

*Projet présenté par le Conseil d'Etat*

*Date de dépôt : 23 mars 2022*

## **Projet de loi**

**modifiant la loi sur l'imposition des personnes physiques (LIPP)  
(D 3 08) (Adaptation à la loi fédérale sur le traitement fiscal des  
sanctions financières)**

Le GRAND CONSEIL de la République et canton de Genève,  
vu la loi fédérale sur le traitement fiscal des sanctions financières, du 19 juin  
2020,  
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. 30, lettre l (nouvelle)**

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

- l) les sanctions visant à réduire le bénéfice, dans la mesure où elles n'ont  
pas de caractère pénal.

### **Art. 38 (nouvelle teneur)**

<sup>1</sup> Ne peuvent pas être déduits les autres frais et dépenses, en particulier :

- a) les frais d'entretien du contribuable et de sa famille, y compris les loyers  
du logement et les dépenses privées résultant de sa situation  
professionnelle;
- b) les sommes affectées au remboursement des dettes;
- c) les frais d'acquisition, de production ou d'amélioration d'éléments de  
fortune, y compris les intérêts sur crédit de construction;

- d) les impôts de la Confédération, des cantons et des communes sur le revenu, sur les gains immobiliers et sur la fortune, ainsi que les impôts étrangers analogues;
- e) les commissions non justifiées nominativement, qui ne sont pas conformes à l'usage commercial, ainsi que les intérêts de dettes chirographaires non justifiés;
- f) les versements de commissions occultes, au sens du droit pénal suisse;
- g) les dépenses qui permettent la commission d'infractions ou qui constituent la contrepartie à la commission d'infractions;
- h) les amendes et les peines pécuniaires;
- i) les sanctions financières administratives, dans la mesure où elles ont un caractère pénal.

<sup>2</sup> Si des sanctions au sens de l'alinéa 1, lettres h et i, ont été prononcées par une autorité pénale ou administrative étrangère, elles sont déductibles si :

- a) la sanction est contraire à l'ordre public suisse; ou si
- b) le contribuable peut démontrer de manière crédible qu'il a entrepris tout ce qui est raisonnablement exigible pour se comporter conformément au droit.

## **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. 13 (nouvelle teneur)**

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

- a) les impôts fédéraux, cantonaux et communaux;
- b) les versements à des institutions de prévoyance en faveur du personnel de l'entreprise, à condition que toute utilisation contraire à leur but soit exclue;
- c) les dons en espèces et sous forme d'autres valeurs patrimoniales en faveur de personnes morales qui ont leur siège en Suisse et sont exonérées de l'impôt en raison de leurs buts de service public ou d'utilité publique, jusqu'à concurrence de 20% du bénéfice net. Les dons en faveur de la Confédération, des cantons, des communes et de leurs établissements sont déductibles dans la même mesure;
- d) les rabais, escomptes, bonifications et ristournes accordés sur la contre-valeur de livraisons et de prestations ainsi que les parts de bénéfice des compagnies d'assurances destinées à être réparties entre les assurés;

- e) les frais de formation et de formation continue à des fins professionnelles du personnel de l'entreprise, frais de reconversion compris;
- f) les sanctions visant à réduire le bénéfice, dans la mesure où elles n'ont pas de caractère pénal.

<sup>2</sup> Ne font notamment pas partie des charges justifiées par l'usage commercial :

- a) les versements de commissions occultes au sens du droit pénal suisse;
- b) les dépenses qui permettent la commission d'infractions ou qui constituent la contrepartie à la commission d'infractions;
- c) les amendes;
- d) les sanctions financières administratives, dans la mesure où elles ont un caractère pénal.

<sup>3</sup> Si des sanctions au sens de l'alinéa 2, lettres c et d, ont été prononcées par une autorité pénale ou administrative étrangère, elles sont déductibles si :

- a) la sanction est contraire à l'ordre public suisse; ou si
- b) le contribuable peut démontrer de manière crédible qu'il a entrepris tout ce qui est raisonnablement exigible pour se comporter conformément au droit.

### **Art. 3      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 et but du projet**

Le présent projet de loi a pour but d'adapter le droit fiscal genevois aux dispositions du droit fédéral instaurées par la loi fédérale sur le traitement fiscal des sanctions financières, du 19 juin 2020<sup>1</sup>, dont l'entrée en vigueur a été fixée au 1<sup>er</sup> janvier 2022. Cette loi a introduit de nouvelles dispositions dans la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct, du 14 décembre 1990 (LIFD)<sup>2</sup> et la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes, du 14 décembre 1990 (LHID)<sup>3</sup>. Les modifications introduites dans la LHID sont applicables directement si le droit cantonal n'a pas été adapté à la date d'entrée en vigueur de la loi fédérale.

Le présent projet de loi donne une base légale claire au traitement fiscal des sanctions financières dans le domaine de l'entreprise. Il prévoit expressément que les sanctions financières à caractère pénal, c'est-à-dire les amendes, peines pécuniaires et sanctions administratives ne constitueront pas une charge justifiée par l'usage commercial, sous réserve du cas exceptionnel de sanctions prononcées par une autorité pénale ou administrative étrangère qui seraient contraires à l'ordre public suisse ou si le contribuable peut démontrer de manière crédible qu'il a entrepris tout ce qui est raisonnablement exigible pour se comporter conformément au droit. Les sanctions visant à réduire le bénéfice qui n'ont pas de caractère pénal demeurent déductibles de l'assiette de l'impôt<sup>4</sup>.

Les nouvelles dispositions de la LIFD et la LHID s'appliquent tant aux raisons individuelles qu'aux entreprises de personnes et aux personnes morales. Il est par conséquent nécessaire de modifier les dispositions correspondantes de la LIPP<sup>5</sup> et de la LIPM<sup>6</sup> en droit cantonal.

---

<sup>1</sup> RO 2020 5121.

<sup>2</sup> RS 642.11.

<sup>3</sup> RS 642.14.

<sup>4</sup> Message concernant la loi fédérale sur le traitement fiscal des sanctions financières, du 16 novembre 2016 in FF 2016 8253.

<sup>5</sup> Loi sur l'imposition des personnes physiques, du 27 septembre 2009 (rs/GE D 3 08).

<sup>6</sup> Loi sur l'imposition des personnes morales, du 23 septembre 1994 (rs/GE D 3 15).

