

Date de dépôt : 7 septembre 2010

Rapport

de la Commission fiscale chargée d'étudier le projet de loi de M^{mes} et MM. Olivier Jornot, Alain Meylan, Ivan Slatkine, Nathalie Fontanet, Jacques Béné, Serge Hiltpold, Beatriz de Candolle, Fabienne Gautier, Daniel Zaugg, Edouard Cuendet, Jean-Michel Gros, Stéphane Florey, Jacques Jeannerat, Frédéric Hohl, Patricia Läser, Eric Bertinat, Antoine Berstchy modifiant la loi de procédure fiscale (LPFisc) (D 3 17) (*Amnistie fiscale cantonale*)

Rapport de majorité de M. Pierre Conne (page 1)

Rapport de première minorité de M^{me} Lydia Schneider Hausser (page 59)

Rapport de seconde minorité de M^{me} Sophie Forster Carbonnier (page 64)

RAPPORT DE LA MAJORITÉ

Rapport de M. Pierre Conne

Mesdames et

Messieurs les députés,

La Commission fiscale, présidée par M. Stéphane Florey, a étudié le projet de loi 10657 durant ses séances du 18 mai, et des 8, 15, 22 et 29 juin 2010. M. David Hiler, conseiller d'Etat chargé du département des finances participa à ses séances. La commission fut assistée dans ses travaux par M^{me} Claire Vogt Moor, conseillère fiscale à la direction des affaires fiscales de l'AFC, département des finances, et par M. Philippe Dufey, secrétaire adjoint chargé du volet fiscal du département des finances. Les procès-verbaux des séances ont été tenus avec précision par M. Gérard Riedi. Que tous soient remerciés ici de leur précieux concours.

I. Introduction

Le 1er janvier 2010 est entrée en vigueur la loi fédérale du 20 mars 2008 sur la simplification du rappel d'impôt en cas de succession et sur l'introduction de la dénonciation spontanée non punissable.

Cette loi facilite la tâche des héritiers qui souhaitent remettre dans la légalité la fortune soustraite par le défunt et introduit une forme d'amnistie individuelle pour les personnes physiques et morales qui se dénoncent spontanément.

Cependant, cette disposition n'offre aucun incitatifs financiers et se borne à ne pas pénaliser les contribuables.

En conséquence, les conditions posées par le droit fédéral pour le calcul du montant total du rappel d'impôt sont à ce point élevées que rares seront ceux qui s'y risqueront, préférant malheureusement rester dans l'illégalité.

L'objet principal du présent projet de loi, à l'instar de ce qui a été réalisé par le canton du Jura et de ce qui est projeté au Tessin, consiste à compléter l'amnistie fiscale prévue par la loi fédérale du 20 mars 2008 en introduisant, en droit genevois, une réduction attractive des taux d'imposition applicables au rappel d'impôt.

Le but de ce projet de loi pragmatique est simple : il vise à accroître les recettes fiscales. A court terme, en encourageant le plus grand nombre de contribuables concernés à déclarer des fortunes ou des revenus qui restent cachés à ce jour. A long terme, en permettant le réinvestissement des sommes déclarées dans l'économie.

II. Présentation du projet de loi par ses auteurs

Tout d'abord, les auteurs indiquent que ce projet de loi vise à rendre conforme la législation cantonale aux exigences de la LHID. Il n'est pas normal que le département des finances n'ait pas proposé d'adapter le droit genevois aux exigences de la loi fédérale du 20 mars 2008 et cela avant le 01.01.2010, date d'entrée en vigueur de cette nouvelle législation fédérale. Le présent projet de loi vient donc combler une lacune du département des finances.

Ensuite, les auteurs du présent projet de loi, dans l'esprit de ce qui a été réalisé par le canton du Jura et de ce qui est projeté au Tessin, proposent d'utiliser la marge de manœuvre dont disposent les cantons, souverains en matière de taux d'imposition, pour encourager le plus grand nombre de contribuables à déclarer des fortunes soustraites à l'impôt ces dernières années.

Pour cela, il suffit de déterminer un taux de réduction et la période pendant laquelle il s'appliquera. Les auteurs proposent que la mesure soit valable cinq ans, avec un taux préférentiel si la dénonciation intervient pendant les deux premières années. La réduction du montant dû au titre du rappel d'impôt sera donc de 70% si la dénonciation intervient en 2010 ou en 2011, respectivement de 60% si elle intervient en 2012, 2013 ou 2014.

Prise de position de M. David Hiler

M. Hiler reconnaît que le projet de loi aurait dû être présenté plus tôt et il est désolé qu'il n'ait pas été déposé dans les temps. Le canton n'entendait toutefois pas aller plus loin que ce qui était proposé par la Confédération. La plupart des cantons ont voté une loi qui met en forme la législation fédérale au niveau cantonal. Cela étant, si chaque canton travaille à sa manière, le cadre fédéral s'applique à tous. Si la législation cantonale va plus loin que la législation fédérale, cette différence ne peut s'appliquer qu'à l'impôt cantonal.

M. Hiler ne voit pas dans la fiscalité suisse et genevoise des entreprises une raison de faire une amnistie étant donné que les taux sont déjà particulièrement bas par rapport à d'autres pays comme la France ou les USA. Une fiscalité telle qu'elle existe dans ces pays aurait pu expliquer une telle amnistie fiscale, mais le projet de loi propose de renoncer à 70 % des montants dus. Il constate ainsi qu'il n'y a pas de raisons contextuelles particulières pour faire une telle amnistie fiscale.

M. Hiler estime, en résumé, que pour aller plus loin que la législation fédérale, il faut que les auteurs du projet de loi en expliquent les raisons. Si cela s'explique par le fait que certains contribuables vont de toute façon se faire attraper, cela va trop loin.

Les auteurs du projet de loi ont peut-être des motifs qu'il y aurait quelque chose à tirer d'une amnistie, pour faire une balance entre l'intérêt de l'Etat et quelques exceptions dommageables aux principes, mais pour l'heure il n'en voit aucun. Le seul élément nouveau qu'il voit, c'est que des demandes d'entraide vont arriver au niveau fédéral. M. Hiler reconnaît toutefois que l'amnistie fédérale est une bonne chose. Elle permet aux gens de revenir dans le circuit en payant « un gros chèque ». Il aurait ainsi compris un rabais de 15 %, mais la proposition du projet de loi donne l'impression de concerner un Etat où il y aurait une faible adhésion à celui-ci et où tout le monde essaierait de frauder.

III. Audition de M. Schafer, président de l'ordre des experts fiscaux

M. Schafer se présente comme avocat fiscaliste et précise qu'il intervient uniquement sous l'angle technique. Il remet une note à la Commission fiscale, annexée au présent rapport.

Il rappelle que ce programme d'amnistie n'est pas une « genevoiserie » mais qu'il a été introduit au niveau fédéral : la loi fédérale du 20 mars 2008 a pour but de favoriser les déclarations spontanées avec une simplification de la peine : les sanctions liées au mécanisme de déclaration spontanée disparaissent dans ce programme ; il ne reste que la charge d'impôt dont le contribuable doit s'acquitter et à laquelle est ajouté l'intérêt moratoire.

M. Schafer précise que, au 1^{er} janvier 2010, l'amnistie s'impose aux administrations fiscales et la marge de manœuvre existante pour les cantons est alors celle du taux d'imposition qui pourrait s'appliquer dans le cas d'une déclaration spontanée.

M. Schafer souligne l'intérêt de ce projet de loi qui permet, d'une part d'harmoniser le droit cantonal avec le droit fédéral (LHID), évitant ainsi aux Genevois de « courir après le législateur fédéral » et, d'autre part, d'introduire un taux de taxation incitatif pour que les contribuables genevois déclarent spontanément des éléments qu'ils auraient soustraits.

Sur ce dernier point, M. Schafer rappelle que deux cantons ont été précurseurs dans le domaine : le canton du Jura (il a été novateur à tel point que sa proposition englobait le taux fédéral et qu'il outrepassait ainsi son droit de souveraineté en matière législative) et le canton du Tessin (dont s'inspire le présent projet de loi). Ce dernier modèle est le plus simple : il part du tarif figurant dans la loi et prévoit un abattement sur celui-ci.

M. Schafer relève que le canton du Jura va jusqu'à proposer une amnistie générale pour les cas bagatelle (les éléments de fortune qui sont inférieurs à 51'000 F). S'il s'agit d'augmenter le substrat fiscal à l'avenir grâce à une amnistie, il y a un intérêt à envisager un régime plus favorable que celui proposé par le projet de loi pour ces cas bagatelles. Il faut en effet qu'une telle opération intéresse non seulement les gros contribuables mais elle doit aussi être attractive pour les petits contribuables.

Un commissaire (MCG) aimerait savoir si le délai prévu de 2010 à 2014 pour que le contribuable se dénonce spontanément est adéquat.

M. Schafer considère que si l'objectif est de faire de la publicité pour cette amnistie, une période de quatre ans est assez longue. Cela dépendra aussi de la durée que prendra la procédure législative pour ce projet de loi. En pratique, vingt-quatre mois dès l'entrée en vigueur de la loi sont suffisants.

Un commissaire (S) intervient sur la question du taux. Il aimerait savoir en quoi un rabais d'impôt supplémentaire à la dépenalisation prévue par le droit fédéral est nécessaire.

M. Schafer répond en citant comme exemple un élément important : celui de l'effondrement des marchés financiers ces dernières années. Des contribuables ont perdu 30 à 40 % de leurs avoirs en bourse et ils devront déclarer des revenus aujourd'hui évaporés. S'ils avaient 1 million de francs à fin 2000, leur fortune ne se montait plus qu'à 600'000 F en 2007 mais en ayant produit 20 % de rendement jusqu'en 2006. Les contribuables se retrouvent donc aujourd'hui avec un capital inférieur. Si, en plus, ils sont imposés au taux ordinaire sur les intérêts obtenus, ils vont payer 90'000 F d'impôts, or ces sommes ont disparu. Il est donc essentiel de prévoir un taux d'abattement qui tient compte de cette conjoncture pour que l'amnistie soit attractive.

Un commissaire (S) aimerait savoir si ce rabais de 70 % serait calculé après l'application du bouclier fiscal.

M. Schafer rappelle que le bouclier fiscal ne s'appliquait pas avant 2010. En conséquence, il ne sera pas pris en compte pour les amnisties.

Un commissaire (PDC) aimerait savoir comment limiter les effets de seuil pour les cas bagatelle.

M. Schafer reconnaît qu'un système fiscal idéal ne devrait pas avoir d'effet de seuil. Dans le cas qui nous occupe, l'objectif doit être la transparence et l'incitation et pour cela il faut avoir une proposition simple.

Un commissaire (L) aimerait savoir si le taux de taxation nul proposé par le Jura pour les cas bagatelle a été jugé problématique. Par ailleurs, compte tenu de cet élément, il se demande s'il faut rester dans un montant de 50 000 F comme dans le Jura ou si ce niveau pourrait aller jusqu'à 100 000 F à Genève.

M. Schafer estime qu'il y a matière à discuter sur le niveau de la bagatelle à Genève. Sur le taux zéro, si cela ne concerne que le taux cantonal, Berne ne devrait rien avoir à dire.

Un commissaire (MCG) aimerait savoir ce qu'il se passerait pour un contribuable qui aurait soustrait des montants à Genève, aurait ensuite quitté le canton et qui aurait continué à soustraire cet argent dans son nouveau canton de résidence.

M. Schafer explique que l'amnistie revient sur les années où le contribuable a été assujéti à Genève. Il n'y aurait donc pas un régime de rétrocession à l'autre canton.

Un représentant du département de finances note que M. Schafer a énoncé que le PL 10657 était compatible avec la LHID mais il n'a pas indiqué en quoi il serait conforme au droit fédéral et à la LHID en particulier.

M. Schafer a fait une lecture des dispositions contenues dans le projet de loi et des dispositions de la LHID et de la LIFD : aucun mot n'a été changé par rapport à la législation fédérale, si ce n'est les articles qui fixent les taux, soit les articles 72, al. 6 à 8 de la LIPP et l'article 45B de la LIPM.

Un représentant du département de finances demande si, indépendamment de la problématique de la conformité du projet de loi avec le principe de l'égalité de traitement (art. 8 Cst.) et celui de l'imposition selon la capacité économique (art. 127, al. 2 Cst.), le dispositif d'un abattement serait compatible avec le texte de l'article 53, al. 1 de la LHID traitant du rappel d'impôt, qui prévoit non seulement que les intérêts doivent être perçus mais aussi que l'impôt est dû dans son intégralité.

M. Schafer répond qu'un article concernant l'harmonisation fiscale, dont il n'a pas la référence, prévoit que les cantons restent compétents en matière de taux. Par ailleurs, les intérêts moratoires resteraient dus avec le PL 10657.

Un représentant du département de finances demande si la LHID permet de multiplier les barèmes alors qu'elle prévoit, s'agissant des personnes physiques, un nombre limité de barèmes d'imposition ou de modalités particulières du calcul de l'impôt (art. 11 LHID) et, s'agissant des personnes morales, un et un seul barème pour toutes les sociétés (art. 27 et 30 LHID).

M. Schafer signale qu'il y a eu de nombreuses occasions de traiter de la compatibilité des législations cantonales avec la LHID durant ces dix dernières années. Il existe toutefois une marge de manœuvre pour les cantons. Le degré de précision de la LHID est moindre que celui de la LIFD. Il s'agit d'une loi-cadre qui harmonise les principes et qui laisse une latitude importante en matière de taux pour les cantons. A titre d'exemple, il faut relever que le taux maximum d'imposition sur les personnes physiques est de 42 % à Genève et qu'il est de 21 % à Nidwald.

IV. Audition de M. Pierre Bongard, président de l'Ordre genevois de la Chambre fiduciaire

M. Bongard indique que le projet de loi a l'avantage d'adapter la loi cantonale à la loi fédérale et de proposer des mesures d'incitation concrètes qui font défaut dans la loi fédérale. La chambre fiduciaire apporte donc son soutien à ce projet de loi. Il aura des effets positifs sur l'ensemble de l'économie genevoise.

Sans cela, sous le régime fédéral actuel, les contribuables attendront d'arriver à une situation de succession qui leur sera plus favorable pour déclarer ces montants.

M. Bongard suggère que la période de deux ans avec abattement de 70 % puisse être décalée, selon la durée de la procédure d'adoption de la loi (avec référendum obligatoire), pour que les mesures offertes ne soient pas calées en 2010.

Pour éviter toute planification dommageable pour l'Etat, il faut que l'amnistie ne dure pas plus de cinq ans.

M. Bongard est convaincu que le succès d'une telle démarche dépend de la simplicité du dispositif et de la rapidité de son exécution.

Un commissaire (S) relève que M. Bongard a fait référence au fait d'éviter une possible optimisation fiscale.

M. Bongard précise que l'objectif consiste à empêcher que des contribuables prennent des dispositions visant à poursuivre la non-déclaration de certains revenus qu'ils n'auraient pas déclarés, entre le 1er janvier 2010 et le 31 décembre 2010.

Un commissaire (S) aimerait avoir des précisions sur les mérites des systèmes d'amnistie.

M. Bongard donne comme exemple qu'il suffit de s'acquitter d'une taxe de 5 % pour bénéficier du scudo italien. De manière générale, l'important est que chaque partie trouve son compte. Si l'incitation n'est pas jugée intéressante, rien ne se passera.

M. Bongard conclut en déclarant le PL 10657 bien ficelé !

V. Discussion d'entrée en matière

Une commissaire (S) constate qu'il y a une inconnue dans l'articulation de l'amnistie avec les conventions de double imposition et aimerait savoir ce qui prévaudra entre celles-ci et l'amnistie fiscale.

Un commissaire (L) répond que les CDI signées aujourd'hui ne concernent en rien le contribuable suisse mais concernent l'étranger qui a de l'argent en Suisse. Or, ce contribuable étranger n'est pas concerné par l'amnistie. En résumé, il n'y a aucun lien entre l'amnistie et les conventions de double imposition.

Un commissaire (L) annonce qu'il a été convaincu par la reprise du cas bagatelle. Il proposera un amendement allant dans ce sens. Sur la durée de l'amnistie, il est ouvert à la discussion. Il faut que le contribuable ait le temps

de réagir, mais que la durée soit suffisamment brève pour l'inciter à agir rapidement.

Un commissaire (S) note que M. Schafer a dit qu'un contribuable ne pouvait bénéficier d'une amnistie fiscale qu'une seule fois dans sa vie. Il aimerait savoir ce qu'il en est des personnes morales et comment faire pour éviter que certaines d'entre elles ne profitent pas de plusieurs amnisties.

Un commissaire (L) indique que le fait que les personnes morales puissent bénéficier de l'amnistie fiscale est prévu par le droit fédéral. De plus, il y a aussi l'idée d'une seule amnistie durant la vie d'une personne morale. Cette question est d'ailleurs réglée dans la législation fédérale avec force de détails des changements que peut rencontrer une entreprise.

Un commissaire (L) aimerait savoir ce qu'il était advenu de l'amnistie fédérale de 1969 au niveau des recettes de l'Etat.

