



L'essentiel

NEWSLETTER

N°18
4 SEPTEMBRE 2018

Les sanctions financières prononcées à l'étranger doivent être déductibles si elles n'ont pas leur équivalent en droit suisse.

Nombre d'amendes étrangères ont un but politique et économique plutôt que juridique.

Toute l'économie d'exportation suisse est concernée.

Recommandations de l'ABPS

- 16.076 Loi sur le traitement fiscal des sanctions financières : **accepter le projet de la CER-N** avec l'adaptation proposée (lettres c. sur les dommages-intérêts, remplacer le mot « *judiciairement* » par les mots « *par un tribunal pénal* »).

L y a un an, l'Association de Banques Privées Suisses (ABPS) défendait la pleine déductibilité des amendes étrangères. Depuis, le Conseil des Etats a refusé une telle solution, tout en relevant qu'un juste milieu entre pleine déduction et absence de déduction devait être trouvé. La proposition de la majorité de la CER-N va dans ce sens. L'ABPS soutient cette solution, tout en souhaitant une précision au sujet des dommages-intérêts (lettres c des différents articles modifiés).

La solution discutée ici est loin d'être extrême, puisqu'elle affaiblit une seconde fois les thèses des milieux économiques. Tout d'abord, en vertu du principe de la neutralité du droit fiscal, toutes les amendes auraient dû être déductibles, de la même façon que tous les revenus sont imposables, même ceux d'activités illicites. Mais le principe de l'unité de l'ordre juridique s'opposant à une contradiction entre le droit pénal et le droit fiscal suisse, la déduction devait être limitée aux amendes étrangères¹. Et maintenant le principe de l'égalité de traitement pousse à ne pas traiter les amendes étrangères mieux que les suisses.

Les articles sur lesquels portent les propositions de la CER-N² ne règlent à ce jour que la non-déductibilité des commissions occultes versées à des agents publics. Ces articles seraient complétés par les éléments suivants :

a. les commissions occultes

Comme indiqué, les commissions occultes versées à des agents publics ne sont déjà pas déductibles. Il s'agit maintenant de préciser que tous les versements de commissions occultes, y compris ceux à des agents privés, sont visés par cette disposition. Cela ne fait que refléter l'extension légitime de la lutte contre la corruption. C'est toutefois un corps étranger dans ce projet de loi, en ce sens qu'il ne s'agit pas là de sanctions financières. Cette modification n'a jamais été contestée au cours des débats.

b. les dépenses interdites

La majorité de la CER-N souhaite biffer cette nouvelle règle, qui refuserait la déduction des « dépenses qui permettent la commission d'infractions ou qui constituent la contrepartie convenue pour la commission d'infractions ». L'ABPS approuve cette suppression, car la notion de dépenses « qui permettent la commission d'infractions » est floue. Le Conseil fédéral met sur pied d'égalité le financement du terrorisme et la location de locaux commerciaux³ ! Par ailleurs, les dépenses rémunérant la commission d'infractions ne sont déjà de toute façon pas justifiées par l'usage commercial, puisqu'une entreprise ne peut avoir pour but de commettre des infractions. En outre, il serait illogique d'accepter la déduction de la confiscation d'un bénéfice net, mais pas celle d'une dépense qui réduit ce bénéfice.



c. les dommages-intérêts

La majorité de la CER-N introduit une nouvelle règle, qui rendrait non déductibles « *les dommages-intérêts, les réparations financières et les prestations comparables, pour autant qu'un comportement intentionnel ait été constaté judiciairement* ». Il est difficile de comprendre l'origine de cet ajout de dernière minute, dont l'utilité n'est pas évidente. Il n'est pas contesté que les dommages-intérêts sont déductibles, en tout cas dans un contexte de droit commercial. La lettre c ne peut donc concerner qu'un comportement intentionnel qui a été « *constaté par un tribunal pénalement* », ce qui mériterait d'être précisé. Sinon tout dédommagement versé par un commerce pour un produit défectueux ne serait plus déductible, ce qui ne peut être le but recherché.

