

16.031 Loi fédérale sur l'imposition des immeubles agricoles et sylvicoles

Le Conseil des Etats avait approuvé avec une très large majorité par 33 voix contre 4 la motion 12.3172 du conseiller national Leo Müller, à l'origine de cette révision de la loi. Le projet du Conseil fédéral correspond à cette volonté et met en œuvre la motion.

Du point de vue de l'agriculture, l'arrêt du Tribunal fédéral (ATF 138 II 32) est extrêmement problématique. C'est pourquoi l'Union suisse des paysans (USP) soutient la modification législative proposée par le Conseil fédéral. Grâce à cette adaptation de la législation fiscale, les agriculteurs seront traités sur un pied d'égalité avec les particuliers. En réintroduisant la situation juridique en vigueur avant l'arrêt du Tribunal fédéral, on rétablira la proportionnalité de l'imposition des bénéfices résultant de la plus-value.

Une charge fiscale élevée freine indubitablement le développement de l'économie et des communes. Dans les régions économiquement fortes, elle augmente les prix des terrains, alors que, dans les régions périphériques, elle freine une extension judicieuse des zones à bâtir. Lors de la première révision partielle de la loi sur l'aménagement du territoire, ces deux tendances ont été jugées indésirables et problématiques par les cantons et les organisations économiques.

L'arrêt du Tribunal fédéral a été rendu avant la première révision partielle de la loi sur l'aménagement du territoire. Cette révision partielle a créé une taxe sur la plus-value d'au moins 20 % sur le plan national. L'USP a approuvé cette disposition pour que les précieuses terres cultivables soient mieux protégées. Cependant, elle trouve inacceptable que le développement économique soit entravé par des charges fiscales supplémentaires. L'aménagement du territoire relève de la compétence des cantons. Ni l'impôt fédéral direct ni les cotisations aux assurances sociales ne sont des taxes d'incitation. Il n'est pas admissible de lier ces contributions à des objectifs relevant de l'aménagement du territoire. Un développement différent selon les régions est possible grâce à l'aménagement cantonal de la taxe sur la plus-value et de l'impôt sur les gains immobiliers. Le montant des contributions est fixé par un processus démocratique. Cela signifie également que l'imposition par les cantons des bénéfices résultant de la plus-value n'entraîne pas nécessairement une baisse des impôts. Il est donc faux de parler d'un privilège.

Sans tenir compte de la taxe sur la plus-value (art. 5 LAT), la charge supplémentaire d'impôts et de cotisations sociales représente pour les paysans concernés un montant d'environ 500 millions de francs par an. Nous considérons que cette nouvelle pratique fiscale est disproportionnée. Cette charge élevée, atteignant plus de 60 % du produit potentiel d'une vente, viole en effet le principe de la garantie de la propriété.

Les paysans sont propriétaires d'environ 60 % de la surface agricole utile. Les 40 % restants sont principalement en mains de particuliers. Les paysans sont moins bien lotis, car ils doivent attribuer leurs biens immobiliers à leur fortune commerciale. Or, la croissance démographique et économique entraîne le classement d'importantes surfaces en zone à bâtir. Aucune autre branche ou couche de la population n'est touchée aussi fortement par cette évolution.

Vous trouverez ci-après le détail de nos revendications et de nos arguments à l'appui de notre prise de position.



Argumentaire et exposé des motifs

1. Décision du Tribunal fédéral motivée par des raisons fiscales

Durant des décennies, le gain réalisé par un paysan lors de la vente ou de la transmission d'un immeuble agricole était soumis à l'impôt sur le revenu uniquement jusqu'à concurrence des amortissements récupérés (différence entre la valeur comptable et les frais d'investissement). Au-delà du montant de ces dépenses, le gain était soumis uniformément et dans toute la Suisse à l'impôt cantonal sur les gains immobiliers. Cette pratique n'était pas le fruit du hasard et avait été consacrée dans la loi lors de l'introduction de l'obligation pour les paysans de tenir une comptabilité, en 1993. D'après le message, il ne devait pas en découler de changement pour les paysans¹. S'agissant de l'entrée en vigueur de la LHID, il avait été affirmé expressément ce qui suit² : « Celui-ci [le champ d'application de la loi sur les impôts immobiliers] englobe, d'une part, les gains immobiliers sur la fortune privée et, d'autre part, les gains résultant de la plus-value de biens-fonds agricoles ou sylvicoles, à l'exception, pour ces derniers, des gains comptables, c.-à-d. de ceux qui proviennent d'amortissements récupérés, qui sont soumis à l'impôt sur le revenu. »

