

Projet présenté par le Conseil d'Etat

Date de dépôt : 30 juin 2021

Projet de loi

**modifiant la loi sur l'imposition des personnes physiques (LIPP)
(D 3 08) (Déductions forfaitaires sur gains accessoires)**

Le GRAND CONSEIL de la République et canton de Genève
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. 29A Déduction liée à l'exercice d'une activité lucrative dépendante accessoire (nouveau)

¹ Une déduction forfaitaire est accordée pour le contribuable exerçant une activité lucrative dépendante accessoire au sens de l'alinéa 2. Cette déduction forfaitaire s'élève à 20% des revenus nets provenant d'activités accessoires, à concurrence d'un montant minimum de 800 francs et d'un montant maximum de 2 400 francs.

² Par activité lucrative dépendante accessoire, on entend toute activité rémunérée exercée en plus de l'activité lucrative principale (salariée ou indépendante) qui procure un revenu complémentaire. Cette activité accessoire doit être parfaitement distincte de l'activité lucrative principale.

³ La justification de frais effectifs plus élevés est réservée.

Art. 67, al. 2 (nouvelle teneur)

² Tous les 4 ans, le Conseil d'Etat adapte, en fonction de l'évolution de l'indice de renchérissement pour la période fiscale considérée, les montants en francs prévus aux articles 14, alinéa 3, lettre a, 27, lettre m, 29, alinéa 1, lettre a, et alinéa 2, 29A, alinéa 1, 31, lettre d, 35, 36, 36A, 36B, 39, 40, 47, lettre h, et 58.

Art. 72, al. 16 (nouveau)***Modification du ... (à compléter)***

¹⁶ La première adaptation au renchérissement, selon l'article 67, alinéa 2, des montants prévus à l'article 29A, alinéa 1, a lieu pour la période fiscale 2025. L'indice de renchérissement pour l'année de référence est celui pour l'année de l'entrée en vigueur du nouveau droit.

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,

1. Introduction : but du présent projet de loi

Le présent projet de loi a pour but de régler de façon générale la situation des déductions liées aux gains provenant d'une activité lucrative dépendante accessoire, ceci dans un but d'harmonisation avec le droit fédéral, de simplification du système et de garantie de l'égalité de traitement entre contribuables.

Le présent projet de loi a été initié suite à une intervention de la Cour des comptes, laquelle a été interpellée en 2020 par un citoyen au sujet du traitement fiscal des jetons de présence versés à des membres de commissions administratives, conseils d'administration ou de fondation d'établissements genevois de droit public ou à participation étatique.

Suite aux recommandations adressées par la Cour des comptes à l'administration fiscale cantonale consécutivement à cette intervention (voir ci-dessous : chiffre 4), le Conseil d'Etat a estimé approprié de proposer une modification de la loi sur l'imposition des personnes physiques¹ (ci-après : LIPP), destinée à s'appliquer, sur le modèle du droit fédéral et de façon générale, à l'ensemble des gains provenant d'une activité accessoire, et non uniquement au cas des jetons de présence versés aux membres de commissions selon la communication de la Cour des comptes.

Il importe de préciser que le présent projet ne concerne que les déductions relatives aux gains d'une activité lucrative dépendante **accessoire**, à savoir une activité lucrative supplémentaire réalisée par un contribuable et distincte de son activité lucrative principale. Le revenu qui en est issu est qualifié de gain accessoire. Pour ce qui concerne l'activité lucrative principale (salariée ou indépendante), le présent projet de loi ne modifie aucunement les déductions actuelles fixées à l'article 29 LIPP (salariés) et aux articles 30 et 30A LIPP (indépendants).

¹ Loi sur l'imposition des personnes physiques, du 27 septembre 2009 (LIPP; rs/GE D 3 08).

Il sera tout d'abord préalablement rappelé les principes généraux applicables découlant du droit fédéral (chiffre 2), plus particulièrement la réglementation en impôt fédéral direct (IFD), avant de présenter la réglementation actuelle en droit cantonal (chiffre 3), l'intervention de la Cour des comptes (chiffre 4), la solution proposée (chiffre 5), les conséquences du présent projet de loi sur les mandats politiques ou électifs (chiffre 6), le commentaire article par article (chiffre 7), puis enfin l'impact financier (chiffre 8).

2. Le droit fédéral

2.1 La loi fédérale sur l'impôt fédéral direct² (ci-après : LIFD)

Le principe de réalisation du revenu

Il convient tout d'abord de rappeler le principe général selon lequel le revenu n'est imposable que s'il est réalisé. Un revenu est considéré comme réalisé lorsque le contribuable le reçoit, lorsqu'il peut en disposer librement ou juridiquement ou sur lequel il a un droit ferme^{3;4}.

Le revenu de l'activité lucrative dépendante

En matière d'impôt fédéral direct, selon l'article 17, alinéa 1 LIFD, sont imposables tous les revenus provenant d'une activité exercée dans le cadre de rapports de travail, qu'elle soit régie par le droit privé ou par le droit public, y compris les revenus accessoires, tels que les indemnités pour prestations spéciales, les commissions, les allocations, les primes pour ancienneté de service, les gratifications, les pourboires, les tantièmes, les avantages appréciables en argent dérivant de participations de collaborateur et les autres avantages appréciables en argent.

Le revenu de l'activité lucrative indépendante

En vertu de l'article 18, alinéa 1 LIFD, sont imposables tous les revenus provenant de l'exploitation d'une entreprise commerciale, industrielle, artisanale, agricole ou sylvicole, de l'exercice d'une profession libérale ou de toute autre activité lucrative indépendante.

² Loi fédérale sur l'impôt fédéral direct, du 14 décembre 1990 (LIFD; RS 642.11).

³ Voir dans ce sens Yves Noël, Commentaire romand, Impôt fédéral direct, 2017, no 30 ad art. 16 LIFD.

⁴ ATF du 7 mai 2004, RDAF 2004 II 293; RDAF 2001 II 347; Archives 66, 377.

Le revenu d'un mandat politique ou électif

Le revenu d'un mandat politique⁵ ou électif⁶ peut constituer un revenu d'activité lucrative dépendante ou indépendante. La qualification dépend de l'ensemble des circonstances de l'espèce à la lumière des critères dégagés en la matière par la doctrine et par la jurisprudence⁷.

Il est admis que les indemnités versées aux députés cantonaux en application de l'article 47, alinéa 1 LRGC⁸ constituent un revenu d'activité lucrative dépendante.

Il est également admis que les traitements, les indemnités alloués aux conseillers administratifs, maires et adjoints, ainsi que les jetons de présence et indemnités alloués aux conseillers municipaux⁹ constituent un revenu d'activité lucrative dépendante.

Déductions liées à l'activité lucrative dépendante

L'article 26, alinéa 1 LIFD énumère en termes larges, mais de manière exhaustive, les dépenses déductibles au titre de frais d'acquisition du revenu découlant de l'exercice d'une activité lucrative dépendante au sens de l'article 17 LIFD. Sont ainsi déductibles tous les frais nécessaires à l'exercice d'une activité lucrative dépendante, en particulier les frais de déplacement (lettre a), les surplus de frais résultant des repas et du travail par équipes (lettre b) et tous les autres frais indispensables à l'exercice de la profession (lettre c). L'article 26, alinéa 2 LIFD précise que ces frais professionnels peuvent être estimés forfaitairement.

Sur la base de la disposition précitée, la déduction des frais professionnels des personnes exerçant une activité lucrative dépendante est précisée par l'ordonnance du DFF¹⁰ sur la déduction des frais professionnels des personnes exerçant une activité lucrative dépendante en matière d'impôt fédéral direct¹¹ (ci-après : l'ordonnance).

⁵ Par exemple, le revenu d'un député au Grand Conseil.

⁶ Par exemple, le revenu d'un magistrat du pouvoir judiciaire.

⁷ Voir dans ce sens Jean-Blaise Eckert, Commentaire romand, Impôt fédéral direct, 2^e éd. 2017, no 5 ad art. 17 LIFD.

⁸ Loi portant règlement du Grand Conseil de la République et canton de Genève, du 13 septembre 1985 (LRGC; rs/GE B 1 01).

⁹ Cf. art. 30, alinéa 1, lettre v, de la loi sur l'administration des communes, du 13 avril 1984 (LAC; rs/GE B 6 05).

¹⁰ Département fédéral des finances.

¹¹ Ordonnance du DFF sur la déduction des frais professionnels des personnes exerçant une activité lucrative dépendante en matière d'impôt fédéral direct, du 10 février 1993 (ordonnance sur les frais professionnels; RS 642.118.1.)

Cette ordonnance fixe à son appendice le montant de certaines déductions forfaitaires, à savoir celles admises pour les frais de déplacement (art. 5, al. 2, lettre b), les frais supplémentaires résultant de repas pris hors du domicile (art. 6, al. 1 et 2, art. 9, al. 2), ainsi que les autres frais professionnels indispensables à l'exercice de la profession (art. 7, al. 1). Pour ces derniers, il est admis un forfait correspondant à 3% du salaire net, à l'intérieur d'une fourchette minimale de 2 000 francs et maximale de 4 000 francs par an. La justification de frais effectifs plus élevés est cependant réservée (art. 4). Le contribuable qui entend bénéficier d'une déduction plus élevée que la déduction forfaitaire a ainsi la charge de justifier les frais en totalité dès le premier franc.

En cas *d'activité lucrative accessoire*, ce par quoi on entend une activité exercée en plus de l'activité principale, une *autre déduction forfaitaire* exprimée en pourcents et limitée par un minimum et un maximum est autorisée pour les frais professionnels du contribuable (art. 10 de l'ordonnance). Cette déduction est censée couvrir tous les frais professionnels liés à l'exercice d'une activité accessoire¹².

