

*Projet présenté par le Conseil d'Etat*

*Date de dépôt : 19 août 2020*

## **Projet de loi**

**modifiant la loi sur l'imposition des personnes physiques (LIPP)  
(D 3 08) (Harmonisation : commissions de courtage immobilier et  
formation continue)**

Le GRAND CONSEIL de la République et canton de Genève,  
vu la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des  
communes, du 14 décembre 1990;  
vu la loi fédérale sur la formation continue, du 20 juin 2014,  
décrète ce qui suit :

### **Art. 1      Modifications**

La loi sur l'imposition des personnes physiques, du 27 septembre 2009 (LIPP  
– D 3 08), est modifiée comme suit :

### **Art. 3, al. 1, phrase introductive et lettre d (nouvelle teneur), al. 2, phrase introductive (nouvelle teneur), lettre g (nouvelle)**

<sup>1</sup> Les personnes physiques, qui au regard du droit fiscal, ne sont ni domiciliées  
ni en séjour dans le canton sont assujetties à l'impôt à raison du rattachement  
économique lorsque :

d) elles font commerce d'immeubles sis dans le canton;

<sup>2</sup> Les personnes physiques qui, au regard du droit fiscal, ne sont ni domiciliées  
ni en séjour en Suisse sont assujetties à l'impôt à raison du rattachement  
économique lorsque :

g) elles servent d'intermédiaires dans des opérations de commerce portant  
sur des immeubles sis dans le canton.

**Art. 18, al. 2 (nouveau teneur)**

<sup>2</sup> Quel que soit leur montant, les frais de formation et de formation continue à des fins professionnelles assumés par l'employeur, frais de reconversion compris, ne constituent pas des avantages appréciables en argent au sens de l'alinéa 1.

**Art. 30, lettre k (nouveau teneur)**

Sont déduits du revenu les frais qui sont justifiés par l'usage commercial ou professionnel. Font notamment partie de ces frais :

- k) les frais de formation et de formation continue à des fins professionnelles du personnel de l'entreprise, frais de reconversion compris.

**Art. 36B Frais de formation et de formation continue à des fins professionnelles (nouveau teneur de la note), phrase introductive (nouveau teneur)**

Sont déduits du revenu les frais de formation et de formation continue à des fins professionnelles, frais de reconversion compris, jusqu'à concurrence de 12 000 francs pour autant que le contribuable remplisse l'une des conditions suivantes :

**Art. 2 Modifications à une autre loi**

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

**Art. 3, al. 1, phrase introductive (nouveau teneur), lettre d (nouvelle), al. 2, lettre b (nouveau teneur)**

<sup>1</sup> Les personnes morales qui n'ont ni leur siège ni leur administration effective dans le canton sont assujetties à l'impôt à raison de leur rattachement économique, lorsque :

- d) elles font le commerce d'immeubles sis dans le canton.

<sup>2</sup> Les personnes morales qui ont leur siège ou leur administration effective à l'étranger sont assujetties à l'impôt, lorsque :

- b) elles servent d'intermédiaires dans des opérations de commerce portant sur des immeubles sis dans le canton.

**Art. 13, al. 1, lettre f (nouvelle teneur)**

<sup>1</sup> Les charges justifiées par l'usage commercial comprennent notamment :

- f) les frais de formation et de formation continue à des fins professionnelles du personnel de l'entreprise, frais de reconversion compris.

**Art. 3      Entrée en vigueur**

La présente loi entre en vigueur le lendemain de sa promulgation dans la Feuille d'avis officielle.

Certifié conforme

La chancelière d'Etat : Michèle RIGHETTI

## **EXPOSÉ DES MOTIFS**

Mesdames et  
Messieurs les Députés,

Le présent projet de loi est une mise en conformité du droit cantonal genevois avec le droit fédéral harmonisé. Il vise à adapter la loi sur l'imposition des personnes physiques, du 27 septembre 2009 (LIPP; rs/GE D 3 08), et la loi sur l'imposition des personnes morales, du 23 septembre 1994 (LIPM; rs/GE D 3 15), aux modifications de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct, du 14 décembre 1990 (LIFD; RS 642.11), et de la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes, du 14 décembre 1990 (LHID; RS 642.14), découlant, d'une part, de la loi fédérale du 17 mars 2017 modifiant la LHID (RO 2017 5039; FF 2016 5155; imposition des commissions de courtage immobilier) entrée en vigueur le 1<sup>er</sup> janvier 2019 et, d'autre part, de la loi fédérale sur la formation continue, du 20 juin 2014 (LFCo; RS 419.1; RO 2016 689; FF 2013 3265; formation continue) entrée en vigueur le 1<sup>er</sup> janvier 2017.

Vous trouverez ci-dessous les explications relatives à l'imposition des commissions de courtage immobilier, visée par le premier volet d'adaptation au droit fédéral (partie I), puis les explications s'agissant du changement de terminologie employée en matière de formation continue, découlant du deuxième volet d'adaptation au droit fédéral (partie II). Ces deux modifications ne laissent pas de marge de manœuvre au canton qui doit obligatoirement les intégrer dans sa législation.

