

Date de dépôt : 16 septembre 2020

Rapport

de la commission fiscale chargée d'étudier le projet de loi du Conseil d'Etat modifiant la loi sur l'imposition des personnes morales (LIPM) (D 3 15) (Exonération des personnes morales poursuivant des buts idéaux)

Rapport de M. Christo Ivanov

Mesdames et
Messieurs les députés,

La commission fiscale a étudié le projet de loi en question lors de sa séance du 8 septembre 2020 sous la présidence de M^{me} Françoise Sapin.

La commission fiscale a été épaulée par M. Marc Eichenberger, juriste à l'AFC, DF. M. Stefano Gorgone, secrétaire scientifique de la commission fiscale, SGGC, a également suivi les travaux.

Le procès-verbal de cette séance a été rédigé par M. Gérard Riedi.

Que toutes ces personnes ici soient remerciées du soutien apporté à la commission.

Séance du 8 septembre 2020

Présentation du PL 12666 par M^{me} Nathalie Fontanet, conseillère d'Etat, département des finances

M^{me} Fontanet vient présenter un projet de loi sur l'exonération des personnes morales qui poursuivent des buts idéaux.

Ce projet de loi a pour but d'harmoniser le droit fiscal cantonal aux nouvelles dispositions du droit fédéral instaurées par la loi fédérale du 20 mars 2015 sur l'exonération des personnes morales qui poursuivent des buts idéaux.

Cette loi a introduit de nouvelles dispositions dans la LIFD et dans la LHID. Elle a ainsi introduit un nouvel article 66A qui prévoit une exonération de l'impôt sur le bénéfice des personnes morales qui poursuivent des buts idéaux, pour autant qu'il n'excède pas le montant de 20 000 francs et qu'il soit affecté exclusivement et irrévocablement à ces buts. Cet article est entré en vigueur le 1^{er} janvier 2018 et un nouvel article 26A LHID a aussi été introduit avec une teneur similaire, à la seule différence que celui-ci ne fixe pas le montant limite de bénéfice et laisse au droit cantonal la possibilité de se déterminer dans sa propre législation.

La notion de but idéal n'est pas définie dans la loi fédérale, mais un message du Conseil fédéral du 6 juin 2014 aide à comprendre qu'il s'agit de tout but non économique. Elle précise que ce but idéal ne correspond pas à la notion de service public, d'utilité publique ou de but culturel qui peuvent aussi donner lieu à une exonération plus générale, mais selon d'autres dispositions légales.

L'article 72T LHID indique que chaque canton peut adapter sa législation à cet article 26A dans les deux ans qui suivent l'entrée en vigueur de la modification du 20 mars 2015. Ainsi, à l'expiration de ce délai, à savoir au 1^{er} janvier 2018, l'article 26A LHID est directement applicable. Si le droit cantonal s'en écarte, c'est la franchise de l'article 66A LIFD qui s'applique. Cela veut dire que, aujourd'hui, comme il n'y a pas encore de base légale cantonale, c'est la franchise de 20 000 francs au maximum qui s'applique à Genève s'agissant du bénéfice d'une entité qui poursuit des buts idéaux.

La marge de manœuvre du canton est de fixer le montant limite maximum en dessous duquel l'exonération prévue par les dispositions fédérales doit s'appliquer. Le projet de loi proposé par le Conseil d'Etat a une volonté d'harmoniser et de simplifier administrativement toute cette situation. Il reprend donc le montant de 20 000 francs fixé pour l'IFD et qui s'applique d'ailleurs depuis le 1^{er} janvier 2018 à Genève vu que le canton n'a pas adapté sa législation au droit fédéral. M^{me} Fontanet indique que ce montant de 20 000 francs a aussi été choisi par la plupart des cantons qui ont déjà légiféré (Vaud, Fribourg, Berne, Zurich, Lucerne, Bâle-Ville, Tessin). On n'est donc pas dans quelque chose de nouveau où Genève serait le seul canton à faire ce choix.