Actuellement¹³, cette déduction forfaitaire en cas d'activité accessoire correspond au 20% du revenu net de cette activité, mais à concurrence d'un minimum de 800 francs¹⁴ et d'un maximum de 2 400 francs. L'article 10 de l'ordonnance précise également que la justification de frais effectifs plus élevés est réservée dans ce cas.

Déductions liées à l'activité lucrative indépendante

L'article 27, alinéa 1 LIFD indique que les contribuables exerçant une activité lucrative indépendante peuvent déduire les frais qui sont justifiés par l'usage commercial ou professionnel.

La déduction des versements aux partis politiques

En vertu de l'article 33, alinéa 1, lettre i LIFD, sont déduits du revenu les cotisations et les versements à concurrence d'un montant de 10 100 francs en faveur d'un parti politique, à l'une des conditions suivantes :

¹² Jean-Blaise Eckert, Commentaire romand LIFD, 2^e éd. 2017, no 42 ad art. 26 LIFD et réf. citées.

¹³ Il s'agit des montants applicables depuis l'année fiscale 2016.

¹⁴ Il convient cependant de préciser que la déduction ne saurait dépasser le montant du gain. Autrement dit si le gain n'est que de 300 francs la déduction n'est pas de 800 francs mais bien de 300 francs, ce qui revient à dire que les 800 premiers francs sont en quelque sorte « exonérés » par la déduction minimale.

1. être inscrit au registre des partis conformément à l'article 76a de la loi fédérale sur les droits politiques, du 17 décembre 1976 (LDP; RS 161.1);
2. être représenté dans un parlement cantonal;
3. avoir obtenu au moins 3% des voix lors des dernières élections au parlement d'un canton.

Cette déduction poursuit un but extra fiscal. A ce propos, le Tribunal fédéral¹⁵ a relevé que les montants versés par les contribuables aux partis politiques ne constituent ni des dépenses d'acquisition du revenu ni des dépenses professionnelles.

2.2 La loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes (ci-après : LHID¹⁶)

La LHID est une législation de principe qui s'adresse au législateur cantonal et non aux citoyens. En tant que loi-cadre, la LHID laisse une certaine marge de manœuvre aux cantons dans l'adaptation de leur législation aux règles d'harmonisation fixées par le droit fédéral.

La LHID définit les impôts que les cantons doivent prélever, en particulier l'impôt sur le revenu. Pour ce dernier, l'article, 7 alinéa 1 LHID prévoit que l'impôt sur le revenu a pour objet tous les revenus du contribuable, qu'ils soient uniques ou périodiques, en particulier le produit d'une activité lucrative dépendante ou indépendante. L'article 7, alinéa 4 LHID donne une liste complète des revenus exonérés, indiquant que seuls sont exonérés les revenus mentionnés dans la disposition. Les cantons ne sont donc pas autorisés à prévoir d'autres exonérations que celles fixées dans la LHID.

En ce qui concerne les déductions, elles sont définies à l'article 9 LHID. A son alinéa 1, il mentionne les frais d'acquisition du revenu en termes généraux. A ses alinéas 2 et 3, il définit de manière exhaustive les déductions générales autorisées. Cela est confirmé par l'alinéa 4 qui prévoit que « on n'admettra pas d'autres déductions »¹⁷, sous réserve des déductions pour enfants et autres déductions sociales de droit cantonal.

¹⁵ ATF 124 II 29 et réf. citées, RDAF 2007 II 531.

¹⁶ Loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes, du 14 décembre 1990 (LHID; RS 642.14).

¹⁷ Cf. Danielle Yersin, L'impôt sur le revenu, Etendue et limites de l'harmonisation, Archives de droit fiscal 61 295, p. 296-297.

Comme en IFD, il ressort de la jurisprudence du Tribunal fédéral¹⁸ que les versements en faveur des partis politiques ne peuvent pas être considérés comme des frais d'acquisition du revenu. Ces versements sont en revanche déductibles uniquement sur la base d'une disposition spécifique introduite en 2011 dans la LHID, à savoir l'article 9, alinéa 2, lettre l LHID, prévoyant une déduction à concurrence d'un montant maximum fixé par le droit cantonal¹⁹.

Hormis le cas des déductions sociales, il ressort donc de la systématique de la LHID que le législateur fédéral a voulu régler de manière exhaustive la question des revenus exonérés et des déductions. Les cantons ne peuvent dès lors pas prévoir, dans leur législation cantonale en matière d'impôt sur le revenu, des exonérations ou déductions autres que celles énumérées exhaustivement par la LHID.

La LHID ne distingue par contre pas le cas du revenu de l'activité principale de celui du revenu d'une activité accessoire. En ce qui concerne les déductions liées à l'exercice d'une activité dépendante, qu'elle soit principale ou accessoire, la LHID se limite à prévoir le principe général (art. 9, al. 1) de la déduction des « dépenses nécessaires à l'acquisition du revenu ». Si la déduction de frais effectifs d'acquisition du revenu doit dans tous les cas être admise (pour autant que des justificatifs suffisants aient été produits par le contribuable), la LHID ne prévoit en revanche ni obligation ni interdiction pour les cantons de prévoir un système de déductions forfaitaires pour ce type de dépenses. Les cantons sont donc libres de reprendre ou non le système prévu par la LIFD dans ce domaine. Ils peuvent prévoir les mêmes forfaits, d'autres forfaits ou même aucune déduction forfaitaire.

3. Le droit cantonal actuel

3.1 Selon la LIPP

L'article 29, alinéa 1 LIPP prévoit, dans sa teneur actuelle, les mêmes types de frais que ceux énumérés à l'article 26, alinéa 1 LIFD, à savoir les frais de déplacement nécessaires entre le domicile et le lieu de travail (lettre a), les frais supplémentaires résultant des repas pris hors du domicile et du travail par équipes (lettre b) et les autres frais indispensables à l'exercice de la profession (lettre c).

¹⁸ RDAF 2007 II 531, consid. 3.3 et réf. citées.

¹⁹ A Genève, ce montant est actuellement fixé à 10 000 francs (art. 37, al. 2 LIPP).

A l'alinéa 2 de l'article 29, il est prévu que la totalité des frais professionnels mentionnés à l'alinéa 1, lettres a à c, est fixée forfaitairement à 3% du revenu de chaque contribuable, correspondant au revenu brut après les déductions prévues à l'article 31, lettres a et b²⁰ (avant déduction des rachats), à concurrence d'un montant minimum de 600 francs et d'un maximum de 1 700 francs. La justification de frais effectifs plus élevés demeure réservée.

On constate donc que le législateur cantonal a prévu d'une façon générale, pour l'impôt cantonal et communal (ICC), un système de déduction forfaitaire comparable à celui prévu en IFD (art. 7 de l'ordonnance) pour les « autres frais professionnels », les montants minimum et maximum admis étant toutefois différents. Par ailleurs, à la différence du droit fédéral, le taux du forfait ainsi que les montants minimum et maximum des forfaits sont fixés directement dans la loi et non dans une ordonnance ou règlement.

En outre, à la différence de l'ordonnance, le texte de la LIPP ne fait en l'état pas de distinction entre les gains résultant d'une activité lucrative dépendante principale et ceux résultant d'une activité lucrative dépendante accessoire.

Dans la pratique actuelle de l'administration fiscale cantonale, les gains accessoires sont toutefois déclarés dans une rubrique spécifique de la déclaration fiscale (feuille C2, code 16.20). Le contribuable doit déclarer dans cette rubrique tous les revenus provenant d'une activité lucrative accessoire tels que commissions d'intermédiaire, indemnités pour activité exercée au sein d'une autorité publique, rétributions pour leçons privées, etc.

Les montants engagés à titre de frais professionnels inhérents à l'exercice occasionnel de cette activité lucrative accessoire sont admis en déduction. Les déductions y relatives sont revendiquées de façon distincte (feuille C4, rubrique 59.70 en ICC et 59.75 en IFD). Pour l'IFD, le contribuable a le choix entre déclarer des frais effectifs inhérents à cette activité (qu'il doit alors justifier en totalité) ou la déduction forfaitaire correspondant à l'article 10 de l'ordonnance (20% des revenus nets accessoires, minimum de 800 francs et maximum de 2 400 francs). En revanche, pour l'ICC, en l'absence de forfait, seule la déduction de frais effectifs est en l'état possible. Le présent projet

²⁰ Déductions de prévoyance, cotisations versées par le contribuable aux caisses de compensation en vertu de la réglementation sur les assurances-vieillesse et survivants, invalidité, perte de gain, maternité, et aux caisses d'assurances contre le chômage, ainsi que celles versées en vertu des dispositions sur l'assurance-accidents obligatoire (lettre a) et versements du contribuable à une institution de prévoyance professionnelle, au sens et dans les limites du droit fédéral (lettre b).

visé précisément à octroyer pour l'ICC la même possibilité de forfait qu'en IFD.

3.2 Selon certains accords particuliers (cas des jetons de présence versés aux membres d'entités de droit public ou à participation étatique)

Avant l'entrée en vigueur de la LHID et son application obligatoire pour les cantons (2001), il existait plusieurs accords sectoriels conclus par l'administration fiscale cantonale avec certains secteurs ou branches d'activités, prévoyant des déductions particulières en matière de frais professionnels. Suite à l'adoption de la LHID, ces accords ont pratiquement tous été dénoncés dans la mesure où leur conformité avec le nouveau droit fédéral posait problème.

Le cas particulier de jetons de présence octroyés à des membres de commissions administratives, conseils d'administration ou de fondation des établissements genevois de droit public ou à participation étatique fait par ailleurs l'objet d'un traitement spécifique.