Un représentant du département de finances indique que le supplément de recettes cantonales escomptées avait été estimé à 20,7 millions de francs. Le Conseil fédéral a dressé un rapport en 1972 où il indiquait les sommes de la fortune amnistiée, soit 11,5 milliards de francs pour la Suisse, dont 1,3 milliard de francs pour Genève (ce qui représentait 4026 F par tête d'habitant à Genève). Par contre, il n'a pas été possible d'établir les montants du revenu amnistiés.

Analyse de la compatibilité du projet de loi avec le droit fédéral

Un représentant du département de finances commente une note, annexée au présent rapport, qui situe ce projet de loi eu égard aux règles posées par le droit fédéral. Les questions suivantes sont analysées d'un point de vue strictement juridique : l'égalité de traitement et l'imposition selon la capacité économique ; la conformité au droit fédéral (LHID) ; le principe de la force dérogatoire du droit fédéral ou la primauté du droit fédéral sur les droits cantonaux.

Cette note fait principalement référence à l'arrêt du 1er juin 2007 du Tribunal fédéral annulant les barèmes dégressifs du canton d'Obwald. Le Tribunal fédéral a retenu, en matière d'imposition directe, que le principe d'égalité de traitement et d'imposition selon la capacité économique sont des éléments centraux en matière de fiscalité. Les éventuelles dérogations à cette règle doivent reposer sur un intérêt public prépondérant. En outre, il doit y avoir une base légale fédérale, si ce n'est un fondement constitutionnel pour les dérogations prévues. Plus le principe de la capacité contributive est mis à mal par un régime d'exception, plus il impose des exigences élevées en matière d'intérêt public pour justifier une telle mesure.

Le présent projet de loi prévoit un abattement de 60 à 70 % de la facture d'impôt. Cela s'apparente à une forme de rabais d'impôt appliqué de manière linéaire qui favoriserait les contribuables faisant acte de repentir par rapport à ceux ayant déclaré l'intégralité de leurs revenus et/ou fortune en temps utile.

Par hypothèse, un contribuable qui omet de déclarer une partie de ses revenus pendant dix ans et qui économise ainsi 100 F par année durant cette période a réalisé une économie de 1000 F. Les intérêts sur rappel d'impôts sur ces dix années représenteraient 165 F sur la base d'un taux moyen de 3 %, d'où une facture finale de 1'165 F. Avec l'abattement de 70 % prévu par le projet de loi, la facture fiscale serait réduite à 350 F et à 466 F avec un abattement de 60 %. Il faut dès lors se demander si un tel résultat est compatible avec l'égalité de traitement.

L'arrêt du Tribunal fédéral sur les barèmes du canton d'Obwald traite de l'égalité fiscale horizontale entre contribuables (à revenu égal imposition égale et imposition différente pour les contribuables qui ont des revenus différents). Il faut savoir que le Tribunal fédéral avait annulé les barèmes dégressifs du canton d'Obwald car le taux d'imposition moyen était plus bas pour les revenus supérieurs que pour les revenus de contribuables plus modestes. Avec le présent projet de loi, le résultat est que le taux d'imposition moyen serait non seulement moins important pour les contribuables bénéficiant d'un abattement, mais leur facture d'impôt en F serait aussi plus basse. Le projet de loi va plus loin que les barèmes dégressifs qui ont été annulés par le Tribunal fédéral. Il faut aussi pouvoir indiquer quel est l'élément objectif pour justifier cette différence de traitement entre les contribuables.

D'autre part, cinq conditions cumulatives doivent être remplies pour qu'une disposition ait des effets rétroactifs. Il semblerait que quatre des cinq conditions ne soient pas remplies par ce projet de loi.

Le représentant du département de finances signale un autre volet, celui de la question du principe de la force dérogatoire du droit fédéral. Celui-ci prime sur les droits cantonaux qui lui sont contraires. Il faut donc savoir si le droit fédéral (en l'occurrence la loi du 20 mars 2008) prévoit une marge de manœuvre pour les cantons. Il semble que cela ne soit pas le cas. Non seulement le législateur fédéral a laissé l'article 53 de la LHID inchangé (il prévoit que l'ensemble de l'impôt élué doit être rappelé) mais il a maintenu en plein les intérêts qui doivent être versés. On peut donc se demander si ce dispositif d'abattement est conforme au droit fédéral.

Sur ce sujet, il faut rappeler qu'un député à l'origine du projet de loi a indiqué que la LHID laisse la liberté aux cantons de fixer les taux. Ce même

député (L) avait ensuite ajouté que « cela permet de contourner l'idée des intérêts moratoires exigés par l'amnistie fédérale ». Les experts auditionnés ont également confirmé que les cantons sont libres de fixer les taux.

Le représentant du département de finances indique un autre problème par rapport au principe de la force dérogatoire du droit fédéral. La question se pose de savoir si un canton peut multiplier les barèmes. Il faut rappeler que, lors des débats sur la LIPP, le Conseil d'Etat avait mis en doute la possibilité, sous l'empire des anciennes LIPP, de multiplier les barèmes. A la lecture de la LHID (art. 11, 27 et 30), il y a un nombre de modalités de calcul de l'impôt qui sont prévues. En dehors de ces cas, il est douteux que les cantons puissent aménager autant de barèmes qu'ils veulent. Il faut se demander si cela se justifierait d'aménager un barème distinct pour les contribuables « frappés d'amnésie » et ayant fait acte de repentir. On peut en douter. Rien n'est toutefois prévu à ce sujet dans la LHID. On peine donc à penser que les cantons puissent prévoir un barème supplémentaire à l'égard des personnes physiques ou des personnes morales. A la lumière des articles 11, 27, 30 et 53, si un tel dispositif avait été voulu, ces dispositions auraient dû être modifiées dans la mesure utile.

Un député (L) commente cette note du département de finances. Il relève également que certains points sont soumis à controverse. Il fait notamment référence au débat intéressant qui s'est déroulé entre l'administration fédérale et le gouvernement jurassien. Dans un premier temps M. Merz avait salué cet accompagnement cantonal. Ensuite, l'administration a mis les pieds au mur lorsqu'elle a constaté que l'impôt fédéral direct était englobé dans le forfait jurassien. L'IFD a donc été sorti de l'amnistie par les autorités jurassiennes et l'administration fédérale a alors confirmé qu'elle n'avait plus d'objection contre le projet du canton du Jura.

Ce député (L) admet que l'administration fédérale n'est pas le Tribunal fédéral. Il relève toutefois avec force que, si le législateur a voulu promouvoir la possibilité que l'on puisse être favorisé une fois par vie, il semble difficile d'abdiquer sur ce point.

Ce qui rend le système fiscal proposé ici acceptable est son caractère unique. Les auteurs du projet de loi sont prêts à prendre le risque juridique présenté ci-dessus car les enjeux économiques pour le canton de Genève, en termes de rentrées fiscales supplémentaires, en valent largement la peine.

En « tordant les principes » pendant une période déterminée et limitée on favorise ces mêmes principes car si nous ne faisons rien, l'égalité de traitement et la capacité contributive sont réduites à néant car les sommes ne seront pas déclarées et aucun impôt ne sera perçu !

VI. Vote d'entrée en matière

Le président met aux voix l'entrée en matière sur le PL 10657.

Pour :	8 (2 MCG, 2 L, 2 R, 1 PDC, 1 UDC)
Contre :	4 (2 S, 2 Ve)
Abstention :	-

L'entrée en matière est acceptée.

VII. Deuxième débat

Art. 1 (préambule)

Le président met aux voix l'amendement du département de finances modifiant le préambule (modifications légistiques) de l'article 1 :

Art. 1 Modifications

La loi de procédure fiscale, du 4 octobre 2001, est modifiée comme suit :

Pour :	Unanimité (2 S, 3 Ve, 3 L, 2 PDC, 2 R, 2 MCG, 1 UDC)
Contre :	-
Abstention :	-

Cet amendement est accepté.

Art. 59

Le président met aux voix l'amendement du département de finances supprimant l'ajout d'un chapitre III et modifiant ainsi l'article 59 :

Art. 59 Rappel d'impôt ordinaire (nouvelle teneur de la note)

Pour :	Unanimité (2 S, 3 Ve, 3 L, 2 PDC, 2 R, 2 MCG, 1 UDC)
Contre :	-
Abstention :	-

Cet amendement est accepté.

Art. 60, al. 2

Un représentant du département de finances fait savoir que le département propose des mises à jour supplémentaires, notamment celles découlant de la loi fédérale du 20 décembre 2006 portant modification de la procédure de rappel d'impôt et de la procédure pénale pour soustraction d'impôt en matière d'imposition directe. Il serait en effet opportun de mettre aussi à jour la loi de procédure fiscale sur ce point.

L'article 60, alinéa 2 (nouveau), est ainsi à lire avec les modifications de l'article 76 LPFisc proposées par le département. Ces amendements introduisent les mêmes principes que ceux introduits dans la LHID par la loi fédérale du 20 décembre 2006, entrée en vigueur le 1er janvier 2008.

Il est ainsi prévu d'introduire dans la loi le droit pour le contribuable de garder le silence ou celui de refuser de collaborer dans le cadre de la procédure en soustraction d'impôts dans la mesure où la personne concernée n'est pas tenue de s'autoaccuser.

L'article 60, alinéa 2 (nouveau), introduit quant à lui l'obligation pour l'administration fiscale, en cas de procédure de rappel d'impôts et si celle-ci n'est pas introduite conjointement à la procédure en soustraction d'impôts, d'aviser le contribuable du risque qu'une procédure en soustraction soit introduite ultérieurement et donc de ses droits selon l'article 76, alinéa 1 (nouvelle teneur).

Le texte est repris intégralement de l'article 53, alinéa 4 de la LHID, mis à part le verbe qui est mis au présent.

En résumé, il s'agit d'introduire un nouvel alinéa 2 à l'article 60, les alinéas 2 et 3 anciens devenant les alinéas 3 et 4.

Un commissaire (L) trouve qu'il est important de concrétiser cette loi consécutive à des arrêts de la Cour européenne des droits de l'homme qui ont confirmé le caractère pénal de la procédure en soustraction et qui implique des droits et des devoirs qui doivent être inscrits dans la loi.

Le président met aux voix l'amendement du département de finances créant l'article 60, alinéa 2 :

Art. 60, al. 2 (nouveau, les al. 2 et 3 anciens devenant les al. 3 et 4)

² Si, au moment de l'ouverture de la procédure en rappel d'impôt, aucune procédure pénale pour soustraction d'impôt n'est ouverte ni pendant ni ne peut être exclue d'emblée, le contribuable est avisé qu'une procédure pénale pour soustraction d'impôt pourra ultérieurement être ouverte contre lui.

Pour :	Unanimité (2 S, 3 Ve, 3 L, 2 PDC, 2 R, 2 MCG, 1 UDC)
Contre :	-
Abstention :	-

Cet amendement est accepté.

Chapitre IV

Un représentant du département signale qu'il ne semble pas justifié d'ajouter ce chapitre IV. S'il n'est pas introduit, il convient toutefois de modifier la note de l'article 61A (nouveau) en ajoutant « *pour les héritiers* ». Il semble également utile de préciser que cet article est « nouveau, dans le titre VI ».

Le président met aux voix l'amendement du département de finances supprimant l'ajout d'un chapitre IV.

Pour :	Unanimité (2 S, 3 Ve, 3 L, 2 PDC, 2 R, 2 MCG, 1 UDC)
Contre :	-
Abstention :	-

Cet amendement est adopté.

Art. 61A

Le président met aux voix l'amendement du département de finances modifiant le titre de l'article 61A :

Art. 61A Rappel d'impôt simplifié pour les héritiers (nouveau, dans le titre VI)

Pour :	Unanimité (2 S, 3 Ve, 3 L, 2 PDC, 2 R, 2 MCG, 1 UDC)
Contre :	-
Abstention :	-

Cet amendement est accepté.

Art. 61A, al. 1

Un commissaire (L) précise que l'article 61A, alinéa 1, retranscrit la LHID.

Un commissaire (MCG) est dérangé par l'article 61A, alinéa 1, lettre c. Il faudrait dire que le contribuable « doit s'acquitter » et non « s'efforce d'acquitter ».

Le commissaire (L) répond que le canton n'a aucune marge de manœuvre. Par ailleurs, il s'agit d'une condition supplémentaire durcissant les conditions du rappel d'impôt simplifié. Le contribuable n'a pas simplement droit aux conditions du rappel d'impôt simplifié parce qu'il est héritier. Une fois la facture reçue, celui-ci doit également déployer tous les efforts nécessaires pour la payer. S'il n'y arrive pas, l'administration peut

révoquer l'avantage dont il a bénéficié. Ce ne sera pas le cas si, sans sa faute, le contribuable ne pas pu régler sa facture.

Un commissaire (MCG) aimerait savoir à quelles conditions il peut y avoir une révocation de la décision.

Un représentant du département explique que des conditions strictes sont posées aux héritiers pour qu'ils puissent bénéficier d'un rappel d'impôt simplifié. Cela signifie que, s'agissant de la situation fiscale du défunt - les héritiers répondant des impôts dus par ce dernier, et des rappels d'impôts qu'il aurait soustraits (cf. 11 LIPP) -, s'ils remplissent les trois conditions fixées à l'article 61A, alinéa 1, ils peuvent bénéficier d'un rappel d'impôt simplifié calculé sur trois ans au lieu de dix ans.

Un commissaire (L) cite le message du Conseil fédéral du 18 octobre 2006 : « Enfin, les héritiers ne doivent bénéficier du rappel d'impôt réduit que s'ils s'efforcent de le payer (cf. let. c). Par exemple, l'héritier qui serait en mesure de payer le rappel d'impôt, mais qui laisse traîner les choses jusqu'à la poursuite, ne bénéficiera pas du rappel d'impôt simplifié. Dans ce cas, il sera tenu de payer après coup le rappel d'impôt et les intérêts moratoires calculés sur la base des dix dernières années » (p. 8368). Son application est ainsi une simple application des règles de la procédure administrative.

Le président met aux voix l'article 61A, alinéa 1.

Pour :	Unanimité (2 S, 3 Ve, 3 L, 2 PDC, 2 R, 2 MCG, 1 UDC)
Contre :	-
Abstention :	-

L'article 61A, alinéa 1, est adopté.

Art. 61A, al. 2

Le président met aux voix l'amendement du département de finances modifiant l'article 61A, alinéa 2 :

² Le rappel d'impôt est calculé sur les 3 périodes fiscales précédant l'année du décès conformément aux dispositions sur la taxation ordinaire et perçu avec les intérêts moratoires.

Pour :	Unanimité (2 S, 3 Ve, 3 L, 2 PDC, 2 R, 2 MCG, 1 UDC)
Contre :	-
Abstention :	-

Cet amendement est adopté.

Art. 61A, al. 3

Le président met aux voix l'article 61A, alinéa 3.

Pour :	Unanimité (2 S, 3 Ve, 3 L, 2 PDC, 2 R, 2 MCG, 1 UDC)
Contre :	-
Abstention :	-

L'article 61A, alinéa 3, est adopté.

Art. 61A, al. 4

Le président met aux voix l'article 61A, alinéa 4.

Pour :	Unanimité (2 S, 3 Ve, 3 L, 2 PDC, 2 R, 2 MCG, 1 UDC)
Contre :	-
Abstention :	-

L'article 61A, alinéa 4, est adopté.

Art. 69

Le président met aux voix l'amendement du département de finances :

Art. 69, al. 3 (nouvelle teneur), al. 4 (nouveau)

Pour :	Unanimité (2 S, 3 Ve, 3 L, 2 PDC, 2 R, 2 MCG, 1 UDC)
Contre :	-
Abstention :	-

Cet amendement est accepté.

Art. 69, al. 3, lettre b

Un représentant du département explique que l'amendement du département de finances vise à reprendre la formulation de la LHID au lieu de celle de la LIFD. La LIFD ne traite que du revenu et elle ne parle ainsi que de rappel d'impôt. En revanche, la LHID mentionne les éléments de la fortune et du revenu soustraits. Le département de finances préconise donc de reprendre les termes de la LHID.

Le président met aux voix l'amendement du département de finances modifiant l'article 69, alinéa 3, lettre b :

b) qu'il collabore sans réserve avec l'administration pour déterminer *les éléments de la fortune et du revenu soustraits* ;

Pour :	Unanimité (2 S, 3 Ve, 3 L, 2 PDC, 2 R, 2 MCG, 1 UDC)
Contre :	-
Abstention :	-

Cet amendement est accepté.

Art. 69, al. 3 dans son ensemble

Le président met aux voix l'article 69, al. 3 dans son ensemble et tel qu'il a été amendé.

Pour :	Unanimité (2 S, 3 Ve, 3 L, 2 PDC, 2 R, 2 MCG, 1 UDC)
Contre :	-
Abstention :	-

L'article 69, alinéa 3, dans son ensemble et tel qu'il a été amendé, est adopté.

Art. 69, al. 4

Le président met aux voix l'article 69, alinéa 4.

Pour :	Unanimité (2 S, 3 Ve, 3 L, 2 PDC, 2 R, 2 MCG, 1 UDC)
Contre :	-
Abstention :	-

L'article 69, alinéa 4, est adopté.

