

PANORAMA FISCAL

11 avril 2017

M. Daniel HODEL
Directeur général

Mme Charlotte CLIMONET
Directrice générale adjointe

M. Alexandre IFKOVITS
Directeur des affaires fiscales

Mme Maud GUILLEMINOT
Conseillère fiscale aux affaires fiscales

M. Cédric MARTI
Adjoint de direction des personnes physiques



Département des finances
Administration fiscale cantonale

Sommaire

1. Présentation et introduction
2. Actualité de jurisprudence
3. Echange spontané de renseignements sur les rulings
4. Limitation des frais de déplacement
5. Révision de l'impôt à la source

1. Présentation et introduction

M. Daniel Hodel, directeur général

2. Actualité de la jurisprudence

Mme Charlotte Climonet, Directrice générale adjointe

Revue de jurisprudence

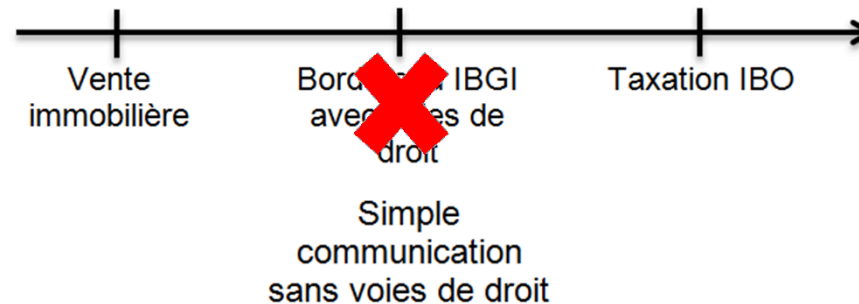
Suivi qualitatif des jugements - Canton de Genève

	2015		2016	
Toutes instances confondues entrés en force	908		684	
En faveur du contribuable	78	8.59%	21	3.07%
Partiellement en faveur du contribuable	53	5.84%	38	5.56%
En défaveur du contribuable	468	51.54%	370	54.09%
Rayé du rôle	309	34.03%	255	37.28%

Revue de jurisprudence

Impôt sur les bénéfices et les gains immobiliers (IBGI) : changement de pratique

- **ATA/875/2016** du 18 octobre 2016 : Qualification par la CACJ du bordereau IBGI notifié aux personnes morales et personnes physiques professionnelles :
 - Il ne peut être assimilé à une décision de taxation
 - Il ne peut être susceptible de réclamation



- **JTAPI/1239/2016** du 28 novembre 2016 **actuellement pendant CACJ** : Calcul des intérêts compensatoires négatifs : le montant consigné en garantie de l'IBGI n'est considéré comme un acompte provisionnel qu'au jour où il est reversé à l'Afc

Revue de jurisprudence

Fiscalité des personnes physiques

ATF 2C_327/2016 du 23 mai 2016	Charge de famille pour proches nécessiteux : Refus de la déduction au niveau cantonal pour un enfant étudiant âgé de plus de 25 ans
ATF 2C_910 et 911/2014 du 17 mars 2016	Abandon de créance dans la fortune privée : Constitue un revenu imposable selon l'article 16 alinéa 1 LIFD selon la théorie de l'accroissement de la fortune nette
ATF 2C_1133/2015 du 11 novembre 2016	Bouclier fiscal : Prise en compte des revenus mondiaux du contribuable pour le calcul du bouclier
ATF 2C_826/2015 du 5 janvier 2017	Imposition confiscatoire : Examen sur plusieurs années, l'article 26 Cst. n'est pas violé si la charge fiscale dépasse le rendement de fortune sur une seule année fiscale. Confirmation de jurisprudence
ATF 2C_1110 et 1111/2016 du 23 février 2017	Prêt simulé : Détermination du montant de la prestation appréciable en argent imposable au nom de l'actionnaire

Revue de jurisprudence

Impôt source

ATF 2C_1017/2015
du 9 mars 2017

Délai de contestation : Demande de rectifier l'imposition à la source aux seuls jours de travail exercés en Suisse = Question d'assujettissement
Délai du 31 mars N+1 applicable