En effet, le Conseil d'Etat a adopté le 7 mars 1994 un arrêté relatif au traitement fiscal des jetons de présence touchés par les membres des commissions administratives, conseils d'administration ou de fondation des établissements genevois de droit public ou à participation étatique (annexe 4). Cet arrêté prévoit ce qui suit : les jetons de présence sont entièrement exonérés des impôts sur le revenu pour la part de leur montant qui n'excède pas 5 000 francs. L'exonération est en outre de 25% de la part qui excède 5 000 francs, l'exonération totale est toutefois plafonnée à 8 000 francs. L'exonération ne doit être calculée que sur le montant effectivement perçu par le commissaire ou le conseiller, à l'exclusion de la part reversée à un tiers. Cet arrêté, qui s'est appliqué à partir de l'année 1994, est à ce jour toujours en vigueur. Il devrait toutefois être abrogé suite à l'adoption du présent projet de loi compte tenu des critiques formulées à ce sujet par la Cour des comptes (voir chiffre 5).

Il convient en outre de relever que le Conseil d'Etat avait aussi adopté le même jour (7 mars 1994) un autre arrêté, à la teneur similaire, concernant les députés au Grand Conseil ainsi que les magistrats des communes et conseillers municipaux. Ce second arrêté a cependant été annulé et remplacé en 2013 et 2015 par trois nouveaux arrêtés :

- un arrêté du 15 mai 2013 relatif au traitement fiscal des jetons de présence et indemnités touchés par les députés au Grand Conseil (annexe 5). Cet arrêté prévoit que les jetons de présence versés aux députés sont soumis aux impôts sur le revenu après déduction de la retenue opérée par le secrétariat général du Grand Conseil sur la base de l'article 47, alinéa 4, de la loi portant règlement du Grand Conseil de la République et canton de Genève, du 13 septembre 1985 (LRGC; rs/GE B 1 01)²¹ et d'un montant forfaitaire à titre de frais de 10% du montant net des jetons de présence (c'est-à-dire du montant brut moins la retenue précitée);
- un arrêté du 27 mai 2015 relatif au traitement fiscal des jetons de présence versés aux conseillers municipaux (annexe 6). Cet arrêté prévoit que les jetons de présence versés aux conseillers municipaux sont soumis aux impôts sur le revenu après déduction d'un montant forfaitaire à titre de frais correspondant à 10% des montants versés. L'arrêté précise également que la part des jetons de présence précités que les conseillers municipaux reversent, le cas échéant, à leur parti politique peut être déduite de leur revenu aux conditions et dans les limites fixées à l'article 33, alinéa 1, lettre i LIFD et à l'article 37, alinéa 2 LIPP;
- un arrêté du 27 mai 2015 relatif au traitement fiscal des salaires et/ou indemnités versés aux magistrats communaux (annexe 7), qui prévoit le principe que ces montants sont soumis aux impôts sur le revenu, l'arrêté précisant également que la part que les magistrats communaux reversent, le cas échéant, à leur parti politique peut être déduite de leur revenu aux conditions et dans les limites fixées à l'article 33, alinéa 1, lettre i LIFD et à l'article 37, alinéa 2 LIPP.

Finalement, il convient aussi de relever qu'en ce qui concerne la fiscalisation des revenus des juges du Tribunal des prud'hommes, l'administration fiscale cantonale a accordé un traitement fiscal particulier en acceptant, au vu des spécificités de cette activité, pour les juges des prud'hommes et leur président, une déduction forfaitaire limitée à 20% des sommes perçues, avec un minimum de 800 francs et un maximum de 5 000 francs, la justification de frais effectifs plus élevés étant réservée.

²¹ Article 47, alinéa 4 : *Chaque groupe, après en avoir fixé les modalités, peut demander au secrétariat général du Grand Conseil d'opérer une retenue sur les jetons de présence de ses députés.*

4. Intervention de la Cour des comptes sur les pratiques fiscales cantonales en matière d'imposition des jetons de présence

En mai 2020, la Cour des comptes est intervenue auprès de l'administration fiscale cantonale suite à une communication citoyenne lui étant parvenue concernant le traitement fiscal des jetons de présence des membres des commissions administratives, conseils d'administration ou de fondation des établissements genevois de droit public ou à participation étatique.

Des échanges sont intervenus à ce sujet entre la Cour des comptes et l'administration fiscale cantonale, portant en particulier sur l'arrêté du Conseil d'Etat du 7 mars 1994 mentionné au point précédent.

Dans une recommandation du 6 août 2020 adressée à l'administration fiscale cantonale (voir annexe 8), la Cour des comptes a indiqué qu'à son avis, l'arrêté du Conseil d'Etat du 7 mars 1994, toujours en vigueur, entraînait un risque d'inégalité de traitement entre les contribuables et paraissait en outre contraire aux principes fixés par le droit fédéral, dès lors que l'exonération partielle des jetons de présence n'était pas compatible avec l'article 7, alinéa 4 LHID définissant exhaustivement les exonérations autorisées, les jetons de présence en question n'y figurant pas.

Par ailleurs, même si la pratique fiscale induite par l'arrêté du 7 mars 1994 devait être interprétée non pas comme une exonération mais plutôt comme un montant forfaitaire de déduction, la question de la compatibilité avec la LHID demeurerait, dès lors que dans cette situation, la « déduction » de 5 000 francs prévue dans ledit arrêté ne respecterait pas le principe de proportionnalité, cette déduction n'étant pas liée directement au revenu. En outre, cette déduction forfaitaire pourrait conduire à un biais dans le calcul du revenu déterminant unifié (RDU) car la détermination du revenu brut serait faussée.

En conséquence, la Cour des comptes a recommandé à l'administration fiscale cantonale, d'une part, de proposer une modification ou une abrogation de l'arrêté du 7 mars 1994 relatif au traitement fiscal des jetons de présence touchés par les membres des commissions administratives, conseils d'administration ou de fondation des établissements genevois de droit public ou à participation étatique, afin d'abolir cette fiscalité spécifique. D'autre part, elle a également recommandé à l'administration fiscale cantonale d'harmoniser ses pratiques concernant les jetons de présence des juges prud'hommes et des juges assesseurs, ces derniers ne bénéficiant pas du traitement particulier décrit ci-dessus (chiffre 3.2, dernier paragraphe).

La Cour des comptes n'a en revanche pas formulé de remarques particulières, ni demandé de modifications, concernant les 3 arrêtés du Conseil d'Etat susmentionnés (chiffre 3.2) relatifs au traitement fiscal des jetons de présence versés respectivement aux députés du Grand Conseil, aux conseillers municipaux et aux magistrats communaux. Ces 3 arrêtés ne seront en conséquence pas modifiés et resteront applicables après l'entrée en vigueur du présent projet de loi. La question du traitement fiscal du reversement, par un contribuable concerné, d'une part de ces jetons de présence à un parti politique sera finalement évoquée ci-après (chiffre 6).

5. Solution proposée : nouvel article 29A LIPP (reprise du traitement appliqué en IFD)

Compte tenu des observations ci-dessus faites par la Cour des comptes, il apparaît que l'arrêté précité du Conseil d'Etat du 7 mars 1994 (concernant les membres des commissions administratives, conseils d'administration ou de fondation d'établissements genevois de droit public ou à participation étatique) devra être abrogé, en raison de son incompatibilité avec le droit fédéral ainsi que des problèmes d'égalité de traitement qu'il induit.

Cela étant précisé, l'abrogation pure et simple de cet arrêté, sans aucune autre mesure prise parallèlement, aurait pour conséquence qu'en l'absence de toute déduction forfaitaire admise pour gains accessoires en ICC, les personnes concernées par cet arrêté (membres des commissions administratives, conseils d'administration ou de fondation des établissements publics genevois de droit public ou à participation étatique) devraient désormais, pour pouvoir continuer à bénéficier d'une déduction des frais liés à cette activité (frais de déplacement, frais de repas, matériel de bureau, etc.), les justifier en totalité dès le premier franc²². Cela représenterait une charge de travail administratif considérable, autant pour le contribuable commissaire qui devrait réunir et produire avec sa déclaration fiscale toutes les pièces justificatives, que pour l'administration fiscale cantonale qui devrait procéder à la vérification détaillée de toutes ces pièces. Une telle charge de travail serait en tout état disproportionnée au vu des montants en jeu.

²² Dans la mesure où le montant maximum de la déduction forfaitaire prévue par l'article 29, alinéa 2 LIPP serait atteint pour l'activité lucrative principale du contribuable, ce dernier ne pourrait pas bénéficier d'une déduction forfaitaire supplémentaire pour son activité lucrative accessoire. Il devrait alors justifier les frais engagés pour son activité lucrative accessoire dès le premier franc.

En conséquence, afin d'éviter ces inconvénients, le présent projet de loi propose de généraliser l'application d'une déduction forfaitaire, sur le modèle de ce qui est appliqué en IFD, sur tous les gains provenant d'une activité lucrative dépendante accessoire, ce qui comprend notamment le cas des jetons de présence visés par l'arrêté du Conseil d'Etat du 7 mars 1994 précité. Cette solution, compatible avec les principes de la LHID rappelés ci-dessus (chiffre 2.2), permet également de garantir le respect de l'égalité de traitement entre contribuables dès lors que toutes les activités lucratives accessoires, qu'elles proviennent d'une activité exercée pour une entité publique ou privée, seront soumises sans exceptions au même traitement fiscal.

Cette solution permet en outre de répondre à de nombreuses demandes provenant d'associations et de clubs sportifs, qui pourront ainsi verser de petites sommes, qui souvent oscillent entre défraiement et rémunération, sans qu'elles ne soient soumises à l'impôt, dans les limites de la déduction prévue.