Dans son arrêt, le Tribunal fédéral renonce à l'interprétation historique de la disposition légale, et néglige de ce fait la volonté du législateur, créant une inégalité de traitement entre les paysans et les particuliers.

Du fait de l'arrêt du Tribunal fédéral, il est escompté que les paysans paient, suite à la cessation d'exploitation ou à l'aliénation d'éléments non agricoles de leur exploitation, quelque 200 millions de francs supplémentaires par an au seul titre de l'impôt fédéral direct³. Comme les montants versés au titre des impôts cantonaux et des cotisations sociales augmenteront aussi, nous estimons à 500 millions de francs par an au minimum la charge fiscale additionnelle des paysans que nous représentons. Et cette estimation ne tient pas compte de la nouvelle taxe sur la plus-value (art. 5 LAT)⁴ d'au moins 20 %.

2. Violation des principes de l'égalité de traitement et de la proportionnalité entre la fortune privée et la fortune commerciale

Une comparaison des charges fiscales en cas d'aliénation d'immeubles appartenant à la fortune privée ou à la fortune commerciale de personnes physiques s'impose. L'impôt cantonal sur les gains immobiliers demandé aux propriétaires fonciers possédant leur bien depuis 25 ans et plus varie entre 0 % (canton de Genève)⁵ et 23,5 % (canton de St-Gall)⁶. Si la durée de la propriété se situe entre quatre et cinq ans, ce qui est plutôt inhabituellement court chez les paysans, la charge fiscale maximale oscille dans la plupart des cantons entre 25 % et 40 %⁷.

¹ Message du 25 mai 1983 relatif aux lois fédérales sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes et sur l'impôt fédéral direct, BBl 1983 III, p. 162 et suiv. concernant l'art. 18 LIFD

² Message du 25 mai 1983 relatif aux lois fédérales sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes et sur l'impôt fédéral direct, BBl 1983 III, p. 100 et suiv. concernant l'art. 15 LHID

³ Avis du Conseil fédéral du 9 mai 2012 sur la motion 12.3172, Müller Leo

⁴ Loi fédérale sur l'aménagement du territoire (loi sur l'aménagement du territoire, LAT)

⁵ AFC, Recueil informations fiscales, *L'impôt sur les gains immobiliers*, état au 1^{er} janvier 2012

⁶ Calculé à l'aide de <http://www.steuern.sg.ch/home/sachthemen/eservices/steuerkalkulatorgrundstueckgewinnsteuer.sendCQForm.html>

⁷ Indication du canton de Bâle-Campagne sur <http://www.baselland.ch/grundstueckgewinn-htm.292834.0.html> ; site consulté le 23 juin 2014

Comme les paysans ne peuvent affecter leurs immeubles qu'à leur fortune commerciale et que, lors de l'établissement des premiers bilans en 1993, seule la valeur de rendement agricole avait été acceptée comme valeur comptable, un paysan doit aujourd'hui s'attendre à une charge fiscale de 60 % ou plus, composée de la manière suivante :

11,5 % d'impôt fédéral direct + 10 % de cotisations aux assurances sociales + 25 % d'impôt cantonal sur le revenu (revenu supérieur à 1 million de francs) + 1 % de droits de mutation + 4 % d'impôt supplémentaire sur la fortune (2 ‰ × 20 ans) + 15 % au minimum de taxe sur la plus-value⁸ = environ 65 % au total.

La comparaison des charges fiscales montre que la différence entre la faible imposition des gains immobiliers relevant de la fortune privée et la très forte imposition des gains immobiliers relevant de la fortune commerciale des paysans est disproportionnée. Par rapport à un particulier, un paysan doit supporter une charge fiscale trois à cinq fois plus importante pour un gain immobilier du même montant. Le fait qu'en vertu de l'art. 18a LIFD⁹ et de l'art. 8, al. 2bis, LHID¹⁰ l'imposition puisse être différée jusqu'à la vente n'y change rien.