## 2. Contexte : le nouveau droit fédéral

Au niveau fédéral, la nouvelle loi trouve son origine dans une motion (14.3450) déposée le 16 juin 2014 par le conseiller aux Etats Luginbühl. Cette motion, intitulée « Déductibilité fiscale des amendes », faisait suite à divers litiges connus par les banques suisses avec les autorités américaines. La motion demandait que le traitement fiscal des amendes et autres sanctions financières soit expressément prévu dans une base légale. Une modification de la LIFD et de la LHID devait être adoptée, dans le sens qu'il devait être précisé que les amendes et autres sanctions financières à caractère pénal ne constituent pas des charges justifiées par l'usage commercial.

Il convient de relever que selon le droit en vigueur, la notion de « charges justifiées par l'usage commercial » correspond aux dépenses nécessaires à la réalisation du bénéfice brut. Cette notion comprend exclusivement les activités commerciales, autrement dit celles dont le but est de réaliser un bénéfice. Cette notion n'est cependant définie ni dans la LIFD, ni dans la LHID. Les dispositions légales pertinentes énumèrent seulement de manière non exhaustive certaines charges justifiées par l'usage commercial. En matière de sanctions financières, hormis l'indication que les « amendes fiscales » ne faisaient pas partie des charges justifiées par l'usage commercial (art. 59, al. 1, lettre a LIFD dans son ancienne teneur et 25, al. 1, lettre a LHID dans son ancienne teneur), aucun texte ne prévoyait alors expressément si les sanctions administratives à caractère pénal, ou les sanctions visant à réduire le bénéfice, étaient des charges justifiées par l'usage commercial, et seule l'interprétation du droit permettait de répondre à cette question.

Le 12 septembre 2014, le Conseil fédéral a proposé d'accepter la motion précitée. Il a dans le même temps adopté un rapport en réponse au postulat déposé parallèlement sur le même objet (« Sanctions financières comme par exemple les amendes. Déduction fiscale autorisée », postulat 14.3087 Leutenegger Oberholzer du 14 mars 2014).

Ce rapport précisait notamment que **les amendes ont un caractère pénal et ne peuvent donc pas être déduites fiscalement**. Si de telles amendes pouvaient être déduites fiscalement, cela amoindrirait leur effet répressif. La diminution des recettes fiscales qui en résulterait serait indirectement supportée par l'ensemble des contribuables, ce que le Conseil fédéral estimait contraire au but de l'amende. **Il en allait de même des sanctions administratives de nature financière à caractère pénal.**

**En revanche, le Conseil fédéral était d'avis que** les sanctions visant à réduire le bénéfice pouvaient faire l'objet d'une déduction fiscale. Etant donné qu'elles ne poursuivaient aucun but pénal, elles constituaient une charge justifiée par l'usage commercial. Le rapport relevait encore que le droit en vigueur ne définissait pas le traitement fiscal des amendes, des sanctions administratives de nature financière et des sanctions visant à réduire le bénéfice. Seule l'interprétation du droit permettait de déterminer si une charge est justifiée par l'usage commercial ou non. Le Conseil fédéral a donc conclu dans son rapport qu'on pouvait envisager de préciser ce point dans les dispositions de la LIFD et de la LHID.

Le 15 septembre 2014, le Conseil des Etats a adopté la motion « Déductibilité fiscale des amendes ». Le 2 mars 2015, le Conseil national s'est rallié à cette décision et a transmis la motion au Conseil fédéral. Ce dernier a préparé un projet de loi qui a été mis en consultation du 18 décembre 2015 au 11 avril 2016.

Dans un arrêt du 26 septembre 2016<sup>7</sup> concernant le traitement fiscal d'une amende de la Commission européenne relative à la concurrence, le Tribunal fédéral a confirmé la position du Conseil fédéral en concluant que les amendes et les sanctions administratives à caractère pénal ne constituaient pas des charges justifiées par l'usage commercial. Le Tribunal fédéral a par contre admis la déductibilité des sanctions visant à réduire le bénéfice qui n'ont pas de caractère pénal.

Le 16 novembre 2016, en réponse à la motion précitée, le Conseil fédéral a déposé un projet de loi avec un Message (FF 2016 8253). Ce projet prévoyait dans les grandes lignes la non-déductibilité des amendes et autres sanctions financières, à l'exception des sanctions visant à réduire le bénéfice qui n'ont pas de caractère pénal. Le projet intégrait aussi des règles concernant la non-déductibilité des commissions occultes versées à des particuliers et des dépenses qui permettent la commission d'infractions ou qui constituent la contrepartie convenue pour la commission d'infractions.

Le 19 juin 2020, l'Assemblée fédérale a adopté la loi fédérale sur le traitement fiscal des sanctions financières, reprenant pour l'essentiel le projet du Conseil fédéral mais en y intégrant une modification importante, à savoir que les amendes, les peines pécuniaires et les sanctions financières administratives à caractère pénal prononcées à l'étranger pourraient, à titre exceptionnel, être déductibles de l'assiette de l'impôt dans 2 hypothèses : si les sanctions étrangères sont contraires à l'ordre public suisse ou si

---

<sup>7</sup> Arrêt du 26 septembre 2016, 2C\_916/2014, publié aux ATF 143 II 8 = RDAF 2017 II 588.

l'entreprise peut démontrer de manière crédible qu'elle a entrepris tout ce qui est raisonnablement exigible pour se comporter conformément au droit.

Le 11 novembre 2020, le Conseil fédéral a constaté qu'aucun référendum n'avait été demandé contre cette loi. Il a fixé son entrée en vigueur au 1<sup>er</sup> janvier 2022, avec la précision de l'applicabilité directe en cas de non-respect des prescriptions de la LHID.

### 3. Commentaire article par article

Le présent projet de loi a pour but d'intégrer dans le droit cantonal des dispositions identiques à celles instaurées en droit fédéral, par la loi fédérale sur le traitement fiscal des sanctions financières, du 19 juin 2020, dans la LIFD et la LHID. Le canton n'ayant aucune marge de manœuvre à cet égard, on peut se référer pour l'essentiel aux explications détaillées figurant dans le Message du Conseil fédéral du 16 novembre 2016 (FF 2016 8253). La correspondance de chaque nouvel article cantonal avec celui de la LIFD et de la LHID sera par ailleurs indiquée dans les commentaires ci-après.

#### *Loi sur l'imposition des personnes physiques, du 27 septembre 2009 (LIPP – rs/GE D 3 08)*

##### *Art. 30, lettre l (nouvelle)*

Cette disposition correspond à la nouvelle lettre f de l'article 27, alinéa 2 LIFD ainsi qu'à la nouvelle lettre g de l'article 10, alinéa 1 LHID.