En termes d'impact financier du projet de loi, sur la base des données des périodes fiscales 2015 à 2017 et de l'application de la franchise de 20 000 francs, ce projet conduit à une diminution annuelle de recettes d'environ 100 000 francs pour l'impôt cantonal et communal. M^{me} Fontanet précise que c'est ce qui s'applique déjà depuis 2018.

Il faut aussi savoir que cet impact financier est limité parce que les personnes morales potentiellement touchées sont très peu nombreuses. Cette nouvelle disposition s'appliquera essentiellement aux associations et fondations parce que les sociétés de capitaux ne poursuivent en principe pas de but idéal. Cet impact pourrait toutefois être modifié à la hausse si la commission, respectivement le Grand Conseil, choisissait de fixer un montant de franchise plus important que celui retenu dans le projet de loi.

M^{me} Fontanet souligne que ce projet de loi a véritablement pour but d'harmoniser la législation cantonale avec le droit fédéral.

Un commissaire (PLR) note que, à Genève, les personnes morales, telles que les associations et les fondations d'utilité publique, ont un dégrèvement total de l'impôt cantonal et fédéral. Il aimerait ainsi comprendre à quelles entités s'adresse ce projet de loi et pourquoi celles-ci ne demandent pas un dégrèvement total.

M. Eichenberger explique que ce sont deux notions différentes. Normalement, une personne morale d'utilité publique ou de service public aura un but idéal. Cette personne morale qui est déjà exonérée n'a donc pas d'intérêt dans cette nouvelle loi. Le problème est que le but idéal n'est pas défini dans la loi. Il y a donc une certaine incertitude. Dans son message, le Conseil fédéral donne toutefois l'exemple d'un club de football qui aurait une buvette. Cela ne serait donc pas forcément un but d'utilité publique, dans le sens où cela permettrait d'avoir une exonération complète, mais cela peut être considéré comme un but idéal parce que ce n'est pas un but économique. L'impact est ainsi assez limité. Il n'est pas nul, mais c'est assez faible.

M^{me} Fontanet ajoute que ce sont des petites associations ou des petites fondations. Il s'agit par exemple d'un club de football qui vise à ce que tous les enfants puissent faire du sport dans la commune et qui ferait un petit bénéfice.

M. Eichenberger indique que, par rapport aux bénéficiaires inférieurs à 20 000 francs, les personnes morales concernées paient déjà très peu. C'est pour cela que l'impact est assez faible. A cela s'ajoute le fait que les personnes morales vraiment touchées sont peu concernées. Il explique que le projet est issu d'une motion d'un parlementaire fédéral qui était plus axée sur les associations.

Au moment de son adoption à Berne, le projet a ensuite dû être généralisé à toutes les personnes morales pour des questions d'égalité de traitement, mais, dans les faits, ce sont essentiellement des associations qui sont touchées.

M^{me} Fontanet précise que cela ne remet pas en question le traitement actuel des personnes morales et des sociétés qui poursuivent un but d'utilité publique.

M. Eichenberger ajoute que la procédure est d'ailleurs différente. Ces personnes doivent faire une demande d'exonération qui sera examinée en détail par l'administration et il y aura le cas échéant une décision d'exonération pour les buts d'utilité publique. L'exonération est alors accordée pour une période limitée qui peut être renouvelée. Si l'exonération est rejetée, cela peut éventuellement faire l'objet de contestations ou de recours. Par contre, le cas en discussion aujourd'hui à la commission fiscale sera traité dans le cadre de la taxation ordinaire, selon la pratique de l'AFC. D'ailleurs, dans les déclarations fiscales des personnes morales depuis 2018, il y a déjà une case où elles peuvent indiquer qu'elles remplissent cette condition de buts idéaux.

Ensuite, l'administration vérifiera le montant du bénéfice (il faut qu'il soit inférieur à 20 000 francs selon le projet de loi du Conseil d'Etat). A partir de là, compte tenu de l'impact assez faible, sauf si cela paraît évident que la personne morale déclare un but idéal qui ne correspond pas à ce qui est déclaré, l'exonération sera appliquée. Evidemment, à chaque période fiscale, l'administration peut poser des questions aux contribuables si elle a des doutes sur le but effectif.

