

RAPPORT DU CONSEIL D'ETAT AU GRAND CONSEIL

- Sur le postulat Raphaël Mahaim au nom du groupe des Verts – Fiscalité agricole : garantir l'égalité de traitement (14_POS_096)
- Sur l'interpellation Laurence Cretegy et consorts – Fiscalité agricole et maintenant ? (16_INT_647)
- Sur l'interpellation Martine Meldem au nom du groupe vert libéral et consorts – Pour une solution équitable pour nos agriculteurs ? (17_INT_664)

1 POSTULAT AU NOM DU GROUPE DES VERTS RAPHAËL MAHAIM - FISCALITÉ AGRICOLE : GARANTIR L'ÉGALITÉ DE TRAITEMENT (14_POS_096)

Rappel du postulat

Dans un arrêt qui a fait grand bruit du 2 décembre 2011 (2C_11/2011), le Tribunal fédéral a donné une nouvelle définition des immeubles agricoles et sylvicoles. Cette jurisprudence a eu pour conséquence que l'intégralité du bénéfice réalisé lors de l'aliénation d'un immeuble agricole est désormais soumise à l'impôt sur le revenu. Avant ce jugement, le gain réalisé n'était soumis à l'impôt sur le revenu que jusqu'à concurrence des dépenses d'investissement. En clair, en cas de vente ou de cessation d'activité — lorsqu'un agriculteur remet par exemple son domaine à l'un de ses enfants ou à un successeur — le taux d'imposition passe de 7% à plus de 40%. De telles conséquences fiscales peuvent s'avérer très lourdes, voire carrément insupportables, pour les exploitations concernées.

Le Grand Conseil vaudois a déjà eu l'occasion de faire part de ses vives inquiétudes à ce sujet par le biais de diverses interventions parlementaires. Le Conseil d'Etat vaudois a par ailleurs à plusieurs reprises assuré les milieux agricoles de son engagement total à faire en sorte que les conséquences souvent très lourdes de la jurisprudence du Tribunal fédéral soient minimisées, voire annulées dans le canton de Vaud.

En date du 8 décembre 2014, le Conseil des Etats a adopté comme deuxième Conseil, sur proposition du rapporteur vaudois de la commission Luc Recordon, une motion du conseiller national Leo Müller qui demande au Conseil fédéral de définir dans la législation fédérale la notion d'" immeubles agricoles et sylvicoles " de telle façon que ces immeubles, lorsqu'ils sont transférés de la fortune commerciale à la fortune privée ou qu'ils sont aliénés, ne soient soumis à l'impôt sur le revenu que jusqu'à concurrence des dépenses d'investissement.

A ce jour, l'administration fédérale des contributions (AFC) demeure inflexible quant à un éventuel régime transitoire : les cas en suspens doivent être traités selon la jurisprudence du Tribunal fédéral. Cette position est désormais insoutenable, dès lors que le parlement a demandé un changement légal pour consolider de façon définitive la pratique qui prévalait avant l'arrêt du Tribunal fédéral. La

position de l'Administration fédérale des contributions (AFC) reviendrait ainsi à réserver un traitement particulier — extrêmement sévère — aux exploitations agricoles qui ont eu la " malchance " d'être soumises à imposition pendant la période entre l'arrêt du Tribunal fédéral et la révision légale à venir. Une telle pratique serait foncièrement contraire au principe de l'égalité de traitement (égalité dans la loi). Le principe de l'effet anticipé des normes devrait conduire l'administration fiscale, tant fédérale que cantonale, à suspendre sa pratique dans l'attente de la législation révisée.

Par le présent postulat, les soussignés demandent ainsi au Conseil d'Etat de suspendre l'application de la nouvelle pratique fiscale découlant de la jurisprudence du Tribunal fédéral du 2 décembre 2011 aux cas en cours de traitement, cela jusqu'à la révision de la législation fédérale dans le sens demandé par la motion Léo Müller adoptée par le parlement fédéral en vote final le 8 décembre 2014.