Le nouvel article 29A LIPP selon le présent projet de loi se décompose de la façon suivante :

L'alinéa 1 introduit le principe d'une déduction forfaitaire spécifique sur tous les gains accessoires réalisés dans le cadre d'une activité lucrative dépendante. Il fixe le même pourcentage de forfait (20% du revenu net de l'activité) et les mêmes limites minimum (800 francs) et maximum (2 400 francs) qu'en IFD, selon l'article 10 et l'appendice de l'ordonnance (voir chiffre 2.1). Il convient de préciser que ce forfait est le même quel que soit le nombre d'activités accessoires exercées. En cas de plusieurs activités accessoires, les limites maximum et minimum précitées ne doivent donc pas s'appliquer plusieurs fois pour chaque activité accessoire prise séparément mais au contraire une seule fois, pour toutes les activités accessoires cumulées.

L'alinéa 2 définit d'une façon générale la notion d'activité lucrative dépendante accessoire. Cette définition est importante afin de faire clairement la distinction entre les gains accessoires soumis à cette nouvelle disposition et les gains résultant d'une activité lucrative dépendante principale, qui restent soumis sans aucun changement à l'article 29 LIPP actuel.

L'activité lucrative dépendante accessoire au sens de cet alinéa est définie comme toute activité rémunérée exercée en plus de l'activité lucrative principale (salarisée ou indépendante) qui procure un petit revenu complémentaire. Cette activité lucrative accessoire doit être parfaitement distincte de l'activité lucrative principale. Cela signifie qu'une activité liée à l'activité lucrative principale (heures supplémentaires, leçons supplémentaires, etc.) n'est pas une activité lucrative accessoire.

Les types d'activités lucratives accessoires peuvent être très variés. On peut citer par exemple : activité de gérance d'immeubles de rédactions de rapports d'expertises, leçons de musique, activités dans une association, entraîneur dans un club sportif, etc.

Il importe de souligner que la condition pour qu'un revenu soit considéré comme accessoire est la présence pour le même contribuable d'une activité lucrative principale, qu'il s'agisse d'une activité lucrative salariée ou indépendante. Il ne peut y avoir d'activité lucrative accessoire en l'absence d'une activité lucrative principale. Si une seule activité lucrative est exercée, celle-ci sera alors, par définition et invariablement, considérée comme l'activité lucrative principale même si cette activité n'est exercée qu'une partie de l'année ou à temps partiel. Dans cette hypothèse, seules les déductions actuelles fixées à l'article 29 LIPP (salariés) et 30 et 30A LIPP (indépendants) entreront en ligne de compte.

Généralement, les critères cumulatifs pour reconnaître une activité accessoire (par rapport à l'activité principale) sont les suivants :

- l'activité est réalisée auprès d'un autre employeur;
- elle est réalisée dans un autre champ d'activité;
- le revenu ainsi obtenu est largement plus faible que le revenu principal.

Finalement, l'**alinéa 3** rappelle le principe général, également applicable pour l'IFD, que le contribuable conserve la possibilité de revendiquer une déduction de frais effectifs plus élevés que le montant de la déduction forfaitaire. Il lui incombe dans ce cas de justifier la totalité des frais effectifs déclarés.

6. Les conséquences du présent projet de loi sur les mandats politiques ou électifs

6.1 Le mandat politique ou électif en tant qu'activité lucrative dépendante

En vertu du principe de la réalisation du revenu (chiffre 2.1), le revenu d'un mandat politique ou électif en tant qu'activité lucrative dépendante est imposable lorsque le contribuable qui le reçoit peut en disposer librement ou juridiquement ou sur lequel il a un droit ferme.

En ce qui concerne les indemnités versées aux députés cantonaux en application de l'article 47, alinéa 1 LRGC, seule la part qui leur est effectivement versée par l'Etat de Genève est considérée fiscalement comme réalisée. En effet, les députés cantonaux ne disposent pas librement ou juridiquement, et n'ont pas non plus de droit ferme, sur la part de l'indemnité

qui est versée à leur parti par l'Etat de Genève en application de l'article 47, alinéa 4 LRGC. Concrètement, en vertu du principe de la réalisation du revenu, c'est seulement le montant versé par l'Etat de Genève aux députés cantonaux, tel qu'il figure sur le certificat de salaire, qui doit être reporté dans la déclaration d'impôt.

En ce qui concerne les traitements, les indemnités allouées aux conseillers administratifs, maires et adjoints, ainsi que les jetons de présence et indemnités alloués aux conseillers municipaux, ces revenus sont considérés fiscalement comme réalisés même dans les situations où le contribuable reverse à son parti politique, sur la base d'un accord de droit privé entre le contribuable et son parti, une part, variable, desdits indemnités ou jetons de présence. Peu importe à cet égard que le versement convenu contractuellement soit obligatoire ou facultatif. Concrètement, en vertu du principe de la réalisation du revenu, c'est le montant versé par les communes aux élus municipaux, tel qu'il figure sur le certificat de salaire, qui doit être reporté dans la déclaration d'impôt.

Dans le cadre du présent projet de loi, le Conseil d'Etat a renoncé à proposer une généralisation du système actuellement appliqué pour les députés cantonaux à l'ensemble des élus communaux. Le Conseil d'Etat a fait ce choix notamment en raison de l'absence de système ou de pratique uniforme dans toutes les communes sur ce point.

6.2 Le mandat politique ou électif en tant qu'activité lucrative indépendante

En vertu du principe de la réalisation du revenu (chiffre 2.1), le revenu d'un mandat politique en tant qu'activité lucrative indépendante est imposable lorsque le contribuable qui le reçoit peut en disposer librement ou juridiquement ou sur lequel il a un droit ferme.

Pour le surplus, ce point ne mérite pas plus de commentaires étant donné qu'il est admis que les indemnités et jetons de présence versés aux élus cantonaux et communaux constituent un revenu d'activité lucrative dépendante.

6.3 Les déductions liées à l'activité lucrative dépendante

En partant de l'hypothèse que le mandat politique est une activité lucrative dépendante et que cette activité est accessoire, le contribuable bénéficie de la déduction prévue par le nouvel article 29A LIPP.

Les élus cantonaux et communaux bénéficient de cette déduction. Cette déduction se calcule sur le montant net (après déductions sociales) qui figure sur le certificat de salaire.

Ainsi, pour les élus communaux, dans les situations où le contribuable reverse à son parti politique une part de ses indemnités ou jetons de présence, cette part est prise en compte forfaitairement, à tout le moins en partie, par le nouvel article 29A LIPP.

6.4 Les déductions liées à l'activité lucrative indépendante

En partant de l'hypothèse que le mandat politique est une activité lucrative indépendante, le contribuable bénéficie des déductions actuelles prévues par les articles 30 et 30A LIPP. Il n'est pas nécessaire de faire la distinction entre le revenu d'une activité lucrative principale et celui d'une activité lucrative accessoire car cette distinction n'a de sens que pour le calcul de la déduction forfaitaire pour le revenu de l'activité lucrative dépendante.

Pour le surplus, ce point ne mérite pas plus de commentaires étant donné qu'il est admis que les indemnités et jetons de présence versés aux élus cantonaux et communaux constituent un revenu d'activité lucrative dépendante.

6.5 La déduction des versements aux partis politiques (art. 37, al. 2 LIPP)

Les élus cantonaux et communaux bénéficient de la déduction des versements aux partis politiques (art. 37, al. 2 LIPP). Cette déduction s'élève au maximum à 10 000 francs.

La situation des élus communaux sera examinée plus particulièrement ci-après.

Dans les situations où le contribuable reverse à son parti politique une part de ses indemnités ou jetons de présence, le contribuable peut demander :

- premièrement, une déduction forfaitaire telle que prévue par le nouvel article 29A LIPP (chiffre 6.3);
- deuxièmement, la déduction de la part reversée au parti politique jusqu'à un maximum de 10 000 francs (art. 37, al. 2 LIPP).

Il pourrait y avoir des situations où la part reversée au parti politique n'est pas entièrement couverte par la déduction prévue par le nouvel article 29A LIPP (compte tenu de la limite à 2 400 francs fixée par cette disposition) ainsi que par la déduction des versements aux partis politiques (compte tenu de la limite à 10 000 francs pour cette déduction). Dans ces situations, le contribuable serait imposé sur un revenu dont il n'a pas pu entièrement bénéficier à titre personnel.

Afin de remédier à cet inconvénient, il a été envisagé d'augmenter le plafond de la déduction des versements aux partis politiques, fixé à 10 000 francs dans la loi cantonale (art. 37 al. 2 LIPP). Le droit fédéral

harmonisé laisse en effet les cantons libres de fixer le montant de cette déduction (art. 9, al. 2, lettre l LHID). Il a cependant été renoncé à cette solution au vu du faible nombre de contribuables potentiellement impactés par cette problématique et de la volonté de ne pas s'écarter, sans motifs impérieux, de la limite fixée en IFD.

6.6 Exemple chiffré

L'exemple figurant dans le tableau ci-dessous permet d'illustrer le traitement fiscal appliqué d'une part à un député du Grand Conseil, d'autre part à un conseiller municipal. Il est tout d'abord indiqué les données telles qu'elles ressortent du certificat de salaire des contribuables concernés, puis les montants qui seront déclarés par ces derniers dans leur déclaration d'impôt. Dans cet exemple, la part des jetons de présence revenant au parti politique s'élève dans les deux cas à 30%.

Certificat de salaire	Député au Grand Conseil ²³ (en francs)	Conseiller municipal ²⁴ (en francs)
Chiffre 6. Indemnité des membres de l'administration	²⁵ 31 500	²⁶ 22 500
Chiffre 8. Salaire brut total	31 500	22 500

²³ Le montant total des jetons de présence comptabilisés pour ce député s'élève à 50 000 francs. En application de l'article 47, alinéa 4 LRGC, une retenue de 15 000 francs (30% x 50 000 francs) est effectuée par l'Etat de Genève sur ce montant de 50 000 francs et versée au parti politique de ce député. Sur le montant restant de 35 000 francs, 31 500 francs constituent un revenu soumis aux cotisations sociales et 3 500 francs une allocation pour frais. Cette allocation pour frais correspond à la pratique admise pour l'établissement du certificat de salaire.

