



FÉDÉRATION ROMANDE
IMMOBILIÈRE
ASSOCIATION ROMANDE
DES PROPRIÉTAIRES



rue du Midi 15
case postale 5607
1002 Lausanne

téléphone 021 341 41 42
téléfax 021 341 41 46

site internet <http://www.fri.ch>
E-mail mail@fri.ch

Madame la Conseillère fédérale
Eveline Widmer-Schlumpf
Cheffe du Département fédéral
des finances
Bundesgasse 3
3003 Berne

Lausanne, le 2 septembre 2015 OF/cd

Consultation relative à l'imposition des immeubles agricoles et sylvicoles

Madame la Conseillère fédérale,

Vous avez consulté la Fédération romande immobilière (FRI) concernant l'objet cité en titre, ce dont nous vous remercions. Nous vous prions de trouver ci-dessous notre prise de position.

1. Soutien à l'orientation générale du projet de loi

Nous soutenons l'orientation générale du projet de loi.

L'arrêt du Tribunal fédéral du 2 décembre 2011 a introduit une distinction, inédite pour les exploitations agricoles et sylvicoles, entre les parcelles soumises à la loi sur le droit foncier rural (LDFR) et celles qui n'y sont pas soumises pour déterminer le statut des gains réalisés en cas de vente ou en cas de passage de la fortune commerciale à la fortune privée.

Cet arrêt a eu pour conséquence d'augmenter de manière exorbitante et soudaine les impôts dus par les agriculteurs dans certaines circonstances. Dans le canton de Vaud, lors de la vente d'un immeuble ou d'un terrain utilisé par l'agriculture mais situé en zone à bâtir, la différence entre la valeur d'acquisition et le prix de vente était imposée, jusqu'en décembre 2011, comme un gain immobilier. Soit à un taux de 7% quand la durée de possession dépassait vingt-quatre ans, ce qui est le cas de figure le plus fréquent. Depuis le mois de décembre 2011, cette plus-value est imposée comme un revenu, soit à environ 40%, sans compter les cotisations sociales dues sur le montant imposé.

Cet arrêt a généré une insécurité juridique majeure. Il a déstabilisé les propriétaires, les milieux agricoles et les acteurs de l'économie immobilière d'une manière inadmissible dès lors qu'il a été appliqué immédiatement. Alors que les changements de législation font l'objet de travaux préparatoires et de débats publics, permettant aux contribuables de se préparer et de s'adapter aux évolutions à venir, l'arrêt rendu par le Tribunal fédéral en décembre 2011 a pris les contribuables concernés par surprise, trompant leur bonne foi.

Afin de corriger cette situation, le Parlement a accepté une motion déposée par le conseiller national Léo Muller demandant un retour à l'application de la loi telle qu'elle était comprise avant l'arrêt du Tribunal fédéral. La motion demande que la notion d'immeubles agricoles et sylvicoles soit définie de telle façon que ces immeubles, lorsqu'ils sont transférés de la fortune commerciale à la fortune privée ou qu'ils sont vendus, ne soient soumis à l'impôt sur le revenu que jusqu'à concurrence des dépenses d'investissement. La motion ne vise donc pas le réexamen global de l'imposition agricole. Son but est simplement de supprimer la distinction introduite par le Tribunal fédéral entre les parcelles soumises à la LDFR et celles qui n'y sont pas soumises. Il s'agit ainsi d'une correction de la jurisprudence par le législateur.

2. Proposition de refonte de la formulation

Le projet de loi mis en consultation s'inscrit, à juste titre, dans le prolongement de l'arrêt du Tribunal fédéral qu'il veut corriger puisqu'il fait référence à la LDFR. En revanche, il s'écarte de l'arrêt du Tribunal fédéral puisqu'il introduit dans la réglementation visant les exploitations agricoles une nouvelle notion, celle de l'actif immobilisé.

Nous estimons que l'introduction de cette nouvelle notion dans la réglementation agricole pourrait conduire à des querelles d'interprétation, qui sont susceptibles, suivant les circonstances, de vider la loi proposée de l'essentiel de son contenu.

Nous proposons dès lors une formulation alternative, qui s'inscrit pleinement dans le texte actuel de la loi, en écartant expressément la distinction fondée sur la LDFR introduite par l'arrêt du Tribunal fédéral du 2 décembre 2011, sans introduire simultanément un nouveau concept susceptible de nouvelles controverses.

Nous proposons de modifier l'article 18, alinéa 4, de la loi sur l'impôt fédéral direct (ainsi que les articles 8 et 12 de la loi sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes) de la manière suivante :

*Les bénéfices provenant de l'aliénation d'immeubles agricoles ou sylvicoles, **soumis ou non à la loi fédérale sur le droit foncier rural (LDFR) du 4 octobre 1991**, ne sont ajoutés au revenu imposable que jusqu'à concurrence des dépenses d'investissement.*

3. Mise en vigueur au 1^{er} janvier 2017 et applicabilité directe du droit fédéral

Dans la réponse à l'interpellation du conseiller national Olivier Feller (14.4141) concernant les délais de mise en œuvre de la motion Muller, le Conseil fédéral avait estimé que la loi corrigeant la jurisprudence du Tribunal fédéral ne pourrait pas entrer en vigueur avant le 1^{er} janvier 2019. Cela n'était pas admissible.

