



Réponse du Conseil d'Etat à un instrument parlementaire

Question Xavier Ganioz

QA 3067.12

Impositions des gains de loterie et institutions semblables

I. Question

À l'examen du document « Instructions générales », relatif à la déclaration de l'impôt cantonal, on peut lire au code 4.320, lettre b, le texte suivant :

« b) déductions des enjeux : les mises de la Loterie à numéros, du Sport-Toto, du PMU, des tombolas et autres sont également déductibles. Les mises doivent être prouvées clairement (par ex. relevé Internet) et un récapitulatif détaillé est exigé. Le montant admis en déduction ne peut dépasser le gain réalisé dans la catégorie de jeu concernée ».

Cette formulation, identique depuis plusieurs années dans les Instructions générales, laisse penser de prime abord que c'est l'entier des mises jouées qui est potentiellement déductible. Or, après renseignement pris auprès de l'autorité fiscale, il ressort que seuls 5% des mises effectives sont prises en compte.

Cet état de fait, qui n'est pas précisé dans les Instructions générales, a provoqué la surprise, voire l'incompréhension de nombre d'habitué-e-s des jeux précités. Plusieurs d'entre eux auraient porté l'affaire devant les tribunaux. L'autorité fiscale aurait, quant à elle, engagée également des procédures pour abus, un véritable trafic de tickets de mise étant craint (sur l'exemple des faits manifestés en jurisprudence dans le canton de Genève).

Je pose donc les questions suivantes à l'attention du Conseil d'Etat (CE) :

1. Le CE compte-t-il modifier le texte des Instructions générales, sous code 4.320, lettre b, afin de rendre les dispositions fiscales plus claires et évidentes à l'égard du contribuable ? Si oui, cette modification sera-t-elle faite pour l'édition 2012/13 ? Si non, pour quelles raisons ?
2. Le CE est-il en mesure de donner un compte-rendu des procédures judiciaires passées et en cours, s'il y en a ? Un trafic de tickets de mise a-t-il été effectivement constaté ? Y a-t-il des précédents dans d'autres cantons et quelles mesures ont été prises ?
3. Où en est-on, sur le plan national, avec l'initiative parlementaire Niederberger (09.456) traitant de l'imposition des gains de loterie ? Quelles en sont les incidences concrètes pour Fribourg ?

4 septembre 2012

II. Réponse du Conseil d'Etat

Pour répondre aux questions posées, il n'est pas inutile de rappeler dans quel contexte la déduction des mises dans les loteries a évolué. L'article 24 let. e de la loi du 6 juin 2000 sur les impôts cantonaux directs (LICD ; RSF 631.1) prévoit expressément l'imposition des gains de loterie et d'autres institutions semblables. Et, conformément à l'article 26 LICD, le revenu net se calcule en défalquant du total des revenus imposables les déductions générales et les frais mentionnés aux articles 27 à 34. Ces derniers autorisent notamment la déduction des frais d'acquisition du revenu. Il s'agit des dépenses faites pour acquérir le revenu imposable qui sont en rapport immédiat et direct avec ce dernier. Toutefois, selon un principe généralement admis en matière fiscale, il incombe à celui qui fait valoir l'existence d'un fait de nature à éteindre ou à diminuer sa dette fiscale d'en apporter la preuve et de supporter les conséquences de l'échec de cette preuve.

En matière de déduction des mises, les instructions générales concernant la déclaration des personnes physiques (instructions générales) prévoient leur déduction en précisant qu'elles doivent « être prouvées clairement (p. ex. relevé Internet) et qu'un récapitulatif détaillé est exigé ». Durant plusieurs années, le Service cantonal des contributions (SCC) s'est contenté de la production des coupons de mises. Il avait de bonnes raisons de penser que le contribuable avait effectivement supporté les coûts de ces mises.

Toutefois, en date du 1^{er} octobre 2008, le Tribunal fédéral (2C_288/2008) a été appelé à trancher un recours dans un cas genevois. Les recourants demandaient le droit de déduire non seulement les mises gagnantes mais également les mises perdantes des gains qu'ils ont obtenus. Or, le Tribunal fédéral n'a pas tranché cette question du moment que le recours pouvait être rejeté pour un autre motif. En effet, à l'instar du Tribunal administratif genevois, le Tribunal fédéral a constaté qu'il ne suffit pas de déposer des billets originaux sur lesquels sont apposés les noms des recourants pour démontrer que ceux-ci en sont bien les acheteurs effectifs. Par conséquent, en refusant la déduction des mises perdantes parce que les recourants n'avaient pas suffisamment prouvé en avoir supporté le coût, le Tribunal administratif genevois n'a pas violé le droit fédéral. Le recours a ainsi été rejeté.