²⁴ Le montant total des jetons de présence comptabilisés pour ce conseiller municipal s'élève à 25 000 francs. Sur ce montant, 22 500 francs constituent un revenu soumis aux cotisations sociales et 2 500 francs une allocation pour frais. Cette allocation pour frais correspond à la pratique admise pour l'établissement du certificat de salaire.

²⁵ Il s'agit du montant brut de l'indemnité versée par l'Etat de Genève au député du Grand Conseil. La part de l'indemnité versée au parti par l'Etat de Genève en application de l'article 47, alinéa 4 LRGC n'est pas comprise dans ce montant et ne figure pas sur le certificat de salaire.

²⁶ Il s'agit du montant brut des jetons de présence versés par la commune au conseiller municipal.

Chiffre 9. Cotisations AVS/AI/APG/AC/AANP	1 890	1 350
Chiffre 11. Salaire net	29 610	21 150
Chiffre 13.2 Frais forfaitaires	²⁷ 3 500	²⁸ 2 500

Déclaration d'impôt	Député au Grand Conseil (en francs)	Conseiller municipal (en francs)
Le contribuable déclare une activité (salariée ou indépendante) principale	Pour mémoire	Pour mémoire
Gain accessoire Report du chiffre 11 du certificat de salaire	29 610	21 150
Déduction sur gains accessoires 20%, min. 800 francs max. 2 400 francs	2 400	2 400
Déduction des versements aux partis politiques, maximum 10 000 francs	²⁹ 150	³⁰ 7 650
Solde imposable	27 060	11 100

²⁷ Ces frais forfaitaires sont mentionnés sur le certificat de salaire. Ils s'élèvent à 3 500 francs (10% x [50 000 francs - 15 000 francs]). Ce calcul est effectué conformément à l'arrêté du Conseil d'Etat du 15 mai 2013 relatif au traitement fiscal des jetons de présence et indemnités touchés par les députés au Grand Conseil.

²⁸ Ces frais forfaitaires sont mentionnés sur le certificat de salaire. Ils s'élèvent à 2 500 francs (10% x 25 000 francs). Ce calcul est effectué conformément à l'arrêté du Conseil d'Etat du 27 mai 2015 relatif au traitement fiscal des jetons de présence versés aux conseillers municipaux.

²⁹ Ce montant représente la cotisation annuelle au parti politique.

³⁰ Ce montant représente, d'une part, la cotisation annuelle au parti politique pour 150 francs et, d'autre part, la part de l'indemnité reversée par le conseiller municipal à son parti politique pour 7 500 francs (30% x 25 000 francs).

7. Commentaire article par article

Art. 29A Déduction liée à l'exercice d'une activité lucrative dépendante accessoire (nouveau)

Voir le commentaire ci-dessus « 5. Solution proposée : nouvel article 29A LIPP (reprise du traitement appliqué en IFD) ».

Art. 67, al. 2 (nouvelle teneur)

La modification consiste en l'ajout de la mention du nouvel article 29A, alinéa 1 LIPP en vue d'une adaptation au renchérissement, tous les 4 ans, des montants minimum et maximum de la déduction forfaitaire liée à l'exercice d'une activité lucrative dépendante accessoire.

Concernant la 1^{re} adaptation, le lecteur du présent exposé des motifs est renvoyé au commentaire ci-dessous relatif à l'article 72, alinéa 16, nouveau, LIPP.

Art. 72, al. 16 (nouveau)

La dernière adaptation au renchérissement conformément à l'article 67, alinéa 2 LIPP a eu lieu pour la période fiscale 2021, et la prochaine aura lieu en 2025. Le nouvel alinéa 16 inséré à l'article 72 LIPP vise à fixer la première adaptation au renchérissement des montants minimum et maximum de la déduction forfaitaire liée à l'exercice d'une activité lucrative dépendante accessoire (art. 29A, alinéa 1, nouveau, LIPP). Il indique que la première adaptation a lieu pour la période 2025, ce qui permet de procéder à l'adaptation pour tous les montants visés à l'article 67, alinéa 2 LIPP en même temps, pour la même période fiscale.

L'indice de référence pour l'adaptation de ce montant devra correspondre à celui déterminé pour l'année de l'entrée en vigueur du nouveau droit.

Art. 2 *Entrée en vigueur*

Dans la mesure où l'entrée en vigueur du présent projet de loi ne dépend pas d'un délai impératif fixé par le droit fédéral, il est proposé de laisser au Conseil d'Etat la compétence de fixer la date d'entrée en vigueur, étant précisé qu'il s'agira au plus tôt du 1^{er} janvier 2022.

Afin de répondre à la recommandation de la Cour des comptes :

- l'arrêté contesté du Conseil d'Etat du 7 mars 1994 concernant les jetons de présence des membres de commissions à participation étatique sera abrogé pour la même date que celle de l'entrée en vigueur de la loi;

- l'administration fiscale cantonale prendra les mesures pour harmoniser avec la nouvelle loi l'accord administratif concernant les juges des prud'hommes et leur président.

8. Impact financier du projet

L'administration fiscale cantonale a procédé à une estimation de la modification proposée, sur la base des principes suivants, en simulant l'impact d'un remplacement en ICC de la déduction sur gains accessoires (frais effectifs) par une déduction forfaitaire, définie de la manière suivante :

- 800 francs au minimum, mais à concurrence du gain accessoire déclaré sous la rubrique 16.20;
- 20% du gain accessoire déclaré sous la rubrique 16.20, mais au maximum 2 400 francs.

La simulation a été réalisée pour tous les contribuables déclarant des gains accessoires (rubrique 16.20 de la déclaration), qu'il s'agisse ou non de jetons de présence (entre 1 600 et 1 800 contribuables).

Il importe de relever que les contribuables déclarant des tantièmes ou des jetons de présence sous la rubrique 11.30 de la déclaration fiscale n'ont pas été pris en compte dans cette simulation.

Il est à noter qu'au moins 80% des contribuables déclarant des gains accessoires sous la rubrique 16.20 ne font actuellement valoir aucune déduction.

Il résulte finalement de cette simulation que l'impact de cette modification est minime et peut être évalué entre **-100 000 francs** et **-200 000 francs**, pour ce qui concerne l'impôt cantonal sur le revenu. Le nombre de contribuables dont l'impôt est modifié est compris entre 1 000 et 1 300.

Cette estimation ne tient pas compte d'un éventuel changement de comportement des contribuables suite à l'introduction de la déduction prévue par le présent projet de loi.

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 des modifications de la loi*
- 4) *Arrêté du Conseil d'Etat du 7 mars 1994 relatif au traitement fiscal des jetons de présence touchés par les membres des commissions administratives, conseils d'administration ou de fondation des établissements genevois de droit public ou à participation étatique*
- 5) *Arrêté du Conseil d'Etat du 15 mai 2013 relatif au traitement fiscal des jetons de présence et indemnités touchés par les députés au Grand Conseil*
- 6) *Arrêté du Conseil d'Etat du 27 mai 2015 relatif au traitement fiscal des jetons de présence versés aux conseillers municipaux*
- 7) *Arrêté du Conseil d'Etat du 27 mai 2015 relatif au traitement fiscal des salaires et/ou indemnités versés aux magistrats communaux*
- 8) *Recommandation du 6 août 2020 de la Cour des comptes adressée à l'administration fiscale cantonale*
- 9) *Réponse du 30 novembre 2020 de l'administration fiscale cantonale adressée à la Cour des comptes*



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 physiques (LIPP – D 3 08) (Déductions forfaitaires sur gains accessoires)
- ♦ Rubrique(s) budgétaire(s) concernée(s) : CR 02241000 / 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.)	2021	2022	2023	2024	2025	2026	2027	2028	dès 2029
Ch. personnel	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Biens et services et autres ch.	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Ch. financières	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Subventions	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Autres charges	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Total charges	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Revenus	-	(0.2)	(0.2)	(0.2)	(0.2)	(0.2)	(0.2)	(0.2)	(0.2)
Total revenus	-	(0.2)	(0.2)	(0.2)	(0.2)	(0.2)	(0.2)	(0.2)	(0.2)
Résultat net	-	-0.2	-0.2	-0.2	-0.2	-0.2	-0.2	-0.2	-0.2

♦ Inscription budgétaire et financement (modifier et cocher ce qui convient) :

oui non Les incidences financières de ce projet de loi seront inscrites au projet de budget de fonctionnement 2022, conformément aux données du tableau financier.

[Signature]

oui non Les incidences financières de ce projet de loi seront inscrites au plan financier quadriennal 2022-2025.

oui non Autre(s) remarque(s) : _____

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 :

21 mai 2021


Stefanie Bartolomei-Flückiger

2. Approbation / Avis du département des finances

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

Genève, le : 21.5.2021

Visa du département des finances :

N.B. : Le présent préavis financier est basé sur le PL, son exposé des motifs, le tableau financier et ses annexes transmis le 19 mai 2021.

