



Date de dépôt : 30 août 2022

Rapport

de la commission fiscale chargée d'étudier le projet de loi du Conseil d'Etat 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)

Rapport de Christo Ivanov (page ?)

Projet de loi (13087-A)

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)

¹ 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.

² 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)

¹ 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.

² 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.

³ 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.

Rapport de Christo Ivanov

La commission fiscale a traité le PL 13087 lors de sa séance du 23 août 2022.

La commission a siégé sous la présidence de M. Alexandre de Senarclens, le procès-verbal a été établi par M^{me} Diane Marchal.

M. Stefano Gorgone, secrétaire scientifique du Secrétariat général du Grand Conseil, a accompagné la commission dans ses travaux.

Les personnes suivantes ont assisté aux débats de la commission fiscale : M^{me} Nathalie Fontanet, conseillère d'Etat chargée du DF, M. Marc Eichenberger, juriste à l'AFC (DF), et M. Stéphane Leyvraz, conseiller fiscal à l'AFC (DF).

Séance du 23 août 2022

Présentation du PL 13087 par M^{me} Nathalie Fontanet, conseillère d'Etat, et ses collaborateurs

M^{me} Fontanet présente ce projet de loi dont le but est l'adaptation du droit cantonal genevois, à savoir la loi sur l'imposition des personnes physiques (LIPP) et la loi sur l'imposition des personnes morales (LIPM), aux dispositions du droit fédéral instaurées par la loi fédérale sur le traitement fiscal des sanctions financières datant du 19 juin 2020. Cette loi a introduit de nouvelles dispositions dans la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct (LIFD) et dans la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes (LHID).

Elle indique que ce projet de loi donne une base légale formelle au traitement fiscal des sanctions financières dans le domaine de l'entreprise prévoyant ainsi que les sanctions financières à caractère pénal, c'est-à-dire les amendes, peines pécuniaires, et sanctions administratives de nature financière, 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. Ce n'est que dans ces cas exceptionnels que de telles sanctions peuvent être considérées comme étant des charges déductibles sur le plan fiscal.

Elle rajoute que les sanctions visant à réduire le bénéfice qui n'ont pas de caractère pénal demeurent déductibles de l'assiette de l'impôt. Une sanction réduisant le bénéfice a pour but d'annuler un avantage économique réalisé par

un acte illicite. Ces sanctions à caractère non pénal ne visent pas la réparation d'un tort, mais la correction d'une situation apparue à la suite du non-respect de la législation.

Le projet de loi reprend la loi fédérale qui précise que 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^{er} juillet 2016.

La conseillère d'Etat rappelle que le droit fédéral est imposé aux cantons. Ceux-ci ne disposent donc d'aucune marge de manœuvre. Ils reprennent les règles uniformes fixées dans la loi fédérale et applicables directement depuis la date d'entrée en vigueur de la loi, le 1^{er} janvier 2022.

En ce qui concerne l'impact financier de ce projet de loi, M^{me} Fontanet indique qu'on se rapporte à la pratique de l'administration fiscale cantonale en matière de déduction de charges commerciales. Les sanctions visant à réduire le bénéfice qui n'ont pas de caractère pénal sont déductibles par opposition aux sanctions à caractère pénal qui ne le sont pas. Une amende ne serait pas considérée comme une charge déductible, sauf dans certains cas où elle serait prononcée par une autorité étrangère. Il y aurait à ce moment-là un impact financier.

La conseillère d'Etat conclut en donnant un argument en faveur du PL 13087, celui de la nécessité d'adaptation du droit cantonal au droit fédéral. Elle recommande son adoption.

Un commissaire (Ve) essaie de comprendre pourquoi on parle de révision en rapport à l'imposition des personnes physiques alors qu'il est essentiellement question de bénéfice d'entreprises donc de personnes morales.

M. Eichenberger répond que tant les activités des personnes physiques indépendantes que celles des personnes morales sont touchées, mais que le titre de personnes physiques a été donné, car on essaie de suivre la systématique du droit fédéral. Il admet toutefois que ce projet de loi concerne principalement les personnes morales.

