



CONSEIL D'ETAT

Château cantonal
1014 Lausanne

Administration fédérale des contributions
Madame Iris Bremgartner
Eigerstrasse 65
3003 Berne

Réf. : MFP/15004440

Lausanne, le 1^{er} juillet 2009

Consultation fédérale. Acquisition d'un nouveau logement. Encourager la mobilité professionnelle

Madame,

Le Conseil d'Etat du Canton de Vaud vous remercie de le consulter sur cet objet et vous fait part des considérations suivantes.

Remarques introductives

Depuis le 1^{er} janvier 2001, la LHID oblige les cantons à accorder un différé d'imposition du gain immobilier réalisé par un contribuable sur la vente de son habitation lorsqu'il réinvestit le produit de la vente dans l'acquisition d'un autre immeuble d'habitation en Suisse.

En revanche, le droit fédéral ne prévoit rien quant à l'imposition du gain immobilier réalisé sur la revente ultérieure de l'immeuble de remplacement.

S'agissant du différé d'imposition, tous les cantons appliquent la méthode de calcul dite « méthode absolue », qui a été reconnue comme seule valable par le Tribunal fédéral. Elle consiste à différer entièrement l'imposition du gain immobilier si le prix d'achat de l'immeuble de remplacement est égal ou supérieur au montant touché pour l'immeuble vendu. Le différé d'imposition est partiel si le prix du nouvel immeuble est inférieur au prix de vente de l'ancien immeuble mais supérieur à son prix d'achat. Enfin, il n'y a pas de différé d'imposition si le nouvel immeuble est acquis à un prix inférieur au prix d'achat de l'ancien.

Pour ce qui est du gain immobilier réalisé sur la revente du nouvel immeuble, les cantons se répartissent en principe la plus-value réalisée et le canton où se situait l'ancien immeuble récupère le différé d'imposition accordé en son temps.

But du projet

En réponse à l'initiative parlementaire Hegetschweiler, la CERN – N propose de changer le système actuel sur deux points.

- Abandon de la méthode absolue, remplacée par la méthode relative pour calculer le différé d'imposition.
- Limitation à cinq ans de la possibilité, pour le canton ayant octroyé un différé d'imposition de « récupérer » l'impôt lors de la vente du nouvel immeuble.

Méthode relative et méthode absolue

- Caractéristiques de la méthode relative

La méthode relative consiste à différer la proportion du gain immobilier qui correspond au rapport entre le prix d'achat du nouvel immeuble et le prix de vente de l'ancien. Ainsi, si le prix d'achat du nouvel immeuble correspond à la moitié du prix touché pour la vente de l'ancien immeuble, la moitié du gain immobilier réalisé bénéficiera du report d'imposition.

Ex :

Prix d'achat de l'ancien immeuble : 300

Prix de vente de l'ancien immeuble : 1'000

Gain immobilier : 700

Prix d'achat du nouvel immeuble : 500

Le prix d'achat du nouvel immeuble étant égal au 50% du prix de vente de l'ancien (500/1'000), le 50% du gain de 700, à savoir 350, bénéficiera de l'imposition différée.

En revanche, le différé d'imposition porte sur 200 (différence entre le prix d'achat du nouvel et de l'ancien immeuble) selon la méthode absolue.

- Comparaison des méthodes relative et absolue

a) Logique du système

La méthode absolue accorde un différé d'imposition lorsque le gain réalisé par la vente d'un immeuble n'est plus à disposition du contribuable parce qu'il a été réinvesti dans un autre immeuble. La méthode relative va en revanche au-delà et accorde en outre un réinvestissement partiel à la partie du gain immobilier qui demeure à la libre disposition du contribuable, ce n'est pas conforme à la systématique fiscale : un gain réalisé et à la libre disposition du contribuable doit être imposé immédiatement.

En outre, comme le montrent les exemples figurant dans l'avant-projet, la méthode relative pose des problèmes lorsque le nouvel immeuble est revendu sans ou avec un faible bénéfice. L'imposition sera alors presque toujours supérieure à celle déterminée selon la méthode absolue, ce qui sera mal ressenti par le contribuable vu qu'il ne réalise à ce moment aucun gain ou un gain minime.

b) Nombre de cas à traiter

La méthode relative va multiplier le nombre de cas pour lesquels un réinvestissement est accordé. En effet, même si seule une partie minime du prix touché est réinvesti, un différé d'imposition est accordé alors même que le contribuable garde à sa libre disposition l'essentiel, voire la quasi-totalité du produit de la vente. Il convient de souligner que cette augmentation ne touche pas seulement les cas de réinvestissement dans un autre canton mais également ceux, beaucoup plus nombreux, de réinvestissements dans le canton.

c) Encouragement de la mobilité professionnelle

La méthode absolue accorde un différé complet d'imposition dans les cas où le contribuable en a le plus besoin, soit lorsque l'intégralité du produit de la vente est réinvesti dans le nouvel immeuble. Elle est ainsi favorable à la mobilité professionnelle au même titre que la méthode relative.