**Une sanction visant à réduire le bénéfice est une** sanction qui a pour but d'annuler un avantage économique réalisé par un acte illicite. Elle vise à rétablir une situation dans laquelle aucun acte illicite n'aurait été commis et n'a pas de caractère répressif.

Les sanctions visant à réduire le bénéfice, dans la mesure où elles n'ont pas de caractère pénal, ont été ajoutées à la liste non exhaustive des charges et frais justifiés par l'usage commercial en cas d'activité indépendante. Ces sanctions ne visent pas la réparation d'un tort mais la correction d'une situation qui est apparue suite au non-respect de la législation. Une déduction égale à la sanction visant à réduire le bénéfice est accordée sur les revenus imposés précédemment, ce qui crée un équilibre sur le plan fiscal. Il est ainsi tenu compte du principe constitutionnel de l'imposition selon la capacité économique (art. 127, al. 2, de la Constitution fédérale de la Confédération suisse, du 18 avril 1999 (Cst; RS 101)).

Comme l'indique le Message du Conseil fédéral (FF 2016 8277), les sanctions visant à réduire le bénéfice qui n'ont pas de caractère pénal sont rares dans le droit administratif (par ex. confiscation de droit administratif selon l'art. 35 de la loi sur l'Autorité fédérale de surveillance des marchés financiers, du 22 juin 2007 (LFINMA; RS 956.1)). La réglementation se rapporte donc principalement aux sanctions étrangères visant à réduire le bénéfice, dans la mesure où elles affectent une entreprise assujettie à l'impôt en Suisse.

En cas de peine combinée, c'est-à-dire combinant un caractère pénal et des éléments visant à réduire le bénéfice, seul le montant de la sanction visant à réduire le bénéfice ouvre le droit à une déduction fiscale. Le fardeau de la preuve des faits diminuant l'impôt incombe au contribuable. Il appartient donc à ce dernier de prouver si et dans quelle mesure la sanction prononcée comprend des éléments visant à réduire le bénéfice. S'il n'est pas en mesure de prouver que la sanction prononcée contient des éléments visant à réduire le bénéfice, il doit assumer les conséquences de cette absence de preuve. Dans ce cas, la sanction est intégralement considérée comme non déductible.

### ***Art. 38 (nouvelle teneur)***

Les dispositions du présent article non commentées ci-après ont fait l'objet d'une simple renumérotation.

#### ***Art. 38, al. 1***

Cette disposition reprend l'énumération, non exhaustive, des charges non justifiées par l'usage commercial, sur le modèle des nouveaux articles 27, alinéa 3 LIFD et 10, alinéa 1bis LHID.

#### ***Commissions occultes (lettre f)***

La nouvelle lettre f correspond à l'article 27, alinéa 3, lettre a LIFD et à l'article 10, alinéa 1bis, lettre a LHID. En vertu de cette disposition, non seulement les commissions occultes versées à des agents publics suisses ou étrangers ne sont pas déductibles, mais aussi celles versées à des particuliers, car elles sont passibles de sanctions depuis l'entrée en vigueur de la révision du droit pénal incriminant la corruption le 1<sup>er</sup> juillet 2016. La formulation actuelle « versée à des agents publics suisses ou étrangers » est donc supprimée.

En pratique, c'est le tribunal pénal et non l'autorité fiscale qui doit procéder à la qualification des commissions occultes au regard du droit pénal. En se fondant sur l'ordonnance pénale ou le jugement pénal, il incombe à l'autorité fiscale de corriger les taxations concernées.



Dans le cadre d'une procédure pénale encore en cours, l'autorité fiscale devra suspendre la procédure de taxation du contribuable concerné jusqu'à ce qu'une décision pénale concernant la qualification du versement soit entrée en force. Il convient toutefois de relever que ce type de situation devrait en principe être exceptionnel. En effet, un jugement pénal à l'encontre de contribuables genevois devra certes être communiqué systématiquement à l'administration fiscale cantonale par les autorités pénales compétentes. En pratique, il est cependant peu probable que l'autorité fiscale soit informée avant qu'un jugement pénal ne soit rendu, entré en force et communiqué. Compte tenu du fait que les procédures pénales peuvent durer plusieurs années, on peut présumer que ces communications à l'administration fiscale auront lieu le plus souvent alors que les taxations des contribuables concernés seront déjà entrées en force. Dans cette hypothèse, l'administration fiscale, par son service du contrôle, devra ouvrir une procédure de rappel d'impôt, et en plus, le cas échéant, une procédure fiscale pénale (soustraction).

*Dépenses qui permettent la commission d'infractions ou qui en constituent la contrepartie (lettre g)*

La nouvelle lettre g correspond à l'article 27, alinéa 3, lettre b LIFD et à l'article 10, alinéa 1bis, lettre b LHID. Les dépenses qui permettent la commission d'infractions ou qui constituent la contrepartie convenue pour la commission d'infractions sont exclues des charges justifiées par l'usage commercial. Si les amendes et les peines pécuniaires n'ouvrent pas droit à une déduction fiscale, de manière cohérente, les dépenses qui ont permis la commission de l'infraction sanctionnée ou qui constituent la rétribution convenue de la commission de cette infraction n'ouvrent pas non plus droit à une déduction fiscale.

L'autorité fiscale ne peut en principe déterminer s'il existe un lien entre une charge et une infraction qu'en se fondant sur un jugement pénal. Ce jugement doit définir l'infraction, son auteur, l'implication de l'entreprise dans le domaine d'activité de laquelle l'infraction a été commise, le genre de l'infraction ainsi que les moyens de l'infraction. L'autorité fiscale qui constate l'existence de charges correspondantes sur la base de ces indications ouvrira une procédure en rappel d'impôt et également, le cas échéant, une procédure pour soustraction d'impôt. Il n'incombe pas aux autorités fiscales de rechercher des charges de cette nature ni de les prouver. L'autorité fiscale qui soupçonne, dans le cadre de la taxation fiscale, qu'un crime ou un délit poursuivi d'office a été commis, est tenue de le dénoncer aux autorités pénales compétentes comme en cas de soupçon de corruption (art. 33 de la loi d'application du code pénal suisse et d'autres lois fédérales en matière pénale,

du 27 août 2009 (LaCP; rs/GE E 4 10)). Dans ce cas, elle doit suspendre la procédure de taxation en cours.