### **I. Imposition des commissions de courtage immobilier**

Cette modification vise à harmoniser les règles applicables en matière d'imposition des commissions de courtage immobilier, de façon à que ces commissions soient systématiquement imposées dans le canton de siège ou de domicile du courtier, qu'il s'agisse d'une personne morale ou d'une personne physique et quel que soit le lieu de situation de l'immeuble concerné. La loi ne prévoira désormais une imposition desdites commissions au lieu de situation de l'immeuble concerné que lorsque le bénéficiaire de la commission n'a ni siège ni domicile en Suisse. L'application des conventions internationales contre les doubles impositions demeure, dans tous les cas, réservée.

## 1. Contexte

### a) Rappel de l'ancien droit

Avant la présente modification, l'ancienne teneur de la LHID prévoyait que lorsqu'une personne physique réalisait une commission de courtage portant sur un immeuble situé dans un autre canton que celui où elle avait son domicile, elle était imposée sur le canton de situation de l'immeuble concerné (rattachement économique)<sup>1</sup>.

La LHID prévoyait donc une réglementation spéciale pour l'imposition d'une personne physique domiciliée en Suisse réalisant une commission de courtage dans un autre canton que celui de son domicile. En revanche, la LHID ne contenait aucune disposition spéciale lorsqu'il s'agissait d'une personne morale ayant son siège en Suisse et réalisant une commission de courtage sur un immeuble situé dans un autre canton. Ladite commission était ainsi imposée comme bénéfice dans le canton du siège de la personne morale (art. 20 LHID).

Il convient de noter que cette différence de traitement entre personnes physiques et personnes morales ne survenait que dans un cadre intercantonal (courtier domicilié ou ayant son siège dans un canton et réalisant une commission de courtage dans un autre canton). Dans le cas d'un courtier domicilié ou ayant son siège à l'étranger, le traitement était identique pour les personnes physiques et morales: ces commissions étaient toujours imposées au lieu de situation de l'immeuble concerné en Suisse, sous réserve d'une disposition contraire d'une convention internationale contre la double imposition.

Le Tribunal fédéral a constaté cette différence de traitement entre personnes physiques et personnes morales concernant l'imposition des commissions de courtage sur le plan intercantonal. Dans un arrêt du 8 janvier 2002 (2P.289/2000), il a jugé que rien ne justifiait un traitement différent selon que le courtier domicilié ou sis en Suisse était une personne physique ou morale. Il a donc décidé d'appliquer par analogie la réglementation prévue pour les personnes physiques également aux personnes morales. Cette jurisprudence prévoyait ainsi un rattachement économique au lieu de situation de l'immeuble pour les personnes morales ayant leur siège en Suisse et servant

---

<sup>1</sup> Ancienne teneur de l'article 4, alinéa 1 LHID : « *Les personnes physiques qui, au regard du droit fiscal, ne sont ni domiciliées ni en séjour dans le canton sont assujetties à l'impôt à raison du rattachement économique lorsqu'elles exploitent une entreprise ou un établissement stable dans le canton, qu'elles y possèdent des immeubles, en ont la jouissance, servent d'intermédiaires dans des opérations immobilières ou font du commerce immobilier* ».

d'intermédiaires dans des opérations immobilières dans un autre canton que celui de leur siège.

La jurisprudence du Tribunal fédéral a fait l'objet de nombreuses critiques de la doctrine dominante (citée dans : Message du Conseil fédéral, FF 2016 5155, p. 5160). La Conférence suisse des impôts (CSI) a d'ailleurs expressément recommandé aux cantons, nonobstant cette jurisprudence, de continuer d'imposer les commissions de courtage, tant pour les personnes physiques que pour les personnes morales, au for d'exploitation (domicile ou siège) des courtiers dans les rapports intercantonaux. En dépit de l'arrêt du Tribunal fédéral d'un avis contraire, un rattachement économique ne devait être, en principe, pris en considération au for de situation du bien immobilier que dans les rapports internationaux (Bulletin d'Information N° 2 de la CSI du 11 octobre 2012).

### ***b) Motion Pelli et intervention du législateur fédéral***

La situation susmentionnée ayant été jugée insatisfaisante au niveau fédéral, une motion a été déposée le 18 septembre 2013 par le conseiller national Fulvio Pelli (M 13.3728), donnant mandat au Conseil fédéral de proposer des modifications à la LIFD et à la LHID, ceci dans le but de prévoir une règle uniforme pour tous les cantons, à savoir que les opérations de courtage immobilier ne soient imposées au lieu de situation de l'immeuble que lorsque le contribuable n'a ni domicile ni siège en Suisse. Dans tous les autres cas, les commissions de courtage doivent être imposées au domicile, respectivement au siège du contribuable.

Cette motion a été acceptée par les Chambres fédérales le 13 décembre 2013 (Conseil national) et le 17 juin 2014 (Conseil des Etats). Le Conseil fédéral y a donné suite en présentant son projet de loi avec son Message du 17 juin 2016 (FF 2016 5155). Le Conseil fédéral y précise que seules des modifications de la LHID sont nécessaires, les règles contenues dans la LIFD répondant déjà au mandat contenu dans la motion.

Le projet de loi présenté par le Conseil fédéral se fondait sur les principes suivants :

- les commissions de courtage des personnes physiques domiciliées en Suisse sont imposées au lieu de domicile de celles-ci, quel que soit le canton de situation de l'immeuble concerné;
- les commissions de courtage des personnes morales sises en Suisse sont imposées au siège de celles-ci, quel que soit le canton de situation de l'immeuble concerné;

- les commissions de courtage des personnes physiques ou morales, domiciliées ou sises à l'étranger, sont imposées dans le canton de situation de l'immeuble concerné.