Fiscalité immobilière

ATF 2C_757 et 758/2015
du 8 décembre 2016

Indexation valeur locative : Son mécanisme et son calcul peuvent être précisés par une ordonnance administrative (Information n° 5/2007)

ATF 1C_366/2016
du 13 février 2017

Taxe sur les plus-values : La rétroactivité prévue par l'art. 36 al. 2 LaLAT n'est pas admissible

ATF 2C_550 et 551/2016
du 8 mars 2017

Vente immobilière : Imposition différenciée de deux sœurs copropriétaires d'un bien immobilier

Revue de jurisprudence

Impôt anticipé

ATF 2C_52/2017
du 25 janvier 2017

Déchéance du droit au remboursement de l'impôt anticipé : Échéance d'un dividende décidé par l'AG d'une société en l'absence de versement effectif

Contrôle fiscal

ATF 2C_433 et 434/2016
du 30 mai 2016

Condition de la soustraction fiscale : La comptabilisation d'une charge étrangère à son activité constitue une violation des règles du droit commercial. Analyse de la faute de l'organe de fait

3. Echange spontané de renseignements sur les rulings

M. Alexandre Ifkovits, Directeur des affaires fiscales

Echange spontané de renseignements sur les rulings



Echange spontané de renseignements sur les rulings

Plan

1. Bases légales pour la Suisse
2. Bref aperçu du contenu de l'ordonnance
3. Mise en œuvre
 - A. Type de rulings
 - B. Rulings existants
 - C. Nouveaux rulings
 - D. Tableau récapitulatif
 - E. Travaux restants
4. Conclusion

Echange spontané de renseignements sur les rulings

1. Bases légales pour la Suisse

- Convention du Conseil de l'Europe et de l'OCDE concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale (CAAMF) → en vigueur depuis le 1.1.17
 - Echange de renseignements sur demande (art. 5)
 - Echange automatique de renseignements (art. 6)
 - **Echange spontané de renseignements (art. 7)**

- Modification de la loi fédérale sur l'assistance administrative en matière fiscale (LAAF): art. 22a ss. → en vigueur depuis le 1.1.17

- Révision de l'ordonnance sur l'assistance administrative en matière fiscale (OAAF) → en vigueur depuis le 1.1.17

Echange spontané de renseignements sur les rulings

2. Bref aperçu du contenu de l'ordonnance

- Une définition de la décision anticipée (i.e. rulings) en matière fiscale (art. 8)
- Les 5 catégories de rulings qui doivent faire l'objet d'un échange spontané (art. 9)
- Quels Etats doivent être informés (art. 10) ?
- Les informations à transmettre aux autorités fiscales étrangères (art.11 et 13)
- Les délais à respecter en matière d'échange spontané (art.12 et 13)
- Dispositions transitoires (art.16) : quid des rulings existants ?