#### *Amendes et peines pécuniaires (lettre h)*

La nouvelle lettre h correspond à l'article 27, alinéa 3, lettre c LIFD et à l'article 10, alinéa 1bis, lettre c LHID.

Selon le droit en vigueur, la question de savoir si les amendes et les peines pécuniaires prononcées contre des personnes exerçant une activité lucrative indépendante ouvrent le droit à une déduction est controversée. Le Conseil fédéral a estimé qu'il convenait d'y répondre par la négative et c'est pourquoi ces nouvelles dispositions prévoient expressément la non-déductibilité des amendes et des peines pécuniaires.

Les amendes et les peines pécuniaires selon le code pénal suisse, du 21 décembre 1937 (CP; RS 311.0), et le droit pénal accessoire sont des sanctions prévues par la loi, prononcées en raison de la commission d'une infraction. Elles sont prononcées afin de compenser le tort causé. D'après le principe de la culpabilité, elles doivent concerner personnellement l'auteur et être définies en fonction de sa culpabilité. Les amendes et les peines pécuniaires n'ouvrant pas le droit à une déduction, l'effet punitif n'est pas atténué au moyen du droit fiscal. De plus, avoir le sens du devoir et se conformer au droit font partie, pour une personne physique, de l'obligation de diligence objectivée du directeur ordinaire (Message du Conseil fédéral, FF 2016 8279 et réf. citées). Les activités délictueuses ne présentent donc pas de lien causal reposant sur des faits avec l'exploitation commerciale. Les amendes et les peines pécuniaires ne constituent donc pas des charges justifiées par l'usage commercial.

Si ce principe s'applique sans réserve pour toutes les sanctions prononcées par des autorités suisses, il n'en va pas de même pour les sanctions prononcées par des autorités étrangères. Dans ce type de situation, le législateur fédéral a considéré qu'il se justifie de prévoir, à titre exceptionnel, la déductibilité de la sanction étrangère lorsque le contribuable peut démontrer que cette sanction serait contraire à l'ordre public suisse ou qu'il aurait entrepris tout ce qui est raisonnablement exigible pour se comporter conformément au droit (voir ci-dessous commentaire sur l'art. 38, al. 2).

#### *Sanctions financières administratives ayant un caractère pénal (lettre i)*

La nouvelle lettre i correspond à l'article 27, alinéa 3, lettre d LIFD et à l'article 10, alinéa 1bis, lettre d LHID. Selon le droit en vigueur, le traitement fiscal des sanctions administratives de nature financière à caractère pénal est controversé. Le Conseil fédéral est d'avis que ces sanctions ne constituent pas des charges justifiées par l'usage commercial et n'ouvrent par conséquent pas

droit à une déduction fiscale. Cette non-déductibilité a ainsi été expressément inscrite dans la loi fédérale. Le Message du Conseil fédéral relève que cette disposition concerne aussi, notamment, « les sanctions administratives calculées en fonction du chiffre d'affaires de l'art. 49a de la loi fédérale du 6 octobre 1995 sur les cartels, de l'art. 60 de la loi fédérale du 30 avril 1995 sur les télécommunications, de l'art. 51 de la loi fédérale du 18 décembre 1998 sur les maisons de jeu, de l'art. 90 al. 1 de la loi fédérale du 24 mars 2006 sur la radio et la télévision » (FF 2016 8280). Le calcul de ces sanctions prend certes en compte le « bénéfice présumé » que l'entreprise a réalisé en adoptant un comportement illicite; la durée et la gravité de ces pratiques illicites doivent cependant être évaluées au préalable. Etant donné que ces sanctions ont principalement un caractère pénal, elles n'ouvrent en principe pas le droit à une déduction fiscale.

Comme pour la lettre h (amendes et peines pécuniaires), si la sanction a été prononcée par une autorité pénale ou administrative étrangère, une déduction peut être admise si la sanction est contraire à l'ordre public suisse ou que le contribuable parvient à démontrer qu'il aurait entrepris tout ce qui est raisonnablement exigible pour se comporter conformément au droit (voir ci-dessous commentaire sur l'art. 38, al. 2).

### ***Art. 38, al. 2***

Cette disposition correspond à la nouvelle teneur des articles 27, alinéa 4 LIFD et 10, alinéa 1ter LHID. Elle prévoit une dérogation exceptionnelle au principe général visé à l'article 38, alinéa 1, lettres h et i, à savoir la non-déductibilité des amendes, peines pécuniaires et sanctions financières administratives ayant un caractère pénal. Ces sanctions pourront être déductibles lorsqu'elles ont été prononcées par une autorité pénale ou administrative étrangère, à condition que la sanction soit contraire à l'ordre public suisse ou que le contribuable puisse démontrer qu'il a entrepris tout ce qui était raisonnablement exigible pour se comporter conformément au droit. Il s'agit d'une modification qui ne figurait pas dans le projet présenté initialement par le Conseil fédéral et qui a été introduite lors de l'examen du projet par les Chambres fédérales.

Dans son Message, le Conseil fédéral avait toutefois déjà relevé que si la non-déductibilité des amendes et peines pécuniaires s'étendait aux sanctions étrangères, ce principe atteignait sa limite lorsqu'une procédure pénale étrangère ne respectait pas des principes élémentaires de la procédure pénale ou présentait de graves défauts et enfreignait par conséquent l'ordre public suisse (FF 2016 8279). Le Message du Conseil fédéral précisait qu'il incombait au contribuable d'exposer dans ce cas de manière convaincante les

raisons d'une atteinte à l'ordre public suisse. S'il y avait une telle atteinte la sanction étrangère pourrait être prise en considération.

L'Assemblée fédérale a souhaité prendre en compte cet élément en l'intégrant dans la loi, au motif que les sanctions étrangères ont souvent un caractère politique et que les amendes prononcées à l'étranger portent parfois sur des montants disproportionnés par rapport à ceux fixés en droit suisse, ce qui pourrait aboutir à une situation de concurrence déloyale.

Suite à plusieurs échanges intervenus entre les deux Chambres, l'Assemblée fédérale a finalement décidé de prévoir, dans les dispositions précitées de la LIFD et de la LHID, deux exceptions permettant aux entreprises de déduire fiscalement les amendes, les peines pécuniaires et les sanctions financières administratives à caractère pénal prononcées à l'étranger :

- si les sanctions sont contraires à l'ordre public suisse; ou
- si l'entreprise condamnée peut démontrer avoir agi de bonne foi.