Un commissaire (S) pensait notamment aux partis politiques qui sont déjà exonérés d'impôts, sauf erreur. L'exposé des motifs et le message du Conseil fédéral parlent d'ailleurs des associations politiques. Cela étant, il aimerait savoir ce qu'il en est des partis politiques.

Il note que le projet de loi dit que « 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 ». Si le chiffre d'affaires va au-delà des charges, il y aurait un bénéfice, mais s'il est par exemple affecté à l'école de foot du club, il n'y a alors plus de bénéfices.

M. Eichenberger explique que le terme « irrévocablement » vise à éviter des buts mixtes, par exemple qui seraient en partie économiques et en partie idéaux.

Un commissaire (S) relève que c'est comme une entreprise qui échappe tout juste à l'imposition. Elle va faire une provision ou investir et elle n'aura pas de bénéfices. Il trouve ainsi que cette phase est particulière parce que c'est comme si elle disait que les bénéfices doivent être affectés à quelque chose.

M. Eichenberger indique que ce qui est entendu, c'est que les bénéfices doivent être affectés aux buts et ne pas être distribués.

Un commissaire (S) comprend cela, mais cela signifie alors qu'il n'y a pas de bénéfices.

Un commissaire (PLR) explique que c'est comme dans une comptabilité normale avec la différence entre une provision et une réserve. Une provision est une charge de l'exercice qui diminue le bénéfice avant que celui-ci soit imposé. En revanche, une fois que le bénéfice a été imposé, avec celui-ci il est possible de créer une réserve pour quelque chose, de le mettre en PP-report ou de verser un dividende.

Il a vu des associations qui font un bénéfice et qui décident ensuite de l'affecter à quelque chose et d'autres qui font des dons. Effectivement, le don n'est pas comptabilisé en affectation du bénéfice, mais, avant, comme charge déductible du bénéfice. Cela étant, le commissaire (PLR) n'a pas très bien saisi ce que l'on voulait avec cette disposition, qu'elle soit cantonale ou fédérale, même s'il a compris qu'elle fait suite à une motion fédérale.

M^{me} Fontanet indique que le Parlement fédéral voulait qu'il y ait un même traitement pour toutes les personnes morales.

Un commissaire (PLR) relève que, s'il est le conseiller d'une association avec un but idéal et qui gagne plus de 20 000 francs, il va lui dire de faire un don déductible pour passer en dessous des 20 000 francs. Malheureusement, ce qui va se passer, c'est que les fondations et associations d'une certaine taille auront les moyens d'avoir quelqu'un qui va leur dire cela. Quant à la petite association locale, même si on peut imaginer que ce n'est pas celle-ci qui fait plus de 20 000 francs de bénéfice, c'est elle qui va se retrouver dans une situation qui pourrait lui échapper alors que c'était peut-être une bonne année parce qu'il y avait beaucoup de monde à la buvette, mais que cela ne reflète pas la réalité de l'activité de l'association. Il ne sait donc pas trop où l'on veut en venir avec cette disposition, mais il comprend qu'il faut adapter la législation cantonale au droit fédéral.

Il comprend que le canton avait deux ans pour adapter sa législation. Ce délai étant dépassé, c'est le droit fédéral qui s'applique directement. Il aimerait ainsi savoir s'il y a vraiment besoin de mettre quelque chose dans la loi cantonale puisque le droit fédéral s'applique d'office.

M. Eichenberger signale que, à partir du moment où le droit fédéral laisse le choix aux cantons, si la décision est prise de s'en tenir à ces 20 000 francs à Genève, cela ne change effectivement rien. En effet, le canton de Genève applique déjà ce montant et il continuera à l'appliquer.

Toutefois, à partir du moment où le législateur fédéral a laissé le choix aux cantons de fixer le montant pris en compte, il faut le cas échéant l'indiquer dans le droit cantonal.