Une différence ne se fait sentir que lorsque seule une partie du produit de la vente est réinvesti. Dans ces cas, le montant du gain différé est plus élevé avec la méthode relative qu'avec la méthode absolue. Toutefois, comme vu ci-dessus, seul le montant du gain immobilier à libre disposition du contribuable est imposé immédiatement. La méthode absolue ne crée dès lors aucune entrave à la mobilité professionnelle.

d) Aspects financiers pour les collectivités publiques

En augmentant les cas de différé d'imposition, le passage à la méthode relative implique, en tout cas dans un premier temps, une baisse des recettes fiscales. En outre, l'encaissement de l'impôt portant sur le gain différé, lors de la revente ultérieure de l'immeuble grevé du réinvestissement, sera plus difficile lorsque la revente est faite sans bénéfice.

Limitation temporelle du droit d'imposer le gain dont l'imposition a été différée

L'avant projet prévoit, sur le plan intercantonal, de limiter le droit du canton à imposer la plus-value dont l'imposition a été différée en raison d'un réinvestissement dans un immeuble d'habitation dans un autre canton. Selon le projet, ce droit de suite est limité à 5 ans dès l'acquisition de l'immeuble de remplacement. Passé cette date, le canton de situation du nouvel immeuble imposera entièrement la plus-value en cas de vente de l'immeuble, y compris le montant du différé d'imposition.

Certes, sur le plan des principes, les plus-values immobilières sont liées au lieu de situation des immeubles et leur imposition devrait être réservée à ce for. Toutefois, vu le nombre limité de réinvestissements intercantonaux et plus encore de revente d'immeubles acquis dans un autre canton après octroi d'un réinvestissement, une limitation temporelle du droit de suite des différents cantons peut éventuellement se justifier pour des motifs liés à la simplification administrative, ce d'autant plus qu'il y a une compensation, certes partielle à ce jour pour le canton de Vaud, entre la matière fiscale perdue et celle gagnée de par cette règle au détriment d'autres cantons. Toutefois, comme le projet prévoit de se fonder sur le rappel d'impôt pour imposer la plus-value différée, il conviendrait de reprendre intégralement les règles applicables au rappel d'impôt et de prévoir qu'il peut se faire **dans les dix ans** et non pas dans les cinq ans seulement.

Remarque d'ordre rédactionnel

Le projet d'art. 49a al. 1 nouveau traite de l'annonce faite au canton de la nouvelle habitation par le canton où se situe l'ancienne habitation quant au montant du gain dont l'imposition est différée ainsi que de la durée de la détention de l'immeuble.

Il est toutefois rédigé comme suit : « *Si, après une imposition différée selon l'art. 12 al. 3, let e, une habitation de remplacement est acquise dans un autre canton....* »

Comme l'imposition différée selon l'art. 12 al. 3 let e présuppose l'acquisition ou la construction d'une habitation, dans le canton ou ailleurs en Suisse, il serait plus exact de rédiger la phrase ci-dessus comme suit : « *Si, lors d'une imposition différée selon l'art. 12 al. 3, let e, l'habitation de remplacement est acquise dans un autre canton....* »

Conclusions

a) Le passage de la méthode absolue à la méthode relative dans le calcul du gain différé doit être combattu car :

- cela crée un avantage injustifié pour les personnes qui procèdent à un réinvestissement partiel ;
- cela conduit à prélever l'impôt dans de nombreux cas où la personne ne réalise pas de gain immobilier parce que l'impôt a été différé dans un premier temps ;
- cela multiplie les cas de réinvestissement partiel et augmente substantiellement le travail administratif pour des montants parfois minimes ;
- cela diminue à tout le moins temporairement les recettes fiscales et, dans certains cas, rend plus difficile l'encaissement ultérieur de l'impôt portant sur le gain différé.

b) Une limitation du droit du canton de départ d'imposer le gain réalisé lors de la vente de l'immeuble de remplacement peut éventuellement se justifier. **Le délai doit cependant être non pas de cinq ans mais de dix ans**, conformément aux règles applicables au rappel d'impôt

Nous vous prions de croire, Madame, à l'assurance de notre haute considération.

AU NOM DU CONSEIL D'ETAT

LE PRESIDENT



Pascal Broulis

LE CHANCELIER



Vincent Grandjean

Copies

- OAE
- ACI