2018.

Un nouvel article 26a LHID a également été introduit avec une teneur similaire, à la seule différence qu'il ne fixe aucun montant limite de bénéfice mais laisse au droit cantonal la liberté de le déterminer.

L'article 72t LHID indique par ailleurs que les cantons adaptent leur législation à l'article 26a LHID dans les deux ans qui suivent l'entrée en vigueur de la modification du 20 mars 2015. A l'expiration de ce délai, l'article 26a LHID est directement applicable si le droit fiscal s'en écarte, le montant du plafond de 20 000 francs fixé à l'article 66a LIFD étant alors applicable.

2. Conditions d'application de la disposition

2.1 Notion de but idéal

Le législateur fédéral a renoncé à introduire dans le texte légal la définition précise du but idéal, en considérant qu'il était impossible de le définir de façon exacte et exhaustive. L'une des raisons est que l'usage connaît de nombreux sens possibles pour le terme « idéal ». On pense par exemple à passionné, enthousiaste, rêveur, désintéressé, généreux, altruiste, dévoué, engagé, ou encore bienveillant. L'article 60, alinéa 1, du code civil (CC; RS 210) peut donner une piste pour définir la notion de but idéal. Y sont considérées comme des buts idéaux les tâches remplies par des associations politiques, religieuses, scientifiques, artistiques, de bienfaisance, de récréation ou autres qui n'ont pas un but économique (Message du Conseil fédéral du 6 juin 2014, FF 2014 5228).

On peut en outre qualifier d'idéal tout but non économique. La personne qui poursuit des buts idéaux ne vise pas à réaliser un avantage appréciable en argent pour son propre compte ou le compte de tiers qui lui sont proches. Une institution poursuivant des buts idéaux ne doit pouvoir réaliser un avantage appréciable en argent que si des conditions très strictes sont réunies. Le bénéficiaire de la prestation doit notamment se trouver dans une situation de besoin particulière.

Le but idéal doit être distingué du but économique. D'un point de vue fiscal, le but idéal doit aussi être distingué du but d'utilité publique et du but cultuel car une exonération subjective est déjà possible pour ces derniers en vertu d'autres dispositions légales (art. 56, lettres g et h LIFD, art. 23, al. 1, lettres f et g LHID). A ce sujet, il convient de relever que si les buts cultuels

ou d'utilité publique sont généralement en même temps des buts idéaux, à l'inverse, tous les buts idéaux ne sont pas forcément des buts d'utilité publique ou culturels. A titre d'exemple, un club de randonnée poursuit un but idéal, mais les caractéristiques propres à l'utilité publique lui font défaut (il s'agit, entre autres, d'une activité totalement désintéressée au service de l'intérêt général). Les exigences pour un but d'utilité publique ou un but culturel sont ainsi plus étendues que celles du but idéal au sens des articles 66a LIFD et 26a LHID.

En revanche, l'objectif est économique (et non pas idéal) lorsque l'activité de la personne morale vise à apporter à ses membres (ou à des personnes qui lui sont proches) un avantage économique concret et appréciable en argent. Il en découle qu'il ne peut plus être question d'un but idéal dès le moment où une personne morale procure à ses membres (ou aux personnes qui lui sont proches) un avantage appréciable en argent. On considère comme avantage économique en faveur des membres (ou des personnes proches de la personne morale en question) les avantages accordés sous forme d'argent ou en nature (par avantage en nature, on entend les avantages objectifs comme des biens ou des services). Les sociétés de capitaux et les coopératives ne remplissent pas les conditions de la poursuite d'un but idéal, lorsque les membres ont droit à des dividendes ou au produit de la liquidation. Dans ce cas, l'affectation exclusive et irrévocable des bénéfices à ces buts idéaux n'est pas entièrement garantie. L'affectation exclusive et irrévocable des bénéfices doit également être réglemantée de manière juridique contraignante (statuts, contrats). Le règlement vaut en particulier pour les distributions et pour l'utilisation des fonds en cas de dissolution.

Le versement d'une rémunération élevée aux organes ne constitue pas en soi une poursuite de buts économiques. Il peut toutefois s'agir d'un indice pour retenir des buts économiques. Par ailleurs, les personnes morales qui poursuivent un but idéal ont le droit d'exercer une activité économique lorsque celle-ci est d'importance secondaire et ne constitue pas le but en soi de la personne morale. Cette activité peut tout au plus être un moyen mais ne doit pas constituer une fin en soi, comme par exemple la tenue d'une buvette à l'occasion d'un match de football.

Il convient en outre de relever que, pour les personnes physiques, les dons en faveur de personnes morales ayant leur siège en Suisse ne sont déductibles que si celles-ci sont exonérées de l'impôt en raison de leurs buts de service public ou d'utilité publique (art. 33a LIFD, art. 9, al. 2, lettre i LHID). A contrario, les dons en faveur des personnes morales poursuivant des buts idéaux ne peuvent pas être déduits du revenu.