d. les amendes suisses

La majorité de la CER-N pose ensuite le principe de la non-déductibilité pour toutes les amendes et autres sanctions financières prononcées en Suisse, pour autant qu'elles aient un caractère pénal. Ce point n'est plus contesté, même s'il est en contradiction avec le principe de l'imposition selon la capacité contributive.

e. les amendes étrangères

Pour terminer, la majorité de la CER-N a mis les conditions suivantes à la non-déductibilité des sanctions financières pénales étrangères : elles ne doivent pas être contraires à l'ordre public suisse, l'infraction doit aussi être réprimée en Suisse et le montant de la sanction ne doit pas dépasser celui prévu en Suisse. L'ABPS soutient ces limites, car elles imposent le même comportement à toutes les entreprises suisses, qu'elles soient actives sur le marché domestique ou international.

S'agissant de l'ordre public, même le Conseil fédéral reconnaît que la non-déductibilité des amendes « *atteint sa limite lorsqu'une procédure pénale étrangère ne respecte pas des principes élémentaires de la procédure pénale ou présente de graves défauts et enfreint, par conséquent, l'ordre public suisse* »⁴.

Quant aux sanctions étrangères qui n'ont pas leur équivalent en Suisse, il suffit de penser aux amendes prévues par le Règlement européen sur la protection des données, qui peuvent atteindre 20 millions d'euros ou 4% du chiffre d'affaires mondial, ou aux sanctions décrétées par les Etats-Unis pour nombre de relations commerciales avec l'Iran, en Syrie ou ailleurs.

Les dernières années ont montré que certains Etats étrangers n'hésitent pas à infliger des amendes qui se chiffrent en centaines de millions, voire en milliards. Et cela ne concerne pas que le secteur bancaire, il suffit de penser aux cas Volkswagen, Apple et Google. Comme le relevait la CER-E, « *l'expérience a montré que les sanctions en question ont souvent une dimension politique. De plus, il est rare que les entreprises concernées aient volontairement contrevenu au droit étranger.* » La distribution d'amendes est devenue une véritable source de recettes pour certains Etats. C'est pourquoi les règles extraterritoriales se multiplient de part et d'autre de l'Atlantique. Et les fleurons suisses de l'exportation sont des cibles de choix.

Les limites fixées par la CER-N permettent d'éviter que des conceptions pénales étrangères, en plus de leur impact commercial sur les entreprises suisses, déploient un effet non souhaité sur l'économie suisse.

Les arguments de la minorité

La minorité de la CER-N voudrait ne fixer aucune limite à la non-déductibilité des amendes étrangères. Elle estime que ces dernières font partie des risques que les entreprises suisses actives à l'international doivent assumer. C'est faire fi du fait que le pays qui prononce l'amende est souvent un autre que celui où l'activité est exercée : des activités en Iran sont sanctionnées aux Etats-Unis, des résidents européens laissent des données sur des serveurs sis en Suisse ou en Inde...

La minorité de la CER-N voit aussi un report des amendes sur la collectivité si celles-ci sont déductibles. A noter qu'il s'agit là d'un report très partiel, vu le faible niveau de l'impôt sur le bénéfice, qui va encore baisser ces prochaines années. Et vu ainsi, toute dépense de l'entreprise est reportée sur la collectivité, même les salaires de ses employés ! Personne pourtant ne conteste leur déductibilité. Il ne faut pas oublier non plus que la collectivité a déjà encaissé l'impôt sur le bénéfice généré par l'activité sanctionnée, souvent plusieurs années après celle-ci.

¹ Cf. Andrea Opel, Ist Besteuerung von Unrecht rechtens?, in ASA 84 p. 187ss, 211.

² Art. 27 al. 3 LIFD, art. 59 al. 2 LIFD, art. 10 al. 1^{bis} LHID, art. 25 al. 1^{bis} LHID.

³ Cf. le message du Conseil fédéral, in Feuille fédérale 2016 p. 8272.

⁴ Feuille fédérale 2016 p. 8279.