

**Conseil des Etats**

Session de printemps 2019

**16.076 s Loi sur le traitement fiscal des sanctions financières** *(Divergences)*

Droit en vigueur	Projet du Conseil fédéral	Décision du Conseil des Etats	Décision du Conseil national	Propositions de la Commission de l'économie et des redevances du Conseil des Etats
	<p>du 16 novembre 2016</p> <p><b>Loi fédérale sur le traitement fiscal des sanctions financières</b></p> <p>du ...</p> <hr/> <p><i>L'Assemblée fédérale de la Confédération suisse,</i></p> <p>vu le message du Conseil fédéral du 16 novembre 2016<sup>1</sup>,</p> <p><i>arrête:</i></p> <p><b>I</b></p> <p>Les actes mentionnés ci-après sont modifiés comme suit:</p>	du 7 mars 2018	du 18 septembre 2018	<p>du 15 janvier 2019</p> <p><i>Adhésion à la décision du Conseil national, sauf observations</i></p>

---

1 FF 2016 8253

<b>Droit en vigueur</b>	<b>Conseil fédéral</b>	<b>Conseil des Etats</b>	<b>Conseil national</b>	<b>Commission du Conseil des Etats</b>
	<b>1. Loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct<sup>2</sup></b>		<b>1. ...</b>	<b>1. ...</b>
<b>Art. 27</b> En général	<i>Art. 27, al. 2, let. f, et 3</i>		<i>Art. 27</i>	<i>Art. 27</i>
<sup>1</sup> Les contribuables exerçant une activité lucrative indépendante peuvent déduire les frais qui sont justifiés par l'usage commercial ou professionnel.				
<sup>2</sup> Font notamment partie de ces frais:	<sup>2</sup> Font notamment partie de ces frais:			
a. les amortissements et les provisions au sens des art. 28 et 29;				
b. les pertes effectives sur des éléments de la fortune commerciale, à condition qu'elles aient été comptabilisées;				
c. les versements à des institutions de prévoyance en faveur du personnel de l'entreprise, à condition que toute utilisation contraire à leur but soit exclue;				
d. les intérêts des dettes commerciales ainsi que les intérêts versés sur les participations visées à l'art. 18, al. 2;				
e. les frais de formation et de formation continue à des fins professionnelles du personnel de l'entreprise, frais de reconversion compris.				
	f. les sanctions visant à réduire le bénéfice, dans la mesure où elles n'ont pas de caractère pénal.			
<sup>3</sup> Les commissions occultes, au sens du droit pénal suisse, versées à des agents publics suisses ou étrangers, ne sont pas déductibles.	<sup>3</sup> Ne sont notamment pas déductibles:		<sup>3</sup> ...	<sup>3</sup> <i>Selon Conseil fédéral</i>
	a. les versements de commissions occultes au sens du droit pénal suisse;			

**Droit en vigueur****Conseil fédéral****Conseil des Etats****Conseil national****Commission du Conseil des  
Etats**

b. les dépenses qui permettent la commission d'infractions ou qui constituent la contrepartie convenue pour la commission d'infractions;  
c. les amendes et les peines pécuniaires;

d. les sanctions financières de nature administrative, dans la mesure où elles ont un caractère pénal.

c. les dommages-intérêts, les réparations financières et les prestations comparables, pour autant qu'un comportement intentionnel ait été constaté judiciairement;  
d. les amendes et les peines pécuniaires ainsi que les sanctions financières de nature administrative prononcées par une autorité pénale ou administrative suisse, pour autant que ces dernières aient un caractère pénal;  
e. les amendes, les peines pécuniaires et les sanctions financières de nature administrative prononcées par une autorité pénale ou administrative étrangère, pour autant qu'elles aient un caractère pénal et lorsqu'elles:

1. ne soient pas contraires à l'ordre public suisse;
2. sanctionnent un acte qui, s'il était commis en Suisse, y serait également punissable, et
3. ne dépassent pas le maximum prévu par le droit suisse pour l'infraction concernée; le montant excédant le maximum est déductible.