2.2 Autres conditions

Les bénéfiques doivent exclusivement et irrévocablement être affectés aux buts idéaux. Cette exigence s'applique à l'ensemble des bénéfiques des personnes morales poursuivant des buts idéaux. Ces bénéfiques doivent être utilisés de manière exclusive à de telles fins et ne doivent ni être distribués aux membres ni leur revenir. La poursuite de buts mixtes ne permet pas l'application des articles 66a LIFD et 26a LHID.

Les bénéfiques de la période fiscale en cause ne doivent pas excéder le montant limite fixé par la loi (20 000 francs en IFD, montant fixé selon le droit cantonal en ICC). Si les bénéfiques sont plus élevés, ils sont entièrement imposables dès le premier franc.

Le bénéfice imposable déterminant est évalué selon les normes du droit fiscal (art. 57 à 67 LIFD, 24 à 28 LHID). En ce qui concerne la question de la compensation des pertes des années précédentes, la loi ne précise rien à ce sujet mais la Conférence suisse des impôts (CSI) préconise de prendre en compte comme bénéfice déterminant, au sens des articles 66a LIFD et 26a LHID, le bénéfice net total après la compensation des pertes des (sept) années précédentes.

Il convient enfin de relever que ces nouvelles dispositions ne concernent que le bénéfice des personnes morales. Le capital soumis à l'imposition par les cantons le restera comme avant. Il est ici précisé que dans l'hypothèse où une personne morale viendrait à être exonérée de l'impôt sur le bénéfice (ICC) en raison du déploiement d'un but idéal, elle ne pourrait techniquement pas bénéficier d'une réduction de l'impôt sur le capital (imputation de l'impôt sur le bénéfice à l'impôt sur le capital) au sens de l'article 30, alinéa 2 LHID (transposé en droit cantonal à l'article 36A LIPM).

3. But du présent projet

Le présent projet a pour but de compléter le droit cantonal en intégrant, dans la loi sur l'imposition des personnes morales, du 23 septembre 1994 (LIPM; D 3 15), les mesures prévues par les dispositions fédérales précitées.

Cette modification permettra de rendre la législation cantonale conforme au droit fédéral, sans devoir recourir à une application par défaut de l'article 26a LHID, qui s'applique en l'état directement dès le 1^{er} janvier 2018 en l'absence d'une disposition cantonale conforme.

La seule marge de manœuvre laissée aux cantons par le droit fédéral est la fixation du montant limite (franchise) en dessous duquel l'exonération doit intervenir. Le canton est en effet libre de fixer le même montant qu'en impôt

fédéral direct (20 000 francs), mais il peut aussi choisir de fixer un autre montant.

En l'occurrence, pour des raisons d'harmonisation et de simplification administrative, le présent projet propose de ne pas s'écarter, pour l'impôt cantonal et communal, de la franchise fixée à l'article 66a LIFD (20 000 francs), qui s'applique d'ailleurs déjà depuis le 1^{er} janvier 2018 en l'absence de disposition cantonale. Il est en effet plus simple, pour le contribuable comme pour l'administration fiscale cantonale, de continuer à appliquer le même traitement pour les deux impôts.

Le montant de 20 000 francs est par ailleurs aussi celui qui a été fixé dans plusieurs cantons ayant déjà légiféré à ce sujet (Vaud, Fribourg, Berne, Zurich, Bâle-Ville).

En outre, dès lors que la loi cantonale, selon le présent projet, ne pourra vraisemblablement pas entrer en vigueur avant le 1^{er} janvier 2021, elle ne pourra pas, sauf à prévoir un effet rétroactif, s'appliquer pour les périodes fiscales 2018 et 2019 qui seront traitées selon les dispositions de la LIFD et de la LHID sur la base d'une franchise de 20 000 francs. La fixation d'un autre montant limite dans la nouvelle loi cantonale, applicable par hypothèse à partir de la période fiscale 2020, voire 2021, pourrait ainsi être mal comprise et poser des difficultés d'application ou des problèmes de droit transitoire.

Pour le surplus, la notion de but idéal et les conditions d'application de la disposition cantonale sont les mêmes que pour l'impôt fédéral direct. Les motifs exposés au point précédent concernant le droit fédéral seront également suivis pour l'application du droit cantonal.

4. Impact financier

Sur la base d'une moyenne des données des périodes fiscales 2015 à 2017 et de l'application de la franchise proposée (à savoir 20 000 francs), le présent projet conduit, selon les estimations de l'administration fiscale cantonale, à une diminution annuelle des recettes fiscales d'environ 125 000 francs, tous impôts confondus (impôt cantonal, communal et fédéral direct). Pour les seuls impôts cantonaux et communaux, l'impact est estimé à environ 100 000 francs par année.