Art. 69 dans son ensemble

Le président met aux voix l'article 69 dans son ensemble.

Pour :	Unanimité (2 S, 3 Ve, 3 L, 2 PDC, 2 R, 2 MCG, 1 UDC)
Contre :	-
Abstention :	-

L'article 69, dans son ensemble, est adopté.

Art. 71 al. 3

Le président met aux voix l'article 71, alinéa 3.

Pour :	Unanimité (2 S, 3 Ve, 3 L, 2 PDC, 2 R, 2 MCG, 1 UDC)
Contre :	-
Abstention :	-

L'article 71, alinéa 3 est adopté.

Art. 72, al. 4

Un représentant du département de finances indique que le département propose un amendement sur des questions de forme à l'article 72, alinéa 4. Il s'agit, comme à l'article 71, alinéa 3, d'utiliser les termes « visé à » plutôt que « au sens de ». Par ailleurs, il y a une répétition des termes « la procédure d'inventaire ». Il est donc proposé de remplacer la deuxième itération par « cette procédure », comme dans la LIFD.

Un commissaire (MCG) aimerait savoir quelles sont les autres infractions concernées.

Un représentant du département indique qu'il s'agit de la disposition visant la dissimulation ou la distraction de biens successoraux dans la procédure d'inventaire. Cela peut viser par exemple des héritiers dans la procédure d'inventaire, avec des conséquences notamment quant à la dernière déclaration à remplir pour le défunt et également quant à leurs déclarations personnelles suite au décès. Il se peut que, au moment de la procédure d'inventaire, ils cèlent certains éléments. Si ces personnes se dénoncent spontanément, la loi prévoit, si les conditions qu'elle fixe sont remplies, qu'ils pourront bénéficier d'une absence d'amende pour cette dissimulation de biens successoraux, mais aussi pour d'autres infractions, comme le fait d'avoir tenté une soustraction en ne déclarant pas d'emblée tous les éléments du défunt pour l'année de son décès, voire, dans leur propre déclaration, tous les éléments dont ils ont hérité. En d'autres termes, cela peut être une tentative de soustraction.

Le président met aux voix l'amendement du département de finances modifiant l'article 72, alinéa 4 :

⁴ Lorsqu'une personne *visée à* l'alinéa 1 se dénonce spontanément et pour la première fois, il est renoncé à la poursuite pénale pour la dissimulation ou distraction de biens successoraux dans la procédure d'inventaire et pour les autres infractions commises dans le cadre de *cette* procédure (dénonciation spontanée non punissable), à condition :

a) qu'aucune autorité fiscale n'ait connaissance de l'infraction

b) que la personne concernée collabore sans réserve avec l'administration pour corriger l'inventaire.

Pour :	Unanimité (2 S, 3 Ve, 3 L, 2 PDC, 2 R, 2 MCG, 1 UDC)
Contre :	-
Abstention :	-

Cet amendement est accepté.

Art. 73

Un représentant du département fait savoir que le département de finances propose de mettre également l'article 73 LPFisc à jour suite à loi fédérale du 20 juin 2006 déjà évoquée. Le texte de la loi de procédure fiscale prévoit aujourd'hui une présomption légale de culpabilité des époux. Celle-ci est contraire à la présomption d'innocence protégée par l'article 6 de la Convention européenne des droits de l'homme. Il est donc proposé de reprendre le texte de la LHID (sous réserve des renvois qui sont adaptés à la loi de procédure fiscale). Désormais, dans la nouvelle teneur de l'article 73, le fardeau de la preuve appartient à l'administration qui devra rapporter la preuve de la culpabilité de l'époux dont les éléments n'ont pas été déclarés intégralement. Il va toutefois de soi que « l'article 71 est réservé ». Cela signifie que, si un des époux a participé, par exemple comme complice, à l'infraction commise par l'autre, il pourra être puni de ce fait. Par ailleurs, la dernière phrase de l'article précise que le fait de contresigner la déclaration ne vaut pas preuve d'une telle participation. Ces principes s'appliquent déjà directement au plan genevois.

Un commissaire (MCG) aimerait savoir s'il existe une prescription pour le conjoint après un divorce.

Un représentant du département répond que les mêmes principes que pour les autres contribuables sont applicables. La prescription est ainsi de dix ans en cas de soustraction d'impôt consommée (voir l'art. 77 LPFisc sur la prescription de la poursuite pénale).

Le président met aux voix l'amendement du département de finances modifiant l'article 73 :

Art. 73 (nouvelle teneur)

Le contribuable marié qui vit en ménage commun avec son conjoint ne répond que de la soustraction des éléments imposables qui lui sont propres. L'article 71 est réservé. Le seul fait de contresigner la déclaration d'impôts commune n'est pas constitutif d'une infraction au sens de l'article 71.

Pour :	Unanimité (2 S, 3 Ve, 3 L, 2 PDC, 2 R, 2 MCG, 1 UDC)
Contre :	-
Abstention :	-

Cet amendement est adopté.

Art. 74

Un représentant du département indique que la disposition proposée à l'article 74 par le PL 10657 est une nouvelle note à l'article 74 et non une nouvelle teneur de la note.

Le président met aux voix l'amendement du département de finances ainsi formulé :

Art. 74 En général (nouvelle note)

Pour :	Unanimité (2 S, 3 Ve, 3 L, 2 PDC, 2 R, 2 MCG, 1 UDC)
Contre :	-
Abstention :	-

Cet amendement est accepté.

Art. 74A

Un représentant du département indique qu'il semble opportun de préciser que l'article 74A est « nouveau, *dans le chapitre III* ».

Le président met aux voix l'amendement du département de finances précisant l'emplacement du nouvel article 74A :

Art. 74A Dénonciation spontanée (nouveau, dans le chapitre III)

Pour :	Unanimité (2 S, 3 Ve, 3 L, 2 PDC, 2 R, 2 MCG, 1 UDC)
Contre :	-
Abstention :	-

Cet amendement est accepté.

Art. 74A, al. 1

Le président met aux voix l'article 74A, alinéa 1.

Pour :	Unanimité (2 S, 3 Ve, 3 L, 2 PDC, 2 R, 2 MCG, 1 UDC)
Contre :	-
Abstention :	-

L'article 74A, alinéa 1, est adopté.

Art. 74A, al. 2

Un représentant du département signale que des corrections de forme sont proposées aux lettres b et c de l'article 74A, alinéa 2.

Le président met aux voix l'amendement du département de finances modifiant l'article 74A, alinéa 2 :

² La dénonciation spontanée non punissable peut également être déposée :

a) après une modification de la raison sociale ou un déplacement du siège à l'intérieur du territoire suisse ;

b) après une transformation au sens des articles 53 à 68 de la loi fédérale *sur la fusion, la scission, la transformation et le transfert de patrimoine*, du 3 octobre 2003 (*ci-après : loi sur la fusion*), par la nouvelle personne morale, en ce qui concerne les soustractions d'impôt commises avant la transformation ;

c) après une absorption (*art. 3, al. 1, lettre a, loi sur la fusion*) ou une scission (*art. 29, lettre b, loi sur la fusion*), par la personne morale qui subsiste, en ce qui concerne les soustractions d'impôt commises avant l'absorption ou la scission.

Pour :	Unanimité (2 S, 3 Ve, 3 L, 2 PDC, 2 R, 2 MCG, 1 UDC)
Contre :	-
Abstention :	-

Cet amendement est accepté.

Art. 74A, al. 3

Le président met aux voix l'article 74A, alinéa 3.

Pour :	Unanimité (2 S, 3 Ve, 3 L, 2 PDC, 2 R, 2 MCG, 1 UDC)
Contre :	-
Abstention :	-

L'article 74A, alinéa 3, est adopté.

Art. 74A, al. 4

Le président met aux voix l'article 74A, alinéa 4,

Pour :	Unanimité (2 S, 3 Ve, 3 L, 2 PDC, 2 R, 2 MCG, 1 UDC)
Contre :	-
Abstention :	-

L'article 74A, alinéa 4, est adopté.

Art. 74A, al. 5

Le président met aux voix l'article 74A, alinéa 5.

Pour :	Unanimité (2 S, 3 Ve, 3 L, 2 PDC, 2 R, 2 MCG, 1 UDC)
Contre :	-
Abstention :	-

L'article 74A, alinéa 5, est adopté.

Art. 74A, alinéa 6

Le président met aux voix l'article 74A, alinéa 6.

Pour :	Unanimité (2 S, 3 Ve, 3 L, 2 PDC, 2 R, 2 MCG, 1 UDC)
Contre :	-
Abstention :	-

L'article 74A, alinéa 6, est adopté.

Art. 75 al. 2

Un représentant du département indique que le département de finances propose une adaptation à une modification de la LHID. L'article 57bis de la LHID a été introduit par l'arrêté fédéral du 17 décembre 2004 portant approbation et mise en œuvre des accords bilatéraux d'association à l'Espace

Schengen et à l'Espace Dublin. Ce nouvel article 57bis avait introduit le principe selon lequel les décisions des autorités fiscales, dans les cas de soustraction fiscale, pouvaient être attaquées devant des autorités ou des juridictions purement administratives et non pas pénales. Cette disposition visait à garantir que la Suisse ne soit pas tenue à l'égard de l'Union européenne d'accorder l'entraide judiciaire à des fins de perquisition et de saisies lors d'affaires de soustraction d'impôt qui relevaient de la fiscalité directe. Au niveau de la LIFD, il avait été ajouté à l'alinéa 2 de l'article 182 que la voie pénale est exclue. La LPFisc ne nécessite en fait pas d'adaptation matérielle quant aux autorités et aux juridictions compétentes. Il ressort en effet clairement de la loi que, en cas de soustraction d'impôts, la décision relative à l'amende prononcée par l'administration peut être portée devant des juridictions administratives, les voies de droit cantonales étant les mêmes que pour les taxations. Est juste proposée une légère modification à l'article 75, alinéa 2, où, conformément à la LIFD et à la LHID, on ne parle plus de décision de condamnation ou de non-lieu, mais de simple décision, les mots « de condamnation ou de non-lieu » étant supprimés.

Le président met aux voix l'amendement du département de finances modifiant l'article 75, alinéa 2 :

Art. 75, al. 2 (nouvelle teneur)

² L'instruction terminée, l'autorité compétente rend une décision, qui est notifiée par écrit à l'intéressé.

Pour :	Unanimité (2 S, 3 Ve, 3 L, 2 PDC, 2 R, 2 MCG, 1 UDC)
Contre :	-
Abstention :	-

Cet amendement est accepté.

Art. 76

Un représentant du département fait savoir que l'amendement consistant à introduire dans le projet de loi des modifications à l'article 76 LPFisc, va de pair avec celles adoptées à l'article 60. Cet amendement reprend les dispositions qui ont été introduites dans la LHID et dans la LIFD et qui visent à insérer le principe selon lequel le contribuable a le droit de garder le silence et de refuser de collaborer dans la procédure en soustraction d'impôt, étant donné qu'on ne peut pas exiger de lui qu'il s'autoaccuse. La première phrase de l'alinéa 1 de l'article 76 de la LPFisc est légèrement modifiée, « l'intéressé » étant remplacé par « la personne concernée ». La deuxième phrase est modifiée en ajoutant « et informée de son droit de refuser de

déposer et de collaborer ». Enfin, à l'alinéa 2 est inséré le principe selon lequel les moyens de preuve qui avaient été rassemblés dans le cadre de la procédure en rappel d'impôts ne peuvent être utilisés dans la procédure pénale pour soustraction que s'ils n'ont été rassemblés ni sous la menace d'une taxation d'office, ni sous la menace d'une amende en cas de violation d'une obligation de procédure. Il convient également de noter que l'alinéa 2 actuel devient l'alinéa 3. Le représentant du département fait remarquer que ces principes découlent de la jurisprudence de la Cour européenne des droits de l'homme et de l'article 6, alinéa 1 de la CEDH.

Un commissaire (L) n'a aucune objection à ces amendements. Il a toutefois été question des voies de recours. Cela signifie que la soustraction d'impôt est une procédure de droit pénal administratif pour laquelle des règles respectant les principes de la procédure pénale vont être appliquées et qui donnent lieu à des voies de recours administratives.

Le président met aux voix l'amendement du département de finances modifiant l'article 76 LPFisc, comme suit :

Art. 76, al. 1 (nouvelle teneur), al. 2 (nouveau, l'al. 2 ancien devenant l'al. 3)

¹ L'ouverture d'une procédure pénale pour soustraction d'impôt est communiquée par écrit à la personne concernée. Celle-ci est invitée à s'exprimer sur les griefs retenus à son encontre et informée de son droit de refuser de déposer et de collaborer.

² Les moyens de preuve rassemblés dans le cadre de la procédure en rappel d'impôt ne peuvent être utilisés dans la procédure pénale pour soustraction d'impôt que s'ils n'ont été rassemblés ni sous la menace d'une taxation d'office (art. 37) avec inversion du fardeau de la preuve au sens de l'article 39, alinéa 2, ni sous la menace d'une amende en cas de violation d'une obligation de procédure.

Pour :	Unanimité (2 S, 3 Ve, 3 L, 2 PDC, 2 R, 2 MCG, 1 UDC)
Contre :	-
Abstention :	-

Cet amendement est accepté.

Art. 79, al. 3

Un représentant du département relève que l'amendement proposé à l'article 79, alinéa 3, vise à reprendre exactement les dispositions de la LHID. Ainsi, les termes « et aux sanctions administratives » et « y compris au sens

de la loi sur les droits de succession, du 26 novembre 1960, et de la loi sur les droits d'enregistrement, du 16 octobre 1969 » sont supprimés. L'alinéa 3 proposé par le département de finances correspond au texte de la LHID avec adaptation des renvois.

Le président met aux voix l'amendement du département de finances modifiant l'article 79, alinéa 3 :

Art. 79, al. 3 (nouveau)

³ En cas de dénonciation spontanée d'une soustraction d'impôt au sens des articles 69, alinéa 3, ou 74A, alinéa 1, il est renoncé à la poursuite pénale *pour toutes les autres infractions commises dans le but de soustraire des impôts*. Cette disposition s'applique également aux cas visés aux articles 71, alinéa 3, et 74A, alinéas 3 et 4.

Pour :	Unanimité (2 S, 3 Ve, 3 L, 2 PDC, 2 R, 2 MCG, 1 UDC)
Contre :	-
Abstention :	-

Cet amendement est accepté.

Art. 88

Un représentant du département indique qu'il est proposé d'insérer dans un nouvel article 88 une disposition transitoire en relation avec les éléments votés aujourd'hui en deuxième débat pour introduire le même principe que celui figurant dans la LHID (art. 78d), en tenant compte de l'écoulement du temps depuis l'entrée en vigueur du nouveau droit fédéral. Concernant le rappel d'impôt simplifié pour les héritiers, la loi préciserait ainsi que l'article 61A s'applique aux successions ouvertes après le 31 décembre 2009.

Le président met aux voix l'amendement du département de finances créant un nouvel article 88 LPFisc, ainsi formulé :

Art. 88 *Dispositions transitoires (nouveau)*

Modification du ... (à compléter)

Les dispositions de l'article 61A s'appliquent aux successions ouvertes après le 31 décembre 2009.

Pour :	Unanimité (2 S, 3 Ve, 3 L, 2 PDC, 2 R, 2 MCG, 1 UDC)
Contre :	-
Abstention :	-

Cet amendement est accepté.

Art. 2

Un représentant du département de finances propose d'interventir l'article 2 (entrée en vigueur) et l'article 3 (modifications à d'autres lois).

Les *modifications à d'autres lois* devraient figurer sous un art. 2 et l'entrée en vigueur devrait figurer en fin de projet de loi, sous un art. 3.

Art. 3 devenant art. 2

Le département de finances propose un amendement supprimant le dispositif prévu aux alinéas 1 et 2 des modifications à d'autres lois.

Ce faisant, le cœur même du projet de loi perd toute sa substance car aucune réduction aux taux d'imposition applicables au rappel d'impôt ne sera accordée.

M. Hiler souligne que le Conseil d'Etat a compris la volonté des auteurs du projet de loi d'avoir une remise forte pour compenser le fait que l'amnistie fédérale n'en propose pas. La conséquence est que le contribuable ayant bien triché sur ses impôts va bénéficier d'une remise de 70 %. Ces éléments ont donc fait penser au Conseil d'Etat que cette proposition n'était pas adéquate dans la forme actuelle. Dès lors, il a déposé un amendement visant à ce que le projet de loi devienne une simple normalisation.

Un commissaire (L) constate que le département a profité du projet de loi pour intégrer des modifications. Le cœur du projet de loi concerne l'accompagnement de la mesure fédérale au niveau cantonal. Il y a un débat juridique et une forme de pari sur l'appréciation que pourraient faire les autorités judiciaires fédérales; les auteurs du présent projet de loi sont prêts à prendre ce risque. Pour le reste, la teneur des exposés des motifs montrent le pari économique et non juridique lancé ici : l'introduction d'une amnistie individuelle une fois par vie provoquera un choc ponctuel et permettra d'obtenir plus d'impôts avec cette mesure publicitaire forte.