Dans le premier cas, il pourra s'agir par exemple d'une entreprise qui n'a pas eu le droit d'être entendue et n'a en conséquence pas eu droit à un procès équitable. Il appartiendra au contribuable de démontrer la réalisation de cette condition. Dans le second cas, le contribuable devra démontrer qu'il a entrepris tout ce qui était raisonnablement exigible pour se comporter conformément au droit. Sur ce point, le communiqué de presse du Conseil des Etats du 19 mars 2019 donne comme exemple le cas d'une société qui aurait investi en Iran avec *des garanties* européennes et qui subirait néanmoins les foudres américaines.

Compte tenu du fait que les notions introduites par le législateur fédéral dans cette disposition (bonne foi et ordre public) laissent une certaine marge d'appréciation et nécessiteront au cas par cas une interprétation de l'autorité fiscale, qui pourra le cas échéant être contestée par le contribuable devant les instances judiciaires, il reviendra à la pratique et à la jurisprudence de préciser les situations dans lesquelles la réalisation de l'une ou l'autre des deux exceptions susmentionnées pourra être reconnue.

En ce qui concerne la notion générale de contrariété avec l'ordre public suisse, les autorités pourront le cas échéant se référer à la jurisprudence du Tribunal fédéral rendue notamment en matière de droit international privé (reconnaissance de jugements étrangers), selon laquelle, d'une façon générale, une sentence est incompatible avec l'ordre public si elle méconnaît les valeurs essentielles et largement reconnues qui, selon les conceptions prévalant en Suisse, devraient constituer le fondement de tout ordre juridique (ATF 132 II 389 consid. 2.2.3).

La jurisprudence distingue un ordre public procédural et un ordre public matériel. Selon le Tribunal fédéral, l'ordre public *procédural* garantit aux parties le droit à un jugement indépendant sur les conclusions et l'état de fait soumis au Tribunal d'une manière conforme au droit de procédure applicable; il y a violation de l'ordre public procédural lorsque des principes fondamentaux et généralement reconnus, comme par exemple le droit d'être entendu, ont été violés, ce qui conduit à une contradiction insupportable avec le sentiment de la justice, de telle sorte que la décision apparaît incompatible avec les valeurs reconnues dans un Etat de droit (arrêt 4P.280/2005 du 9 janvier 2006, consid. 2.1 et les références).

Une sentence est contraire à l'ordre public *matériel* lorsqu'elle viole des principes fondamentaux du droit de fond au point de ne plus être conciliable avec l'ordre juridique et le système de valeurs déterminants; au nombre de ces principes figurent, notamment, la fidélité contractuelle, le respect des règles de la bonne foi, l'interdiction de l'abus de droit, la prohibition des mesures discriminatoires ou spoliatrices, ainsi que la protection des personnes civilement incapables (ATF 144 II 120, 130 et réf. citées).

S'il n'est pas aisé de définir positivement l'ordre public matériel et de cerner ses contours avec précision, il est plus facile, en revanche, d'en exclure tel ou tel élément. Cette exclusion touche, en particulier, l'ensemble du processus d'interprétation d'un contrat et les conséquences qui en sont logiquement tirées en droit, ainsi que l'interprétation faite par un tribunal arbitral des dispositions statutaires d'un organisme de droit privé. De même, pour qu'il y ait incompatibilité avec l'ordre public, notion plus restrictive que celle d'arbitraire, il ne suffit pas que les preuves aient été mal appréciées, qu'une constatation de fait soit manifestement fautive ou encore qu'une règle de droit ait été clairement violée (arrêts 4A\_304/2013 du 3 mars 2014, consid. 5.1.1). Au demeurant, qu'un motif retenu par le tribunal heurte l'ordre public n'est pas suffisant; c'est le résultat auquel la sentence aboutit qui doit être incompatible avec l'ordre public (ATF 138 III 322, consid. 4.1; ATF 120 II 155, consid. 6a p. 167; ATF 116 II 634, consid. 4 p. 637).

***Loi sur l'imposition des personnes morales, du 25 septembre 1994  
(LIPM – rs/GE D 3 15)***

***Art. 13 (nouvelle teneur)***

Les dispositions du présent article non commentées ci-après ont fait l'objet d'une simple renumérotation.

***Art. 13, al. 1, lettre a***

Cette disposition correspond à la nouvelle teneur de l'article 59, alinéa 1, lettre a LIFD et de l'article 25, alinéa 1, lettre a LHID. Le nouvel alinéa ne prévoit plus expressément que les amendes fiscales n'ouvrent pas droit à une déduction puisque l'alinéa 2, lettre c, exclut de façon générale les amendes des charges justifiées par l'usage commercial, donc aussi les amendes fiscales. Les impôts fédéraux, cantonaux et communaux demeurent des charges justifiées par l'usage commercial, mais pas les impôts étrangers. La réglementation fédérale fait en effet uniquement référence aux impôts suisses.

***Art. 13, al. 1, lettre f***

Cette disposition correspond à la nouvelle teneur de l'article 59, alinéa 1, lettre f LIFD et de l'article 25, alinéa 1, lettre f LHID. Les commentaires de la disposition similaire pour les personnes physiques (art. 30, lettre l LIPP, art. 27, al. 2, lettre f LIFD et 10, al. 1, lettre g LHID) sont également applicables pour les personnes morales.

Pour les entreprises actives sur le plan international, la sanction visant à réduire le bénéfice doit en principe être infligée au sujet de droit pour lequel un lien factuel existe entre la charge et l'activité commerciale. Si une personne morale sise en Suisse a un établissement stable à l'étranger, cet établissement stable à l'étranger n'est alors pas assujéti à l'impôt en Suisse (art. 52, al. 1 LIFD et art. 4, al. 1 LIPM). Il y a lieu de déterminer dans le cadre de la répartition fiscale internationale où le bénéfice réalisé de manière illicite a été enregistré. Si la Suisse a imputé ce bénéfice à l'établissement stable, la sanction visant à réduire le bénéfice doit être imputée à ce dernier. La société mère suisse ne peut déduire la sanction visant à réduire le bénéfice à titre de charge justifiée par l'usage commercial que si le bénéfice réalisé de manière illicite lui a été imputé.

**Art. 13, al. 2**

Compte tenu de la nouvelle énumération des charges non justifiées par l'usage commercial, il est nécessaire de modifier l'alinéa 2 (la teneur actuelle ne concernant que les commissions occultes), qui, à l'instar de la loi fédérale, devient la nouvelle phrase introductive pour toutes les charges non justifiées qui sont énumérées ensuite aux lettres a à d.