Echange spontané de renseignements sur les rulings

3. Mise en oeuvre

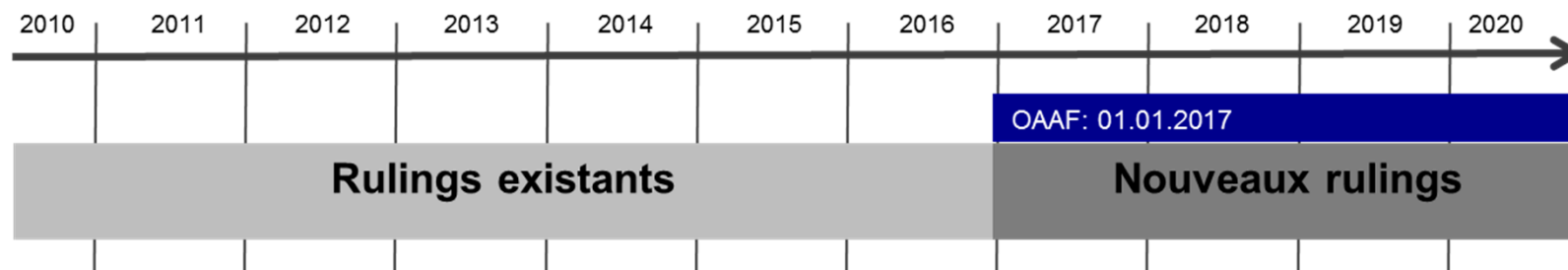


Echange spontané de renseignements sur les rulings

3. Mise en œuvre : A. Type de rulings

- **Rulings existants** : émis à partir du 1er janvier 2010 et toujours en vigueur au 1er janvier 2018
- **Nouveaux rulings** : émis à partir du 1er janvier 2017 et toujours en vigueur au 1er janvier 2018

→ Différentes obligations à remplir en matière d'échange



Echange spontané de renseignements sur les rulings

3. Mise en œuvre : B. Rulings existants

- Les renseignements requis à l'art. 11 OAAF portant sur *les rulings existants* qui sont encore valable au 1.1.18 doivent également être échangés (art. 16 al. 1 OAAF)
 - Délai pour la Suisse : 31 décembre 2018 (art. 16 al. 3 OAAF)

- L'administration fiscale genevoise doit transmettre les informations dont elle dispose (art.16 al.2 OAAF) à l'Administration fédérale des contributions de manière continue
 - Délai pour le canton : 30 septembre 2018 (art. 16 al. 2 OAAF)

Echange spontané de renseignements sur les rulings

3. Mise en œuvre : B. Rulings existants

Actions entreprises à Genève :

- Discussion avec les mandataires, entreprises, SEI et SFI
- Identification des rulings potentiellement concernés
- Information adressée aux contribuables visés et demande de renseignements (questionnaire)
- Mise en place d'une page Internet : <https://demain.ge.ch/echange-spontane-informations-portant-rulings>
- Analyse et traitement des informations reçues avant de les transmettre au SEI

Echange spontané de renseignements sur les rulings

3. Mise en œuvre : B. Rulings existants

Informations reçues :	Soumis à échange	Pas soumis à échange
Retour du questionnaire et pas de situation transfrontalière		X
Retour du questionnaire et situation transfrontalière	X	
Autres : société radiées, rulings plus valable		X
Pas de retour du questionnaire	X	

Echange spontané de renseignements sur les rulings

3. Mise en œuvre : C. Nouveaux rulings

Pour toute demande de ruling portant sur l'une des catégories visées par l'échange, à savoir :

1. *Régimes préférentiels*
2. *Prix de transfert*
3. *Ajustement de la base imposable qui ne figure pas dans les comptes annuels*
4. *Existence ou l'inexistence d'un établissement stable (ES) ou la fixation du bénéficiaire d'un ES*
5. *Intermédiaire entre parties apparentées (sociétés de "conduit")*

→ Le questionnaire BEPS disponible sur le site Internet de l'Administration fiscale doit être obligatoirement rempli (art. 11 OAAF)

Echange spontané de renseignements sur les rulings

3. Mise en œuvre : C. Nouveaux rulings

Art. 11 al. 1 OAAF requiert notamment les informations suivantes :

- Nom du groupe d'entreprise
- Bref résumé de la demande de ruling
- Noms et adresses de la mère directe et de la mère ultime
- Noms et adresses des personnes étroitement liées (ou de leurs ES) qui opèrent des transactions avec la société au bénéfice du ruling
 - Notion de "transactions" fluctue en fonction de la catégorie de ruling concernée

Echange spontané de renseignements sur les rulings

3. Mise en œuvre : C. Nouveaux rulings

- Afin de pouvoir procéder aux échanges d'informations avec les pays signataires de la CAAMF, l'Administration fédérale des contributions développe une plateforme d'échange sur Internet
- Cette plateforme Internet remplacera l'actuel questionnaire BEPS à partir du mois de mai/juin 2017
- Les entreprises accéderont à cette plateforme par le biais d'un identifiant et d'un mot de passe
- Le canton aura jusqu'au 28 février 2018 pour valider les informations reportées sur la plateforme (concerne les ruling émis après le 1.1.17 et en vigueur le 1.1.18)