Un commissaire (L) estime que, si l'on compare la situation d'un contribuable bénéficiant d'une mesure d'amnistie à celle d'un contribuable tombé dans les filets de l'AFC, à l'occasion d'un contrôle ou d'une mesure active de l'administration, le contribuable bénéficiant de l'amnistie est favorisé de manière conséquente avec un rabais sur la somme qu'il doit payer. Cette comparaison ne concerne toutefois qu'un nombre restreint de personnes. En revanche, la comparaison entre un contribuable pouvant dormir sur ses deux oreilles jusqu'à son décès sans avoir payé aucun impôt avant de léguer sa fortune et un contribuable qui fait la démarche de régulariser sa somme, montre que l'un doit payer des impôts et que l'autre

n'en paye pas. Dès lors, il est possible d'avoir de grands débats idéologiques, mais la mesure incitative est certainement la meilleure solution dans le système actuel. Il y a donc un intérêt public clair et net. Il s'agit d'ailleurs d'une démarche temporaire et qui a lieu d'être uniquement parce que la mesure a été introduite au niveau fédéral. L'amnistie proposée par le projet de loi 10657 renforce l'impact d'une législation fédérale et lui donne ainsi tout son sens.

Un commissaire (L) indique que le taux de 70 % découle d'un mimétisme sur le taux prévu dans le projet tessinois et d'une réflexion avec les praticiens. Il faut en effet savoir que la réduction à trois ans de la période de rappel d'impôt des héritiers est considérée comme incitative par les professionnels. Dès lors, l'idée est qu'une solution proche de la réduction applicable aux héritiers permettrait de convaincre les contribuables.

Un commissaire UDC estime que le taux de 70 % n'est pas choquant. Il faut des taux incitatifs pour que la mesure soit efficace.

M. Hiler estime que les CDI vont apporter des informations exploitables et que celles-ci permettront aux services de l'IFD de mettre la main sur des affaires intéressantes, vraisemblablement précédées de dénonciations spontanées. Pour le moment, les fortunes transfrontalières les plus exposées auraient intérêt à régulariser leur fortune en Suisse pour ne plus être exposées aux prétentions des fiscs étrangers sur ce qu'elles leur ont dissimulé durant de longues années.

Un commissaire (L) admet, s'agissant des CDI, que globalement la température pour les contribuables indelicats a fraîchi mais elle est seulement automnale. Les contribuables ont foi dans les déclarations de l'administration fiscale fédérale disant que, dans les cas de simples soustractions, elle ne fera pas usage des informations transmises par les fiscs étrangers. Si cela devait changer, cela constituerait une révolution, prendrait du temps et nécessiterait un changement de la législation. Aujourd'hui, le contribuable n'a donc aucun intérêt à paniquer et avant un tel changement le fisc aura eu le temps de récupérer les impôts du prétendu cadeau.

De plus, ce projet de loi permet de bien faire comprendre aux contribuables concernés mais qui hésiteraient à profiter de la mesure que plus le temps passe, plus ce sera dur pour eux. Ainsi, le présent projet de loi a tout son sens et permet de dire à certains que l'on aura peut-être les moyens de les coincer dans dix ans.

En synthèse : ce projet de loi représente un pari économique et non juridique ; l'introduction d'une amnistie individuelle, une fois par vie, permettra d'obtenir plus d'impôts grâce à une mesure incitative forte ; cette

amnistie cantonale renforce l'impact d'une législation fédérale et lui donne du sens ; dès lors que la finalité consiste à accroître les recettes fiscales, ce projet de loi revêt un intérêt public majeur et incontestable.

Art. 3 devenant art. 2

al. 1 modifiant la LIPP

Le président met aux voix l'amendement du département de finances consistant à supprimer les modifications de la LIPP.

Pour :	5 (2 S, 3 Ve)
Contre :	9 (1 PDC, 3 L, 2 R, 2 MCG, 1 UDC)
Abstention :	-

Cet amendement est refusé.

Le président met aux voix le changement de numérotation de l'article 3, qui devient article 2, et le préambule de l'alinéa 1 :

Art. 2 Modifications à d'autres lois

¹ La loi sur l'imposition des personnes physiques, *du 27 septembre 2009 (D 3 08)*, est modifiée comme suit :

Pour :	9 (1 PDC, 3 L, 2 R, 2 MCG, 1 UDC)
Contre :	5 (2 S, 3 Ve)
Abstention :	-

Ces modifications sont adoptées.

Art. 72, al. 6

Un commissaire (PDC) indique que son groupe souhaite également que la durée minimale de la mesure soit de deux ans et propose un amendement limitant la durée de la mesure jusqu'en « **2013** » au lieu de « 2014 » comme le prévoit le projet de loi.

Un commissaire (MCG) admet que le délai prévu est trop long est qu'il suivra la proposition (PDC) de ramener la fin de la mesure à 2013.

Un commissaire (L) rappelle que les personnes auditionnées ont recommandé de tenir compte de la durée du processus parlementaire. Du moment où la mesure entre en vigueur le 1er janvier 2010, ce commissaire n'a pas d'objection qu'il y ait une symétrie des durées avec deux années pour le premier taux et deux ans pour le deuxième taux. L'amendement consistant à remplacer « 2014 » par « 2013 » ne pose donc pas problème.

Le président met au vote l'amendement du groupe PDC remplaçant l'année « 2014 » par « **2013** ».

Pour :	8 (1 PDC, 3 L, 2 R, 2 MCG)
Contre :	5 (2 S, 3 Ve)
Abstention :	1 (1 UDC)

Cet amendement est accepté.

Le président met aux voix l'article 72, alinéa 6, ainsi formulé :

Amnistie partielle

⁶ En cas de dénonciation spontanée non punissable au sens de l'article 69, alinéa 3 de la loi de procédure fiscale, du 4 octobre 2001, le montant dû au titre du rappel d'impôt, intérêts moratoires inclus, est réduit de 70 % si la dénonciation intervient entre le 1er janvier 2010 et le 31 décembre 2011, respectivement de 60 % si elle intervient entre le 1er janvier 2012 et le 31 décembre **2013**.

Pour :	9 (1 PDC, 3 L, 2 R, 2 MCG, 1 UDC)
Contre :	5 (2 S, 3 Ve)
Abstention :	-

L'article 72, alinéa 6 est adopté.

Art. 72, al. 7

Un représentant du département note que l'exposé des motifs dit qu'il s'agit des montants soustraits. Dès lors, le DF se demande pourquoi le projet de loi ne dit pas que « la réduction ne s'applique qu'aux montants soustraits avant le 31 décembre 2009 ».

Un commissaire (L) confirme que le but à atteindre est celui donné par le représentant du département. Le projet tessinois parle ainsi des « elementi sottratti non dichiarati ».

Le représentant du département a compris que le projet tessinois voulait embrasser la soustraction consommée et la tentative de soustraction. Il note par contre que le PL 10657 ne parle pas d'impôts soustraits.

Un commissaire (L) aimerait avoir des précisions sur la différence entre un montant qui aurait dû être déclaré par rapport à un montant soustrait.

Le représentant du département indique que ce ne sont pas les montants qui auraient dû être déclarés, mais les montants dus au sens de

l'alinéa précédent. En fait, ce sont les montants, relatifs à des éléments de revenu et de fortune, soustraits avant le 31 décembre 2009.

Un commissaire (L) pense effectivement qu'il convient d'utiliser la formule : « aux montants soustraits avant le 31 décembre 2009 ».

Le représentant du département comprend qu'il s'agit de montants soustraits d'impôts sur le revenu et la fortune.

Un commissaire (L) confirme cette interprétation. Il précise qu'il faut une dénonciation spontanée non punissable et, si les conditions chronologiques sont remplies, le contribuable a le droit à la réduction de l'impôt et non pas des éléments de déclaration.

Le président met aux voix l'amendement du département de finances modifiant ainsi l'article 72, alinéa 7 :

⁷ La réduction ne s'applique qu'aux montants *soustraits* avant le 31 décembre 2009.

Pour :	11 (1 PDC, 3 L, 2 R, 2 MCG, 1 UDC, 2 S)
Contre :	-
Abstentions :	3 (3 Ve)

Cet amendement est accepté.

Art. 72, al. 8

Le représentant du département demande s'il ne faut pas introduire une cautèle, comme celle prévue dans le projet du canton du Tessin, sous la forme d'un nouvel alinéa disant « *la réduction n'est pas accordée en relation avec la constitution de réserves latentes non imposées* ». Il s'agit d'éviter toute planification fiscale pour des indépendants qui auraient constitué par le passé, sous forme de provisions, ou d'amortissements, des réserves latentes importantes et qui prétendraient tout d'un coup que celles-ci n'étaient pas justifiées et doivent être dénoncées et dissoutes au bénéfice d'un allègement substantiel.

Le président met aux voix l'amendement du département de finances créant un nouvel alinéa 8, ainsi formulé :

⁸ *La réduction n'est pas accordée en relation avec la constitution de réserves latentes non imposées.*

Pour :	Unanimité (1 PDC, 3 L, 2 R, 2 MCG, 1 UDC, 2 S, 3 Ve)
Contre :	-
Abstention :	-

Cet amendement est accepté.

Art. 72, al. 8 devenant al. 9

Un représentant du département note que l'article 72, alinéa 8 devenant alinéa 9, fait référence à « l'entrée en vigueur de la modification du ... ». Il aimerait savoir s'il ne devrait pas être fait référence à l'entrée en vigueur de ces alinéas 6 à 9 précisément.

Un commissaire (L) indique que la technique législative veut que l'on utilise la méthode retenue dans le projet de loi plutôt que de dire « après l'entrée en vigueur du présent alinéa ».

Ce commissaire (L) fait remarquer que l'ensemble de ces alinéas a un caractère transitoire étant donné la validité temporaire de la mesure. Cela va juste donner une date d'entrée en vigueur des alinéas concernés.

Le représentant du département demande ce que veut dire « en application des dispositions de la loi fédérale sur la simplification du rappel d'impôt en cas de succession et sur l'introduction de la dénonciation spontanée non punissable, du 20 mars 2008 ».

Le commissaire (L) relève que l'idée est de dire que, formellement, les éventuels cas d'application de la dénonciation spontanée non punissable se font en application du droit fédéral. Cela étant, il est également possible de remplacer cette référence à la loi fédérale pour qu'il y ait une référence à la LHID.

Le représentant du département propose le renvoi suivant : « *en application des dispositions de l'article 56, alinéa Ibis de la LHID* ». Il comprend en effet qu'il s'agit du pendant LHID de l'article 69, alinéa 3 LPFisc mentionné plus haut à l'alinéa 6 adopté.

Le commissaire (L) confirme l'interprétation du représentant du département. Il est d'accord d'utiliser la formule « *en application de l'article 56, alinéa Ibis, de la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes, du 14 décembre 1990* ».

Le président met aux voix l'amendement du département de finances modifiant ainsi l'article 72, alinéa 9 :

⁹ Les décisions de rappel d'impôt entrées en force entre le 1er janvier 2010 et l'entrée en vigueur de la modification du ... (à compléter) sont révisées d'office par l'administration fiscale, lorsque le rappel d'impôt est intervenu *en application de l'article 56, alinéa Ibis, de la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes, du 14 décembre 1990.*

Pour :	9 (1 PDC, 3 L, 2 R, 2 MCG, 1 UDC)
Contre :	-
Abstentions :	5 (2 S, 3 Ve)

Cet amendement est accepté.

Art. 72, al. 6 à 9 dans son ensemble

Le président met aux voix l'article 72, alinéas 6 à 9 (nouveaux), tels qu'amendés.

Pour :	9 (1 PDC, 3 L, 2 R, 2 MCG, 1 UDC)
Contre :	5 (2 S, 3 Ve)
Abstention :	-

L'article 72, alinéas 6 à 9 (nouveaux), est adopté.

Art. 2 (ex art. 3)

al. 2 modifiant la LIPM

Un commissaire (PDC) rappelle sa proposition d'amendement visant à supprimer les modifications concernant la LIPM. La mesure de rabais d'impôts prévue par le projet n'est pas utile pour les personnes morales. Le groupe PDC considère en effet que les multinationales qui créeraient des structures pour ne pas payer d'impôts ne vont pas se dénoncer parce qu'il y a une amnistie fiscale. Ces entreprises ont très peu d'intérêts dans cette amnistie et n'utiliseront pas les incitations du projet de loi. Le groupe PDC souhaite par conséquent réduire l'abattement fiscal aux personnes physiques seulement.

Un commissaire (L) explique qu'il partait du principe que la réalité économique devait primer sur la forme. Cela étant, il reconnaît que dans la réalité de la vie des PME, on ne peut pas estimer qu'il y ait une attente considérable par rapport à une amnistie fiscale.

Mais surtout, ce même commissaire a été surpris par la déclaration de M. Hiler sur les personnes visées par cet article. Si les adversaires du projet de loi sont prêts à utiliser des arguments si populistes, il préfère se rallier à cet amendement.

Le président met aux voix l'amendement du département de finances supprimant l'alinéa 2, à l'article 2 (ex art. 3).

Pour :	12 (1 PDC, 3 L, 1 R, 2 MCG, 3 Ve, 2 S)
Contre :	-
Abstentions :	2 (1 R, 1 UDC)

Cet amendement est accepté.

Art. 2 (ex art. 3)

al. 3, qui devient al. 2, modifiant la LISP

Le président met aux voix le préambule de l'alinéa 3, devenant l'alinéa 2, à l'article 2 (ex art. 3).

² La loi sur l'imposition à la source des personnes physiques et morales, du 23 septembre 1994 (**D 3 20**), est modifiée comme suit :

Pour :	Unanimité (1 PDC, 3 L, 2 R, 2 MCG, 1 UDC, 2 S, 2 Ve)
Contre :	-
Abstention :	-

Ce préambule est adopté.

Art. 27A, al. 2

Un représentant du département relève que le département de finances se demande pourquoi l'article 27A, alinéa 2, fait référence à l'article 72, alinéa 4. Il doit s'agir en fait de l'article 74A. Par ailleurs, il faudrait préciser qu'il s'agit de dispositions de la loi de procédure fiscale.

Un commissaire (L) confirme qu'il faut faire référence à l'article 74A.

Le président met aux voix l'amendement du département de finances remplaçant la formule « ² Tel est notamment le cas des articles 69, alinéa 3, 71, alinéa 3 et 72, alinéa 4 (dénonciation spontanée non punissable) » par « ² Tel est notamment le cas des articles 69, alinéa 3, 71, alinéa 3, et **74A** (dénonciation spontanée non punissable) *de la loi de procédure fiscale, du 4 octobre 2001* ».

Pour :	Unanimité (1 PDC, 3 L, 2 R, 2 MCG, 1 UDC, 2 S, 2 Ve)
Contre :	-
Abstention :	-

Cet amendement est accepté.

Le président met aux voix l'article 27A, alinéa 2, tel qu'amendé :

Art. 27A, al. 2 (nouveau)

² Tel est notamment le cas des articles 69, alinéa 3, 71, alinéa 3, et 74A (dénonciation spontanée non punissable) *de la loi de procédure fiscale, du 4 octobre 2001*. En cas de dénonciation spontanée non punissable d'un détournement de l'impôt à la source, il est renoncé à la poursuite pénale pour toutes les autres infractions commises dans le but de détourner des impôts à la source.

Pour :	9 (1 PDC, 3 L, 2 R, 2 MCG, 1 UDC)
Contre :	4 (2 S, 2 Ve)
Abstention :	-

L'article 27A, alinéa 2, tel qu'amendé, est adopté.

Art. 2 devenant art. 3

Le président met aux voix l'article 2 devenant article 3 :

Art. 3 Entrée en vigueur

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

Pour :	10 (1 PDC, 3 L, 2 R, 2 MCG, 1 UDC, 1 S)
Contre :	-
Abstentions :	3 (1 S, 2 Ve)

L'article 2 devenant article 3 est adopté.

Cas bagatelle

Un commissaire (PDC) intervient pour annoncer que son groupe est également convaincu, à l'instar des propositions faites par M. Schafer, que les cas bagatelles doivent être inclus dans le projet de loi. Il suggère un seuil qui se situerait à 80'000 ou 100'000 F (par rapport aux 50'000 F prévus par le

canton du Jura) pour tenir compte tenu du niveau de vie et des activités économiques genevoises.

Un commissaire (L) propose un amendement sur le cas bagatelle qui pourrait être introduit à l'article 72, alinéa 9, LIPP, l'alinéa 9 adopté devenant l'alinéa 10, et libellé comme suit : « Il n'y a lieu à rappel d'impôt sur la fortune et le revenu que lorsque la fortune soustraite excède 100'000 F ».

Quant au fonctionnement de cette disposition, ce même commissaire propose qu'il soit basé sur la méthode jurassienne : lorsqu'un montant est déclaré au titre de la déclaration spontanée non punissable et qu'il est inférieur à la valeur définie (51'000 F pour les contribuables jurassiens), il n'y pas de rappel d'impôt ni sur l'impôt sur la fortune ni sur le rendement de la dite fortune.

Par exemple et en supposant un seuil de 100'000 F, si un contribuable possède 90'000 F qui n'ont pas bougé depuis quatre ans, il n'aura pas d'impôt de rattrapage à payer. Mais si la fortune de celui-ci dépasse 100'000 F durant une année, cela donnera alors lieu à une taxation.