Les articles 4, alinéas 1 et 2, lettre g (personnes physiques), et 21, alinéas 1, lettre d, et 2, lettre b (personnes morales), de la LHID ont été modifiés dans ce sens, ce qui permet ainsi de remplir le mandat contenu dans la motion 13.3728. L'application des mêmes règles dans l'ensemble de la Suisse permet également d'éviter autant les cas de double imposition intercantonale que les situations d'absence de toute imposition de ces commissions de courtage.

Le Conseil fédéral a par ailleurs profité de cette modification légale pour préciser les règles de rattachement économique qui définissent le lieu d'imposition des personnes faisant commerce d'immeubles. La LHID prévoyait en effet les mêmes règles que celles prévues en matière de commissions de courtage lorsque la personne physique ou morale faisait commerce d'immeubles (cf. Message du Conseil fédéral, p. 5159, ad § 1.2.1).

En conséquence, en matière d'imposition des personnes morales faisant commerce d'immeubles, la modification de l'article 21, alinéas 1 et 2, LHID a permis d'unifier formellement les dispositions traitant du rattachement économique, qu'il s'agisse de personnes physiques ou morales faisant commerce d'immeubles. Le rattachement économique des personnes morales faisant commerce d'immeubles sis dans un canton où elles n'ont pas leur siège a été explicitement mentionné et correspond à la réglementation prévue pour les personnes physiques. Cette modification était purement formelle et n'a matériellement pas eu de conséquences en pratique, l'imposition des personnes faisant commerce d'immeubles demeurant au lieu de situation de l'immeuble. La modification a toutefois permis d'uniformiser la législation et d'améliorer la transparence et la clarté, dans l'intérêt de la sécurité du droit. Elle n'a cependant rien changé à la notion de commerce d'immeubles, en ce sens que le commerçant d'immeuble doit, à un moment précis, être propriétaire de l'immeuble (FF 2016, 5155, p. 5165).

La loi fédérale modifiant les articles précités de la LHID dans ce sens a été adoptée par l'Assemblée fédérale le 17 mars 2017. Le délai référendaire ayant expiré sans avoir été utilisé, le Conseil fédéral a fixé l'entrée en vigueur de la loi au 1<sup>er</sup> janvier 2019.

En ce qui concerne l'adaptation dans le droit cantonal, l'article 72w LHID prévoit que les nouvelles dispositions de la LHID susmentionnées sont directement applicables à compter de la date de leur entrée en vigueur (1<sup>er</sup> janvier 2019) si le droit fiscal cantonal n'a pas été adapté à cette date.

## 2. But du présent projet de loi

Le présent projet de loi a pour unique but de compléter le droit cantonal en intégrant formellement, d'une part, dans la LIPP et, d'autre part, dans la LIPM, les nouvelles règles d'assujettissement fixées dans la LHID en matière de rattachement économique pour les personnes physiques ou morales réalisant des commissions de courtage dans un autre canton que celui où elles sont domiciliées ou ont leur siège.

Les cantons n'ayant aucune marge de manœuvre en la matière, ils ne peuvent que reprendre dans leur droit cantonal, sans aucune modification, la teneur du texte fédéral, qui s'applique d'ailleurs directement si le droit fiscal cantonal s'en écarte.

Cette modification de la LIPP et de la LIPM permet en tout état de rendre la législation genevoise conforme au droit fédéral, sans qu'il soit nécessaire de recourir à une application par défaut de la LHID, ce qui constituerait une entrave à la compréhension du système en matière de rattachement économique des personnes physiques et morales réalisant des opérations de courtage immobilier en dehors du canton de leur domicile ou de leur siège.

Afin de suivre la systématique du droit fédéral, le projet propose, d'une part, de modifier l'article 3 LIPP traitant du rattachement économique des personnes physiques, en déplaçant la mention « servent d'intermédiaires dans des opérations immobilières », figurant à l'actuelle lettre d de l'alinéa 1, dans une nouvelle lettre g ajoutée à l'alinéa 2. L'article 3, alinéa 1, lettre d, LIPP est en conséquence modifié dans le sens qu'il fait à présent uniquement référence au « commerce d'immeubles sis dans le canton ». Cette modification s'aligne sur celles effectuées à l'article 4 (al. 1 et 2, lettre g) LHID.

D'autre part, s'agissant du rattachement économique pour les personnes morales, l'article 3 LIPM est modifié dans le sens que la mention du « commerce d'immeubles sis dans le canton » est déplacée de la lettre b de l'alinéa 2 dans une nouvelle lettre d ajoutée à l'alinéa 1. L'article 3, alinéa 2, lettre b, LIPM est modifié dans le sens qu'il fait désormais uniquement référence aux « intermédiaires dans des opérations de commerce portant sur des immeubles sis dans le canton ». Cette modification s'aligne en conséquence sur celles effectuées à l'article 21 (al. 1, lettre d, et 2, lettre b) LHID. Elle garantit enfin que les commissions de courtage réalisées par des personnes morales seront traitées de la même façon que celles réalisées par des personnes physiques.



Il convient finalement de repreciser ici que cette modification est formelle et répond avant tout à un objectif de clarté et d'harmonisation. Elle n'aura pas de conséquences en pratique, dans la mesure où le canton de Genève suit déjà la recommandation précitée de la CSI depuis 2012. Dans ce sens, la modification formelle de la législation cantonale imposée par le droit fédéral correspond à la pratique déjà suivie actuellement par le canton de Genève, de sorte qu'elle ne nécessite pas de changement de pratique de l'administration fiscale cantonale.