Echange spontané de renseignements sur les rulings

3. Mise en œuvre : D. Tableau récapitulatif

Type de rulings émis	ESR	Ampleur des informations à transmettre	Délais pour transmettre
<i>Rulings existants</i> (avant le 1.1.2010)	Non	-	-
<i>Rulings existants</i> (après le 1.1.2010 mais n'est pas en vigueur au 1.1.2018)	Non	-	-
<i>Rulings existants</i> (entre 1.1.2010 et 31.12.2016 et en vigueur au 1.1.2018)	Oui	Informations disponibles (art. 16, al. 2, en rel. avec l'art. 11, al. 1 à 3)	AFC-GE : → 30.9.2018 SEI: → 31.12.2018
<i>Nouveaux rulings</i> (après le 1.1.2017 et en vigueur au 1.1.2018)	Oui	Toutes les informations (art. 11, al. 1 à 3)	AFC-GE : → 28.2.2018 SEI: 1 mois → 31.3.2018
<i>Nouveaux rulings</i> (après le 1.1.2018)	Oui	Toutes les informations (art. 11, al. 1 à 3)	AFC-GE : → 60 jours dès le prononcé de la décision anticipée SEI: → 30 jours dès réception

Echange spontané de renseignements sur les rulings

3. Mise en œuvre : E. Travaux restants

- Recueillir les informations disponibles pour *les rulings existants* (émis entre le 1.1.2010 et 30.06.2016)
- Transmission au SEI des renseignements pour *les rulings existants* et *nouveaux*
- Participation à la mise en place de la plateforme Internet ainsi qu'au groupe de pilotage
- Traitement des renseignements transmis spontanément de l'étranger
- Evaluation par les pairs : collaboration des cantons (documentation à remettre, statistiques, etc.)
- Volonté de mettre en place une page Internet fixant les conditions et la procédure à respecter pour se voir délivrer un ruling ("Best practices")

Echange spontané de renseignements sur les rulings

4. Conclusions

- Depuis le 1^{er} janvier 2017, notre administration ne peut plus émettre de ruling visé par l'échange en l'absence des informations requises à l'art. 11 OAAF
- La sécurité juridique apportée par un ruling génère un coût administratif supplémentaire pour les administrations et les contribuables
- Augmentation des échanges sur demande à prévoir

4. Limitation des frais de déplacement

*M. Cédric Marti,
Adjoint direction des personnes physiques*

Frais de déplacement

Bref historique

- Votation populaire du 9 février 2014 – acceptation par le peuple du financement des infrastructures ferroviaires (FAIF)
- Limitation des frais de déplacement à 3'000 francs/an en IFD

Art. 26 LIFD

¹ Les frais professionnels qui peuvent être déduits sont :

a. ¹ les frais de déplacement nécessaires entre le domicile et le lieu de travail jusqu'à concurrence de **3'000 francs**;

- Possibilité de limitation offerte aux cantons par la LHID

Art. 9 En général LHID

¹ Les dépenses nécessaires à l'acquisition du revenu [...] Un **montant maximal peut être fixé** pour les frais de déplacement nécessaires entre le domicile et le lieu de travail.

Frais de déplacement

Bref historique

- Le parlement genevois décide de limiter les frais à 500 francs/an; cette mesure est contestée par référendum.
- Le peuple genevois approuve la mesure du Grand-Conseil, le 25 septembre 2016
- La mesure (ICC et IFD) est prévue pour une entrée en vigueur au 1^{er} janvier **2016**

Frais de déplacement

Véhicules de fonction – jusqu'au 31 décembre 2015 - *Rappel*

Pour l'employeur	Pour l'employé
<ul style="list-style-type: none">▪ Valorisation, à hauteur de 0.8% mensuels du prix du véhicule HT, à ajouter au point 2.1 du CS▪ Compense l'usage privé du véhicule (soirs, weekend)	<ul style="list-style-type: none">▪ Imposition de l'avantage en nature au titre de prestation salariale
<ul style="list-style-type: none">▪ Case F cochée <input checked="" type="checkbox"/>▪ Compense la gratuité du transport entre le domicile ↔ et le lieu de travail	<ul style="list-style-type: none">▪ Pas d'avantage en nature ajouté au revenu brut▪ Pas de déduction des frais de déplacement▪ Neutralité fiscale