*lettre a*

La nouvelle lettre a de l'alinéa 2 correspond à la nouvelle teneur de l'article 59, alinéa 2, lettre a LIFD et de l'article 25, alinéa 1bis, lettre a LHID. Elle est par ailleurs, pour les personnes morales, la disposition équivalente à l'article 38, alinéa 1, lettre f LIPP. Il peut être renvoyé au commentaire de cette disposition ainsi qu'aux explications complémentaires figurant dans le Message du Conseil fédéral s'agissant des commissions occultes (FF 2016 8258 à 8260, 8271 à 8272 et 8278).

*lettres b à d*

Ces dispositions correspondent à l'article 59, alinéa 2, lettres b à d LIFD, ainsi qu'à l'article 25, alinéa 1bis, lettres b à d LHID. Il est renvoyé pour le surplus aux commentaires des dispositions similaires concernant les personnes physiques (voir ci-dessus art. 38, al. 1, lettres g à i LIPP) ainsi qu'aux explications complémentaires du Message du Conseil fédéral concernant les articles correspondants de la LIFD.

**Art. 13, al. 3**

Cette disposition correspond à l'article 59, alinéa 3 LIFD et à l'article 25, alinéa 1ter LHID. Il est renvoyé pour le surplus aux commentaires des dispositions similaires concernant les personnes physiques (voir ci-dessus art. 38, al. 2 LIPP).

**4. Impact financier**

Il ressort du Message du Conseil fédéral (FF 2016 8282) que la non-déductibilité des sanctions financières à caractère pénal, respectivement la déductibilité des sanctions visant à réduire le bénéfice qui n'ont pas de caractère pénal, correspond à la conception que le Conseil fédéral se fait du droit mais aussi à celle de la majorité des cantons. Etant donné que ces aspects du présent projet de loi ne constituent pas de véritables nouveautés mais une interprétation du droit en vigueur, ils n'auront guère de conséquences financières.

Pour ce qui concerne la non-déductibilité des versements de commissions occultes versées à des particuliers et des dépenses qui permettent la commission d'infractions ou qui constituent la contrepartie convenue de la commission d'infractions, l'autorité fiscale n'est pas en mesure d'en évaluer l'impact. Ces cas ne peuvent en effet pas être identifiés par l'autorité fiscale en l'absence d'une transmission par les autorités pénales.

L'unique modification apportée par l'Assemblée fédérale au projet initial du Conseil fédéral, à savoir la déductibilité, à certaines conditions (contrariété à l'ordre public suisse ou bonne foi du contribuable), de sanctions pénales étrangères constitue en revanche un assouplissement par rapport à la pratique fiscale actuelle, qui est de n'admettre aucune déduction de sanctions à caractère pénal, qu'elles soient suisses ou étrangères. Ces sanctions financières prononcées par une autorité étrangère pouvant le cas échéant représenter des montants importants, leur éventuelle déductibilité pourrait potentiellement avoir un impact négatif sur les recettes fiscales futures, mais un tel impact apparaît en l'état impossible à évaluer, étant rappelé que la preuve de la contrariété à l'ordre public devra être apportée par la personne qui s'en prévaut. Alternativement, le contribuable devra apporter la preuve de sa bonne foi et du fait qu'il a entrepris tout ce qui était raisonnablement exigible pour se comporter conformément aux exigences du droit étranger.

Compte tenu de ce qui précède, dans la mesure où il est impossible de quantifier le nombre de cas qui pourraient potentiellement être concernés par ces nouvelles dispositions et la difficulté de la démonstration des conditions d'application, qui sera à la charge du contribuable, le nombre de cas concrets d'application de cette disposition devrait être assez faible. Il ne peut toutefois être exclu qu'un seul cas puisse à lui seul avoir des répercussions financières non négligeables.

## **5. Entrée en vigueur**

Il est prévu, selon l'article 72zbis LHID, que les cantons doivent adapter leur législation à la nouvelle teneur des articles modifiés de la LHID (art. 10, al. 1, lettre g, 1 bis et 1<sup>ter</sup>, ainsi qu'art. 25, al. 1, lettres a et f, 1 bis et 1<sup>ter</sup>), pour la date de l'entrée en vigueur de la modification du 19 juin 2020. 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, l'entrée en vigueur de la modification précitée du droit fédéral a été fixée par le Conseil fédéral au 1<sup>er</sup> janvier 2022.

Compte tenu de l'incertitude sur la durée des travaux parlementaires à venir et de la date à laquelle le présent projet de loi pourra être adopté, il est



proposé de laisser le Conseil d'Etat en fixer la date d'entrée en vigueur dans la mesure où, si le projet ne peut entrer en vigueur au 1<sup>er</sup> janvier 2022, les dispositions précitées de la LHID sont directement applicables dans l'intervalle.

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

Annexes :

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



REPUBLIQUE ET  
CANTON DE GENEVE

## PREAVIS FINANCIER

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

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

- ♦ Projet de loi présenté par le département des finances et des ressources humaines.
- ♦ Objet : Projet de loi modifiant la loi sur l'imposition des personnes physiques (LIPP – D 3 08) (Adaptation à la loi fédérale sur le traitement fiscal des sanctions financières)
- ♦ 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 sur les charges découlant du projet.

(en mios de fr.)	2022	2023	2024	2025	2026	2027	2028	dès 2029
Ch. personnel	-	-	-	-	-	-	-	-
Biens et services et autres ch.	-	-	-	-	-	-	-	-
Ch. financières	-	-	-	-	-	-	-	-
Subventions	-	-	-	-	-	-	-	-
Autres charges	-	-	-	-	-	-	-	-
<b>Total charges</b>	-	-	-	-	-	-	-	-
Revenus	N/D	N/D	N/D	N/D	N/D	N/D	N/D	N/D
<b>Total revenus</b>	N/D	N/D	N/D	N/D	N/D	N/D	N/D	N/D
<b>Résultat net</b>	N/D	N/D	N/D	N/D	N/D	N/D	N/D	N/D

- ♦ 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 2023, conformément aux données du tableau financier.

oui  non Les incidences financières de ce projet de loi seront inscrites au plan financier quadriennal 2023-2026.

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 :

21.02.2022

Signature du responsable financier :

Stefanie Bartolomei-Flückiger

## 2. Approbation / Avis du département des finances

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

---



---

Genève, le : 21.2.2022 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 07 02 2022.