### **3. Tableau récapitulatif**

Finalement, pour une vision d'ensemble du lieu d'imposition des personnes ayant réalisé des commissions de courtage (a), respectivement du lieu d'imposition des personnes faisant commerce d'immeubles (b), il paraît utile de reproduire ci-après le tableau récapitulatif, conformément au Message du Conseil fédéral (FF 2016 5155, pp. 5161-5163), traitant des différentes situations possibles dans un cadre cantonal, intercantonal ou international.

Il convient de noter que par « rattachement personnel », on entend un assujettissement illimité et une imposition au domicile ou au siège du contribuable. Par « rattachement économique », on entend un assujettissement limité et une imposition au lieu de situation de l'élément imposable.

*a) Lieu d'imposition des commissions de courtage*

Situation	LIFD (base légale en vigueur)	Ancienne teneur LHID	Selon nouvelle teneur LHID
X, <b>indépendant</b> , domicilié dans le canton de <b>Soleure</b> , perçoit une commission de courtage sur la vente d'un immeuble sis dans le canton de <b>Soleure</b>	Rattachement personnel art. 3, al. 1, LIFD	Rattachement personnel art. 3, al. 1, LHID	Rattachement personnel art. 3, al. 1, LHID
X, <b>indépendant</b> , domicilié dans le canton du <b>Tessin</b> , perçoit une commission de courtage sur la vente d'un immeuble situé dans le canton du <b>Valais</b>	Rattachement personnel art. 3, al. 1, LIFD	Rattachement économique art. 4, al. 1, LHID	Rattachement personnel art. 3, al. 1, LHID
X, <b>indépendant</b> , domicilié en <b>France</b> , perçoit une commission de courtage sur la vente d'un immeuble situé dans le canton de <b>Berne</b>	Rattachement économique art. 4, al. 1, lettre d, LIFD	Rattachement économique art. 4, al. 1, LHID	Rattachement économique art. 4, al. 2, lettre g, LHID
X. SA, <b>société</b> dont le siège est situé dans le canton de <b>Zoug</b> , perçoit une commission de courtage sur la vente d'un immeuble situé dans le canton de <b>Zoug</b>	Rattachement personnel art. 50, LIFD	Rattachement personnel art. 20, al. 1, LHID	Rattachement personnel art. 20, al. 1, LHID
X. SA, <b>société</b> dont le siège est situé dans le canton de <b>Vaud</b> , perçoit une commission de courtage sur la vente d'un immeuble situé dans le canton du <b>Jura</b>	Rattachement personnel art. 50, LIFD	Rattachement économique ATF 2P.289/2000	Rattachement personnel art. 20, al. 1, LHID
X. SA, <b>société</b> dont le siège est en <b>Allemagne</b> , perçoit une commission de courtage sur la vente d'un immeuble situé dans le canton de <b>Saint-Gall</b>	Rattachement économique art. 51, al. 1, lettre e, LIFD	Rattachement économique art. 21, al. 2, lettre b, LHID	Rattachement économique art. 21, al. 2, lettre b, LHID

**b) Lieu d'imposition des personnes faisant commerce d'immeubles**

Situation	LIFD (base légale en vigueur)	Ancienne teneur LHID	Selon nouvelle teneur LHID
X, <b>indépendant</b> , domicilié dans le canton de <b>Soleure</b> , fait commerce d'immeubles sis dans le canton de <b>Soleure</b>	Rattachement personnel art. 3, al. 1, LIFD	Rattachement personnel art. 3, al. 1, LHID	Rattachement personnel art. 3, al. 1, LHID
X, <b>indépendant</b> , domicilié dans le canton du <b>Tessin</b> , fait commerce d'immeubles sis dans le canton du <b>Valais</b>	Rattachement personnel art. 3, al. 1, LIFD	Rattachement économique art. 4, al. 1, LHID	Rattachement économique art. 4, al. 1, LHID
X, <b>indépendant</b> , domicilié en <b>France</b> , fait commerce d'immeubles sis dans le canton de <b>Berne</b>	Rattachement économique art. 4, al. 1, lettre d, LIFD	Rattachement économique art. 4, al. 1, LHID	Rattachement économique art. 4, al. 1, LHID
X. SA, <b>société</b> dont le siège est situé dans le canton de <b>Zoug</b> , fait commerce d'immeubles sis dans le canton de <b>Zoug</b>	Rattachement personnel art. 50, LIFD	Rattachement personnel art. 20, al. 1, LHID	Rattachement personnel art. 20, al. 1, LHID
X. SA, <b>société</b> dont le siège est situé dans le canton de <b>Vaud</b> , fait commerce d'immeubles sis dans le canton du <b>Jura</b>	Rattachement personnel art. 50, LIFD	Rattachement économique du fait de la propriété de l'immeuble art. 21, al. 1, lettre c, LHID	Rattachement économique art. 21, al. 1, lettre d, LHID
X. SA, <b>société</b> dont le siège est en <b>Allemagne</b> , fait commerce d'immeubles sis dans le canton de <b>Saint-Gall</b> .	Rattachement économique art. 51, al. 1, lettre e, LIFD	Rattachement économique art. 21, al. 2, lettre b, LHID	Rattachement économique art. 21, al. 1, lettre d, LHID

#### 4. Impact financier

Il ressort du Message du Conseil fédéral (FF 2016 5155, p. 5165) que les conséquences de cette modification sur les recettes fiscales des cantons et des communes ne peuvent être estimées, faute de données. Le Message ajoute cependant que dans l'ensemble, les conséquences financières pour les cantons et les communes devraient être négligeables dans la mesure où la révision ne concerne qu'un très petit groupe de contribuables et qu'une autre partie de la révision n'est que purement formelle (FF 2016 5155, p. 5166).