Frais de déplacement

Véhicules de fonction – dès le 1^{er} janvier 2016

Pour l'employeur

- Valorisation, à hauteur de **0.8% mensuels** du prix du véhicule HT, à ajouter au point 2.1 du CS
- **Case F** cochée

Pour l'employé – impôt ordinaire

- Imposition de l'avantage en nature au titre de prestation salariale
- L'avantage en nature doit être valorisé et ajouté au revenu
- **Par le contribuable** lors de l'établissement de sa déclaration fiscale $\text{km} \times 2 \times \underline{220} \times 0.70$
- Déduction des frais de déplacement dans les limites autorisées ICC / IFD

Frais de déplacement

Véhicules de fonction – dès le 1^{er} janvier 2016

Pour l'employeur	Pour l'employé – impôt source
<ul style="list-style-type: none">▪ Valorisation, à hauteur de 0.8% mensuels du prix du véhicule HT, à ajouter au point 2.1 du CS	<ul style="list-style-type: none">▪ Imposition de l'avantage en nature au titre de prestation salariale
<ul style="list-style-type: none">▪ Case F cochée <input checked="" type="checkbox"/>	<ul style="list-style-type: none">▪ L'avantage sera valorisé et ajouté au revenu brut▪ Par l'AFC lors du traitement de sa demande de rectification km x 2 x 220 x 0.70

Frais de déplacement

Véhicules de fonction et service externe – dès le 1^{er} janvier 2016

Pour l'employeur	Pour l'employé
<ul style="list-style-type: none"> ▪ Communication 022-D-2016-f du 15 juillet 2016 Administration fédérale des contributions ▪ Valable pour l'année fiscale 2016 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Trajets domicile ↔ travail ▪ Trajets privés ▪ Avantage en nature à imposer
<ul style="list-style-type: none"> ▪ Détermination du taux de service externe ▪ Trajets domicile ↔ clients ou clients ↔ domicile ▪ Observations (point 15) du CS 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Trajets domicile ↔ clients ▪ Trajets professionnels ▪ Pas d'avantage en nature
	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Pondération du calcul en fonction du taux de service externe ▪ $\text{km} \times 2 \times 220 \times 0.70 \times (100 - \text{taux service externe})$

Frais de déplacement – Une mesure contestée

Suspension de l'application de la loi autorisant le plafonnement

- La loi est contestée par un **recours** devant la Cour de justice qui accorde l'effet suspensif aux recourants

Conséquences

- Adaptation immédiate de Getax et de GetaxOnline autorisant une déduction sans limitation
- Examen par l'AFC des frais effectifs de déplacement non limités
- Suspension de la notification des taxations dont les frais effectifs de déplacement sont supérieurs à 500 francs
- Correction à l'issue du jugement, le cas échéant

Frais de déplacement – Une mesure contestée

Développements politiques

- **18 décembre 2015** : dépôt de la Motion *Ettlin* au Conseil des Etats
"... charge le Conseil fédéral d'ordonner à l'Administration fédérale des Contributions de ne pas appliquer comme prévu à partir de 2016 une nouvelle pratique administrative [...]". Elle est adoptée le 27.09.2016

- **17 février 2016**, le Conseil fédéral propose de rejeter la motion
 - L'article 26 alinéa 1 let. a LIFD modifié ne contient pas de disposition spéciale pour les collaborateurs qui disposent d'un véhicule professionnel.
 - Le principe de l'égalité de traitement des contribuables est inscrit dans la Constitution (art. 127 al. 2 Cst.).
 - Par conséquent, tous les employés doivent être traités sur un pied d'égalité en ce qui concerne les frais professionnels prévus par l'article 26 LIFD.