# 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) (Adaptation à la loi fédérale sur le traitement fiscal des sanctions financières)

### Projet présenté par Département des finances et des ressources humaines

(montants annuels, en mio de F)	2022	2023	2024	2025	2026	2027	2028	dès 2029
<b>TOTAL charges de fonctionnement</b>	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
<b>TOTAL revenus de fonctionnement</b>	N/D	N/D	N/D	N/D	N/D	N/D	N/D	N/D
Revenus [40 à 46]	N/D	N/D	N/D	N/D	N/D	N/D	N/D	N/D
<b>RESULTAT NET FONCTIONNEMENT</b>	N/D	N/D	N/D	N/D	N/D	N/D	N/D	N/D

#### Remarques :

Cette adaptation à la loi fédérale n'entraîne en principe pas de changement de pratique de l'autorité fiscale, sous réserve du cas exceptionnel de sanctions prononcées par une autorité étrangère qui pourraient à l'avenir être déductibles selon les conditions fixées par le nouveau droit. C'est seulement dans cette dernière mesure que le projet pourrait avoir un impact sur les recettes fiscales à venir, qu'il est cependant impossible d'évaluer en l'état. En ce qui concerne les nouvelles dispositions concernant la non-déductibilité des versements de commissions occultes, l'impact financier est également impossible à déterminer.

Date et signature du responsable financier :

21.02.2022



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) (Adaptation à la loi fédérale sur le traitement fiscal des sanctions financières) TABLEAU COMPARATIF			
LIFD <sup>1</sup> (dès le 1.01.2022)	LHID <sup>2</sup> (dès le 1.01.2022)	Lois (extrait du texte actuel)	Projet de loi
<b>Art. 27 En général</b>  f. les sanctions visant à réduire le bénéfice, dans la mesure où elles n'ont pas de caractère pénal.	<b>Art. 10 Activité lucrative indépendante.</b> 1 Les frais justifiés par l'usage commercial ou professionnel qui peuvent être déduits comprennent notamment :  g. les sanctions visant à réduire le bénéfice, dans la mesure où elles n'ont pas de caractère pénal.	<b>Art. 30 Déductions liées à l'exercice d'une activité lucrative indépendante</b> Sont déduits du revenu les frais qui sont justifiés par l'usage commercial ou professionnel. Font notamment partie de ces frais :	Le GRAND CONSEIL de la République et canton de Genève,  vu la loi fédérale sur le traitement fiscal des sanctions financières, du 19 juin 2020, décrète ce qui suit :  <b>Art. 1 Modifications</b> La loi sur l'imposition des personnes physiques, du 27 septembre 2009, est modifiée comme suit :
<b>Art. 27 En général</b>  2 Font notamment partie de ces frais :	<b>Art. 10 Activité lucrative indépendante.</b> 1 Les frais justifiés par l'usage commercial ou professionnel qui peuvent être déduits comprennent notamment :  g. les sanctions visant à réduire le bénéfice, dans la mesure où elles n'ont pas de caractère pénal.	<b>Art. 30 Déductions liées à l'exercice d'une activité lucrative indépendante</b> Sont déduits du revenu les frais qui sont justifiés par l'usage commercial ou professionnel. Font notamment partie de ces frais :	<b>Art. 30, lettre l (nouvelle)</b>  Sont déduits du revenu les frais qui sont justifiés par l'usage commercial ou professionnel. Font notamment partie de ces frais :  l) les sanctions visant à réduire le bénéfice, dans la mesure où elles n'ont pas de caractère pénal.

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

<sup>2</sup> 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).

LHFD <sup>3</sup> (dès le 1.01.2022)	LHID <sup>2</sup> (dès le 1.01.2022)	Lois (extrait du texte actuel) <b>Art. 38 Frais et dépenses non déductibles</b>	Projet de loi <b>Art. 38 (nouvelle teneur)</b>
<p><sup>3</sup> Ne sont notamment pas déductibles :</p> <p>a. les versements de commissions occultes au sens du droit pénal suisse;</p> <p>b. les dépenses qui permettent la commission d'infractions ou qui constituent la contrepartie à la commission d'infractions;</p> <p>c. les amendes et les peines pécuniaires;</p> <p>d. les sanctions financières administratives, dans la mesure où elles ont un caractère pénal.</p>	<p><sup>1bis</sup> Ne sont notamment pas déductibles :</p> <p>a. les versements de commissions occultes au sens du droit pénal suisse;</p> <p>b. les dépenses qui permettent la commission d'infractions ou qui constituent la contrepartie à la commission d'infractions;</p> <p>c. les amendes et les peines pécuniaires;</p> <p>d. les sanctions financières administratives, dans la mesure où elles ont un caractère pénal.</p>	<p>Ne peuvent pas être déduits les autres frais et dépenses, en particulier :</p> <p>g) les commissions occultes, au sens du droit pénal suisse, versées à des agents publics suisses ou étrangers.</p>	<p>Ne peuvent pas être déduits les autres frais et dépenses, en particulier :</p> <p>f) les versements de commissions occultes, au sens du droit pénal suisse;</p> <p>g) les dépenses qui permettent la commission d'infractions ou qui constituent la contrepartie à la commission d'infractions;</p> <p>h) les amendes et les peines pécuniaires;</p> <p>i) les sanctions financières administratives, dans la mesure où elles ont un caractère pénal.</p>
<p><sup>4</sup> Si des sanctions au sens de l'al. 3, let. c et d, ont été prononcées par une autorité pénale ou administrative étrangère, elles sont déductibles si :</p> <p>a. la sanction est contraire à l'ordre public suisse, ou si</p> <p>b. le contribuable peut démontrer de manière crédible qu'il a entrepris tout ce qui est raisonnablement exigible pour se comporter conformément au droit.</p>	<p><sup>1ter</sup> Si des sanctions au sens de l'al. 1bis, let. c et d, ont été prononcées par une autorité pénale ou administrative étrangère, elles sont déductibles si :</p> <p>a. la sanction est contraire à l'ordre public suisse, ou si</p> <p>b. le contribuable peut démontrer de manière crédible qu'il a entrepris tout ce qui est raisonnablement exigible pour se comporter conformément au droit.</p>		<p><sup>2</sup> Si des sanctions au sens de l'alinéa 1, lettres h et i, ont été prononcées par une autorité pénale ou administrative étrangère, elles sont déductibles si :</p> <p>a) la sanction est contraire à l'ordre public suisse; ou si</p> <p>b) le contribuable peut démontrer de manière crédible qu'il a entrepris tout ce qui est raisonnablement exigible pour se comporter conformément au droit.</p>