En ce qui concerne le canton de Genève, comme indiqué au point précédent, le principe, ancré dans la révision, de l'attribution et de l'imposition des commissions de courtage de biens immobiliers au for d'exploitation des courtiers (domicile ou siège) n'entraîne pas de changement dans la pratique de l'administration fiscale cantonale. Partant, ce changement demeurera sans impact financier.

## **5. Entrée en vigueur**

Il est prévu, selon l'article 72w LHID, que les cantons doivent adapter leur législation à la nouvelle teneur des articles modifiés (art. 4, al. 1 et 2, lettre g, et 21, al. 1, lettre d, et 2, lettre b), pour la date de l'entrée en vigueur de la modification du 17 mars 2017. A compter de cette date, les articles précités de la LHID sont directement applicables si le droit fiscal cantonal s'en écarte.

En l'occurrence, la modification précitée du droit fédéral est entrée en vigueur le 1<sup>er</sup> janvier 2019. Les articles de la LHID s'appliquent ainsi directement tant que le canton n'a pas formellement adapté sa législation, ce qui est le but du présent projet de loi.

La présente modification n'a ainsi pas de conséquences pratiques et financières, il est donc proposé qu'elle entre en vigueur le lendemain de sa promulgation dans la Feuille d'avis officielle.

## **II. Formation continue**

La nouvelle législation fédérale relative à la formation avait pour objectif de renforcer la formation continue. Cela permettait d'optimiser les conditions-cadres en vue, d'une part, de permettre à chaque individu de se développer sur le plan individuel grâce à la formation continue et, d'autre part, d'adapter de manière souple les offres aux développements. Cette nouvelle loi a été l'occasion d'élaborer une terminologie uniforme et de définir des principes communs pour contribuer à la coordination et à la cohérence de la législation sur la formation (FF 2013 3265, p. 3267). Cela s'est traduit, à l'issue des travaux parlementaires, par l'uniformisation de la terminologie dans 45 lois fédérales (FF 2014 5045, p. 5052 et suivantes).

Des modifications terminologiques ont dès lors touché la LIFD et la LHID. Ainsi, il découle de la nouvelle loi fédérale sur la formation continue, le remplacement du terme « perfectionnement » par « formation continue » dans les deux lois fiscales précitées.

Il sied de préciser que cette modification légale n'a pas d'impact sur l'étendue de la déduction prévue à ces articles de la loi. Les frais de « formation

continue » sont en effet déductibles depuis 2016, conformément à l'adaptation au droit fédéral adoptée à cet effet (L 11667, du 18 septembre 2015), sous la terminologie de frais de « perfectionnement ».

Le but recherché par la présente modification est uniquement l'harmonisation de la terminologie employée pour le domaine de la formation dans la législation fédérale et, par voie de conséquence, dans la législation genevoise, puisque cette terminologie est prévue dans la LHID.

Le canton de Genève ne dispose donc pas de marge de manœuvre et doit adapter la terminologie de sa législation fiscale au droit fédéral.

S'agissant d'une modification strictement formelle, il n'en découle aucun impact financier pour le canton.

La présente modification n'ayant aucun impact pratique ni financier, elle peut également entrer en vigueur le lendemain de sa promulgation dans la Feuille d'avis officielle.

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

### Annexe

#### *Tableau comparatif*

**PROJET DE LOI MODIFIANT LA LOI SUR L'IMPOSITION DES PERSONNES PHYSIQUES (LIPP – D 3 08)  
ET LA LOI SUR L'IMPOSITION DES PERSONNES MORALES (LIPM – D 3 15)**  
(Harmonisation : commissions de courtage immobilier et formation continue)