L'impact financier est limité dans la mesure où les personnes morales potentiellement touchées par la nouvelle disposition seront peu nombreuses. Celle-ci s'appliquera en effet essentiellement aux associations et fondations.

Par ailleurs, une partie des associations et fondations potentiellement visées ne bénéficieront pas de la nouvelle disposition, soit parce qu'elles ont

réalisé un bénéfice supérieur à 20 000 francs durant l'année en cause, soit parce qu'elles sont déjà au bénéfice d'une exonération pour buts de service public ou d'utilité publique ou pour des buts culturels selon les articles 9 LIPM et 56 LIFD.

5. Entrée en vigueur

Au niveau fédéral, l'article 66a LIFD est entré en vigueur le 1^{er} janvier 2018.

Pour sa part, l'article 26a LHID est entré en vigueur le 1^{er} janvier 2016, avec un délai de deux ans laissé aux cantons pour adapter leur législation. Le législateur fédéral entendait donc que la nouvelle réglementation s'applique dès le 1^{er} janvier 2018, en impôt fédéral direct et en impôt cantonal et communal, dans tous les cantons.

Passé ce délai, le droit fédéral est directement applicable, le législateur fédéral ayant par ailleurs prévu qu'en cas de retard du canton dans l'adaptation de sa législation le montant limite prévu à l'article 66a LIFD (20 000 francs) est applicable pour l'impôt cantonal (art. 72t, al. 2 LHID).

Il ressort de ce qui précède que dans la mesure où le canton de Genève n'a pas adapté sa législation pour une entrée en vigueur le 1^{er} janvier 2018, l'article 26a LHID est actuellement directement applicable au plan cantonal, avec le montant limite de 20 000 francs prévu en impôt fédéral direct.

Une adoption dans les meilleurs délais de ce projet est donc souhaitable, afin que le canton de Genève puisse dès que possible disposer d'une loi cantonale conforme au droit fédéral harmonisé.

Dans la mesure où il existe une incertitude sur la date d'adoption de la présente loi et que la disposition de la LHID s'applique de toute façon dans l'intervalle, le projet propose de laisser au Conseil d'Etat la prérogative de fixer la date de l'entrée en vigueur.

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

Annexes :

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



REPUBLIQUE ET
CANTON DE GENEVE

PREAVIS FINANCIER

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

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

- ♦ **Projet de loi** présenté par le département des finances et des ressources humaines.
- ♦ **Objet** : Projet de loi modifiant la loi sur l'imposition des personnes morales (D 3 15) (*Exonération des personnes morales poursuivant des buts idéaux*)
- ♦ **Rubrique(s) budgétaire(s) concernée(s)** : CR 0224 / nature 40
- ♦ **Numéro(s) et libellé(s) de programme(s) concernés** : I01 Impôts, taxes et droits.
- ♦ **Planification des charges et revenus de fonctionnement du projet de loi** :
 oui non. Le tableau financier annexé au projet de loi intègre la totalité des impacts financiers découlant du projet.

(en mios de fr.)	2020	2021	2022	2023	2024	2025	2026	dès 2027
Ch. personnel	-	-	-	-	-	-	-	-
Biens et services et autres ch.	-	-	-	-	-	-	-	-
Ch. financières	-	-	-	-	-	-	-	-
Subventions	-	-	-	-	-	-	-	-
Autres charges	-	-	-	-	-	-	-	-
Total charges	-	-	-	-	-	-	-	-
Revenus	-	-	-	-	-	-	-	-
Total revenus	(0.1)	(0.1)	(0.1)	(0.1)	(0.1)	(0.1)	(0.1)	(0.1)
Résultat net	-0.1	-0.1	-0.1	-0.1	-0.1	-0.1	-0.1	-0.1

A. R. FUK. 1/2

- ♦ Inscription budgétaire et financement (modifier et cocher ce qui convient) :
- oui non Les incidences financières de ce projet de loi sont inscrites au projet de budget de fonctionnement 2020, conformément aux données du tableau financier.
- oui non Les incidences financières de ce projet de loi sont inscrites au plan financier quadriennal 2020-2023.
- oui non Autre(s) remarque(s) : Les impacts financiers de ce PL ne sont pas inscrits au projet de budget 2020 ni au PFQ 2020-2023 compte tenu de leur non-matérialité.

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

Genève, le :

Signature du responsable financier :

18 novembre 2019


Stefanie Bartolomei-Flückiger

2. Approbation / Avis du département des finances

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

Genève, le :

Visa du département des finances :

18 novembre 2019



N.B. : Le présent préavis financier est basé sur le PL, son exposé des motifs, le tableau financier et ses annexes transmis le 6 novembre 2019.