M. Leyvraz précise que, lorsqu'une sanction est prononcée par un Etat étranger, il est difficile de savoir si c'est le cas d'une sanction pénale ou non, contrairement au cas de la Suisse où la distinction est claire. Dans ces cas flous de sanctions étrangères, la notion de sanction administrative à caractère pénal est utilisée.

Un commissaire (Ve) cherche à obtenir un exemple de sanction administrative sans caractère pénal, ce à quoi M. Leyvraz répond qu'il n'a pas

de référentiel, car il n'y a, à sa connaissance, jamais eu de cas de figure de ce genre dans le canton de Genève.

M. Eichenberger rajoute que dans le domaine de la concurrence il n'y a pas toujours de caractère pénal, mais qu'il n'a pas d'exemple en tête.

Un commissaire (S) se questionne quant à la modification apportée par l'Assemblée fédérale au projet initial du Conseil fédéral, à savoir la déductibilité à certaines conditions (contrariété ordre public suisse, bonne foi du contribuable) des sanctions pénales étrangères.

L'Assemblée fédérale dit que c'est un assouplissement par rapport à la pratique fiscale actuelle qui est de n'admettre aucune déduction de sanctions à caractère pénal, suisses ou étrangères. Il cherche donc à savoir pourquoi ils ont décidé d'assouplir cette pratique fiscale.

M^{me} Fontanet répond qu'en pratique il y avait des entreprises pour lesquelles des sanctions étaient prononcées par les autorités étrangères et, lors de l'examen de ces sanctions au niveau du droit suisse, il n'y avait pas de contrariété. Il existait donc des situations où il y avait une forme d'injustice, car on ne pouvait pas s'opposer à la sanction du droit étranger.

Cela voulait dire que, pour l'entreprise, avoir et une imposition sur l'ensemble de son bénéfice et une sanction dont on estime qu'elle n'est pas justifiée du tout, car ne correspondant pas au droit local, sanction pouvant coûter plusieurs millions, mettait l'entreprise en difficulté pour payer ses impôts. Ce sont des cas isolés, mais la conseillère d'Etat suppose que le Conseil fédéral et le Parlement ont décidé qu'il fallait pouvoir en tenir compte.

M. Leyvraz attire l'attention sur le fait que le Conseil fédéral dans son message n'avait pas pris position par rapport à cette question et admettait une brèche dans le système. Au niveau des Chambres fédérales, il a donc été décidé de donner suite à cette problématique non résolue et d'introduire une disposition traitant de la question.

M. Eichenberger complète en affirmant qu'il faut donc prévoir des possibilités de déductions exceptionnelles dans le cas de ces sanctions étrangères ne correspondant pas à l'ordre juridique suisse. Il indique tout de même qu'il ne suffit pas, pour prétendre à une déduction, de dire que le montant de la sanction est plus élevé qu'en Suisse, mais que les cas de sanctions étrangères contraires à l'ordre public suisse concernent plutôt des cas où les droits de procédures (par exemple le droit d'être entendu) ne seraient pas respectés.

Un commissaire (S) demande quand même si ce n'est pas singulier à la Suisse d'être au bénéfice de ce système, ce que M. Leyvraz confirme. Il n'existe pas à ce jour, et à sa connaissance, de mécanisme similaire ailleurs.

Une commissaire (PLR) pose une question à M^{me} Fontanet en lien avec une certaine séparation de la sanction en deux parties. M. Leyvraz met au clair le fait qu'on peut avoir une sanction dont on estime qu'elle est contraire à l'ordre public suisse, auquel cas on admet une déductibilité de cette sanction, mais c'est vraiment le cas particulier. Ensuite, dans les sanctions infligées par un Etat étranger, il existe des composantes différentes. On va avoir par exemple un volet de sanctions administratives à caractère pénal.

Elle donne l'exemple de l'Amérique où on a des « fines » et des « damages interests » par exemple, donc d'autres volets de sanctions. Quand on lit un jugement américain, il est difficile de savoir comment décortiquer la sanction, c'est le travail d'analyse des autorités fiscales.