Cette charge fiscale très élevée s'explique par le fait que les agriculteurs ont dû comptabiliser la valeur de rendement du terrain au titre des dépenses d'investissement lorsque l'obligation de tenir une comptabilité a été introduite. C'était le cas même lorsque la parcelle en question était située en zone à bâtir. Une réévaluation ultérieure en franchise fiscale n'est pas prévue. Ainsi, les agriculteurs sont désavantagés par rapport aux autres travailleurs indépendants, et notamment aux personnes morales. Les autres travailleurs indépendants n'ont pas été soumis à l'obligation de tenir une comptabilité. Pour les personnes morales, on a autorisé la déclaration ultérieure des apports de fonds, qui peuvent à l'avenir être prélevés en franchise d'impôt. Les propriétaires de personnes morales ont en outre été fortement dégrévés par l'exonération des dividendes. Les agriculteurs ne peuvent bénéficier de ces possibilités que de façon très limitée, voire pas du tout. Les obstacles posés par la LDFR et la LAT sont considérables.

3. Violation de la garantie de la propriété / proportionnalité

La charge fiscale résultant de l'imposition des immeubles non agricoles appartenant à des paysans atteint, si l'on y ajoute les cotisations aux assurances sociales, la nouvelle taxe sur la plus-value (art. 5 LAT) et les droits de mutation, un niveau exorbitant pouvant dépasser 60 % de la valeur du gain (cf. chiffres exposés plus haut). Il s'ensuit une violation du principe de la garantie de la propriété (art. 26 Cst.). Dans ce contexte, la charge fiscale imposée aux paysans est confiscatoire¹¹. Compte tenu du droit au gain (art. 28 ss LDFR)¹², une telle charge empêche le contribuable de constituer une fortune. Et comme le Tribunal fédéral¹³ interdit par ailleurs les investissements de remplacement pour raisons fiscales, la liberté économique (art. 27 Cst.) des paysans est restreinte. Le Tribunal fédéral ne s'est jusqu'ici pas prononcé sur la question de principe de l'incompatibilité d'une imposition confiscatoire avec le principe de la garantie de la propriété (ATF 94 I 116 ; ATF 99 Ia 638). Les

⁸ Avec une incidence partielle sur le plan fiscal, donc 75 % de la taxe sur la plus-value de 20 % au minimum

⁹ Loi fédérale sur l'impôt fédéral direct (LIFD)

¹⁰ Loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes (LHID)

¹¹ Klaus A. Vallender / Martin E. Looser in : Zweifel / Peter Athanas (Hrsg.), Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht I/2b, art. 1 LIFD N 4 (concomitance de plusieurs contributions)

¹² Loi fédérale sur le droit foncier rural (LDFR)

¹³ TF 2C_142/2012, 12 décembre 2013

limites de la charge fiscale globale autorisée par la Constitution sont toutefois allègrement dépassées par la nouvelle interprétation. En effet, l'État prélève en l'occurrence plus de 50 % du gain.

4. L'impôt fédéral direct et les cotisations aux assurances sociales ne sont pas des mesures incitatives

Lors de la première révision partielle de la loi sur l'aménagement du territoire, une taxe sur la plus-value d'au moins 20 % a été introduite sur le plan national à l'article 5. L'USP a soutenu cette disposition, estimant qu'elle améliorerait la protection des terres cultivables. Des surfaces d'assolement ne doivent pouvoir être classées en zone à bâtir que si c'est absolument nécessaire d'un point de vue économique et s'il n'existe pas d'autres possibilités, comme la construction sur des friches industrielles. La taxe sur la plus-value constitue une taxe d'incitation permettant de financer des projets d'aménagement du territoire. Comme pour les impôts, il incombe aux cantons de définir le niveau de cette taxe.

L'impôt fédéral direct et les cotisations aux assurances sociales ne visent pas des objectifs relevant de l'aménagement du territoire. Il n'est donc pas admissible de lier les contributions plus élevées à de tels objectifs¹⁴.