Un commissaire (L) suggère une formulation plus claire, celle de « rappel d'impôt sur la fortune et son rendement ». Il précise à cet égard que l'idée de la bagatelle se définit en fonction d'un seuil de fortune et non d'un seuil de revenu. Ainsi, quand un contribuable n'atteint pas ce seuil de fortune, il n'y aura ni rappel d'impôt sur la fortune, ni rappel d'impôt sur le revenu. Par contre, si dans les dix ans ce contribuable a gagné cette somme et qu'il n'a pas déclaré ce gain, il ne sera pas possible de le considérer comme un cas bagatelle.

Autrement dit, si des montants se sont accumulés au cours des dix ans de soustraction et que le seuil de 100'000 F est dépassé, le rappel devra être payé sur les dernières années qui ont dépassé le seuil.

S'agissant de la fortune, si elle dépasse le seuil fixé elle donne lieu à imposition. Pour l'année en question, il ne s'agit plus d'un cas bagatelle et il y a un rappel de l'ensemble des impôts.

Un représentant du département de finances intervient par rapport à la proposition de formulation disant « la fortune et son rendement ». Il aimerait savoir si, selon les auteurs du projet, un contribuable n'ayant pas déclaré une petite fortune et son rendement ainsi qu'un gain d'activité accessoire est un cas bagatelle. L'AFC, quant à elle, comprend que cela ne serait pas un cas bagatelle.

Un commissaire (L) indique qu'il n'est pas possible de « bagatelliser » une partie de la dénonciation spontanée. Le contribuable ne peut pas annoncer deux éléments dont l'un seulement est un cas bagatelle. La

dénonciation est considérée dans sa globalité. Ce commissaire indique que, dans le cas d'un bas de laine existant depuis cinquante ans, le rappel de l'impôt se fait sur la fortune et le rendement de cette fortune. Maintenant, si, dans les dix ans, il aurait dû y avoir un rappel d'impôt sur le gain, il est clair que la disposition bagatelle ne s'applique pas. Si la somme elle-même n'a pas été imposée en tant que revenu et que l'administration a droit de faire le rappel, celle-ci doit le faire, même si c'est un cas bagatelle.

Un commissaire (L) précise que la limite vaut pour chaque période fiscale. Un représentant du département de finances estime que le doute n'est pas possible car le système genevois prévoit que le rappel d'impôt se calcule normalement pour chaque année concernée. Il n'est pas forfaitaire et simplifié comme dans le système jurassien. Le présent projet de loi est assez clair sur ce point. Aucune exception n'est introduite au fait que cela se passe par année.

Un représentant du département de finances demande si le « joker », au sens de la dénonciation spontanée non punissable prévue par le droit fédéral, tombe en cas de cas bagatelle.

Un commissaire (L) confirme que si ce « joker » est utilisé pour 60'000 F, il n'est pas possible de le réutiliser vingt ans plus tard pour 3 millions de francs.

Un représentant du département de finances présente la position du département sur le cas bagatelle. Celui-ci varie selon l'importance de la fortune du contribuable en raison de la progressivité du barème d'impôts sur la fortune. Si le contribuable détient 10 millions de francs, le taux marginal d'imposition tend vers 1 %. Si le contribuable a caché 99'000 F, on est plus proche de 1'000 F d'impôts éludés. En revanche, si un autre contribuable a caché une fortune de 100'000 F alors que la déclaration n'indiquait aucune fortune, le taux d'imposition devient plus faible. Le rapport est alors de 1 à 3. Il faut donc être conscient que le cas bagatelle est inversement proportionnel à l'accroissement de la fortune, dans un facteur 3, entre les plus basses fortunes et les plus hautes fortunes.

Un commissaire (L) met en avant l'inconvénient que représenterait la solution de la franchise. Il faudrait alors admettre un abattement supplémentaire. Dès lors, le taux est plus juste par rapport à tout le monde mais cette solution introduit un facteur de distorsion. Par ailleurs, si un contribuable annonce des fonds couverts totalement ou partiellement par la déduction sociale sur la fortune, il peut y avoir des situations extraordinaires. Ainsi, si le montant dépasse le cas bagatelle mais qu'il se situe en dessous de la déduction sociale sur la fortune, le contribuable perdra le « joker » mais il

ne paiera rien. En d'autres termes, il y a des distorsions à cause de la déduction sociale sur la fortune et du taux d'imposition progressif sur la fortune. Ce commissaire reste d'avis qu'un système simple, dans lequel le contribuable ne paie rien s'il annonce moins d'un certain montant de fortune, répond aux besoins.

Une commissaire (Ve) ne comprend pas ce qu'apporte le cas bagatelle, puisque la déduction sociale sur la fortune existe déjà. En raison de celle-ci, le contribuable n'a déjà pas intérêt à cacher sa fortune à l'Etat.

Un commissaire (L) indique que le régime de déduction sociale sur la fortune s'applique. Dès lors, si le contribuable n'a aucune fortune, mais un carnet d'épargne avec 10'000 F, il ne bénéficiera pas du cas bagatelle. Si, par ailleurs, il a d'autres facteurs d'imposition, comme un logement, il va être intéressé à rapatrier ses 50'000, 80'000 ou 100'000 F (selon le montant qui sera retenu par la commission).

Une commissaire (Ve) demande ce qu'il se passerait, dans la situation actuelle et dans celle prévue par le PL 10657, si quelqu'un qui a une fortune de 80'000 non déclarée se dénonce spontanément.

Un représentant du département de finances indique que, dans le cas où cela touche l'impôt 2008 et si le contribuable est célibataire, il devra dans la situation actuelle payer l'impôt sur la fortune sur la différence entre ces 80'000 F (par hypothèse sa seule fortune) et le montant, de 52'000 F, de la déduction sociale sur la fortune. Il devra également payer les impôts sur les intérêts si la fortune a rapporté des intérêts.

Un commissaire (L) rappelle qu'il y a une multitude de personnes pour lesquelles le 2e pilier n'existait pas et qui gardaient leur argent « sous le matelas ». Ces situations ne sont peut-être pas forcément déclarées. Maintenant s'il faut aider un membre de la famille, il ne leur est pas possible de sortir cet argent. Dès lors, il y a quand même un intérêt qui existe.

Un commissaire UDC rappelle que son groupe avait fait des recherches sur les déductions sociales sur la fortune. Les données de l'office de la statistique permettent ainsi de se rendre compte de l'inflation et du fait que les montants votés sont bien en deçà de la réalité. Dès lors, un seuil de 100'000 F pour les cas bagatelle est un minimum et il serait possible d'aller beaucoup plus haut.

Un commissaire (MCG) estime que le montant de 100'000 F semble un peu excessif et propose de se limiter à 80'000 F.

Un commissaire (L) annonce que le groupe libéral se rallie à la proposition de 80'000 F.

Le président demande à quel endroit du projet de loi l'amendement doit être intégré. Il aimerait également savoir s'il s'agit d'un nouvel article ou d'un nouvel alinéa.

Un représentant du département de finances rappelle que, jusqu'à présent, l'article 72 (LIPP) tel qu'adopté par les commissaires comporte 9 alinéas. L'idée exprimée par le proposant était que l'amendement traitant des cas bagatelle soit inséré en tant que nouvel alinéa 9, l'alinéa 9 déjà adopté devenant l'alinéa 10. Cela étant, si cette proposition est retenue, il faudra également adapter la note de modification de l'article. De plus, si cet alinéa était inséré à cet endroit, cela reviendrait à dire que, dans la mesure où des rappels d'impôts seraient entrés en force entre le 1er janvier 2010 et la date d'entrée en vigueur de la loi et qu'il s'agirait de cas bagatelle, l'AFC devrait rembourser l'argent qui aurait été payé.

Un commissaire (L) répond qu'il y a effectivement une égalité de traitement totale.

Ce même commissaire propose de placer cet amendement à l'article 72, à la suite de la date, afin qu'il n'y ait aucun doute sur le fait que la question des cas bagatelle n'intervienne que dans le cadre des dénonciations intervenues pendant ces années.

Le président met aux voix l'amendement (L) créant un nouvel alinéa 9 à l'article 72, l'alinéa 9 devenant l'alinéa 10, et ainsi formulé :

«⁹ Il n'y a lieu à rappel d'impôt sur la fortune et son rendement que lorsque la fortune soustraite excède 80 000 F. »

Pour :	10 (3 L, 2 PDC, 2 R, 2 MCG, 1 UDC)
Contre :	5 (2 S, 3 Ve)
Abstention :	-

Cet amendement est accepté.

Le président met aux voix l'article 72 dans son ensemble tel qu'amendé :

Art. 72, al. 6 à 10 (nouveaux)

Amnistie partielle

⁶ En cas de dénonciation spontanée non punissable au sens de l'article 69, alinéa 3 de la loi de procédure fiscale, du 4 octobre 2001, le montant dû au titre du rappel d'impôt, intérêts moratoires inclus, est réduit de 70% si la dénonciation intervient entre le 1er janvier 2010 et le 31 décembre 2011, respectivement de 60% si elle intervient entre le 1er janvier 2012 et le 31 décembre 2013.

⁷ La réduction ne s'applique qu'aux montants soustraits avant le 31 décembre 2009.

⁸ La réduction n'est pas accordée en relation avec la constitution de réserves latentes non imposées.

⁹ Il n'y a lieu à rappel d'impôt sur la fortune et son rendement que lorsque la fortune soustraite excède 80 000 F.

¹⁰ Les décisions de rappel d'impôt entrées en force entre le 1er janvier 2010 et l'entrée en vigueur de la modification du ... (à compléter) sont révisées d'office par l'administration fiscale, lorsque le rappel d'impôt est intervenu en application de l'article 56, alinéa 1bis, de la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes, du 14 décembre 1990.

Pour :	10 (3 L, 2 PDC, 2 R, 2 MCG, 1 UDC)
Contre :	5 (2 S, 3 Ve)
Abstention :	-

L'article 72, alinéas 6 à 10, est adopté.

VII. Troisième débat

Un commissaire (MCG) fait savoir que le groupe MCG soutient avec enthousiasme ce projet de loi pour régulariser la situation de bon nombre de citoyens. Il permettra de remettre à niveau tous ces problèmes et de ramener plusieurs millions à l'Etat.

Un commissaire (R) annonce que le groupe radical va soutenir ce projet de loi, non pas pour améliorer le sort des gens ayant fraudé le fisc, mais pour améliorer les finances de l'Etat. Il regrette toutefois que la commission ne soit pas allée plus loin comme cela avait été le cas avec l'amnistie fiscale de 1969. Celle-ci était une vraie amnistie et n'avait pas nécessité des comptes d'apothicaire pour déterminer le montant du rappel d'impôt. Cela étant, le compromis trouvé par la commission fiscale semble être de nature à être adopté.

Un commissaire (PDC) indique que, pour les raisons déjà exprimées, le PDC soutiendra ce projet de loi. Il vaut mieux récupérer le maximum d'impôts, vu l'état actuel des finances, plutôt que de ne rien proposer du tout. Il ne s'agit toutefois pas d'une incitation à la fraude.

Un commissaire (L) relève que, en bonne doctrine libérale, on devrait encourager le fait qu'un minimum de recettes arrive dans les caisses de l'Etat, ce qui l'inciterait à une meilleure gestion. Ce projet de loi fait donc

exception à ce principe puisqu'il générera une hausse probablement conséquente des recettes fiscales. Il insiste sur le fait que ce projet de loi ne s'adresse pas aux fraudeurs, mais aux gens qui dénoncent spontanément une soustraction. Cette amnistie fiscale est très coûteuse pour ceux qui y sont soumis par rapport à la taxe libératoire de 5 % du scudo italien. Le projet de loi reste donc raisonnable et il remercie tous ceux qui soutiendront celui-ci.

Un commissaire UDC fait savoir que le groupe UDC soutiendra ce projet de loi. Tout d'abord, il améliorera les recettes de l'Etat. De plus, il apportera aussi de l'argent à l'économie locale.

Le président met aux voix le PL 10657 dans son ensemble.

Pour :	10 (3 L, 2 PDC, 2 R, 2 MCG, 1 UDC)
Contre :	5 (2 S, 3 Ve)
Abstention :	-

Le PL 10657 est adopté.

IX. Conclusion

La majorité de la Commission fiscale accepte ce projet de loi qui vise à accroître les recettes fiscales, ponctuellement mais aussi à long terme :

- la réduction attractive des taux d'imposition applicables au rappel d'impôt (-70% et -60%) encouragera un grand nombre de contribuables à déclarer des fortunes ou des revenus qui restent cachés à ce jour ;
- les sommes déclarées à l'occasion de cette amnistie pourront être réinvesties dans l'économie.

Le PL 10657 tel qu'adopté bénéficie de trois amendements notables :

- Les modifications concernant la LIPM ont été supprimées ;
- la période pendant laquelle la dénonciation spontanée non punissable permettra de bénéficier d'une réduction du taux d'imposition est limitée au 31 décembre 2013 - contre 2014 initialement ; cela renforce et confirme la volonté des auteurs et de la majorité de la commission de faire de cette amnistie une action « coup de point » ;
- dans ce même contexte, il n'y aura aucun rappel d'impôt pour les cas où la fortune soustraite n'excèdera pas 80 000 F (cas bagatelle).

Finalement, il convient de relever que ce projet de loi permet d'adapter le droit genevois à la nouvelle législation fédérale, ce que le département de finances aurait dû réaliser avant fin 2009 ; le département de finances en a même profité pour proposer de nombreuses adaptations à d'autres lois fédérales, ce qui aurait dû être fait depuis longtemps.

Au bénéfice de ces explications, la majorité de la Commission fiscale vous recommande, Mesdames et Messieurs les députés, d'accepter ce projet de loi.

Catégorie I

Annexes :

- *Note de l'Ordre romand des experts fiscaux (OREF)*
- *Note du département des finances*

Projet de loi

(10657)

modifiant la loi de procédure fiscale (LPFisc) (D 3 17) (Amnistie fiscale cantonale)

Le GRAND CONSEIL de la République et canton de Genève décrète ce qui suit :

Art. 1 Modifications

La loi de procédure fiscale, du 4 octobre 2001, est modifiée comme suit :

Art. 59 Rappel d'impôt ordinaire (nouvelle teneur de la note)

Art. 60, al. 2 (nouveau, les al. 2 et 3 anciens devenant les al. 3 et 4)

² Si, au moment de l'ouverture de la procédure en rappel d'impôt, aucune procédure pénale pour soustraction d'impôt n'est ouverte ni pendant ni ne peut être exclue d'emblée, le contribuable est avisé qu'une procédure pénale pour soustraction d'impôt pourra ultérieurement être ouverte contre lui.

Art. 61A Rappel d'impôt simplifié pour les héritiers (nouveau, dans le titre VI)

¹ Chacun des héritiers a droit, indépendamment des autres, au rappel d'impôt simplifié sur les éléments de la fortune et du revenu soustraits par le défunt, à condition :

- a) qu'aucune autorité fiscale n'ait connaissance de la soustraction d'impôt ;
- b) qu'il collabore sans réserve avec l'administration pour déterminer les éléments de la fortune et du revenu soustraits ;
- c) qu'il s'efforce d'acquitter le rappel d'impôt dû.

² Le rappel d'impôt est calculé sur les 3 périodes fiscales précédant l'année du décès conformément aux dispositions sur la taxation ordinaire et perçu avec les intérêts moratoires.

³ Le rappel d'impôt simplifié est exclu en cas de liquidation officielle de la succession ou de liquidation de la succession selon les règles de la faillite.

⁴ L'exécuteur testamentaire ou l'administrateur de la succession peuvent également demander le rappel d'impôt simplifié.

Art. 69, al. 3 (nouvelle teneur), al. 4 (nouveau)

³ Lorsque le contribuable dénonce spontanément et pour la première fois une soustraction d'impôt, il est renoncé à la poursuite pénale (dénonciation spontanée non punissable), à condition :

- a) qu'aucune autorité fiscale n'en ait connaissance ;
- b) qu'il collabore sans réserve avec l'administration pour déterminer les éléments de la fortune et du revenu soustraits;
- c) qu'il s'efforce d'acquitter le rappel d'impôt dû.

⁴ Pour toute dénonciation spontanée ultérieure, l'amende est réduite au cinquième de l'impôt soustrait si les conditions prévues à l'alinéa 3 sont remplies.

Art. 71, al. 3 (nouveau)

³ Lorsqu'une personne visée à l'alinéa 1 se dénonce spontanément et pour la première fois et que les conditions prévues à l'article 69, alinéa 3, lettres a et b, sont remplies, il est renoncé à la poursuite pénale et la responsabilité solidaire est supprimée.

Art. 72, al. 4 (nouveau)

⁴ Lorsqu'une personne visée à l'alinéa 1 se dénonce spontanément et pour la première fois, il est renoncé à la poursuite pénale pour dissimulation ou distraction de biens successoraux dans la procédure d'inventaire et pour les autres infractions commises dans le cadre de cette procédure (dénonciation spontanée non punissable), à condition :

- a) qu'aucune autorité fiscale n'ait connaissance de l'infraction ;
- b) que la personne concernée collabore sans réserve avec l'administration pour corriger l'inventaire.