PLANIFICATION DES CHARGES ET REVENUS DE FONCTIONNEMENT DÉCOULANT DU PROJET
Projet de loi modifiant la loi sur l'imposition des personnes morales (D 3 15)
(Exonération des personnes morales poursuivant des buts idéaux)

Projet présenté par le département des finances et des ressources humaines

(montants annuels, en mios de F)	2020	2021	2022	2023	2024	2025	2026	dès 2027
TOTAL charges de fonctionnement	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
Charges de personnel [30]	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
Biens et services et autres charges [31]	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
Charges financières	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
Intérêts [34]	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
Amortissements [33 + 366 - 466]	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
Subventions [363+369]	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
Autres charges [30-36]	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
TOTAL revenus de fonctionnement	-0.08	-0.08	-0.08	-0.08	-0.08	-0.08	-0.08	-0.08
Revenus [40 à 46]	-0.08	-0.08	-0.08	-0.08	-0.08	-0.08	-0.08	-0.08
RESULTAT NET FONCTIONNEMENT	-0.08	-0.08	-0.08	-0.08	-0.08	-0.08	-0.08	-0.08

Remarques :

Sur la base d'une moyenne des données des périodes fiscales 2015 à 2017, la diminution de revenus induite par ce projet de loi est estimée à environ 0.08 million de francs par année (part cantonale).

Date et signature du responsable financier :

18.11.2015



PROJET DE LOI MODIFIANT LA LOI SUR L'IMPOSITION DES PERSONNES MORALES (LIPM) (D 3 15) TABLEAU COMPARATIF			
LIFD	LHID	LIPM (extrait du texte actuel)	Projet de loi
			(1)
Section 2 Détermination du bénéfice net	Section 1 Objet de l'impôt	Section 1 Objet de l'impôt	Section 1 Objet de l'impôt
Art. 66a Personnes morales poursuivant des buts idéaux.	Art. 26a Personnes morales poursuivant des buts idéaux	Art. 18A Personnes morales poursuivant des buts idéaux (nouveau)	Art. 1 Modifications La loi sur l'imposition des personnes morales, du 23 septembre 1994, est modifiée comme suit :
Sont exonérées de l'impôt les bénéfices des personnes morales qui poursuivent des buts idéaux pour autant qu'ils n'excèdent pas 20 000 francs et qu'ils soient affectés exclusivement et irrévocablement à ces buts.	Sont exonérées de l'impôt les bénéfices des personnes morales qui poursuivent des buts idéaux pour autant qu'ils n'excèdent pas un montant déterminé par le droit cantonal et qu'ils soient affectés exclusivement et irrévocablement à ces buts.	Sont exonérées de l'impôt les bénéfices des personnes morales qui poursuivent des buts idéaux pour autant qu'ils n'excèdent pas 20 000 francs et qu'ils soient affectés exclusivement et irrévocablement à ces buts.	Le GRAND CONSEIL de la République et canton de Genève, vu la loi fédérale sur l'exonération des personnes morales poursuivant des buts idéaux, du 20 mars 2015, décrète ce qui suit

LIFD	LHID	LIPM (extrait du texte actuel)	Projet de loi	(1)
			<p>Art.2 Entrée en vigueur</p> <p>Le Conseil d'Etat fixe la date d'entrée en vigueur de la présente loi.</p>	(3)

(1) Commentaires**(2) Remarques générales**

Suite à l'adoption le 20 mars 2015 de la loi fédérale sur l'exonération des personnes morales poursuivant des buts idéaux (RO 2015 2947), l'art. 66a de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct (LIFD, RS 642.11) est entré en vigueur le 1^{er} janvier 2018. L'art. 26a de la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes (LHID, RS 642.14) est également entré en vigueur le 1^{er} janvier 2016 mais l'art. 72i LHID laisse aux cantons un délai de 2 ans pour adapter leur législation. Passé ce délai (1^{er} janvier 2018), la LHID est directement applicable si le canton n'a pas encore adapté sa législation, ce qui est le cas en l'espèce.

Le projet propose de reprendre la teneur de la disposition fédérale concernant l'IFD. L'unique marge de manœuvre du canton consiste à fixer le montant limite de bénéfice, en dessous duquel l'exonération sera accordée. Pour des raisons d'harmonisation, le projet propose de fixer dans la loi cantonale le même montant qu'en IFD, soit 20 000 francs. En l'absence d'une loi cantonale, c'est d'ailleurs le montant qui s'applique à compter de l'année fiscale 2018 en application de l'article 72i LHID.

(3) Entrée en vigueur

Compte tenu de l'incertitude sur la date où le présent projet sera adopté, il est proposé de laisser au Conseil d'Etat la prérogative de fixer la date d'entrée en vigueur.