L'arrêt du Tribunal fédéral ne pouvait rester sans suite par rapport à la pratique en matière des déductions admises par les cantons qui taxent également l'impôt fédéral direct. Plusieurs cantons suisses ont opté pour un changement de pratique à partir de la période de taxation 2009. Il en ressort que l'expression « prouvées clairement » figurant dans les instructions externes devait être interprétée de manière plus restrictive ; l'ancienne pratique du canton de Fribourg ne pouvant plus être maintenue. Le Tribunal fédéral n'ayant jamais affirmé que les mises perdantes prouvées étaient déductibles, l'autorité fribourgeoise, en admettant 5 % des montants figurant sur les tickets de mises, n'a fait qu'interpréter l'arrêt de notre haute cour. En effet, entre la pratique genevoise limitant la déduction aux seules mises gagnantes et une pratique très libérale, le canton de Fribourg a admis qu'il était relativement sévère de déduire uniquement les mises gagnantes dans la mesure où, selon le cours ordinaire des choses, le joueur doit forcément avoir des mises perdantes à son actif.

De plus, le SCC a été bien inspiré de modifier sa pratique étant donné que plusieurs cas douteux sont apparus. En effet, certains joueurs annonçaient des gains pouvant se monter jusqu'à 50 000 francs voire 100 000 francs tout en produisant des tickets de mises pour les mêmes montants, alors que leurs revenus d'activité se situaient dans des limites similaires. Ce mécanisme revenait à neutraliser l'imposition d'un revenu de loterie tout en permettant de bénéficier du

remboursement de l'impôt anticipé. A n'en pas douter, une part importante des tickets de mises perdantes avait été achetée en vrac comme cela a pu être constaté dans certains cantons suisses. A l'époque, le SCC n'a pas jugé nécessaire de modifier les instructions générales, le libellé étant suffisamment restrictif pour éviter des abus.

Le Tribunal cantonal a également été appelé à se prononcer dans le cas d'un contribuable fribourgeois dans un arrêt non publié du 16 décembre 2011. Dans sa décision, il a rejeté le recours en constatant que les instructions administratives concernant la déclaration d'impôt des personnes physiques précisent de manière constante que les mises requises en déduction d'un gain de loterie doivent être « prouvées », voire « prouvées clairement ». Il relève également que la jurisprudence du 1^{er} octobre 2008 du Tribunal fédéral constitue à n'en pas douter un motif sérieux justifiant un changement de pratique.

Toutefois, on peut considérer que l'insécurité juridique liée à la déduction des mises sur les loteries est désormais close puisque les Chambres fédérales ont introduit une disposition expresse à ce sujet dans les lois fédérales du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct (LIFD ; RS 642.11) et sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes (LHID ; RS 642.14). Concrètement, les mises seront déductibles à raison de 5 % des gains, mais au plus 5000 francs. Seule la date d'entrée en vigueur de la nouvelle disposition est encore ouverte au moment de la rédaction de cette réponse.

Réponse aux questions :

1. Le CE compte-t-il modifier le texte des Instructions générales, sous code 4.320, lettre b, afin de rendre les dispositions fiscales plus claires et *évidentes à l'égard du contribuable* ? *Si oui, cette modification sera-t-elle faite pour l'édition 2012/13 ? Si non, pour quelles raisons ?*

Compte tenu des considérants qui précèdent, le SCC modifiera le texte des instructions générales qui prévoient, pour ce qui est des mises, une anticipation de la nouvelle disposition votée par les Chambres fédérales, soit une déduction de 5 % des gains à titre de mise, mais au plus 5000 francs. Cette précision pourra être apportée dans les instructions générales applicables déjà pour la période fiscale 2012 (la déclaration d'impôt sera envoyée aux contribuables au début de l'année 2013).

2. Le CE est-il en mesure de donner un compte-rendu des procédures judiciaires passées et en *cours, s'il y en a* ? *Un trafic de tickets de mise a-t-il été effectivement constaté ? Y a-t-il des précédents dans d'autres cantons et quelles mesures ont été prises ?*

Le Conseil d'Etat se réfère aux différentes procédures judiciaires tant sur le plan fédéral que cantonal dont il a fait état dans la partie introductive de la réponse à la présente question.

3. *Où en est-on, sur le plan national, avec l'initiative parlementaire Niederberger (09.456) traitant de l'imposition des gains de loterie ? Quelles en sont les incidences concrètes pour Fribourg ?*

Sur le plan fédéral, l'initiative parlementaire Niederberger (09.456) traitant de l'imposition des gains de loterie a abouti à l'adoption le 15 juin 2012 d'une modification de la LIFD et de la LHID. Les nouvelles dispositions traitent à la fois de l'imposition des gains de loterie (exonérés jusqu'à 1000 francs) et de la déduction des mises (5 % des gains, mais au plus 5000 francs). La loi fédérale du 13 octobre 1965 sur l'impôt anticipé (LIA) est également corrigée (retenue de l'impôt anticipé pour les gains supérieurs à 1000 francs). Dès que la date d'entrée en vigueur des dispositions

fédérales sera connue, le Conseil d'Etat va proposer sans délai une modification de la LICD pour l'imposition des gains de loterie et la déduction des mises. Par souci d'harmonisation verticale entre la LIFD et la LICD, il privilégie une reprise au niveau cantonal des limites fixées sur le plan fédéral.

23 octobre 2012