Art. 73 (nouvelle teneur)

Le contribuable marié qui vit en ménage commun avec son conjoint ne répond que de la soustraction des éléments imposables qui lui sont propres. L'article 71 est réservé. Le seul fait de contresigner la déclaration d'impôts commune n'est pas constitutif d'une infraction au sens de l'article 71.

Art. 74 En général (nouvelle note)

Art. 74A Dénonciation spontanée (nouveau, dans le chapitre III)

¹ Lorsqu'une personne morale assujettie à l'impôt dénonce spontanément et pour la première fois une soustraction d'impôt commise dans son exploitation commerciale, il est renoncé à la poursuite pénale (dénonciation spontanée non punissable), à condition :

- a) qu'aucune autorité fiscale n'en ait connaissance ;
- b) que la personne concernée collabore sans réserve avec l'administration pour déterminer le montant du rappel d'impôt ;
- c) qu'elle s'efforce d'acquitter le rappel d'impôt dû.

² La dénonciation spontanée non punissable peut également être déposée :

- a) après une modification de la raison sociale ou un déplacement du siège à l'intérieur du territoire suisse ;
- b) après une transformation au sens des articles 53 à 68 de la loi fédérale sur la fusion, la scission, la transformation et le transfert de patrimoine, du 3 octobre 2003 (ci-après : loi sur la fusion), par la nouvelle personne morale, en ce qui concerne les soustractions d'impôt commises avant la transformation ;
- c) après une absorption (art. 3, al. 1, lettre a, loi sur la fusion) ou une scission (art. 29, lettre b, loi sur la fusion), par la personne morale qui subsiste, en ce qui concerne les soustractions d'impôt commises avant l'absorption ou la scission.

³ La dénonciation spontanée non punissable doit être déposée par les organes ou les représentants de la personne morale. La responsabilité solidaire de ces organes ou de ces représentants est supprimée et il est renoncé à la poursuite pénale.

⁴ Lorsque d'anciens membres des organes ou d'anciens représentants de la personne morale dénoncent pour la première fois une soustraction d'impôt dont aucune autorité fiscale n'a connaissance, il est renoncé à la poursuite pénale de la personne morale, ainsi que de tous les membres et représentants anciens ou actuels. Leur responsabilité solidaire est supprimée.

⁵ Pour toute dénonciation spontanée ultérieure, l'amende est réduite au cinquième de l'impôt soustrait lorsque les conditions prévues à l'alinéa 1 sont remplies.

⁶ Lorsqu'une personne morale cesse d'être assujettie à l'impôt en Suisse, elle ne peut plus déposer de dénonciation spontanée.

Art. 75, al. 2 (nouvelle teneur)

² L'instruction terminée, l'autorité compétente rend une décision, qui est notifiée par écrit à l'intéressé.

Art. 76, al. 1 (nouvelle teneur), al. 2 (nouveau, l'al. 2 ancien devenant l'al. 3)

¹ L'ouverture d'une procédure pénale pour soustraction d'impôt est communiquée par écrit à la personne concernée. Celle-ci est invitée à s'exprimer sur les griefs retenus à son encontre et informée de son droit de refuser de déposer et de collaborer.

² Les moyens de preuve rassemblés dans le cadre de la procédure en rappel d'impôt ne peuvent être utilisés dans la procédure pénale pour soustraction d'impôt que s'ils n'ont été rassemblés ni sous la menace d'une taxation d'office (art. 37) avec inversion du fardeau de la preuve au sens de l'article 39, alinéa 2, ni sous la menace d'une amende en cas de violation d'une obligation de procédure.

Art. 79, al. 3 (nouveau)

³ En cas de dénonciation spontanée d'une soustraction d'impôt au sens des articles 69, alinéa 3, ou 74A, alinéa 1, il est renoncé à la poursuite pénale pour toutes les autres infractions commises dans le but de soustraire des impôts. Cette disposition s'applique également aux cas visés aux articles 71, alinéa 3, et 74A, alinéas 3 et 4.

Art. 88 Dispositions transitoires (nouveau)***Modification du ... (à compléter)***

Les dispositions de l'article 61A s'appliquent aux successions ouvertes après le 31 décembre 2009.

Art. 2 Modifications à d'autres lois

¹ La loi sur l'imposition des personnes physiques, du 27 septembre 2009 (D 3 08), est modifiée comme suit :

Art. 72, al. 6 à 10 (nouveaux)***Amnistie partielle***

⁶ En cas de dénonciation spontanée non punissable au sens de l'article 69, alinéa 3 de la loi de procédure fiscale, du 4 octobre 2001, le montant dû au titre du rappel d'impôt, intérêts moratoires inclus, est réduit de 70% si la dénonciation intervient entre le 1^{er} janvier 2010 et le 31 décembre 2011,

respectivement de 60% si elle intervient entre le 1^{er} janvier 2012 et le 31 décembre 2013.

⁷ La réduction ne s'applique qu'aux montants soustraits avant le 31 décembre 2009.

⁸ La réduction n'est pas accordée en relation avec la constitution de réserves latentes non imposées.

⁹ Il n'y a lieu à rappel d'impôt sur la fortune et son rendement que lorsque la fortune soustraite excède 80 000 F.

¹⁰ Les décisions de rappel d'impôt entrées en force entre le 1^{er} janvier 2010 et l'entrée en vigueur de la modification du ... (*à compléter*) sont révisées d'office par l'administration fiscale, lorsque le rappel d'impôt est intervenu en application de l'article 56, alinéa 1bis, de la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes, du 14 décembre 1990.

* * *

² La loi sur l'imposition à la source des personnes physiques et morales, du 23 septembre 1994 (D 3 20), est modifiée comme suit :

Art. 27A, al. 2 (nouveau)

² Tel est notamment le cas des articles 69, alinéa 3, 71, alinéa 3, et 74A (dénonciation spontanée non punissable) de la loi de procédure fiscale, du 4 octobre 2001. En cas de dénonciation spontanée non punissable d'un détournement de l'impôt à la source, il est renoncé à la poursuite pénale pour toutes les autres infractions commises dans le but de détourner des impôts à la source.

Art. 3 Entrée en vigueur

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



ORDRE ROMAND DES EXPERTS FISCAUX DIPLÔMÉS
COMMISSION CANTONALE GENEVOISE

Note à la Commission fiscale du Grand Conseil

Audition du 8 juin 2010

Projet de loi 10657 modifiant la loi de procédure fiscale (D 3 17)

I. Remarques liminaires

La Commission cantonale genevoise de l'Ordre romand des Experts fiscaux diplômés (l'« OREF-GE ») remercie la Commission fiscale du Grand Conseil de bien vouloir recevoir l'un de ses représentants dans le cadre des auditions organisées au sujet de du Projet de loi 10657 (le « PL ») déposé le 5 mai 2010.

Comme de coutume, l'OREF-GE entend exclusivement exprimer son avis de spécialiste sur le PL qui lui a été soumis. Par ailleurs, l'OREF-GE a également décidé d'aborder quelques questions choisies ; par conséquent, l'intervention de l'OREF-GE dans ce contexte n'a pas pour objectif de procéder à une analyse exhaustive du PL.

II. Discussion du Projet de loi

1. Remarques générales

L'OREF-GE accueille avec satisfaction le PL, qui est de bonne facture, et ceci tant au niveau des dispositions législatives qu'au niveau du projet d'Exposé des motifs.

Le PL a le mérite de transposer en droit genevois les nouvelles règles applicables en matière de rappel d'impôt simplifié en cas de succession ou de dénonciation spontanée non punissable telles qu'introduites par la novelle du 20 mars 2008 (RO 2008 4453).

En l'état, le droit fédéral s'applique directement par le truchement de l'article 72h LHID. Cette situation n'est toutefois pas idéale dès lors que le contribuable genevois devrait pouvoir prendre connaissance de ces nouvelles règles dans les lois genevoises, sans avoir à consulter la LHID. Dans ce sens, cette transposition nous semble nécessaire et bienvenue.

Le PL va toutefois plus loin qu'une simple transposition des règles fédérales en droit genevois. Partant du constat que l'amnistie proposée par le droit fédéral n'est pas incitative – le contribuable restant redevable du paiement de tous les impôts et intérêts dus –, le PL propose d'accompagner la réforme fédérale d'une réduction des taux d'imposition, pour les personnes physiques comme pour les personnes

morales. Cette mesure complémentaire vise ainsi à proposer une « véritable amnistie cantonale ».

2. Questions choisies

2. 1. Compatibilité avec la LHID

Comme exposé, le PL prévoit en premier lieu une transposition en droit genevois des nouvelles règles introduites par la novelle du 20 mars 2008 dans la LHID. Sur ce point, et dès lors que le PL reprend telles quelles les dispositions applicables en matière de rappel d'impôt simplifié et de dénonciation spontanée non punissable, l'OREF-GE n'a pas de commentaires particuliers à formuler.

Le second volet du PL prévoit une réduction des taux applicables au rappel d'impôt généré en cas de rappel d'impôt simplifié ou de dénonciation spontanée non punissable. Le PL fait ainsi usage de la liberté laissée aux cantons de fixer les taux d'imposition, cette liberté étant expressément réservée par la Constitution fédérale (art. 129 al. 2 Cst). A cet égard, la réduction des taux telle que proposée par le PL ne pose aucun problème de compatibilité avec la LHID et ne peut donc être critiquée de ce chef.

2. 2. Comparaison avec les autres cantons

Deux autres cantons ont choisi d'accompagner la réforme fédérale de mesures cantonales plus incitatives.

D'une part, le **canton du Jura** a adopté un système novateur prévoyant l'application d'un taux forfaitaire sur le montant de fortune le plus élevé des trois dernières années (héritiers), respectivement des dix dernières années (dénonciation spontanée) précédant l'annonce.

Ce système – qui ne s'applique toutefois pas pour le calcul de l'impôt fédéral direct – est limité dans le temps (de 2010 à 2014), avec une réduction supplémentaire pour les contribuables qui se dénoncent dans les deux premières années (de 20% en 2010 et de 10% en 2011). Par ailleurs, la procédure simplifiée est limitée aux seules personnes physiques. Enfin, le canton de Jura prévoit une amnistie générale (0% d'impôt) pour les cas bagatelles, soit les cas où les montants de fortune soustraits sont inférieurs à CHF 51'000.

D'autre part, le **canton du Tessin** a proposé – mais pas encore adopté (dossier en cours au Grand Conseil) – un système plus classique de réduction linéaire des montants de rappel d'impôt calculés selon la méthode ordinaire.

Ce système est également limité dans le temps (du 1^{er} janvier 2010 au 31 décembre 2011). La réduction est prévue à 70%, sans réduction supplémentaire pour ceux qui se dénoncent dans la première année. Elle devrait s'appliquer aux personnes physiques et morales.

A **Genève**, la solution proposée par le PL s'appuie sur la méthode tessinoise, soit une réduction linéaire du taux d'imposition pendant une durée limitée. Les auteurs du PL vont néanmoins plus loin et proposent que cette amnistie soit valable cinq ans.

Par ailleurs, suivant la solution jurassienne, le PL vise à encourager les contribuables à se dénoncer rapidement. A cet égard, le PL prévoit l'application d'un taux préférentiel si la dénonciation intervient dans les deux premières années (réduction de 70%), ce taux étant ensuite plafonné à 60% (de 2012 à 2014).

Le modèle proposé, à l'instar de la solution tessinoise, se distingue principalement par sa facilité de mise en œuvre.

Du point de vue technique, la proposition, s'inspirant également de la solution jurassienne quant à la durée de l'amnistie et aux conditions préférentielles posées à une dénonciation dans les deux premières années, nous apparaît ainsi comme bien équilibré et parfaitement réalisable. Elle devrait avoir le caractère incitatif recherché.

Cela étant dit, pour assurer un maximum d'efficacité, notamment auprès des petits contribuables, on peut enfin se demander s'il ne serait pas souhaitable d'introduire une amnistie générale pour les cas bagatelles dont le seuil reste à définir.

DEPARTEMENT DES FINANCES

Note à : Commission fiscale

Concerne : PL 10657 du 5 mai 2008 modifiant la loi de procédure fiscale (LPFisc) (D 3 17)
(Amnistie fiscale cantonale)

**Problématique de la compatibilité du projet de loi avec le droit fédéral
(égalité de traitement, imposition selon la capacité économique et force
dérogatoire du droit fédéral)**

Date : 15 juin 2010

Monsieur le Président, Mesdames et Messieurs les Députés,

Le Département des finance entend par la présente note exprimer ses doutes quant à la compatibilité du PL 10657 avec le principe de l'égalité de traitement (art. 8 al. 1 Cst.) et celui de l'imposition selon la capacité économique (art. 127 al. 2 Cst.), ainsi que le principe de la force dérogatoire du droit fédéral (art. 49 Cst.).

1. Objectifs du PL 10657

Le projet de loi vise à concrétiser au plan cantonal la loi fédérale du 20 mars 2008 sur la simplification du rappel d'impôt en cas de succession et sur l'introduction de la dénonciation spontanée non punissable, les cantons disposant d'un délai au 1^{er} janvier 2010 pour adapter leur législation.

Par ailleurs, le projet introduit un dispositif non prévu par la loi d'harmonisation consistant, en cas de première dénonciation spontanée de la part de personnes physiques et morales, en un abattement de 70% ou 60% du montant dû au titre du rappel d'impôt, intérêts moratoires inclus, en fonction que la dénonciation intervient respectivement entre le 1^{er} janvier 2010 et le 31 décembre 2011 ou entre le 1^{er} janvier 2012 et le 31 décembre 2014.

Selon les auteurs du projet, *"les conditions posées par le droit fédéral à la dénonciation spontanée non punissable sont à ce point élevées que rares seront les contribuables qui s'y risqueront. Le simple fait, par exemple, que le parlement ne se soit pas décidé à supprimer*

les intérêts moratoires a pour conséquence de faire grimper la facture à un niveau tel que le contribuable a malheureusement intérêt à rester dans l'illégalité. Il s'agit donc d'agir en utilisant la marge de manœuvre dont disposent les cantons en matière de taux d'imposition (page 10)".

2. Le principe l'égalité de traitement (art. 8 al. 1 Cst.) et le principe de l'imposition selon la capacité contributive (art. 127 al. 2 Cst.)

2.1 L'arrêt du Tribunal fédéral du 1^{er} juin 2007

Le Tribunal fédéral, dans son arrêt du 1^{er} juin 2007 - annulant les barèmes dégressifs sur le revenu et sur la fortune adoptés par le canton d'Obwald le 14 octobre 2005 -, a jugé que si les cantons sont libres d'organiser leur fiscalité, ils sont en revanche obligés d'observer le droit fédéral supérieur (2P.43/2006, ATF 133 I 206; RDAF 2007 p. 505 ss, considérant 5). En matière d'impôts directs sur le revenu et la fortune, la loi sur l'harmonisation fiscale a précisément unifié le prélèvement d'impôts dans les cantons.

L'harmonisation porte notamment sur l'assujettissement personnel, l'objet et le calcul dans le temps des impôts directs. En revanche, restent en particulier de la compétence des cantons la fixation des barèmes, celle des taux et celle des montants exonérés d'impôt (art. 129 al. 2 Cst., art. 1 al. 3 LHID). Les cantons disposent par conséquent d'une certaine autonomie lorsqu'il fixent les sources de leurs revenus.

Les cantons ne sont toutefois pas complètement libres dans l'exercice de leur liberté d'organisation qui leur appartient. Ils doivent observer les droits fondamentaux, en particulier le droit à l'égalité de traitement (art. 8 al. 1 Cst.) et ses corollaires en matière fiscale, parmi lesquels figure le principe de l'imposition selon la capacité économique.

En matière fiscale, l'art. 8 al. 1 Cst. est concrétisé par les principes de la généralité et de l'égalité de l'imposition ainsi que par le principe de l'imposition selon la capacité économique (art. 127 al. 2 Cst.; arrêt précité, considérant 6.1).

Le principe de la généralité de l'impôt exige que toute personne ou groupe de personnes doivent être imposés selon la même réglementation juridique : les exceptions qui ne reposent sur aucun motif objectif sont inadmissibles.

Le principe de l'égalité de l'imposition exige d'imposer de la même manière les personnes qui se trouvent dans la même situation et d'imposer de manière différenciée les personnes qui se trouvent dans des situations de faits comportant des différences importantes. Cette formulation concrétise en substance le principe de l'égalité de traitement ancré à l'art. 8 al. 1 Cst.

En matière d'impôts directs, le principe de l'égalité de l'imposition s'est par ailleurs considérablement étoffé avec l'apparition de la consolidation du principe de l'imposition selon la capacité économique. Ce dernier principe commande de prendre en considération la capacité contributive pour imposer les contribuables.

Après de longs développements, le Tribunal fédéral relève avec la doctrine que le principe de l'imposition selon la capacité économique est un principe objectif et fondamental qui régit les impôts directs et correspond à une conscience juridique générale (considérant 6.2).