TABLEAU COMPARATIF

LIFD <sup>1</sup>	LHID <sup>2</sup>	Lois (extrait du texte actuel)	Projet de loi	(1)
<p><b>Art. 4 Entreprises, établissements stables et immeubles</b></p> <p>Les personnes physiques qui, au regard du droit fiscal, ne sont ni domiciliées ni en séjour en Suisse sont assujetties à l'impôt à raison du rattachement économique lorsque :</p> <p>d. elles font commerce d'immeubles sis en Suisse ou servent d'intermédiaires dans des</p>	<p><b>Art. 4 Assujettissement à raison du rattachement économique</b></p> <p>Les personnes physiques qui, au regard du droit fiscal, ne sont ni domiciliées ni en séjour dans le canton sont assujetties à l'impôt à raison du rattachement économique lorsqu'elles y exploitent une entreprise ou un établissement stable, y possèdent des immeubles, en ont la jouissance ou font du commerce immobilier.</p>	<p><b>Art. 3 Rattachement économique</b></p> <p>Les personnes physiques qui, au regard du droit fiscal, ne sont ni domiciliées, ni en séjour dans le canton sont assujetties à l'impôt à raison du rattachement économique lorsque :</p> <p>d) elles font commerce d'immeubles sis dans le canton ou servent d'intermédiaires dans des opérations immobilières,</p>	<p>Le GRAND CONSEIL de la République et canton de Genève,</p> <p>vu la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes, du 14 décembre 1990;</p> <p>vu la loi fédérale sur la formation continue, du 20 juin 2014,</p> <p>décrète ce qui suit:</p>	<p><b>Art. 1 Modifications</b></p> <p>La loi sur l'imposition des personnes physiques, du 27 septembre 2009 (LIPP – D 3 08), est modifiée comme suit :</p>
<p><b>Art. 4 Entreprises, établissements stables et immeubles</b></p> <p>Les personnes physiques qui, au regard du droit fiscal, ne sont ni domiciliées ni en séjour en Suisse sont assujetties à l'impôt à raison du rattachement économique lorsque :</p> <p>d. elles font commerce d'immeubles sis en Suisse ou servent d'intermédiaires dans des</p>	<p><b>Art. 3 Rattachement économique</b></p> <p>Les personnes physiques qui, au regard du droit fiscal, ne sont ni domiciliées, ni en séjour dans le canton sont assujetties à l'impôt à raison du rattachement économique lorsque :</p>	<p><b>Art. 3 Rattachement économique</b></p> <p>Les personnes physiques qui, au regard du droit fiscal, ne sont ni domiciliées, ni en séjour dans le canton sont assujetties à l'impôt à raison du rattachement économique lorsque :</p>	<p><b>Art. 3, al. 1, phrase introductive et lettre d (nouvelle teneur), al. 2, phrase introductive (nouvelle teneur), lettre g (nouvelle teneur)</b></p>	<p><b>(2)</b></p>
<p><b>Art. 4 Entreprises, établissements stables et immeubles</b></p> <p>Les personnes physiques qui, au regard du droit fiscal, ne sont ni domiciliées ni en séjour en Suisse sont assujetties à l'impôt à raison du rattachement économique lorsque :</p> <p>d. elles font commerce d'immeubles sis en Suisse ou servent d'intermédiaires dans des</p>	<p><b>Art. 3 Rattachement économique</b></p> <p>Les personnes physiques qui, au regard du droit fiscal, ne sont ni domiciliées, ni en séjour dans le canton sont assujetties à l'impôt à raison du rattachement économique lorsque :</p>	<p><b>Art. 3 Rattachement économique</b></p> <p>Les personnes physiques qui, au regard du droit fiscal, ne sont ni domiciliées, ni en séjour dans le canton sont assujetties à l'impôt à raison du rattachement économique lorsque :</p>	<p><b>Art. 3, al. 1, phrase introductive et lettre d (nouvelle teneur), al. 2, phrase introductive (nouvelle teneur), lettre g (nouvelle teneur)</b></p>	<p><b>(3)</b></p>

<sup>1</sup> Loi fédérale sur l'impôt fédéral direct, du 14 décembre 1990 (LIFD; RS 642.11).

<sup>2</sup> La loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes (LHID; RS 642.14).

<sup>3</sup> Loi sur l'imposition des personnes physiques, du 27 septembre 2009 (LIPP; D 3 08).

DF-AFC-SM 2020.07.15

LIFD <sup>1</sup>	LHID <sup>2</sup>	Lois (extrait du texte actuel)	Projet de loi	(1)
opérations immobilières.	<p><sup>2</sup> Les personnes physiques qui, au regard du droit fiscal, ne sont ni domiciliées ni en séjour en Suisse sont assujetties à l'impôt à raison du rattachement économique lorsque :</p> <p>g) elles servent d'intermédiaires dans des opérations de commerce portant sur des immeubles sis dans le canton.</p>	<p><sup>2</sup> Les personnes physiques qui, au regard du droit fiscal, ne sont ni domiciliées, ni en séjour en Suisse sont assujetties à l'impôt à raison du rattachement économique lorsque :</p>	<p><sup>2</sup> Les personnes physiques qui, au regard du droit fiscal, ne sont ni domiciliées ni en séjour en Suisse sont assujetties à l'impôt à raison du rattachement économique lorsque :</p> <p>g) elles servent d'intermédiaires dans des opérations de commerce portant sur des immeubles sis dans le canton.</p>	
<p>Remplacement d'expression - Dans les articles suivants, "perfectionnement" est remplacé par "formation continue" : art. 17, al. 1<sup>bis</sup>, 27, al. 2, let. e, 33, al. 1, let. j et 59, al. 1, let. e<sup>4</sup></p>	<p>Remplacement d'expression - Dans les articles suivants, "perfectionnement" est remplacé par "formation continue" : art. 7, al. 1, 9, al. 2, let. o, 10, al. 1, let. f, 25, al. 1, let. e<sup>5</sup></p>	<p><b>Art. 18 Produit de l'activité lucrative dépendante</b></p>	<p><b>Art. 18, al. 2 (nouvelle teneur)</b></p>	(4)
		<p><sup>2</sup> Quel que soit leur montant, les frais de formation et de perfectionnement à des fins professionnelles assumés par l'employeur, frais de reconversion compris, ne constituent pas des avantages appréciables en argent au sens de l'alinéa 1.</p>	<p><sup>2</sup> Quel que soit leur montant, les frais de formation et de formation continue à des fins professionnelles assumés par l'employeur, frais de reconversion compris, ne constituent pas des avantages appréciables en argent au sens de l'alinéa 1.</p>	
		<p><b>Art. 30 Déductions liées à l'exercice d'une activité lucrative indépendante</b></p> <p>Sont déduits du revenu les frais qui sont justifiés par l'usage commercial ou professionnel. Font notamment partie de ces frais :</p>	<p><b>Art. 30, lettre k (nouvelle teneur)</b></p> <p>Sont déduits du revenu les frais qui sont justifiés par l'usage commercial ou professionnel. Font notamment partie de ces frais :</p>	
		<p>k) les frais de formation et de perfectionnement à des fins professionnelles du personnel de l'entreprise, frais de reconversion compris.</p>	<p>k) les frais de formation et de formation continue à des fins professionnelles du personnel de l'entreprise, frais de reconversion compris.</p>	
		<p><b>Art. 36B Frais de formation et de perfectionnement à des fins professionnelles</b></p>	<p><b>Art. 36B Frais de formation et de formation continue à des fins professionnelles (nouvelle teneur de la note)</b></p> <p>phrase introductive (nouvelle teneur)</p>	