LIFD <sup>1</sup> (dès le 1.01.2022)	LHID <sup>2</sup> (dès le 1.01.2022)	Lois (extrait du texte actuel)	Projet de loi
		LIPM <sup>4</sup>	
<p><b>Art. 59 Charges justifiées par l'usage commercial</b></p> <p>Art. 59, al. 1, let. a et f, 2 et 3</p>	<p><b>Art. 25 Charges</b></p> <p>Art. 25, al. 1, let. a et f, 1<sup>bis</sup> et 1<sup>er</sup></p>	<p><b>Art. 13 Charges justifiées par l'usage commercial</b></p>	<p><b>Art. 2 Modifications à une autre loi</b></p> <p>La loi sur l'imposition des personnes morales (LIPM – D 3 15), du 23 septembre 1994, est modifiée comme suit :</p> <p><b>Art. 13 (nouvelle teneur)</b></p>
<p><sup>1</sup> Les charges justifiées par l'usage commercial comprennent également :</p>	<p><sup>1</sup> Les charges justifiées par l'usage commercial comprennent également :</p>	<p><sup>1</sup> Les charges justifiées par l'usage commercial comprennent notamment :</p>	<p><sup>1</sup> Les charges justifiées par l'usage commercial comprennent notamment :</p>
<p>a. les impôts fédéraux, cantonaux et communaux;</p>	<p>a. les impôts fédéraux, cantonaux et communaux;</p>	<p>a) Les impôts fédéraux, cantonaux et communaux, mais non les amendes fiscales;</p>	<p>a) les impôts fédéraux, cantonaux et communaux;</p>
<p>f. les sanctions visant à réduire le bénéfice, dans la mesure où elles n'ont pas de caractère pénal.</p>	<p>f. les sanctions visant à réduire le bénéfice, dans la mesure où elles n'ont pas de caractère pénal.</p>		<p>f) les sanctions visant à réduire le bénéfice, dans la mesure où elles n'ont pas de caractère pénal.</p>
<p><sup>2</sup> Ne font notamment pas partie des charges justifiées par l'usage commercial :</p> <p>a. les versements de commissions occultes au sens du droit pénal suisse;</p>	<p><sup>1bis</sup> Ne font notamment pas partie des charges justifiées par l'usage commercial :</p> <p>a. les versements de commissions occultes au sens du droit pénal suisse;</p>		<p><sup>2</sup> Ne font notamment pas partie des charges justifiées par l'usage commercial :</p> <p>a) les versements de commissions occultes au sens du droit pénal suisse;</p>
<p>b. les dépenses qui permettent la commission d'infractions ou qui constituent la contrepartie à la</p>	<p>b. les dépenses qui permettent la commission d'infractions ou qui constituent la contrepartie à la</p>	<p>a) les versements de commissions occultes au sens du droit pénal suisse;</p>	<p>b) les dépenses qui permettent la commission d'infractions ou qui constituent la contrepartie à la</p>

<sup>4</sup> Loi sur l'imposition des personnes morales, du 23 septembre 1994 (LIPM; D 3 15).



LIFD <sup>1</sup> (dès le 1.01.2022)	LHID <sup>2</sup> (dès le 1.01.2022)	Lois (extrait du texte actuel)	Projet de loi
<p>commission d'infractions;</p> <p>c. les amendes;</p> <p>d. les sanctions financières administratives, dans la mesure où elles ont un caractère pénal.</p>	<p>commission d'infractions;</p> <p>c. les amendes;</p> <p>d. les sanctions financières administratives, dans la mesure où elles ont un caractère pénal.</p>		<p>commission d'infractions;</p> <p>c) les amendes;</p> <p>d) les sanctions financières administratives, dans la mesure où elles ont un caractère pénal.</p>
<p><sup>3</sup> Si des sanctions au sens de l'al. 2, let. c et d, ont été prononcées par une autorité pénale ou administrative étrangère, elles sont déductibles si :</p>	<p><sup>1er</sup> Si des sanctions au sens de l'al. 1<sup>bis</sup>, let. c et d, ont été prononcées par une autorité pénale ou administrative étrangère, elles sont déductibles si :</p>		<p><sup>3</sup> Si des sanctions au sens de l'alinéa 2, lettres c et d, ont été prononcées par une autorité pénale ou administrative étrangère, elles sont déductibles si :</p>
<p>a. la sanction est contraire à l'ordre public suisse, ou si</p> <p>b. le contribuable peut démontrer de manière crédible qu'il a entrepris tout ce qui est raisonnablement exigible pour se comporter conformément au droit.</p>	<p>a. la sanction est contraire à l'ordre public suisse, ou si</p> <p>b. le contribuable peut démontrer de manière crédible qu'il a entrepris tout ce qui est raisonnablement exigible pour se comporter conformément au droit.</p>		<p>a) la sanction est contraire à l'ordre public suisse; ou si</p> <p>b) le contribuable peut démontrer de manière crédible qu'il a entrepris tout ce qui est raisonnablement exigible pour se comporter conformément au droit.</p>
	<p><b>Art. 72<sup>bis</sup>. Adaptation de la législation cantonale à la modification du 19 juin 2020</b></p>		<p><b>Art. 3</b> Entrée en vigueur</p>
<p><sup>1</sup> Les cantons adaptent leur législation aux modifications des art. 10, al. 1, let. g, 1bis et 1ter, ainsi que 25, al. 1, let. a et f, 1bis et 1ter, pour la date de l'entrée en vigueur de la modification du 19 juin 2020.</p> <p><sup>2</sup> À compter de cette date, sont applicables directement les articles cités à l'al.1 lorsque le droit fiscal cantonal s'en écarte.</p>	<p><sup>1</sup> Les cantons adaptent leur législation aux modifications des art. 10, al. 1, let. g, 1bis et 1ter, ainsi que 25, al. 1, let. a et f, 1bis et 1ter, pour la date de l'entrée en vigueur de la modification du 19 juin 2020.</p> <p><sup>2</sup> À compter de cette date, sont applicables directement les articles cités à l'al.1 lorsque le droit fiscal cantonal s'en écarte.</p>		<p>Le Conseil d'Etat fixe la date d'entrée en vigueur de la présente loi.</p>