Le Tribunal fédéral poursuit en posant la règle selon laquelle en matière d'impôt sur le revenu, le principe de la capacité contributive postule clairement que chaque personne ou groupe de personnes ayant un revenu identique doit payer un montant d'impôt équivalent, ce qu'il définit comme l'égalité fiscale horizontale (considérant 7.2).

Le Tribunal fédéral définit ensuite ce qu'il entend par l'égalité fiscale verticale et pose les trois règles qu'il juge fondamentales. Les personnes qui ont des revenus différents doivent être imposées différemment (I.). Quelqu'un qui a un bas revenu ne saurait payer autant d'impôts que quelqu'un qui a un haut revenu (II.). Il n'est que justice de ne pas réclamer le paiement d'un impôt à quelqu'un qui n'en a pas les moyens (III.). Il conclut sur ce point qu'avec ces trois règles fondamentales, le principe permet déjà de donner un contenu à la notion de justice fiscale aussi bien horizontale que verticale.

Le Tribunal fédéral relève par ailleurs en substance que les différences de traitement en matière d'impôts directs, dictées par exemple par des motifs fiscaux ou extra-fiscaux - tels des mesures d'orientation - , si elles existent, doivent reposer sur une base légale claire fédérale, voire même un fondement constitutionnel (considérant 11.1).

Enfin, le Tribunal fédéral a indiqué que plus le principe de la capacité contributive est mis à mal par des mesures de promotion fiscale - et donc un régime d'exception -, plus il pose des exigences élevées en matière d'intérêt public pour justifier de telles mesures (considérant 11.2).

2.2 Résultats auxquels aboutirait le PL 10657

A l'examen, le PL 10657 revient dans les faits à créer un barème d'impôt distinct et préférentiel pour la part d'impôt qui aurait été élué, sous forme d'un rabais d'impôt, d'une ampleur conséquente de 60% voire 70%, appliqué de manière linéaire, qui favoriserait nettement les contribuables faisant acte de repentir tardif par rapport à ceux ayant déclaré l'intégralité de leurs revenus et/ou fortune en temps utile.

Le dispositif d'abattement du PL 10657 vise donc non seulement à réduire à néant les intérêts courus sur rappel d'impôt - comme annoncé par leurs auteurs -, mais il va bien au-delà, puisqu'à un tel niveau de réduction, le dispositif proposé a pour effet de diminuer le montant de l'impôt qui aurait dû être payé si aucun abattement n'avait été appliqué.

A titre d'exemple, en faisant l'hypothèse simplificatrice qu'un contribuable omette de déclarer une partie de ses revenus pendant 10 ans, lui permettant ainsi d'économiser 100 francs d'impôt par année durant cette période, en posant par ailleurs un intérêt moyen sur rappel d'impôt de 3% par année (taux proche de la moyenne des intérêts pour les années 2000-2009 en matière de rappel des impôts cantonaux et communaux), ce contribuable devrait acquitter au final, sans l'abattement prévu par le PL 10657, un montant de 1'165 francs, dont 165 francs à titre d'intérêts et 1'000 francs à titre de rappel de l'impôt élué.

Avec l'abattement de 70%, la facture fiscale serait ainsi réduite à 350 francs, ou à 466 francs avec un abattement de 60%.

2.3 Le PL 10657 au regard des principes de l'égalité de traitement et de l'imposition selon la capacité économique

Il semble évident qu'un tel dispositif, consistant à accorder un rabais d'impôt massif à des contribuables ayant été frappés d'amnésie subite lors de la rédaction de leur déclaration, placerait ainsi ceux-ci dans une situation nettement plus favorable que celle des contribuables ayant déclaré leurs avoirs en temps utile.

Le système proposé apparaît ainsi contraire aux principes de l'égalité de traitement et de l'imposition selon la capacité économique.

En particulier, à revenu imposable égal, le contribuable ayant satisfait à ses obligations fiscales en temps utile devrait au final acquitter une facture d'impôt plus lourde que celui ayant omis de déclarer la totalité de celui-ci, ce simple constat consacrant déjà une violation du principe de l'égalité fiscale horizontale.

De surcroît, compte tenu de l'ampleur des abattements prévus, il est facile d'imaginer l'hypothèse où un contribuable, doté de revenus confortables, ayant omis de déclarer la majorité de ceux-ci mais réclamant après coup le bénéfice du système d'abattement, doive au final acquitter, ensuite d'une dénonciation spontanée, une facture d'impôt moins élevée qu'un autre contribuable plus modeste ayant déclaré l'ensemble de ses revenus en temps utile. Ce résultat contrevient manifestement au principe de l'égalité fiscale verticale, une personne modeste pouvant être amenée au final à devoir supporter une facture d'impôt supérieure à celle d'une personne plus aisée ayant bénéficié d'un abattement.

A l'examen et en y regardant de plus près, il apparaît en fait que le système prévu par le PL 10657 contient un dispositif qui crée des inégalités de traitement encore plus aiguës que les barèmes dégressifs du canton d'Obwald.

En effet, dans son arrêt du 1^{er} juin 2007, le Tribunal fédéral avait annulé les barèmes en question, car il avait constaté que, en raison de leur dégressivité, les contribuables dotés de revenus ou fortunes plus importants que d'autres devaient supporter une charge fiscale moyenne d'impôt inférieure, étant entendu néanmoins que, selon les barèmes obwaldiens, la charge fiscale d'impôt en termes de francs allait croissante avec l'augmentation du revenu ou de la fortune.

Avec le dispositif du PL 10657, les contribuables mis au bénéfice de l'abattement pourraient bénéficier, non seulement, d'un taux d'imposition moyen inférieur à celui d'autres contribuables ayant tout déclaré en temps utile et disposant d'un revenu équivalent voire même plus modeste, mais également d'une charge fiscale inférieure en francs.

Le système d'abattement proposé par le PL 10657 contrevient ainsi plus gravement au principe de l'égalité fiscale verticale que le cas des barèmes dégressifs du canton d'Obwald.

2.4 Existence de motifs objectifs justifiant une telle différence de traitement entre contribuables ?

Comme relevé, les auteurs du PL 10657 indiquent que "les conditions posées par le droit fédéral à la dénonciation spontanée non punissable sont à ce point élevées que rares seront les contribuables qui s'y risqueront", et "le simple fait, par exemple, que le parlement ne se soit pas décidé à supprimer les intérêts moratoires a pour conséquence de faire grimper la facture à un niveau tel que le contribuable a malheureusement intérêt à rester dans l'illégalité."

L'abattement de 60% à 70% sur la facture finale d'impôt - intérêts inclus - a ainsi pour but de susciter et provoquer auprès des contribuables concernés une augmentation du nombre de déclarations spontanées, vu que le régime fédéral prévu est jugé peu incitatif.

Le projet vise donc à accroître l'émergence de revenus et fortunes enfouis et demeurés dans l'illégalité et donc, à terme, à augmenter les recettes fiscales de l'Etat.

Se pose alors la question de savoir si un tel objectif d'accroissement des recettes, revêtant un intérêt public, peut justifier un barème préférentiel d'une telle ampleur pour les impôts sur le revenu et la fortune qui auraient été éludés, de manière à lever éventuellement l'inconstitutionnalité constatée.

D'emblée, il faut constater que d'un point de vue économique, rien ne distingue objectivement les contribuables ayant passé sous silence tout ou partie de leurs avoirs par rapport à ceux ayant satisfait à leurs obligations fiscales, si ce n'est que ceux-là ne peuvent en disposer autant qu'ils le souhaiteraient, sauf à risquer de s'attirer l'attention du fisc pour le substrat fiscal non déclaré. Dans cette mesure, rien ne saurait a priori justifier un régime fiscal de faveur pour ce groupe de contribuables.

Par ailleurs et si l'on se réfère à l'arrêt précité du 1^{er} juin 2007, le Tribunal fédéral s'est montré particulièrement exigeant quant aux motifs que pouvaient invoquer les cantons pour instaurer dans leur fiscalité des entorses aux principes de l'égalité de traitement et de l'imposition selon la capacité économique, et a jugé en particulier que "plus le principe de la capacité contributive est mis à mal par des mesures de promotion fiscale, plus le Tribunal fédéral pose d'exigences en matière d'intérêt public" (considérant 11.2).

Dans le cas des barèmes dégressifs du canton d'Obwald, le Tribunal fédéral avait ainsi balayé les arguments selon lesquels de tels barèmes seraient nécessaires pour créer des conditions concurrentielles pour les très hauts revenus et les très hautes fortunes, afin de favoriser l'installation de nombreux contribuables financièrement forts dans le canton. Le canton avait indiqué vouloir prendre activement part à la concurrence fiscale, cette stratégie fiscale s'inscrivant dans une stratégie plus globale d'amélioration de la prospérité économique et de l'attractivité du canton (considérant 10.1). Le Tribunal fédéral avait conclu sur ce point que le fait que la concurrence fiscale règne entre les cantons et qu'il existe des différences entre eux ne supprime pas le droit fondamental à l'égalité de traitement (considérant 10.2).

Dans ces conditions, il est douteux que le système d'abattement prévu par le PL 10657, qui produit comme indiqué des inégalités de traitement encore plus importantes que les barèmes d'impôt dégressifs, puisse trouver grâce aux yeux de la Haute Cour, laquelle pourrait considérer que la fin poursuivie, soit l'augmentation des recettes fiscales, ne saurait justifier les moyens employés.

2.5 Problématique du principe de non-rétroactivité des lois fiscales

Sauf à violer le principe de non-rétroactivité, qui se rattache à la garantie de l'égalité de traitement (Auer/Malinverni/Hottelier, Droit constitutionnel suisse, vol. II., Les droits fondamentaux, 2^{ème} édition, 2006, p. 636), une loi fiscale ne peut déployer des effets qu'à partir de son entrée en vigueur.

Le Tribunal fédéral admet une exception à cette règle lorsque cinq conditions cumulatives sont réalisées : i) la rétroactivité est prévue dans la loi; ii) elle est limitée dans le temps; iii) elle n'entraîne pas d'inégalités choquantes; iv) elle est motivée par un intérêt public pertinent; et v) elle ne porte pas atteinte à des droits acquis (Xavier Oberson, Droit fiscal suisse, 3^{ème} édition, 2007, p. 29).

Le PL 10657, en cas d'adoption, produirait des conséquences juridiques nouvelles sur des faits qui se sont produits antérieurement au 1^{er} janvier 2010, date de l'entrée en vigueur envisagée par ses auteurs. Ce texte produit donc bien des effets rétroactifs dont il faut vérifier l'admissibilité.

En l'espère, on peut relever que, bien que prévu dans un projet de loi, il s'agit d'un acte de niveau cantonal comprenant un dispositif d'abattement inédit qui ne trouve aucun ancrage

dans le droit fédéral (cf. infra 3.1 et 3.2), de sorte que la validité de la base légale fédérale apparaît douteuse.

Par ailleurs, le projet de loi produirait des effets sur les 10 périodes fiscales antérieures, de sorte que la condition de la portée limitée dans le temps de la loi ne semble pas remplie.

De surcroît et comme déjà relevé, un tel système produirait des inégalités de traitement importantes et plus choquantes encore que celles constatées dans le cadre des barèmes obwaldiens.

Il est enfin douteux qu'un tel dispositif puisse être motivé par un intérêt public pertinent.

En fin de compte, la seule condition qui serait remplie - alors que toutes doivent l'être -, consiste en le fait que le projet ne porte pas atteinte à des droits acquis de contribuables, car aucun d'entre eux ne verrait sa situation péjorée avec le système proposé.

3. Absence de base légale fédérale valable, principe de la force dérogatoire du droit fédéral

Comme relevé dans l'arrêt du Tribunal fédéral du 1^{er} juin 2007, les différences de traitement en matière d'impôts directs, dictées par exemple par des motifs fiscaux ou extra-fiscaux - tels des mesures d'orientation -, si elles existent, doivent reposer sur une base légale claire fédérale, voire même un fondement constitutionnel (considérant 11.1).

3.1 Maintien du rappel d'impôt et des intérêts moratoires dans la loi fédérale du 20 mars 2008

Comme le relèvent à juste titre les auteurs du PL 10657, si la loi fédérale du 20 mars 2008 a supprimé l'amende en cas de dénonciation spontanée, elle n'a en revanche pas modifié le régime du rappel d'impôt et le législateur fédéral a en particulier maintenu le fait que le contribuable doit payer, en sus du rappel d'impôt, les intérêts moratoires (exposé des motifs du PL 10657, p. 7, A.; p. 8, A.2.; p. 10, C.).

En effet, l'art. 53 al. 1 LHID, qui traite du rappel d'impôt, est demeuré inchangé avec la loi du 20 mars 2008, et prévoit que l'autorité procède au rappel de l'impôt qui n'a pas été perçu - à savoir l'intégralité de celui-ci -, y compris les intérêts.

Le message du Conseil fédéral concernant la loi fédérale du 20 mars 2008 confirme cette lecture (FF 2006 8347) ainsi que la teneur des travaux parlementaires (Curia Vista, n° 06.085).

Or comme déjà relevé (cf. 2.2), le dispositif d'abattement prévu par le PL 10657, de part son ampleur, vise donc non seulement à annuler les intérêts courus sur rappel d'impôt, mais réduit également dans une proportion d'environ des deux tiers le montant du rappel d'impôt lui-même, contrevenant ouvertement au texte clair et inchangé de l'art. 53 al. 1 LHID.

Or en vertu du principe de la force dérogatoire (ou de la primauté) du droit fédéral, prévu à l'art. 49 Cst., les cantons ne sont pas autorisés à légiférer dans les domaines exhaustivement réglés par le droit fédéral. Dans les autres domaines, il peuvent édicter des règles de droit qui ne violent ni le sens ni l'esprit du droit fédéral, et qui n'en compromettent pas la réalisation (arrêt du Tribunal fédéral du 6 novembre 2001, 2P.242/2000; ATF 128 II 66).

La volonté de contourner la LHID ne saurait mieux être illustrée par les explications données lors de la commission fiscale du 18 mai dernier, lorsqu'un député à l'origine du projet "*rappelle que la LHID laisse la liberté aux cantons de fixer les taux. Cela permet de contourner l'idée des intérêts moratoires exigés par l'amnistie fédérale. Par conséquent, le taux de 70 % a été retenu par les auteurs du projet de loi (procès-verbal, page 3)*".

3.2 La LHID et la liberté tarifaire limitée des cantons

S'il est exact que les barèmes, les taux et les montants exonérés d'impôt relèvent de la compétence des cantons (art. 129 al. 2 Cst.; art. 1 al. 3 LHID), ceux-ci ne sauraient comme relevé s'écarter des limites tracées par le Tribunal fédéral. Par ailleurs, s'agissant en particulier du calcul de l'impôt des personnes physiques, l'art. 11 LHID limite l'autonomie tarifaire des cantons (Rapport du groupe d'experts Cagianut sur l'harmonisation fiscale, 1994, p. 81 ss).

A notre sens, l'art. 11 LHID énonce en substance de manière exhaustive le nombre de barèmes ou de modalités de calcul de l'impôt que peuvent prévoir les cantons dans leur législation. Il en va de même s'agissant du calcul des impôts sur le bénéficiaire et le capital des sociétés de capitaux, dont les articles correspondants (art. 27 al. 1 et 30 al. 1 LHID) prévoient

exactement la même teneur univoque : les sociétés de capitaux et les sociétés coopératives sont imposées selon le même barème.

Or le système d'abattement proposé du PL 10657 crée des barèmes d'imposition additionnels et préférentiels qui ne trouvent aucun fondement dans la loi d'harmonisation.

A supposer que le législateur fédéral eût souhaité un système d'imposition incitatif pour les éléments de revenus ou fortune soustraits au fisc faisant l'objet de dénonciations spontanées, il l'aurait clairement ancré dans la loi d'harmonisation. Dans cette hypothèse, un tel système, même contraire au principe de l'égalité de traitement et à celui de l'imposition selon la capacité économique, serait a priori admissible dès lors que le Tribunal fédéral ne peut revoir la constitutionnalité des lois fédérales (art. 190 Cst.).

Mais le législateur fédéral n'a pas modifié la LHID en ce sens, de sorte que le système d'abattement proposé, revenant à créer des barèmes distincts, semble contraire à la loi d'harmonisation.

* * *
* * *

Nous vous présentons, Monsieur le Président, Mesdames et Messieurs les Députés, l'expression de notre considération distinguée.

Date de dépôt : 7 septembre 2010

RAPPORT DE LA PREMIÈRE MINORITÉ

Rapport de M^{me} Lydia Schneider Hausser

Mesdames et
Messieurs les députés,

Six mois à peine après avoir déclaré que les finances de l'Etat étaient suffisamment florissantes pour permettre une baisse d'impôts massive (acceptation de la nouvelle LIPP en novembre 2009), les mêmes partis proclament que l'Etat a besoin de finances supplémentaires vu la situation calamiteuse de ses mêmes finances ! Quelle cohérence !

Le parti libéral et toute la droite du parlement avec lui auraient-ils tout à coup l'envie de faire porter aux contribuables (y compris les plus modestes) les charges des retombées de la crise de l'économie financière ? (chômage, prestations complémentaires et aide sociale pour palier les bas salaires, RPT sur les cantons, etc.)