Frais de déplacement – Une mesure contestée

Développements politiques

- **27 septembre 2016** : adoption de la motion au Conseil des Etats
- **27 février 2017**, la motion est adoptée par le Conseil National avec la modification suivante :

" ... Le Conseil fédéral est chargé de proposer les modifications législatives qui s'imposent afin que, au niveau réglementaire, la part de revenu au titre de l'utilisation d'un véhicule d'entreprise pour effectuer les trajets entre le domicile et le lieu de travail soit comprise dans la part de 9,6 % du prix d'achat du véhicule prévue au titre de l'utilisation à titre privé du véhicule.

A suivre ...

5. Révision de l'impôt à la source

Mme Maud Guillemot, Conseillère fiscale

Révision de l'impôt à la source

Contexte

- Deux systèmes d'imposition :
 - Taxation à la source
 - Taxation ordinaire

 - TF du 26 janvier 2010 (2C_319-2009) => le système de l'IS suisse = discrimination et contraire à l'ALCP

 - Critiques sur le plan international
- => Révision de l'IS nécessaire

Résidents

Imposition à la source des revenus d'activité dépendante

- Conditions :
 - Etranger sans permis d'établissement

- Conséquences :
 - IS prélevé par l'employeur selon des barèmes en fonction de la situation familiale
 - Contestation possible **avant le 31 mars N+1** de l'existence ou l'étendue de l'assujettissement
 - Suppression de la possibilité de demander des déductions supplémentaires

Résidents

Taxation ordinaire ultérieure (TOU) **obligatoire**

- Conditions :
 - Revenus bruts \geq montant seuil, **ou**
 - Existence de revenus ou fortune non soumis à l'impôt à la source (p. ex.: rendements d'immeubles, allocations logements, pensions alimentaires, revenus de titres, revenus d'une activité indépendante accessoires, etc.)

- Conséquences :
 - Dépôt d'une déclaration d'impôt avant le 31 mars (IS = impôt de garantie)
 - Caractère irrévocable de la TOU

Résidents

Taxation ordinaire ultérieure (TOU) **sur demande**

- Conditions :
 - Dépôt d'une demande formelle
 - Avant le 31 mars N+1

- Conséquences :
 - Dépôt d'une déclaration d'impôt (IS = impôt de garantie)
 - Caractère irrévocable de la TOU

Non-résidents

Imposition à la source des revenus d'activité dépendante

- Conditions :
 - Personnes exerçant une activité professionnelle en Suisse sans y être domiciliées (frontaliers, semainiers, résidents de courte durée)

- Conséquences :
 - IS prélevé par l'employeur selon des barèmes en fonction de la situation familiale
 - Contestation possible **avant le 31 mars N+1** de l'existence ou l'étendue de l'assujettissement (+couples mariés à deux revenus : correction du revenu pour le taux)
 - Pas de déductions supplémentaires

Non-résidents

Taxation ordinaire ultérieure (TOU) **sur demande**

- Conditions :
 - Dépôt de la demande avant le 31 mars **et**
 - Preuve que :
 - ❖ Part prépondérante des revenus mondiaux imposable en CH ou
 - ❖ Situation comparable à celle d'un contribuable domicilié en CH ou
 - ❖ Taxation ordinaire ultérieure nécessaire pour faire valoir déductions prévues par une CDI

- Conséquences :
 - Dépôt d'une déclaration d'impôt
 - Option possible chaque année

Non-résidents

Taxation ordinaire ultérieure (TOU) **d'office**

- En cas de situation problématique manifeste :
 - Possibilité pour autorités cantonales de demander taxation ordinaire ultérieure d'office
- Conditions fixées par DFF

Débiteur de prestation imposable

Nouveautés

- Taux de la commission de perception fixé dans la loi (entre 1% et 2%) + plafond pour les prestations en capital versées aux non-résidents

- Prélèvement de l'impôt à la source selon le droit du :
 - Canton du domicile/séjour pour les résidents
 - Canton du siège du débiteur de la prestation imposable pour les non-résidents
 - Canton de l'activité pour les artistes, sportifs ou conférenciers

MERCI DE VOTRE ATTENTION