PLANIFICATION DES CHARGES ET REVENUS DE FONCTIONNEMENT DÉCOULANT DU PROJET
Projet de loi modifiant la loi sur l'imposition des personnes physiques (LIPP – D 3 08)
(Déductions forfaitaires sur gains accessoires)

Projet présenté par Département des finances et des ressources humaines

(montants annuels, en <i>mios de F</i>)	2021	2022	2023	2024	2025	2026	2027	dès 2028
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	0.00	-0.15	-0.15	-0.15	-0.15	-0.15	-0.15	-0.15
Revenus [40 à 46]	0.00	-0.15	-0.15	-0.15	-0.15	-0.15	-0.15	-0.15
RESULTAT NET FONCTIONNEMENT	0.00	-0.15	-0.15	-0.15	-0.15	-0.15	-0.15	-0.15

Remarques :

Le présent projet de loi a pour but de modifier la loi sur l'imposition des personnes physiques (LIPP), en instaurant en impôt cantonal et communal (ICC) le principe d'une déduction forfaitaire sur les gains accessoires, à l'instar de la solution actuellement suivie en impôt fédéral direct (IFD). L'impact financier d'une telle modification n'est pas matériel puisque la perte de recettes fiscales sur l'impôt cantonal sur le revenu est estimée entre 100 000 et 200 000 francs (la moyenne de ces deux montants est retenue pour le tableau ci-dessus).

Date et signature du responsable financier : 21.05.2021



PROJET DE LOI MODIFIANT LA LOI SUR L'IMPOSITION DES PERSONNES PHYSIQUES (LIPP D 3 08) TABLEAU COMPARATIF		
ORDONNANCE IFD	LIPP (extrait du texte actuel)	Projet de loi
Ordonnance du DFF sur la déduction des frais professionnels des personnes exerçant une activité lucrative dépendante en matière d'impôt fédéral direct (RS 642.118.1)		Le GRAND CONSEIL de la République et canton de Genève, décrète ce qui suit: Art. 1 Modifications La loi sur l'imposition des personnes physiques, du 27 septembre 2009, est modifiée comme suit :
Art. 3 Fixation des déductions forfaitaires et de la déduction pour l'utilisation d'un véhicule privé Le Département fédéral des finances fixe les déductions forfaitaires (art. 6, al. 1 et 2, 7, al. 1, 9, al. 2, et 10) ainsi que la déduction pour l'utilisation d'un véhicule privé (art. 5, al. 2, let. b) et les publie dans l'appendice de la présente ordonnance.		

ORDONNANCE IFD Ordonnance du DFF sur la déduction des frais professionnels des personnes exerçant une activité lucrative dépendante en matière d'impôt fédéral direct (RS 642.118.1)	LIPP (extrait du texte actuel)	Projet de loi
<p>Art. 10 Activité accessoire</p> <p>Une déduction forfaitaire conformément à l'art. 3 est autorisée pour les frais professionnels du contribuable qui exerce une activité lucrative accessoire. La justification de frais plus élevés est réservée (art. 4).</p>		<p>Art. 29A Déductions liées à l'exercice d'une activité lucrative dépendante accessoire (nouveau)</p> <p>¹ Une déduction forfaitaire est accordée pour le contribuable exerçant une activité lucrative dépendante accessoire au sens de l'alinéa 2. Cette déduction forfaitaire s'élève à 20% des revenus nets provenant d'activités accessoires, à concurrence d'un montant minimum de 800 francs et d'un montant maximum de 2 400 francs.</p>
		<p>² Par activité dépendante accessoire, on entend toute activité rémunérée exercée en plus de l'activité lucrative principale (salarisée ou indépendante) qui procure un revenu complémentaire. Cette activité accessoire doit être parfaitement distincte de l'activité lucrative principale.</p>
		<p>³ La justification de frais effectifs plus élevée est réservée.</p>

ORDONNANCE IFD Ordonnance du DFF sur la déduction des frais professionnels des personnes exerçant une activité lucrative dépendante en matière d'impôt fédéral direct (RS 642.118.1)	LIPP (extrait du texte actuel)	Projet de loi
<p>Appendice (art. 3)</p> <p>1. Déductions forfaitaires à partir de l'année fiscale 2016</p> <p>Activité accessoire (art. 10)</p> <p>20% des revenus nets, au minimum, par an, 800.- au maximum, par an, 2'400.-</p>	<p>Art. 67, al. 2</p> <p>² Tous les 4 ans, le Conseil d'Etat adapte, en fonction de l'évolution de l'indice de renchérissement pour la période fiscale considérée, les montants en francs prévus aux articles 14, alinéa 3, lettre a, 27, lettre m, 29, alinéa 1, lettre a, et alinéa 2, 31, lettre d, 35, 36, 36A, 36B, 39, 40, 47, lettre h, et 58.</p>	<p>Art. 67, al. 2 (nouvelle teneur)</p> <p>² Tous les 4 ans, le Conseil d'Etat adapte, en fonction de l'évolution de l'indice de renchérissement pour la période fiscale considérée, les montants en francs prévus aux articles 14, alinéa 3, lettre a, 27, lettre m, 29, alinéa 1, lettre a, et alinéa 2, 29A, alinéa 1, 31, lettre d, 35, 36, 36A, 36B, 39, 40, 47, lettre h, et 58.</p>
		<p>Art. 72, al. 16 (nouveau)</p> <p>Modification du ... (à compléter)</p> <p>¹⁶ La première adaptation au renchérissement, selon l'article 67, alinéa 2, des montants prévus à l'article 29A, alinéa 1, a lieu pour la période fiscale 2025. L'indice de renchérissement pour l'année de référence est celui pour l'année de l'entrée en vigueur du nouveau droit.</p>

ORDONNANCE IFD Ordonnance du DFF sur la déduction des frais professionnels des personnes exerçant une activité lucrative dépendante en matière d'impôt fédéral direct (RS 642.118.1)	LIPP (extrait du texte actuel)	Projet de loi
		Art. 2 Entrée en vigueur Le Conseil d'Etat fixe la date d'entrée en vigueur de la présente loi.

RÉPUBLIQUE ET



CANTON DE GENÈVE

Folio _____

ARRÊTÉ

relatif au traitement fiscal des jetons de présence touchés par les membres des commissions administratives, conseils d'administration ou de fondation des établissements genevois de droit public ou à participation étatique

du - 7 mars 1994

LE CONSEIL D'ÉTAT

ARRETE :

1. Les jetons de présence versés aux membres des commissions administratives, conseils d'administration ou de fondation des établissements genevois de droit public ou à participation étatique sont entièrement exonérés des impôts sur le revenu pour la part de leur montant qui n'excède pas F 5'000.--.

2. L'exonération est, en outre, de 25% de la part qui excède F. 5'000.--.

3. L'exonération totale est toutefois plafonnée à F. 8'000.--.

4. L'exonération ne doit être calculée que sur le montant effectivement perçu par le commissaire ou le conseiller, à l'exclusion de la part reversée à des tiers.

5. Le présent arrêté s'applique aux jetons de présence versés à compter de l'année 1994.

Communiqué à :

Finances 5 ex.
Chancellerie 1 ex.



Certifié conforme,
Le chancelier d'Etat:

3198-2013

RÉPUBLIQUE ET



CANTON DE GENÈVE

ARRÊTÉ

relatif au traitement fiscal des jetons de présence et
indemnités touchés par les députés au Grand Conseil

15 mai 2013

LE CONSEIL D'ÉTAT

ARRÊTE :

1. Les jetons de présence versés aux députés au Grand Conseil sont soumis aux impôts sur le revenu après déduction de la retenue opérée par le secrétariat général du Grand Conseil sur la base de l'article 47, alinéa 4, de la loi portant règlement du Grand Conseil de la République et canton de Genève du 13 septembre 1985 (B 1 01) et d'un montant forfaitaire à titre de frais de 10% du montant net des jetons de présence (c'est-à-dire du montant brut moins la retenue précitée).
2. Le présent arrêté annule et remplace, avec effet dès le 1^{er} janvier 2014 et en tant qu'il porte sur le même objet, l'arrêté du 7 mars 1994 relatif notamment au traitement fiscal des jetons de présence et indemnités touchés par les députés au Grand Conseil.

Communiqué à :

DF	1 ex.
CHA	1 ex.
DIME	1 ex.
FAO	1 ex.



Certifié conforme,

La chancellerie d'Etat

4314-2015

RÉPUBLIQUE ET



CANTON DE GENÈVE

ARRÊTÉ

relatif au traitement fiscal des jetons de présence
versés aux conseillers municipaux

27 mai 2015

LE CONSEIL D'ÉTAT

1. Les jetons de présence versés aux conseillers municipaux sont soumis aux impôts sur le revenu après déduction d'un montant forfaitaire à titre de frais correspondant à 10% des montants versés.
2. La part des jetons de présence précités que les conseillers municipaux reversent, le cas échéant, à leur parti politique peut être déduite de leur revenu aux conditions et dans les limites fixées à l'article 33, alinéa 1, lettre i de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 (LIFD, RS 642.11) et à l'article 37, alinéa 2 de la loi sur l'imposition des personnes physiques du 27 septembre 2009 (LIPP, D 3 08).
3. Le présent arrêté annule et remplace, avec effet dès le 1^{er} juin 2015 et en tant qu'il porte sur le même objet, l'arrêté du 7 mars 1994 relatif notamment au traitement fiscal des jetons de présence touchés par les conseillers municipaux.

Communiqué à :

DF 1 ex.
PRE 1 ex.
CHA 1 ex.
FAO 1 ex.



Certifié conforme,

La Chancelière d'Etat :

4313-2015

RÉPUBLIQUE ET



CANTON DE GENÈVE

ARRÊTÉ

relatif au traitement fiscal des salaires et/ou
indemnités versés aux magistrats communaux

27 mai 2015

LE CONSEIL D'ÉTAT

1. Les salaires et/ou indemnités versés aux magistrats communaux (conseillers administratifs, maires et adjoints) sont soumis aux impôts sur le revenu.
2. Les éventuels frais de représentation qui leur sont versés forfaitairement sont traités conformément aux règles ordinaires en matière de frais de représentation des employés dans le cadre de leur activité professionnelle, lesquelles sont actuellement explicitées dans l'information 6/2005 de l'administration fiscale cantonale.
3. La part des salaires et/ou indemnités précitées que les magistrats communaux reversent, le cas échéant, à leur parti politique peut être déduite de leur revenu aux conditions et dans les limites fixées à l'article 33, alinéa 1, lettre i de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 (LIFD, RS 642.11) et à l'article 37, alinéa 2 de la loi sur l'imposition des personnes physiques du 27 septembre 2009 (LIPP, D 3 08).
4. Le présent arrêté annule et remplace, avec effet dès le 1^{er} juin 2015 et en tant qu'il porte sur le même objet, l'arrêté du 7 mars 1994 relatif notamment au traitement fiscal des indemnités touchés par les magistrats des communes.