(voir art. 59, al. 2 LIFD, art. 10, al. 1<sup>bis</sup> et art. 25, al. 1<sup>bis</sup> LHID)

<sup>4</sup> Si des sanctions au sens de l'al. 3, let. c et d, ont été prononcées par une autorité pénale ou administrative étrangère, elles sont déductibles si:

<i>Droit en vigueur</i>	<i>Conseil fédéral</i>	<i>Conseil des Etats</i>	<i>Conseil national</i>	<i>Commission du Conseil des Etats</i>
<b>Art. 59</b> Charges justifiées par l'usage commercial	<i>Art. 59, al. 1, let. a et f, et 2</i>		<i>Art. 59</i>	<i>Art. 59</i>
<p><sup>1</sup> Les charges justifiées par l'usage commercial comprennent également:</p> <p>a. les impôts fédéraux, cantonaux et communaux, mais non les amendes fiscales;</p> <p>b. les versements à des institutions de prévoyance en faveur du personnel de l'entreprise, à condition que toute utilisation contraire à leur but soit exclue;</p> <p>c. les dons en espèces et sous forme d'autres valeurs patrimoniales, jusqu'à concurrence de 20 % du bénéfice net, en faveur de personnes morales qui ont leur siège en Suisse et sont exonérées de l'impôt en raison de leurs buts de service public ou d'utilité publique (art. 56, let. g) ou en faveur de la Confédération, des cantons, des communes et de leurs établissements (art. 56, let. a à c);</p> <p>d. les rabais, escomptes, bonifications et ristournes accordés sur la contre-valeur de livraisons et de prestations, ainsi que les parts de bénéfice des compagnies d'assurances destinées à être réparties entre les assurés;</p>	<p><sup>1</sup> Les charges justifiées par l'usage commercial comprennent également:</p> <p>a. les impôts fédéraux, cantonaux et communaux;</p>			<p>a. la sanction est contraire à l'ordre public suisse, ou si</p> <p>b. le comportement frappé de la sanction était fondé sur la bonne foi.</p> <p>(voir art. 59, al. 2 et 3, art. 10, al. 1<sup>bis</sup> et 1<sup>ter</sup> et art. 25, al. 1<sup>bis</sup> et 1<sup>ter</sup> LHID)</p>

<b>Droit en vigueur</b>	<b>Conseil fédéral</b>	<b>Conseil des Etats</b>	<b>Conseil national</b>	<b>Commission du Conseil des Etats</b>
<p>e. les frais de formation et de formation continue à des fins professionnelles du personnel de l'entreprise, frais de reconversion compris.</p>	<p>f. les sanctions visant à réduire le bénéfice, dans la mesure où elles n'ont pas de caractère pénal.</p>			
<p><sup>2</sup> Les commissions occultes, au sens du droit pénal suisse, versées à des agents publics suisses ou étrangers, ne font pas partie des charges justifiées par l'usage commercial.</p>	<p><sup>2</sup> Ne font notamment pas partie des charges justifiées par l'usage commercial:</p> <p>a. les versements de commissions occultes au sens du droit pénal suisse;</p> <p>b. les dépenses qui permettent la commission d'infractions ou qui constituent la contrepartie convenue pour la commission d'infractions;</p> <p>c. les amendes;</p> <p>d. les sanctions financières de nature administrative, dans la mesure où elles ont un caractère pénal.</p>		<p><sup>2</sup> ...</p>	<p><sup>2</sup> Selon Conseil fédéral</p>
			<p>c. les dommages-intérêts, les réparations financières et les prestations comparables, pour autant qu'un comportement intentionnel ait été constaté judiciairement;</p> <p>d. les amendes et les sanctions financières de nature administrative prononcées par une autorité pénale ou administrative suisse, pour autant que ces dernières aient un caractère pénal;</p> <p>e. les amendes, les peines pécuniaires et les sanctions financières de nature administrative prononcées par une autorité pénale ou administrative étrangère, pour autant qu'elles aient un caractère pénal et lorsqu'elles:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. ne soient pas contraires à l'ordre public suisse;</li> <li>2. sanctionnent un acte qui, s'il était commis en Suisse, y serait</li> </ol>	

**Droit en vigueur****Conseil fédéral****Conseil des Etats****Conseil national****Commission du Conseil des Etats**

également punissable, et  
3. ne dépassent pas le maximum prévu par le droit suisse pour l'infraction concernée; le montant excédant le maximum fait partie des charges justifiées par l'usage commercial.  
(voir art. 27, al. 3, ...)