<sup>4</sup> Loi fédérale sur la formation continue, du 20 juin 2014 (RO 2016 689; LFCo).

<sup>5</sup> Loi fédérale sur la formation continue, du 20 juin 2014 (RO 2016 689; LFCo).

LIFD <sup>1</sup>	LHID <sup>2</sup>	Lois (extrait du texte actuel)	Projet de loi	(1)
	Sont déduits du revenu les frais de formation et de perfectionnement à des fins professionnelles, frais de reconversion compris, jusqu'à concurrence de 12 000 francs pour autant que le contribuable remplisse l'une des conditions suivantes :	L'IPM <sup>6</sup>	Sont déduits du revenu les frais de formation et de formation continue à des fins professionnelles, frais de reconversion compris, jusqu'à concurrence de 12 000 francs pour autant que le contribuable remplisse l'une des conditions suivantes :	
<b>Art. 51 Rattachement économique</b>	<b>Art. 21 Assujettissement à raison du rattachement économique</b>	<b>Art. 3 Rattachement économique</b>	<b>Art. 2 Modifications à une autre loi</b> La loi sur l'imposition des personnes morales (LIPM – D 3 15), du 23 septembre 1994, est modifiée comme suit :	<b>(3)</b>
<sup>1</sup> Les personnes morales qui n'ont ni leur siège ni leur administration effective en Suisse sont assujetties à l'impôt en raison de leur rattachement économique, lorsque: e) elles font le commerce d'immeubles sis en Suisse ou servent d'intermédiaires dans des opérations immobilières.	<sup>1</sup> Les personnes morales dont le siège ou l'administration effective se trouve hors du canton sont assujetties à l'impôt, lorsque: d) elles font le commerce d'immeubles sis dans le canton.	<sup>1</sup> Les personnes morales qui n'ont ni leur siège, ni leur administration effective dans le canton sont assujetties à l'impôt à raison de leur rattachement économique, lorsque :	<b>Art. 3, al. 1, phrase introductive (nouvelle teneur), lettre d (nouvelle), al. 2, lettre b (nouvelle teneur)</b>	<sup>1</sup> Les personnes morales qui n'ont ni leur siège ni leur administration effective dans le canton sont assujetties à l'impôt à raison de leur rattachement économique, lorsque : d) elles font le commerce d'immeubles sis dans le canton.
<sup>2</sup> Les personnes morales qui ont leur siège ou leur administration effective à l'étranger sont en outre assujetties à l'impôt, lorsque: b) elles servent d'intermédiaires dans des opérations de commerce portant sur des immeubles sis dans le canton.	<sup>2</sup> Les personnes morales qui ont leur siège ou leur administration effective à l'étranger sont assujetties à l'impôt, lorsque : b) elles servent d'intermédiaires dans des opérations immobilières.	<sup>2</sup> Les personnes morales qui ont leur siège ou leur administration effective à l'étranger sont assujetties à l'impôt, lorsque :	<sup>2</sup> Les personnes morales qui ont leur siège ou leur administration effective à l'étranger sont assujetties à l'impôt, lorsque : b) elles servent d'intermédiaire dans des opérations de commerce portant sur des immeubles sis dans le canton.	
<i>Remplacement d'expression - Dans les articles suivants, "perfectionnement" est remplacé par "formation continue"</i> :	<i>Remplacement d'expression - Dans les articles suivants, "perfectionnement" est remplacé par "formation continue"</i> :	<b>Art. 13 Charges justifiées par l'usage commercial</b>	<b>Art. 13, al. 1, lettre f (nouvelle teneur)</b>	<b>(4)</b>

<sup>6</sup> Loi sur l'imposition des personnes morales, du 23 septembre 1994 (LIPM; D 3 15).  
DF-AFC-SM 2020.07.15