Communiqué à :

DF 1 ex.
PRE 1 ex.
CHA 1 ex.
FAO 1 ex.



Certifié conforme,

La Chancelière d'Etat :



COUR DES COMPTES
RÉPUBLIQUE ET CANTON DE GENÈVE

Cour des comptes
Route de Chêne 54
1208 Genève
Tél. : +41 (0)22 388 77 90
<http://www.cdc-ge.ch>

Madame Charlotte CLIMONET
Directrice générale ad interim de
l'Administration fiscale cantonale
Rue du Stand 26
1204 Genève

Genève, le 6 août 2020

Fiscalité des jetons de présence pour les membres des commissions administratives, conseils d'administration ou de fondation des établissements genevois de droit public ou à participation étatique.

Madame la directrice générale a.i.,

À la suite d'une communication citoyenne concernant la fiscalisation des jetons de présence pour les membres des commissions administratives, conseils d'administration ou de fondation des établissements genevois de droit public ou à participation étatique, la Cour des comptes a adressé une lettre le 27 mai 2020 à l'administration fiscale cantonale, à laquelle il a été répondu le 15 juin 2020. La Cour a tenu une séance avec l'un de vos collaborateurs le 14 juillet 2020¹. La Cour est entrée en matière sur la communication précitée, car il lui appartient de s'assurer notamment de la régularité des comptes et de la légalité des activités (art. 40 al.1 de la loi sur la surveillance de l'État – LSurv ; D 109).

La Cour des comptes a procédé à une revue de la législation et à des demandes de renseignements complémentaires auprès de votre administration. Il en ressort les éléments suivants :

1) Contexte

Les jetons de présence octroyés à des membres de commissions administratives, conseils d'administration ou de fondation des établissements genevois de droit public ou à participation étatique sont des revenus tirés d'activités pour le compte d'institutions publiques. Ces revenus entrent dans le cadre de l'imposition des personnes physiques et des dispositions fédérales et cantonales y relatives.

À Genève, des dispositions cantonales spécifiques ont été adoptées dans ce domaine particulier de la fiscalité des jetons de présence liés à des institutions étatiques. Le 7 mars 1994, le Conseil d'État a émis deux arrêtés relatifs au traitement fiscal des jetons de présence touchés par :

¹ Séance à laquelle vous deviez participer ainsi que votre prédécesseur, avant de vous faire excuser.



COUR DES COMPTES
RÉPUBLIQUE ET CANTON DE GENÈVE

- Les membres de commissions administratives, conseils d'administration ou de fondation des établissements genevois de droit public ou à participation étatique.
- Les députés au Grand Conseil ainsi que par les magistrats des communes et conseillers municipaux.

Le premier arrêté est toujours en vigueur. Il mentionne que « les jetons de présence versés aux membres des commissions administratives, conseils d'administration ou de fondation des établissements genevois de droit public ou à participation étatique sont entièrement exonérés des impôts sur le revenu pour la part de leur montant qui n'excède pas 5'000 F. L'exonération est, en outre, de 25 % de la part qui excède 5'000 F. L'exonération totale est toutefois plafonnée à 8'000 F. L'exonération ne doit être calculée que sur le montant effectivement perçu par le commissaire ou le conseiller, à l'exclusion de la part reversée à des tiers ».

Le second arrêté a été annulé et remplacé par des arrêtés datés du 15 mai 2013 et du 27 mai 2015, précisant que :

- « Les jetons de présence versés aux députés du Grand Conseil sont soumis aux impôts sur le revenu après déduction de la retenue opérée par le secrétariat général du Grand Conseil sur la base de l'article 47, alinéa 4, de la loi portant règlement du Grand Conseil de la République et du canton de Genève du 13 septembre 1985 et d'un montant forfaitaire à titre de frais de 10 % du montant net des jetons de présence.
- Les jetons de présence versés aux conseillers municipaux sont soumis aux impôts sur le revenu après déduction d'un montant forfaitaire à titre de frais à 10 % des montants versés. La part des jetons de présence précités que les conseillers municipaux reversent, le cas échéant, à leur parti politique peut être déduite de leur revenu aux conditions et dans les limites fixées à l'article 33, alinéa 1, lettre i de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 (LIFD, RS 642.11) et à l'article 37, alinéa de la loi sur l'imposition des personnes physiques du 27 septembre 2009 (LIPP, D 3 08).
- Les salaires et/ou indemnités versés aux magistrats communaux (conseillers administratifs, maires et adjoints) sont soumis aux impôts sur le revenu ».

2) Appréciation de la Cour des comptes

Analyse de la pratique fiscale en matière de jetons de présence pour les membres des commissions administratives, conseil d'administration ou de fondation des établissements genevois de droit public ou à participation étatique selon l'arrêté du 7 mars 1994

Datant de 1994, l'arrêté du Conseil d'État est donc basé sur des dispositions applicables avant l'entrée en vigueur de la révision de la loi sur l'imposition des personnes physiques en 2010 (LIPP²). Les changements législatifs dans le domaine de la fiscalité ont conduit à l'abolition des régimes d'exception en matière d'imposition sous l'impulsion du département des finances, entre 2010 et 2016, de manière à restaurer des bases d'imposition conformes à la loi fédérale d'harmonisation (LHID³) et aux principes constitutionnels que sont l'égalité de traitement entre contribuables et l'imposition selon la capacité contributive.

² Loi sur l'imposition des personnes physiques du 27 septembre 2009 (LIPP - D 3 08).

³ Loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes du 14 décembre 1990 (LHID - RS 642.14).



COUR DES COMPTES
RÉPUBLIQUE ET CANTON DE GENÈVE

Selon les échanges de la Cour des comptes avec l'AFC, les régimes spéciaux sont maintenant quasiment tous supprimés grâce à la dénonciation de plusieurs dizaines d'accords sectoriels ou d'essence corporatiste.

Par conséquent, l'arrêté du Conseil d'État concernant les jetons de présence pour les membres des commissions administratives, conseil d'administration ou de fondation des établissements genevois de droit public ou à participation étatique toujours en vigueur constitue une exception qui n'est plus en adéquation avec les textes légaux et les pratiques actuelles, car elle introduit un risque d'inégalité de traitement entre les contribuables. La situation du point de vue fiscal des contribuables membres de commissions publiques concernés par l'arrêté du Conseil d'État du 7 mars 1994 est exorbitante du droit commun, voire des solutions trouvées pour d'autres régimes de déductions forfaitaires.

Exonération

De l'avis de la Cour des comptes, l'exonération partielle du revenu lié aux jetons de présence n'est plus compatible avec la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes (LHID)⁴. Les exonérations autorisées sont mentionnées à l'art. 7 al. 4 LHID. Cette liste est exhaustive et ne contient pas les jetons de présence.

L'arrêté du Conseil d'État du 7 mars 1994 n'est pas détaillé, mais il semble que l'intention du Conseil d'État était de faciliter l'imposition des revenus liés aux jetons de présence et le décompte des frais professionnels engagés dans le cadre de ces fonctions ainsi que d'inciter des volontaires à participer aux commissions concernées.

Un principe incitatif semblable existe pour le traitement fiscal de la solde des pompiers volontaires, qui est exonérée pour partie. Cependant, ce traitement fiscal particulier a été mis en vigueur dans la LHID⁵ et a donc nécessité une modification de la loi fédérale.

Déduction de frais professionnels

Il existe normalement un rapport de connexité entre le revenu taxé et la déduction autorisée. Selon le principe général, le contribuable peut déduire les dépenses nécessaires à l'acquisition du revenu et ayant un rapport de causalité direct avec lui (art. 1 al.1 de l'ordonnance du département fédéral des finances [DFF] sur les frais professionnels⁶).

⁴ LHID – Article 7 al. 1 – Principe : « L'impôt sur le revenu a pour objet tous les revenus du contribuable, qu'ils soient uniques ou périodiques, en particulier le produit d'une activité lucrative dépendante ou indépendante, le rendement de la fortune y compris la valeur locative de l'habitation du contribuable dans son propre immeuble, les prestations d'institutions de prévoyance professionnelle ainsi que les rentes viagères. [...] ».

⁵ LHID – Article 7 al. 4 – lettre h^{bis} : Sont seuls exonérés de l'impôt : « la solde des sapeurs-pompiers de milice, jusqu'à concurrence d'un montant annuel déterminé par le droit cantonal, pour les activités liées à l'accomplissement de leurs tâches essentielles (exercices, services de piquet, cours, inspections et interventions, notamment pour le sauvetage, la lutte contre le feu, la lutte contre les sinistres en général et la lutte contre les sinistres causés par les éléments naturels) ; les indemnités supplémentaires forfaitaires pour les cadres, les indemnités supplémentaires de fonction, les indemnités pour les travaux administratifs et les indemnités pour les prestations fournies volontairement ne sont pas exonérées ».

⁶ Ordonnance du DFF sur la déduction des frais professionnels des personnes exerçant une activité lucrative dépendante en matière d'impôt fédéral direct (Ordonnance sur les frais professionnels, RS 642.118.1), du 10 février 1993.