<sup>3</sup> Si des sanctions au sens de l'al. 2, let. c et d, ont été prononcées par une autorité pénale ou administrative étrangère, elles sont déductibles si:  
a. la sanction est contraire à l'ordre public suisse, ou si  
b. le comportement frappé de la sanction était fondé sur la bonne foi.  
(voir art. 27, al. 3, ...)

**2. Loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes<sup>3</sup>**

**2. ...**

**2. ...**

**Art. 10** Activité lucrative indépendante

*Art. 10, al. 1, let. g, et 1<sup>bis</sup>*

*Art. 10*

*Art. 10*

<sup>1</sup> Les frais justifiés par l'usage commercial ou professionnel qui peuvent être déduits comprennent notamment:  
a. les amortissements justifiés d'éléments de la fortune commerciale;  
b. les provisions constituées pour couvrir des engagements dont le montant est encore indéterminé ou d'autres risques de pertes imminentes;  
c. les pertes effectives sur des éléments de la fortune commer-

<sup>1</sup> Les frais justifiés par l'usage commercial ou professionnel qui peuvent être déduits comprennent:

**Droit en vigueur****Conseil fédéral****Conseil des Etats****Conseil national****Commission du Conseil des  
Etats**

ciale, qui ont été comptabilisées;  
 d. les versements à des institutions de prévoyance en faveur du personnel de l'entreprise, à condition que toute utilisation contraire à leur but soit exclue;  
 e. les intérêts des dettes commerciales ainsi que les intérêts versés sur les participations visées à l'art. 8, al. 2;  
 f. les frais de formation et de formation continue à des fins professionnelles du personnel de l'entreprise, frais de reconversion compris.

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

<sup>1bis</sup> Les commissions occultes, au sens du droit pénal suisse, versées à des agents publics suisses ou étrangers, ne sont pas déductibles.

<sup>1bis</sup> Ne sont notamment pas déductibles:  
 a. les versements de commissions occultes au sens du droit pénal suisse;  
 b. les dépenses qui permettent la commission d'infractions ou qui constituent la contrepartie convenue pour la commission d'infractions;  
 c. les amendes et les peines pécuniaires;

d. les sanctions financières de nature administrative, dans la mesure où elles ont un caractère pénal.

<sup>1bis</sup> ...

c. les dommages-intérêts, les réparations financières et les prestations comparables, pour autant qu'un comportement intentionnel ait été constaté judiciairement;  
 d. les amendes et les peines pécuniaires ainsi que les sanctions financières de nature administrative prononcées par une autorité pénale ou administrative suisse, pour autant que ces dernières

<sup>1bis</sup> *Selon Conseil fédéral*

**Droit en vigueur****Conseil fédéral****Conseil des Etats****Conseil national****Commission du Conseil des  
Etats**

aient un caractère pénal;  
 e. les amendes, les peines pécuniaires et les sanctions financières de nature administrative prononcées par une autorité pénale ou administrative étrangère, pour autant qu'elles aient un caractère pénal et lorsqu'elles:

1. ne soient pas contraires à l'ordre public suisse;
2. sanctionnent un acte qui, s'il était commis en Suisse, y serait également punissable, et
3. ne dépassent pas le maximum prévu par le droit suisse pour l'infraction concernée; le montant excédant le maximum est déductible.

(voir art. 27, al. 3 LIFD, ...)

<sup>1ter</sup> Si des sanctions au sens de l'al. 1<sup>bis</sup>, let. c et d, ont été prononcées par une autorité pénale ou administrative étrangère, elles sont déductibles si:

- a. la sanction est contraire à l'ordre public suisse, ou si
- b. le comportement frappé de la sanction était fondé sur la bonne foi.

(voir art. 27, al. 3 LIFD, ...)

<sup>2</sup> Les pertes des sept exercices précédant la période fiscale au sens de l'art. 15 peuvent être déduites pour autant qu'elles n'aient pas pu être prises en considération lors du calcul du revenu imposable des années concernées.

<sup>3</sup> Les pertes des exercices antérieurs qui n'ont pas encore pu être déduites du revenu peuvent

**Droit en vigueur****Conseil fédéral****Conseil des Etats****Conseil national****Commission du Conseil des  
Etats**

être soustraites des prestations de tiers destinées à équilibrer un bilan déficitaire dans le cadre d'un assainissement.

<sup>4</sup> Les al. 2 et 3 sont aussi applicables en cas de transfert du domicile au regard du droit fiscal ou du lieu d'exploitation de l'entreprise à l'intérieur de la Suisse.