Un commissaire (PLR) comprend que le canton doit en tout cas légiférer pour fixer un montant plus élevé ou un montant plus bas.

M. Eichenberger confirme la remarque de son préopinant.

Un commissaire (PLR) aimerait savoir combien d'associations et de fondations sont touchées par ce cas de figure puisque c'est quelque chose qui est déjà appliqué.

M. Eichenberger répond que, au moment du calcul de l'impact financier, à la fin de l'année passée, sur la base des déclarations 2018 déjà retournées, c'était quelque chose de très faible. Il y avait alors environ 19 000 déclarations 2018 de personnes morales qui avaient déjà été retournées et, parmi celles-ci, il y avait seulement une vingtaine de personnes morales concernées (une quinzaine d'associations, trois fondations et deux sociétés coopératives).

C'est là qu'ils se sont rendu compte que c'était essentiellement les associations et les fondations. Toutefois, au moment où l'estimation a été faite, il n'y avait pas encore toutes les déclarations qui avaient été remises. Donc, si on refaisait aujourd'hui l'estimation, elle serait peut-être légèrement différente.

Un commissaire (PLR) pense qu'il y a certainement beaucoup de petites associations qui ne sont pas au courant qu'elles doivent rendre une déclaration fiscale, même si, probablement, elles ne paieraient pas d'impôts ou ne seraient pas touchées parce qu'elles ne font pas de bénéfices.

Il note que M^{me} Fontanet parle de l'impact que le projet de loi pourrait avoir. Il comprend que c'est déjà l'impact actuel.

M^{me} Fontanet confirme la remarque de son préopinant. Dans la situation actuelle, l'impact est de 100 000 francs.

M. Eichenberger précise que cela pourrait légèrement bouger si le législateur choisit une autre franchise.

Un commissaire (Ve) ne comprend pas bien si c'est la personne morale ou l'affectation du bénéfice qui doit avoir un but idéal.

M. Eichenberger répond que c'est la personne morale qui doit avoir ce but idéal.

Il relève que, assez souvent, quand des associations font un peu de bénéfices, elles vont l'affecter par exemple à leur 25^e anniversaire qui a lieu dans deux ans.

Un commissaire (PDC) a une question par rapport à la pratique de l'AFC. Aujourd'hui, quand des associations ou des fondations sont exonérées fiscalement, parce qu'elles poursuivent un but d'utilité publique, il y a des exigences statutaires, notamment par rapport aux rémunérations des membres du comité de l'association ou du conseil de fondation. Il est ainsi exigé que ces personnes exercent à titre bénévole. Il demande s'il y aura les mêmes exigences pour les personnes morales visées par le projet de loi.

M. Eichenberger répond que le contrôle sera moins poussé vu que l'impact est quand même plus faible. Déjà depuis 2018, il y a une formule à ce sujet dans la déclaration fiscale des personnes morales. Si une personne morale dit qu'elle remplit ces conditions de but idéal, l'AFC va le vérifier. Les buts idéaux et les buts d'utilité publique sont deux choses complètement différentes. On peut mélanger un peu les deux, mais le message dit bien que ce sont deux situations différentes. Il y a une autre différence qui est que les dons faits aux personnes morales d'utilité publique sont normalement déductibles de l'impôt sur le revenu alors que les dons qui seraient faits à des associations avec des buts idéaux ne sont pas déductibles chez les personnes physiques.

Un commissaire (PDC) comprend qu'il n'y a pas de distribution de bénéfices et qu'il n'y a pas la possibilité de thésauriser des bénéfices parce que, si la personne morale devait être liquidée, elle a l'obligation d'affecter le produit de liquidation à une autre personne morale poursuivant un but idéal. Il demande si c'est juste.

M. Eichenberger indique que le cas de la liquidation n'a pas été développé.

Un commissaire (PDC) relève que l'on pourrait imaginer une thésaurisation des bénéfices et une distribution au fondateur s'il n'y avait pas cette exigence.