Rapport du Conseil d'Etat

1.1 PRÉAMBULE

En décembre 2011, un arrêt du Tribunal fédéral (TF) a donné une nouvelle définition des immeubles agricoles et sylvicoles. En matière fiscale, cette jurisprudence a eu pour conséquence que l'intégralité du bénéfice réalisé lors de l'aliénation d'un immeuble agricole non soumis à la législation fédérale sur l'agriculture est désormais soumise à l'impôt sur le revenu. Les conséquences fiscales qui en découlent peuvent s'avérer très lourdes pour les exploitations concernées. Avant ce jugement, le gain réalisé n'était soumis à l'impôt sur le revenu que jusqu'à concurrence des dépenses d'investissement.

Dans un premier temps, le Parlement fédéral a appuyé les interventions tendant à revenir à une fiscalité plus favorable aux milieux agricoles. La procédure parlementaire a toutefois pris une tournure en défaveur des milieux concernés. Dans sa séance du 14 juin 2017, le Conseil national a suivi la proposition de sa commission et a ainsi décidé de se rallier à la position du Conseil des Etats et de confirmer le refus d'entrée en matière sur le projet de loi permettant de revenir à l'imposition des immeubles agricoles et sylvicoles pratiquée avant la jurisprudence du TF. Le Conseil des Etats relève tout d'abord que l'imposition peut être différée dans de nombreux cas. Il considère dès lors qu'il faut se limiter à régler les cas difficiles et mentionne la possibilité qu'ont les cantons de procéder à des remises d'impôt.

Le Conseil d'Etat ne peut que prendre acte de cette décision, qui met fin aux travaux parlementaires de la Confédération sur cet objet, mais la regrette. En effet, comme on le verra encore ci-après, seule une modification du droit fédéral aurait permis d'adapter la manière de taxer ces seuls gains. Il souligne encore qu'il est intervenu à de nombreuses reprises auprès de différents interlocuteurs – Conseil fédéral, députés aux Chambres, Conférence des directeurs cantonaux des finances, Union Suisse des Paysans – sur ce problème qui n'est pas uniquement vaudois. La majorité des cantons sont concernés lorsqu'une décision induit une telle insécurité du droit et qu'elle implique une appropriation par la Confédération d'un impôt sur les biens fonciers au travers de l'impôt fédéral direct.

1.2 DISTINCTIONS ENTRE LE TRAITEMENT FISCAL DES IMMEUBLES PROPRIÉTÉ DES AGRICULTEURS ET CEUX DES AUTRES INDÉPENDANTS

Lors des travaux de la commission traitant du présent postulat, des demandes ont été faites pour obtenir des précisions sur ce point.

1.2.1 Fiscalité durant l'exploitation

1.2.1.1 Valeur locative

Conformément à l'art. 24 al. 1 let. b LI " la valeur locative des immeubles [...] dont le contribuable se réserve l'usage en raison de son droit de propriété [...] " est imposable au titre de rendement de la fortune immobilière. Les modalités suivantes de calcul sont applicables fonction de la spécificité de la situation du contribuable :

- **Indépendant** : L'indépendant dont le logement se trouve dans son immeuble commercial (attribué à la fortune commerciale selon le principe de la prépondérance) est imposé sur la valeur locative telle que ressortant des dispositions du règlement y relatif. La valeur locative est notamment fixée compte tenu de la surface de l'immeuble, de son lieu de situation, de son âge, de son type et en fonction d'une statistique des loyers fondée sur les données du recensement fédéral des bâtiments de 2000. La valeur est périodiquement indexée pour tenir compte de l'évolution du coût de la vie depuis la dernière statistique. La valeur locative imposable est réduite à 65% de sa valeur calculée pour l'impôt cantonal et à 90% pour l'impôt fédéral.
- **Exploitant du sol** : Selon un arrêt du Tribunal fédéral du 19 février 1993, la valeur marchande du logement du chef d'exploitation se détermine d'après la législation fédérale (Ordonnance concernant le calcul des fermages agricoles). Par mesure de simplification, un logement (celui du chef d'exploitation) est attribué à chaque exploitation. La détermination de la valeur locative du logement du chef d'exploitation agricole peut s'effectuer selon deux méthodes : évaluation de la partie de fermage attribuée au logement conformément à la législation sur le bail à ferme ou méthode simplifiée en cas d'absence d'une évaluation conforme à la législation sur le bail à ferme. Concrètement, la méthode simplifiée s'apparente à la méthode ordinaire, toutefois certains coefficients d'adaptation sont figés (coefficient lié au lieu de situation fixé à 0.45 au lieu du paramètre effectif qui s'échelonne entre 0.66 et 1.17) de même que certains abattements accordés d'office. Il en résulte en moyenne une réduction de l'ordre de 55% entre la valeur locative dite agricole et la valeur locative usuelle.
Cette réduction ne s'applique pas lorsque l'immeuble où se trouve le logement fait partie de la fortune privée.