LHFD <sup>1</sup>	LHID <sup>2</sup>	Lois (extrait du texte actuel)	Projet de loi	(1)
art. 17, al. 1 <sup>bis</sup> , 27, al. 2, let. e, 33, al. 1, let. j et 59, al. 1, let. e. <sup>7</sup>	art. 7, al. 1, 9, al. 2, let. o, 10, al. 1, let. f, 25, al. 1, let. e. <sup>8</sup>	<p><sup>1</sup> Les charges justifiées par l'usage commercial comprennent notamment :</p> <p>f) les frais de formation et de perfectionnement à des fins professionnelles du personnel de l'entreprise, frais de reconversion compris.</p>	<p><sup>1</sup> Les charges justifiées par l'usage commercial comprennent notamment :</p> <p>f) les frais de formation et de formation continue à des fins professionnelles du personnel de l'entreprise, frais de reconversion compris.</p>	
	<p><b>Art. 72w Adaptation des législations cantonales à la modification du 17 mars 2017</b></p> <p><sup>1</sup> Les cantons adaptent leur législation aux art. 4, al. 1 et 2, let. g, et 21, al. 1, let. d, et 2, let. b, pour la date de l'entrée en vigueur de la modification du 17 mars 2017.</p> <p><sup>2</sup> À compter de cette date, les art. 4, al. 1 et 2, let. g, et 21, al. 1, let. d, et 2, let. b, sont directement applicables si le droit fiscal cantonal s'en écarte.</p>		<p><b>Art. 3 Entrée en vigueur</b></p> <p>La présente loi entre en vigueur le lendemain de sa promulgation dans la Feuille d'avis officielle.</p>	(5)

### (1) Commentaires

### (2) Remarques générales

Le présent projet d'harmonisation vise à adapter le droit cantonal à deux modifications fédérales. L'une concerne l'imposition des commissions de courtage (3), et l'autre porte sur une modification de la terminologie employée en matière de formation continue (4).

### (3) Imposition des commissions de courtage

La loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes (LHID, RS 642.14) a été modifiée le 17 mars 2017. La modification concerne d'une part les articles 4, alinéa 1 et alinéa 2, lettre g, LHID, s'agissant du rattachement économique pour les personnes physiques, d'autre part, l'article 21, alinéa 1, lettre d, et alinéa 2, lettre b, LHID s'agissant du rattachement économique pour les personnes morales.

<sup>7</sup> Loi fédérale sur la formation continue, du 20 juin 2014 (RO 2016 689; LFCo).

<sup>8</sup> Loi fédérale sur la formation continue, du 20 juin 2014 (RO 2016 689; LFCo).

Le but du législateur fédéral est que dans une situation intercantonale les commissions de courtage immobilier soient toujours imposées dans le canton du domicile ou siège du courtier en immeuble, quel que soit le lieu de situation de l'immeuble concerné. Pour les personnes physiques comme pour les personnes morales, l'imposition au lieu de l'immeuble concerné n'intervient que dans le cas où le bénéficiaire de la commission n'a ni siège ni domicile en Suisse (sous réserve d'une convention internationale contre la double imposition).

La marge de manœuvre du canton étant nulle, le présent projet de loi reprend la teneur des dispositions modifiées de la LHID. Pour les personnes physiques, la LIPP est modifiée dans le sens que le rattachement au titre d'intermédiaire dans des opérations immobilières est supprimé de l'article 3, alinéa 1, lettre d et introduit dans une nouvelle lettre g à l'article 3, alinéa 2.

Pour les personnes morales, la LIPM est modifiée dans le sens que le rattachement au titre "d'intermédiaire dans des opérations de commerce portant sur des immeubles sis dans le canton" figure uniquement à l'article 3, alinéa 2, lettre b, LIPM; alors que le rattachement au titre de "commerce d'immeuble dans le canton" fait l'objet d'une nouvelle lettre d à l'article 3, alinéa 1, LIPM.

La législation cantonale ainsi modifiée s'aligne désormais sur la nouvelle teneur des articles 4, alinéa 1, LHID, 4, alinéa 2, lettre g, LHID, 21, alinéa 1, lettre d, LHID et 21, alinéa 2, lettre b, LHID.

#### **(4) Formation continue**

Le présent projet de loi fait également suite à l'adoption de la LFCo (RS 419.1) au niveau fédéral. Cette modification impacte la législation fiscale uniquement d'un point de vue formel s'agissant d'une uniformisation de la terminologie employée en matière de formation. Ainsi, le terme "perfectionnement" a été remplacé par "formation continue" dans la LJFD et la LHID. Il découle de ce changement d'expression la modification visée par le présent projet de loi.

Il sied de préciser que cette modification légale n'a pas d'impact sur l'étendue de la déduction prévue actuellement par la loi. Les frais de "formation continue" sont en effet déductibles depuis 2016, conformément à l'adaptation au droit fédéral adoptée à cet effet (L 11667, du 18 septembre 2015), sous la terminologie de frais de "perfectionnement".

Concrètement, le présent projet implique, au niveau cantonal, une modification de trois articles de la LIPP et d'un article de la législation fiscale cantonale soit uniformisée à la terminologie de la législation fédérale dans le respect du but d'harmonisation visé par la LFCO.

#### **(5) Entrée en vigueur**

S'agissant des commissions de courtage, l'article 72w LHID prévoit que les cantons doivent adapter leur législation à la nouvelle teneur des articles modifiés (art. 4, al. 1 et 2, let. g, et 21, al. 1, let. d, et 2, let. b), pour la date de l'entrée en vigueur de la modification du 17 mars 2017, qui a en l'occurrence été fixée le 1<sup>er</sup> janvier 2019. A compter de cette date, les articles précités de la LHID sont directement applicables si le droit fiscal cantonal s'en écarte.

Aucun délai d'adaptation n'est imparti aux cantons par la LHID pour l'adaptation terminologique découlant de la loi fédérale sur la formation continue.

Dans la mesure où dans les deux cas les dispositions fédérales s'appliquent directement tant que la modification cantonale n'a pas été adoptée, il est proposé que le projet entre en vigueur le lendemain de sa promulgation dans la Feuille d'avis officielle.