En apparence non, le but de ce projet de loi est de blanchir des individus qui ont volontairement omis de déclarer tout ou partie de leur fortune et une partie plus ou moins importante de leurs revenus au fisc. Les auteurs du PL 10657 appliquent l'amnistie fédérale et soustraient ces fraudeurs à la procédure pénale normalement prévue en cas de fraude fiscale. Comme cela ne suffit pas, les auteurs préconisent d'effacer 70% des montants dus en terme d'impôts et de frais à la collectivité. C'est comme de se promener en Jaguar en ayant des actes de défaut de bien en faveur du fisc.

Rappelons qu'une loi fédérale est entrée en vigueur le 1er janvier 2010 ; elle instaure une amnistie fiscale partielle applicable tant au niveau des impôts sur le revenu et la fortune des personnes physiques qu'au niveau de l'impôt sur le bénéfice et le capital des personnes morales; elle sort la dénonciation spontanée des objets pénaux, ce qui est déjà un joli cadeau aux fraudeurs. Et cela même si la loi fédérale est le fruit d'une négociation de plus de huit ans aux Chambres fédérales.

Le PL 10657 est amoral, sans éthique et donc inacceptable pour le parti Socialiste. S'il venait à être accepté, les contribuables qui remplissent et assurent correctement leurs impôts passeraient pour des stupides des

« has been ». Quel message honteux et scandaleux que d'inciter finalement l'ensemble de la population à frauder.

Deux cantons ont surenchéri en termes d'amnistie sur la loi fédérale :

- le Jura : deux moteurs sont à l'origine de la démarche. Tout d'abord, un besoin urgent de trouver des finances pour l'Etat et d'autre part, une particularité historique. Sous le régime bernois, les autonomistes jurassiens désiraient contribuer le moins possible aux finances de ce canton; ils préféraient constituer des bas de laine non déclarés plutôt que de payer des impôts à l'envahisseur. Le plébiscite de la séparation ayant eu lieu après la dernière amnistie fiscale de 1969, un certain nombre des précédents contribuables n'ont en conséquence pas eu l'opportunité de déclarer leur fortune cachée ;
- le Tessin : canton limitrophe à l'Italie, est en prise direct avec les retombées de l'amnistie fiscale italienne qui a eu lieu en 2009-2010. Pour l'instant, des voix s'élèvent au parlement tessinois contre la proposition de la ministre des finances libérale. Le projet n'est pas encore appliqué étant donné qu'une procédure est pendante au niveau du Tribunal fédéral.

Les tenants du PL 10567 estiment que ce qui rapproche Genève des cantons du Jura et du Tessin est sa situation de canton limitrophe. Mais en termes de volumes des transactions financières, Genève s'approche nettement plus du paysage zurichois où la loi fédérale est appliquée.

Ce projet de loi ne touche pas seulement la densité de l'amnistie fiscale fédérale, il ébranle un fondement de l'Etat : l'application réelle et indifférenciée des règles adoptées par l'Etat de droit ainsi que la notion d'honnêteté entre l'administration fiscale et le contribuable.

Les auteurs du PL 10675 présupposent que les outils d'application des lois fiscales en usage à Genève ne sont pas adaptés et qu'il vaut mieux suivre une supposée réalité plutôt que de faire appliquer la loi.

Durant les travaux en commission, autant les députés de droite que plusieurs personnes auditionnées insinuaient dans leurs propos que les montants soustraits au fisc sont colossaux et que, pour que ces contribuables fraudeurs puissent faire le pas de l'auto-dénonciation, il est absolument nécessaires de leur faire un cadeau substantiel. En résumé, tout cela signifierait que la manière de déclarer les fortunes et revenus ainsi que les contrôles effectués par l'administration fiscale ne sont plus adaptés, en particulier au monde de la finance présente à Genève. Dans ce cas il serait temps d'examiner de plus près ces outils et d'envisager de les adapter et de renforcer le personnel du fisc pour permettre des contrôles plus étendus afin que l'Etat de droit soit respecté.

Ce projet de loi touche également au domaine très sensible de l'évasion fiscale. En effet, les pressions des Conventions de double impositions toujours plus nombreuses signées par la Suisse ainsi que les demandes d'entraide au niveau fiscal demandées par d'autres pays vont permettre de rassembler de mieux en mieux des informations permettant au fisc de débusquer les fraudeurs.

Ces derniers éléments, ainsi que l'argent déjà récupéré par l'administration fiscale fédérale après six mois d'application (133 dénonciations spontanées - un montant de recettes estimé 12,8 millions) laissent présager que Genève va récupérer des montants non-négligeables sans ajouter des mesures incitatives aussi abusives que celle du PL 10657.

Outres les aspects politiques et de valeurs de société, le PL 10657 appelle un certain nombre de commentaires techniques relevés en particulier par le département des finances – tant par les collaborateurs que par le conseiller d'Etat en charge du département¹.

La jurisprudence la plus récente en matière d'harmonisation fiscale des cantons a été rendue le 1er juin 2007 par le Tribunal Fédéral suite à l'acceptation, le 14 octobre 2005 de barèmes dégressifs sur le revenu et sur la fortune du canton d'Obwald (2P.43/2006, ATF 133 I 206 ; RDAF 2007 p. 505 ss). Dans la logique appliquée par le Tribunal fédéral, il ressort que le PL 10657 est contraire à l'harmonisation fiscale fédérale en plusieurs points (pour plus de détails, voir **annexe 2 du rapport de majorité – note du 15.6.2010, du département des finances – Problématique de la compatibilité du projet de loi avec le droit fédéral**).

1. Le système proposé est contraire aux principes de l'égalité de traitement et de l'imposition selon la capacité économique :

- Violation du principe de l'égalité fiscale horizontale qui dans le PL 10657 permet qu'à revenu imposable égal, le contribuable qui a omis de déclarer la totalité de son revenu paiera une facture moins lourde que le contribuable qui a rempli ses obligations fiscales en temps utile.
- Violation de l'égalité fiscale verticale : vu les abattements proposés dans le PL 10657, un contribuable modeste paierait au final des impôts supérieurs à une personne aisée ayant profité de cette présente loi.

1 Il est d'ailleurs à noter que le Conseil d'Etat considère que ce projet de loi devrait être rejeté, tant pour ces effets pervers et amoraux.

En résumé, les quelques contribuables fraudeurs qui bénéficieront des mesures préconisées dans ce PL 10657 auront un taux d'imposition moyen inférieur à celui des contribuables disposant d'un revenu équivalent voire même plus bas, ayant effectué leur déclaration fiscale conformément aux exigences légales. Et, cerise sur le gâteau, les fraudeurs qui se verront appliquer l'amnistie payeront moins (toutes charges comprises) que s'ils avaient respecté la loi.

2. Intérêt public des mesures contenues dans le projet de loi

D'après le Tribunal fédéral, plus les différences de traitement en matière d'impôts directs sont grandes, plus le principe de la capacité contributive est mis à mal par des mesures de promotion fiscale (régime d'exception inclus), plus les exigences seront élevées en matière d'intérêt public.

Dans le cas d'Obwald, le Tribunal fédéral avait conclu que le droit fondamental de l'égalité de traitement était plus important que la nécessité de répondre à la concurrence fiscale intercantonale. Dans le cas présent, il paraît pour le moins douteux que l'augmentation des revenus de l'Etat, basée sur un système d'abattement tel que prévu dans ce projet de loi, soit plus importante en terme d'intérêt public que l'égalité de traitement en matière fiscale. Ceci d'autant plus que les mêmes auteurs ont voulu et promu l'idée, il y a moins d'un an, que l'Etat pouvait sans problème se passer de 450 millions de revenus fiscaux.

3. Non-rétroactivité des lois fiscales

Le PL 10657 remplit une seule des 5 conditions nécessaires à l'application rétroactive de ses mesures. La condition remplie est la non-atteinte à des droits acquis de contribuables. Par contre, les quatre autres conditions cumulatives suivantes ne sont pas réalisées : la rétroactivité est prévue dans la loi, elle est limitée dans le temps, elle n'entraîne pas d'inégalités choquantes, elle est motivée par un intérêt public pertinent.

4. Absence de bases légales fédérales, impossibilité de déroger au droit fédéral

La loi fédérale du 20 mars 2008 sur l'amnistie fiscale en vigueur depuis le 1^{er} janvier 2010 prévoit le maintien de l'obligation de paiement du rappel d'impôt et des intérêts moratoires. Le PL 10657 prévoit d'annuler les intérêts courus sur rappel d'impôt et réduit de manière drastique le rappel d'impôt lui-même.

Les auteurs du présent projet de loi ne répondent pas à la primauté du droit fédéral, voire même ils essaient de le contourner.

5. Loi sur l'Harmonisation Impôts Directs

La LHID règle les limites d'autonomie tarifaire des cantons.

Nulle part dans la loi d'harmonisation apparaît le sujet, voire la possibilité, d'établir un système d'imposition incitatif pour les éléments de revenus ou de fortune soustraits au fisc.

Mesdames et Messieurs les députés, le PL 10657 est inadmissible et il ne mérite que son classement vertical. Donc votez NON.

Date de dépôt : 7 septembre 2010

RAPPORT DE LA SECONDE MINORITÉ

Rapport de Mme Sophie Forster Carbonnier

Mesdames et
Messieurs les députés,

« Etant donné qu'une amnistie fiscale générale soulève par essence de grands problèmes aux niveaux juridique et éthique, le DFF a élaboré un projet plus modeste, qui ne porte plus sur une amnistie fiscale générale mais propose l'introduction de la dénonciation spontanée non punissable ainsi qu'un rappel d'impôt simplifié en cas de succession. Cette proposition pose en effet moins de problèmes au niveau éthique qu'une amnistie générale (...). »

département fédéral des finances, site internet

Le projet de loi qui nous est soumis aujourd'hui comporte deux parties distinctes :

- tout d'abord une adaptation de la législation cantonale à la loi fédérale du 20 mars 2008 sur la simplification du rappel d'impôt en cas de succession et sur l'introduction de la dénonciation spontanée non punissable (RO 2008 4453) ;
- une proposition d'amnistie fiscale cantonale offrant jusqu'à 70% de réduction du montant dû au titre de rappel d'impôt aux personnes ayant dissimulé une partie de leurs avoirs à l'autorité fiscale.

Si le premier point ne pose aucun problème, c'est bien le projet d'amnistie fiscale que nous combattons, car une telle réduction s'apparente d'avantage à une **prime à « l'annésie fiscale »**.

Une nouvelle loi fédérale qui porte déjà ses fruits

La nouvelle loi fédérale, entrée en vigueur le 1^{er} janvier 2010, porte donc sur les successions et les soustractions d'impôts. Pour les successions, si les héritiers annoncent spontanément les éléments non déclarés du défunt, le rappel d'impôt est désormais calculé uniquement sur les trois dernières années (auparavant, 10 ans). En cas de dénonciation spontanée (concernant des éléments de revenu et de fortune non déclarés), l'amende est supprimée et le contribuable n'est pas passible de poursuite pénale.

Lors des réunions de la Commission fiscale, les partisans du projet d'amnistie fiscale ont souvent affirmé que cette nouvelle loi fédérale n'était pas assez généreuse et que faute d'incitation réelle, aucun contribuable n'allait déclarer spontanément ses avoirs soustraits au fisc. Or, il semble bien que les incitations actuelles sont suffisantes, puisqu'au 15 juin 2010, le département cantonal des finances dénombrait pas moins de **133 dénonciations spontanées pour un montant estimé de recettes de 12,8 millions de francs**. Ces chiffres sont éloquentes. Les nouvelles dispositions fédérales sont suffisamment incitatives pour que de nombreuses personnes aient décidé de régler leur situation fiscale.

Une amnistie fort contestable éthiquement

Contrairement à ce qu'affirment les partisans de l'amnistie fiscale, le montant de la ristourne pose un véritable problème éthique. Et ce n'est pas que la gauche qui l'affirme. Ainsi, le département fédéral des finances précise sur son site internet que la solution choisie et votée par le Parlement fédéral « pose moins de problèmes au niveau éthique qu'une amnistie générale »². De même, Pascal Broulis, chef du département des finances du canton de Vaud, a également affirmé en décembre dernier que l'amnistie fiscale n'était « éthiquement pas acceptable » par rapport aux personnes qui remplissent correctement leur déclaration d'impôts³.

² <http://www.efd.admin.ch/dokumentation/zahlen/00579/00608/00637/index.html?lang=fr>

³ *Dépêche de l'ATS du 27 décembre 2009.*

Fixer un taux de réduction de la facture de l'impôt de 60 à 70 % et ne pas exiger d'intérêts moratoires constitue quasiment une prime à la soustraction fiscale. En effet, les **contribuables faisant acte de repentir tardif sont nettement favorisés par rapport à ceux ayant toujours déclaré l'intégralité de leurs revenus et de leur fortune.**

Une amnistie juridiquement problématique

Les problèmes juridiques que pose ce projet d'amnistie sont réels et le département fédéral des finances partage cet avis, puisqu'il écrit sur son site qu'une « amnistie générale soulève par essence de grands problèmes aux niveaux juridique et éthique ».

Le département cantonal des finances a en outre distribué aux députés de la Commission fiscale une note exprimant ses profonds doutes quant à la compatibilité du projet de loi avec le droit supérieur, plus précisément à propos des principes d'égalité de traitement, d'imposition selon la capacité économique et de la force dérogatoire du droit fédéral (voir annexe 2 du rapport de majorité).

Les dispositions du projet de loi sont telles que **les contribuables au bénéfice de l'abattement demandé pourraient bénéficier non seulement d'un taux d'imposition moyen inférieur à celui d'autres contribuables ayant tout déclaré et disposant d'un revenu plus modeste, mais également d'une charge fiscale inférieure en francs.**

Vingt-trois cantons s'en tiennent à la législation fédérale

Aujourd'hui, 23 cantons et demi-cantons ont fait le choix d'appliquer la nouvelle législation fédérale telle quelle. Seul le canton du Jura a introduit dans sa législation des dispositions relatives à une amnistie fiscale. Quant au canton du Tessin, dont le projet de loi nous parle abondamment, il a, semble-t-il, décidé de geler toute décision à ce sujet. C'est dire si ce sujet est plus complexe que ce nous laissent entendre les auteurs de ce projet de loi.

Il est important de souligner que c'est l'histoire du canton du Jura qui a incité les autorités à mettre en œuvre une telle amnistie. Il faut en effet savoir que de nombreux citoyens jurassiens préféreraient, pour des raisons politiques, cacher une partie de leurs avoirs quand ils étaient encore sous l'autorité du canton de Berne. Or, depuis l'indépendance, les autorités jurassiennes tentent de retrouver ces montants non déclarés.

La situation du canton de Genève est à l'évidence fort différente de celles du Jura. Il est en outre important de souligner que Zurich ou Bâle, dont la situation économique s'apparente passablement à la nôtre, n'ont pas voulu d'une amnistie fiscale plus généreuse que celle proposée par la loi fédérale.

Enfin, il est à noter que **la Commission fiscale n'a pas réussi à établir au cours de ses délibérations quelles seraient les spécificités économiques, historiques ou sociales du canton de Genève qui justifieraient que le canton se singularise en adoptant une amnistie fiscale d'une telle ampleur.**

Une exonération inutile

Le projet de loi prévoit enfin d'exonérer totalement de rappel d'impôt toute soustraction fiscale inférieure à 80'000 F. Les partisans de cette disposition ont ainsi affirmé en commission vouloir ainsi inciter les petits épargnants à déclarer la totalité de leurs avoirs. Or, cette disposition est simplement inutile, puisqu'actuellement le seuil de la déduction sociale sur la fortune est supérieur à cette somme⁴. Ainsi, les petits épargnants peuvent déjà à l'heure actuelle déclarer leur fortune sans avoir à payer d'impôts. Cette exonération ne profiterait donc pas aux petits épargnants, mais à nouveau aux personnes disposant d'une fortune plus considérable.

Proposition d'amendement

Pour conclure, nous tenons encore à souligner les graves problèmes de compatibilité de ce projet d'amnistie fiscale avec le droit fédéral. **Ce projet de loi viole notamment les principes fédéraux d'égalité de traitement et de l'imposition selon la capacité économique.**

⁴ Art. 58, al. 1 LIPP : « De l'ensemble de la fortune nette déclarée par les contribuables assujettis à l'impôt dans le canton, le département déduit : a) 82'200 F pour le contribuable célibataire, veuf, séparé de corps ou de fait ou divorcé; 164'400 F pour les époux vivant en ménage (...); b) 41'100 F pour chaque charge de famille au sens des dispositions qui traitent de l'impôt sur le revenu, la fortune personnelle de l'apprenti ou de l'étudiant étant cependant soustraite de cette somme de 41'100 F »

Comme nous estimons cependant qu'il est utile de conserver dans ce projet de loi toutes les modifications se bornant à adapter notre législation cantonale à la nouvelle loi fédérale, le groupe des Verts propose l'amendement suivant :

Amendement :

Supprimer l'alinéa 1 de l'article 2 du présent projet de loi.

Si cet amendement devait être refusé, la minorité Verte vous invitera, Mesdames et Messieurs, à refuser ce projet de loi.