COUR DES COMPTES
RÉPUBLIQUE ET CANTON DE GENÈVE

Si les contribuables membres de commissions d'institutions privées, conformément à la LIPP,⁷ déclarent leurs jetons de présence en tant que revenus accessoires, ils doivent être autorisés à déduire les frais professionnels effectifs en relation avec l'acquisition du revenu concerné.

Les frais déduits par les contribuables correspondent généralement à des frais de déplacement, à des frais de repas, voire des frais administratifs comme du papier pour la préparation de rapports ou de comptes rendus. Les montants déduits peuvent varier, mais un nombre restreint de contribuables déclarent des montants égaux ou supérieurs à 5'000 F sur la base de frais effectifs, selon nos échanges avec l'AFC. Par exemple, la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct (LIFD) prévoit pour les activités accessoires, dans l'ordonnance du DFF sur les frais professionnels, une déduction forfaitaire de 20 % des revenus nets avec un minimum de 800 F et un maximum de 2'400 F.

La pratique fiscale induite par l'arrêté du 7 mars 1994 pourrait être interprétée, dans la situation actuelle, comme un montant forfaitaire de déduction et non comme une exonération. Cependant, dans cette situation, la déduction de 5'000 F prévue dans l'arrêté du 7 mars 1994 ne respecte pas le principe de proportionnalité, car la déduction n'est pas liée directement au revenu. En outre, cette déduction forfaitaire peut conduire à un biais dans le calcul du revenu déterminant unifié (RDU), car la détermination du revenu brut est faussée.

Une estimation extrêmement sommaire et non exhaustive des impacts de cette pratique conduit la Cour des comptes à évaluer à environ 500'000 F les pertes fiscales annuelles pour l'État de Genève.

Mode de communication de cette pratique fiscale

L'AFC communique sur son site internet les informations et les différents formulaires utiles aux contribuables pour l'établissement de leur déclaration fiscale. Un formulaire permettant de faciliter le calcul de la part de revenu déductible selon les dispositions de l'arrêté du 7 mars 1994 existe. Néanmoins, ce formulaire n'est pas disponible librement sur le site internet de l'AFC, mais mis à disposition des contribuables sur demande. Une communication plus large est généralement mise en place par l'Administration fiscale cantonale et ce mode de communication réduit est une pratique conservée du passé en lien notamment avec la diversité des accords sectoriels et corporatistes dont la communication ouverte était difficilement réalisable.

La Cour des comptes estime que le mode de communication appliqué pour l'imposition des jetons de présence des commissions est discutable. Le fait de communiquer ouvertement sur cet arrêté engendrerait certainement des questions sur l'égalité de traitement avec les contribuables qui perçoivent des jetons de présence dans d'autres secteurs. Ce mode de communication, disparate, ne permet pas non plus de garantir l'égalité de traitement entre les contribuables prétendument bénéficiaires de cette mesure particulière. En effet, l'information n'étant pas disponible librement, il existe donc un biais d'information entre les contribuables visés.

⁷ LIPP – Article 18 al.1 – Principe : « Sont imposables tous les revenus provenant d'une activité exercée dans le cadre de rapports de travail, qu'elle soit régie par le droit privé ou par le droit public, y compris les revenus accessoires, tels que les indemnités pour prestations spéciales, les commissions, les allocations, les primes pour ancienneté de service, les gratifications, les pourboires, les tantièmes, les avantages appréciables en argent dérivant de participations de collaborateur et les autres avantages appréciables en argent ».



COUR DES COMPTES
RÉPUBLIQUE ET CANTON DE GENÈVE

Autre exception relevée par la Cour des comptes sur la fiscalité des jetons de présence

Dans le cadre de cette analyse et selon les échanges avec l'AFC, la Cour des comptes a également relevé que les juges des prud'hommes et leurs présidents bénéficient d'un traitement fiscal spécifique de leurs revenus. Ces revenus sont déclarés comme des revenus accessoires et bénéficient d'une déduction de leurs frais professionnels, forfaitairement, à hauteur de 20 % du revenu concerné (au minimum 800 F et au maximum 5'000 F). A contrario, les juges assesseurs ne bénéficient pas d'un traitement fiscal particulier.

Ces différences de traitement ne peuvent être justifiées par l'AFC et on ne voit pas quelle pourrait être la justification de ce traitement fiscal particulier.

3) Recommandations de la Cour des comptes

Sur la base de cet examen, la Cour des comptes recommande à l'AFC d'une part de proposer une modification de l'arrêté du 7 mars 1994 relatif au traitement fiscal des jetons de présence touchés par les membres de commissions administratives, conseils d'administration ou de fondation des établissements genevois de droit public ou à participation étatique, afin d'abolir cette fiscalité spécifique. D'autre part, la Cour des comptes recommande à l'AFC d'harmoniser ses pratiques fiscales concernant les jetons de présence des juges des prud'hommes et des juges assesseurs.

La Cour des comptes vous saurait gré de la tenir informée d'ici la fin du mois de novembre 2020 des suites données à ces deux recommandations par votre administration.

Au vu de l'intérêt public du présent dossier, une copie anonymisée sera publiée sur le site internet de la Cour des comptes.

Veuillez croire, Madame la directrice générale a.i, à l'assurance de nos sentiments distingués.

Pour la Cour des comptes

François PAYCHÈRE, président

Sophie FORSTER CARBONNIER, magistrate

Copie:

- Mme Nathalie FONTANET, conseillère d'État chargée du département des finances et des ressources humaines (DF).
- Au citoyen auteur de la communication.



REPUBLIQUE ET CANTON DE GENEVE
Département des finances et des ressources humaines
Administration fiscale cantonale

AFC
Direction générale
Case postale 3937
1211 Genève 3

Cour des comptes
Route de Chêne 54
1208 Genève

M. François PAYCHERE, président
Mme Sophie FORSTER CARBONNIER,
magistrate

N/réf. : CC/CM/ME

Genève, le 30 novembre 2020

Concerne : Fiscalité des jetons de présence pour les membres des commissions administratives, conseils d'administration ou de fondation des établissements publics genevois de droit public ou à participation étatique

Madame, Monsieur,

Par la présente, nous faisons suite à votre courrier du 6 août 2020 concernant l'objet cité sous rubrique, lequel faisait suite aux divers échanges intervenus avec notre administration après la communication citoyenne vous ayant été adressée.

Dans votre courrier du 6 août 2020, vous avez émis deux recommandations à l'attention de notre administration:

1. Modifier l'arrêté du Conseil d'Etat du 7 mars 1994 relatif au traitement fiscal des jetons de présence touchés par les membres des commissions administratives, conseil d'administration ou de fondation des établissements genevois de droit public ou à participation étatique afin d'abolir cette fiscalité spécifique.
2. Harmoniser les pratiques fiscales concernant les jetons de présence des juges des prud'hommes et des juges assesseurs.

En réponse à ces recommandations, nous vous indiquons que l'administration fiscale considère que l'arrêté précité du Conseil d'Etat du 7 mars 1994 devra effectivement être abrogé, en raison de son incompatibilité avec le droit fédéral ainsi que des problèmes d'égalité de traitement qu'il induit. Il en va de même avec l'accord administratif avec le Tribunal des prudhommes, qui devra être dénoncé.

Cela étant précisé, l'abrogation pure et simple de cet arrêté et de cet accord, sans aucune autre mesure prise parallèlement, aurait pour conséquence qu'en l'absence de toute déduction forfaitaire admise pour gains accessoires en impôt cantonal et communal (ICC), les

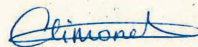
personnes concernées devraient désormais, pour pouvoir continuer à bénéficier d'une déduction des frais liés à cette activité (frais de déplacement, frais de repas, matériel de bureau, etc), les justifier en totalité dès le premier franc. Cela représenterait une charge de travail administratif considérable, autant pour le contribuable qui devrait réunir et produire avec sa déclaration fiscale toutes les pièces justificatives, que pour l'administration fiscale cantonale, qui devrait procéder à la vérification détaillée de toutes ces pièces. Une telle charge de travail serait en tout état disproportionnée au vu des montants en jeu.

En conséquence, afin d'éviter ces inconvénients, l'administration fiscale cantonale a proposé au Conseil d'Etat d'adopter un projet de loi modifiant la loi sur l'imposition des personnes physiques (LIPP), en créant une nouvelle base légale autorisant les déductions forfaitaires pour les gains accessoires, qui comprend notamment les jetons de présence visés par l'arrêté incriminé, sur le modèle des déductions forfaitaires admises au niveau de l'impôt fédéral direct: soit 20% du revenu net de l'activité et les mêmes limites minimum (800 francs) et maximum (2 400 francs). Cette solution, compatible avec les principes de la LHID, permettra également de garantir le respect de l'égalité de traitement entre contribuables dès lors que toutes les activités accessoires, qu'elles proviennent d'une activité exercée pour une entité publique ou privée, seront soumises sans exceptions au même traitement fiscal. Cette modification concernera également les juges des prud'hommes et leur Président.

Si le projet est adopté par le Conseil d'Etat, puis par le Grand Conseil, il pourrait entrer en vigueur au plus tôt le 1^{er} janvier 2022. L'arrêté contesté du Conseil d'Etat du 7 mars 1994 concernant les jetons de présence des membres de commissions à participation étatique serait abrogé pour la même date que celle de l'entrée en vigueur de la nouvelle loi. Il en ira de même s'agissant de l'accord administratif concernant les juges des prud'hommes et leur président.

Nous vous remercions, par avance, de l'attention que vous voudrez bien porter à la présente et restons à disposition pour d'éventuels renseignements complémentaires.

Nous vous prions d'agréer, Madame, Monsieur, l'assurance de notre considération distinguée.



Charlotte CLIMONET
Directrice générale a.i