M. Leyvraz rajoute que c'est au contribuable de se prévaloir de la déductibilité de la charge. Dans le nouveau droit, il va devoir informer de bonne foi l'administration de l'existence d'une sanction à son encontre et qu'il estime que celle-ci est justifiée par une charge commerciale et voudrait accéder à cette déduction. L'administration va instruire le dossier et ensuite procéder à une analyse et essaiera de trouver un terrain d'entente avec le contribuable. Si aucune solution n'est trouvée, le dossier pourra ensuite être porté devant les instances judiciaires par le contribuable.

Un commissaire (Ve) a une déclaration à faire. Il suppose qu'au niveau fédéral les partis de gauche sont opposés à cette situation.

Il constate que l'art. 30 let. 1 LIPP ne sert à rien, car c'est au niveau suisse, mais ce qui est discutable est l'al. 2 concernant les sanctions étrangères.

Selon lui, quand on a une société active à l'étranger, il faudrait se ranger sous la loi du pays. Il ne voit pas pourquoi l'administration fiscale genevoise pourrait juger ce qu'un autre pays a fait. Il trouve cela moralement discutable. Au niveau du vote, il indique se situer entre l'abstention et l'opposition.

M. Leyvraz fait remarquer que, si un groupe suisse dispose d'une filiale à l'étranger et que celle-ci commet un délit vis-à-vis de l'étranger, ce n'est pas un problème de droit suisse. La filiale du groupe suisse est sanctionnée et le litige est résolu sous le droit étranger. Il précise que dans le projet de loi on se situe dans des cas de délits commis par des entités suisses où on n'arrive pas à interpréter ce à quoi correspond la sanction étrangère d'un point de vue suisse.

Notamment, il y a le cas des autorités américaines qui ne précisent pas si la sanction constitue du droit pénal ou pas. C'est à ce moment-là qu'on la traite sous l'angle du droit suisse, puisque c'est une société suisse qui est concernée.

Un commissaire (Ve) indique qu'on se trouve quand même dans le cas d'une personne qui a une activité dans un pays étranger, même si elle est imposable en Suisse.

M. Eichenberger rappelle que le contribuable doit démontrer qu'il a entrepris tout ce qui est raisonnablement exigible pour se comporter conformément au droit, donc que la personne doit respecter le droit, mais qu'il existe des situations exceptionnelles où, malgré toutes les précautions prises, le contribuable pourrait quand même être condamné à une amende par une autorité de cet autre Etat.

Le président fait remarquer que tous les Etats du monde ne sont pas démocratiques ni juridiquement indépendants. Il prend l'exemple de la Russie qui pourrait avoir un intérêt à faire pression sur une entreprise suisse et la condamner par la suite. Il en serait de même pour Cuba, le Brésil ou encore l'Afrique par exemple, pays où la justice n'est pas parfaite, d'où l'importance de cet al. 2 permettant au contribuable genevois de ne pas être puni.

Selon un commissaire (Ve), il s'agissait surtout de la question de l'Amérique, Etat démocratique.

Le président note qu'il n'y a pas d'autres commentaires et procède au vote.

Vote

1^{er} débat

Le président met aux voix l'entrée en matière du PL 13087 :

Oui :	10 (4 PLR, 2 MCG, 1 UDC, 1 S, 2 PDC)
Non :	—
Abstentions :	5 (1 EAG, 2 Ve, 2 S)

L'entrée en matière est acceptée.

2^e débat

Le président procède au vote du 2^e débat :

<u>Art. 1</u>	pas d'opposition, adopté
Art. 30, let. 1	pas d'opposition, adopté
Art. 38	pas d'opposition, adopté
<u>Art. 2</u>	pas d'opposition, adopté
Art. 13	pas d'opposition, adopté
<u>Art. 3</u>	pas d'opposition, adopté

3^e débat

Le président met aux voix l'ensemble du PL 13087 :

Oui : 9 (4 PLR, 2 MCG, 1 UDC, 2 PDC)

Non : –

Abstentions : 6 (1 EAG, 2 Ve, 3 S)

Le PL 13087 est accepté.

Catégorie de débat préavisée : III