**Art. 25 Charges**

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

- a. les impôts fédéraux, cantonaux et communaux, mais non les amendes fiscales;
- b. les versements à des institutions de prévoyance en faveur du personnel de l'entreprise, à condition que toute utilisation contraire à leur but soit exclue;
- c. les dons en espèces et sous forme d'autres valeurs patrimoniales, jusqu'à concurrence du montant prévu par le droit cantonal, en faveur de personnes morales qui ont leur siège en Suisse et sont exonérées de l'impôt en raison de leurs buts de service public ou d'utilité publique (art. 23, al. 1, let. f) ou en faveur de la Confédération, des cantons, des communes et de leurs établissements (art. 23, al. 1, let. a à c);
- d. les rabais, escomptes, bonifications et ristournes accordés sur la contre-valeur de livraisons et de prestations ainsi que les

**Art. 25, al. 1, let. a et f, et 1<sup>bis</sup>**

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

- a. les impôts fédéraux, cantonaux et communaux;

**Art. 25****Art. 25**

**Droit en vigueur****Conseil fédéral****Conseil des Etats****Conseil national****Commission du Conseil des Etats**

parts de bénéfice des compagnies d'assurances destinées à être réparties entre les assurés;  
e. les frais de formation et de formation continue à des fins professionnelles du personnel de l'entreprise, frais de reconversion compris.

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

<sup>1bis</sup> Les commissions occultes, au sens du droit pénal suisse, versées à des agents publics suisses ou étrangers, ne font pas partie des charges justifiées par l'usage commercial.

<sup>1bis</sup> Ne font notamment pas partie des charges justifiées par l'usage commercial:  
a. les versements de commissions occultes au sens du droit pénal suisse;  
b. les dépenses qui permettent la commission d'infractions ou qui constituent la contrepartie convenue pour la commission d'infractions;  
c. les amendes;

d. les sanctions financières de nature administrative, dans la mesure où elles ont un caractère pénal.

<sup>1bis</sup> ...

<sup>1bis</sup> Selon Conseil fédéral

c. les dommages-intérêts, les réparations financières et les prestations comparables, pour autant qu'un comportement intentionnel ait été constaté judiciairement;  
d. les amendes et les sanctions financières de nature administrative prononcées par une autorité pénale ou administrative suisse, pour autant que ces dernières aient un caractère pénal;  
e. les amendes, les peines pécuniaires et les sanctions financières de nature administrative prononcées par une autorité pénale ou administrative étrangère, pour autant qu'elles aient un caractère pénal et lorsqu'elles:  
1. ne soient pas contraires à

**Droit en vigueur****Conseil fédéral****Conseil des Etats****Conseil national****Commission du Conseil des Etats**

l'ordre public suisse;  
 2. sanctionnent un acte qui, s'il était commis en Suisse, y serait également punissable, et  
 3. ne dépassent pas le maximum prévu par le droit suisse pour l'infraction concernée; le montant excédant le maximum fait partie des charges justifiées par l'usage commercial.  
 (voir art. 27, al. 3 LIFD, ...)

<sup>1er</sup> Si des sanctions au sens de l'al. 1<sup>bis</sup>, let. c et d, ont été prononcées par une autorité pénale ou administrative étrangère, elles sont déductibles si:  
 a. la sanction est contraire à l'ordre public suisse, ou si  
 b. le comportement frappé de la sanction était fondé sur la bonne foi.  
 (voir art. 27, al. 3 LIFD, ...)

<sup>2</sup> Lorsqu'elles n'ont pas pu être prises en considération lors du calcul du bénéfice net imposable de ces années, les pertes des sept exercices précédant la période fiscale sont déduites du bénéfice net de cette période (art. 31, al. 2).

<sup>3</sup> Les pertes des exercices antérieurs qui n'ont pas encore pu être déduites du bénéfice peuvent également être déduites des prestations qui sont destinées à équilibrer un bilan déficitaire dans le cadre d'un assainissement et qui ne sont pas des apports au sens de l'art. 24, al. 2, let. a.

***Droit en vigueur***

***Conseil fédéral***

***Conseil des Etats***

***Conseil national***

***Commission du Conseil des  
Etats***

<sup>4</sup> Les al. 2 et 3 sont aussi applicables en cas de transfert du siège ou de l'administration effective à l'intérieur de la Suisse.