Un commissaire (PLR) pense que ce cas de figure n'est pas juste. Quand vous liquidez une association, ce sont les actifs qui sont transférés à une autre association ou à un autre organisme qui a les mêmes buts. Si vous avez thésaurisé, cela veut précisément dire que vous avez déjà fait un bénéfice et que celui-ci a été imposé ou non et c'est que sur le solde qu'il y a eu thésaurisation.

Il ne peut pas y avoir de manière de défiscaliser à ce titre.

Un commissaire (PDC) prend le cas d'une entité qui thésaurise un montant qui peut être substantiel auquel peuvent s'ajouter des réserves latentes. En cas de liquidation, il aimerait savoir ce qu'il advient du produit de la liquidation.

M^{me} Fontanet indique que le département reviendra avec une réponse.

Un commissaire (S) prend l'exemple d'un club de foot qui fait 12 000 francs de bénéfices. Soit ceux-ci sont passés en provisions (avant que cela soit des bénéfices) pour réinvestir dans les activités (par exemple en faisant une réserve pour le 40^e anniversaire du club qui a lieu l'année suivante), soit l'association dit qu'elle va faire don des 12 000 francs aux enfants cancéreux des HUG. Dans le 2^e cas, il aimerait savoir si on estime que ce sont les mêmes buts idéaux.

M^{me} Fontanet relève que, si l'association conserve le bénéfice, cela sera exonéré. Il n'y a pas besoin qu'elle le donne à une autre association qui poursuit un but idéal. A partir du moment où elle poursuit elle-même un but idéal et qu'elle fait un bénéfice inférieur à 20 000 francs, celui-ci sera exonéré.

Un commissaire (S) aimerait savoir s'il existe un document, éventuellement une note interne, qui définit ces buts idéaux. Il faudrait pouvoir le joindre au rapport de la commission.

M. Eichenberger signale qu'il y a aussi un document de la CSI, mais qui n'est pas plus détaillé que le message du Conseil fédéral. Le législateur fédéral n'a pas voulu mettre de définition dans la loi. Le Conseil fédéral met dans son message que « cela ne peut pas être défini de manière exhaustive. Donc, il semble pertinent de renoncer à introduire une définition de cette notion. Par contre, il faudra du temps et de l'expérience pour qu'une pratique se mette en place ». Il ajoute que « la mise en œuvre de la solution proposée entraînera un accroissement de la charge de travail pour les administrations fiscales et pour les tribunaux ».

Un commissaire (Ve) constate qu'on arrive plus facilement à adapter l'harmonisation fédérale à la baisse qu'à la hausse. Cela dit, vu que c'est quelque chose qui est déjà en vigueur et que le canton doit s'adapter au droit fédéral, le groupe des Verts acceptera ce projet de loi.

Vote d'entrée en matière

1^{er} débat

La présidente met aux voix l'entrée en matière du PL 12666 :

Oui :	13 (2 S, 2 Ve, 2 PDC, 4 PLR, 1 UDC, 2 MCG)
Non :	—
Abstentions :	2 (1 EAG, 1 S)

L'entrée en matière est acceptée.

2^e débat

La présidente procède au vote du 2^e débat :

Titre & préambule	pas d'opposition, adopté
<u>Art. 1</u>	pas d'opposition, adopté
Art. 18A	pas d'opposition, adopté
<u>Art. 2</u>	pas d'opposition, adopté

3^e débat

La présidente met aux voix l'ensemble du PL 12666 :

Oui :	13 (2 S, 2 Ve, 2 PDC, 4 PLR, 1 UDC, 2 MCG)
Non :	—
Abstentions :	2 (1 EAG, 1 S)

Le PL 12666 est accepté.

Remarque : Une commissaire (S) précise qu'elle n'a pas d'opposition à ce projet de loi, mais elle s'est abstenue parce qu'il est possible que son employeur puisse bénéficier de cette disposition.

Catégorie de débat préavisée : Extraits

Projet de loi (12666-A)

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 Modification

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 bénéficiaires 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.