5. La souveraineté fiscale des cantons est remise en question

Avec cette modification de l'imposition des immeubles appartenant à la fortune commerciale des paysans, la Confédération porte atteinte à la souveraineté fiscale des cantons. D'après la nouvelle jurisprudence, la Confédération a désormais le droit d'imposer le gain immobilier des paysans via l'impôt fédéral direct. Les auditions effectuées par l'Administration fédérale des contributions concernant la circulaire n° 38 ont montré que même du point de vue des cantons, une autre interprétation aurait été possible. Malheureusement, dès le départ, l'Administration avait clairement fait savoir qu'elle ne souhaitait ni une discussion ni une modification du projet. Même des interventions motivées en détail de certaines administrations fiscales cantonales avaient été rejetées.

La procédure choisie et l'importance des conséquences fiscales montrent qu'il s'agissait principalement, en l'occurrence, de trouver de nouvelles recettes pour la Confédération.

6. Les paysans sont liés à leur site de production et limités dans leurs possibilités de planification fiscale

De par la nature même de leur métier, les paysans exploitent davantage de surfaces que d'autres parties de la population ou d'autres secteurs. Avec leur exploitation, les paysans sont attachés à leur site de production et n'ont que peu d'influence sur l'extension des zones à bâtir. L'économie et la population font valoir leur droit à disposer de plus d'espace. Quant aux paysans, ils sont soumis dans leur activité à des règles légales spéciales, notamment la LDFR, la LBFA¹⁵ et la LAT, qui définissent des limites claires.

Du point de vue fiscal, tous les immeubles agricoles des paysans sont attribués à la fortune commerciale de ces derniers (méthode de la prépondérance en vertu de l'art. 18 LIFD). Le transfert par parcelles n'est pas admis par les autorités fiscales. Et comme nous l'avons exposé sous chiffre 3, l'acquisition de remplacement en cas de

¹⁴ Message relatif à la loi fédérale sur l'imposition des immeubles agricoles et sylvicoles, condensé p. 2 et p. 17

¹⁵ Loi fédérale sur le bail à ferme agricole (LBFA)

Page 5 | 5

vente de biens immobiliers non nécessaires à l'exploitation (notamment du terrain à bâtir) n'est pas possible. Ces problèmes fiscaux, auxquels s'ajoute l'attachement du paysan à son site de production, limitent considérablement, pour les paysans, les possibilités d'une planification fiscale appropriée.

Conclusions

Il faut empêcher que les immeubles non agricoles fassent peser sur les paysans une charge fiscale élevée disproportionnée. De notre point de vue, cette charge viole en effet les principes de la garantie de la propriété, de la proportionnalité et de l'imposition en fonction des capacités économiques du contribuable. Par rapport aux particuliers, les paysans sont frappés d'une charge fiscale élevée disproportionnée sur la plus-value de leurs immeubles. Du fait de la nouvelle interprétation du Tribunal fédéral, la propriété foncière paysanne devient l'une des valeurs patrimoniales les plus imposées de Suisse. Dans le contexte suisse, cette situation n'a pas lieu d'être et l'Union suisse des paysans ne saurait l'accepter. Les recettes supplémentaires n'ont pas été budgétisées jusqu'à présent, raison pour laquelle on ne peut pas parler de diminution des recettes. Une modification législative permettrait de rétablir la proportionnalité et une imposition correcte des bénéfices résultant de la plus-value.

Justifier de manière purement formelle et juridique une imposition pouvant dépasser 60 % n'est pas propre à encourager la compréhension et la confiance du citoyen envers l'administration fiscale. Vis-à-vis des paysans que nous représentons, l'État a perdu le sens de la mesure dont il devrait faire preuve.

La jurisprudence du Tribunal fédéral et la pratique de l'administration fiscale qui en découle doivent être corrigées. La décision du Conseil national, sur la base du projet du Conseil fédéral, prend en considération cet aspect.

Veillez agréer, Madame, Monsieur, l'expression de nos sentiments les meilleurs.

Union Suisse des Paysans



Markus Ritter
Président



Jacques Bourgeois
Directeur