Depuis lors, le Conseil fédéral semble admettre que la loi pourra entrer en vigueur plus tôt. Nous en voulons pour preuve qu'il a mis en consultation aussi rapidement que possible le projet de loi faisant suite à l'acceptation de la motion Muller, ce dont nous le remercions.

Nous soutenons par ailleurs la teneur de l'article 72r du projet de loi, lequel prévoit que le droit fédéral doit s'appliquer directement dans les cantons à une certaine date.

Pour notre part, nous estimons qu'il est indispensable que l'ensemble du dispositif corrigeant la jurisprudence du Tribunal fédéral entre en vigueur, sur le plan fédéral comme dans les cantons, le 1^{er} janvier 2017 au plus tard.

4. Application de la loi correctrice à tous les actes dont l'imposition n'est pas entrée en force au moment de son entrée en vigueur

Lorsque le Tribunal fédéral modifie sa jurisprudence, cette modification s'impose à toutes les autorités d'exécution. Celles-ci doivent, dès le lendemain de l'arrêt, appliquer la nouvelle jurisprudence à tous les cas qui sont pendants devant elles. Ces cas peuvent résulter d'un fait générateur de l'impôt bien antérieur à l'arrêt en question. Mais la nouvelle jurisprudence doit s'appliquer immédiatement, y compris aux affaires pendantes. Ainsi, sous l'angle de la sécurité et de la prévisibilité du droit, un changement de jurisprudence en défaveur du contribuable lui est bien plus préjudiciable qu'un changement de loi. En cas de changement de loi, le contribuable dispose du laps de temps séparant son adoption de son entrée en vigueur pour prendre toutes les dispositions. En outre, les changements de loi font l'objet d'une publicité beaucoup plus importante (procédure de consultation, débat parlementaire, débat dans les médias, le cas échéant votation populaire) que les changements de jurisprudence qui mettent parfois plusieurs mois à parvenir aux intéressés. En l'espèce, l'arrêt du Tribunal fédéral du 2 décembre 2011 s'est appliqué immédiatement, y compris à tous les cas pendants. Dans un souci de cohérence, nous estimons que la loi correctrice doit également s'appliquer à tous les cas pendants.

Nous relevons aussi que le principe de la non-rétroactivité a pour objectif de protéger le contribuable, et non la collectivité créancière de l'impôt. Ainsi, lorsqu'une modification légale a pour but, comme en l'espèce, d'annuler une jurisprudence que l'on juge inopportune, cette modification doit, selon un parallélisme des effets temporels, s'appliquer également à tous les cas encore pendants au moment de son entrée en vigueur.

Nous proposons dès lors qu'une disposition transitoire soit introduite, ayant la teneur suivante :

L'article 18, alinéa 4, dans sa nouvelle teneur au 1^{er} janvier 2017 (si telle est la date de mise en vigueur de la nouvelle disposition) s'applique aux bénéfices provenant de transferts ou d'aliénations dont l'imposition n'est pas entrée en force à cette date.

Cette manière de procéder a déjà été utilisée par les Chambres fédérales, lorsque celles-ci ont voulu corriger un arrêt du Tribunal fédéral concernant la problématique de la liquidation partielle indirecte. L'article 205b de la loi sur l'impôt fédéral direct prévoit en effet que la correction législative de l'article 20a, alinéa 1, lettre a - entrée en vigueur le 1^{er} janvier 2007 - s'applique aux taxations non encore exécutoires portant sur les revenus à partir de l'année fiscale 2001.

5. Demande conclusive

Alors que les Chambres fédérales ont accepté la motion Muller, nous sommes très surpris d'observer que le rapport explicatif du Conseil fédéral accompagnant le projet mis en consultation contient, pour l'essentiel, un réquisitoire contre la modification légale proposée. Cela peut conduire certains milieux consultés à avoir d'emblée une appréciation négative concernant le projet de loi. On aurait pu s'attendre à ce que le Conseil fédéral élabore un rapport équilibré, mentionnant également les arguments en faveur de la modification légale demandée par le Parlement.

Nous invitons le Conseil fédéral à rédiger le message qu'il présentera au Parlement de façon équilibrée. Il veillera notamment à développer les arguments en faveur de la révision demandée ainsi que ceux qui plaident pour une application de la loi correctrice à tous les cas encore pendants devant les autorités fiscales, conformément à la volonté du Parlement.

Tout en vous remerciant de l'attention portée aux lignes qui précèdent, nous vous prions d'agréer, Madame la Conseillère fédérale, l'expression de notre haute considération.

Le Secrétaire général:



Olivier Feller

Envoi par courriel :

vernehmlassugen@estv.admin.ch (en version word et en version pdf)