1.2.1.2 Estimation fiscale

L'estimation fiscale des immeubles est déterminante pour l'imposition au titre de l'impôt sur la fortune et de l'impôt foncier prélevé par les communes. Les modalités suivantes de calcul sont applicables en fonction de la spécificité de la situation du contribuable :

- **Indépendant** : l'estimation fiscale des immeubles est fixée par la commission d'estimation fiscale en application de la loi (LEFI) et du règlement (REFI) sur l'estimation fiscale des immeubles. L'estimation est fixée compte tenu de la moyenne entre la valeur de rendement et la valeur vénale (valeur marchande) étant toutefois précisé que la valeur fiscale ne saurait excéder la valeur vénale.
- **Exploitant du sol** : la LEFI prévoit que l'estimation fiscale des immeubles agricoles correspond à leur valeur de rendement. Le REFI précise en outre que " *on entend par immeubles agricoles, les terres et les bâtiments utilisés avant tout pour l'exploitation rurale*". Cette disposition est conforme à la LHID qui prévoit à son article 14, al. 2 que " *les immeubles affectés à l'agriculture ou à la sylviculture sont estimés à leur valeur de rendement. Le droit cantonal peut prévoir que la valeur vénale doit être prise en compte lors de l'estimation [...] si l'immeuble est aliéné ou n'est plus affecté à l'agriculture ou à la sylviculture [...].*"
- Exemple de différence de valorisation : une parcelle d'environ 8'000 m² entièrement sise en zone

à bâtir mais exploitée par une entreprise agricole a une estimation fiscale (EF) de CHF 27'000 fixée lors de la révision générale de 1996. Cette parcelle, qui a une surface constructible effective de 6'500 m² aurait été estimée, pour un non agriculteur, sur la base de la moyenne entre sa valeur vénale et sa valeur de rendement en 1993 ou en 1995. Pour une valeur vénale de l'ordre de 500 fr. le m² à l'époque, l'estimation fiscale aurait été de l'ordre de 2 millions de francs (moyenne entre 4'000'000 et 0). En cas de revente aujourd'hui, la nouvelle estimation fiscale serait de l'ordre de CHF 4 millions compte tenu du doublement de la valeur du terrain.

Au niveau de l'imposition, ces différences d'estimation fiscale ont des effets pour l'impôt sur la fortune, l'impôt foncier ainsi que pour les taxes communales prenant pour assiette cette estimation.

1.2.1.3 Amortissements

Pas de différences notables entre les deux catégories de contribuables.

A noter cependant que les amortissements ne peuvent se faire que sur des biens faisant partie de la fortune commerciale, ce qui est la règle pour le logement des agriculteurs, en raison de la législation fédérale agricole, et l'exception pour les autres indépendants.

1.2.1.4 Frais d'entretien d'immeubles

Pas de différences notables entre les deux catégories de contribuables

1.2.1.5 Vente ou prélèvement d'actifs commerciaux

La vente ou le prélèvement d'actifs commerciaux (p.ex. donation aux enfants) constitue un cas de réalisation effective ou selon la systématique fiscale des réserves latentes y afférentes qui doivent être soumises à l'impôt sur le revenu. Tel n'est pas le cas de la plus-value conjoncturelle d'un immeuble soumis à la législation fédérale agricole pour laquelle l'impôt sur les gains immobiliers est différé.

Lorsque le produit de l'aliénation est affecté à l'acquisition d'un autre bien nécessaire à l'exploitation (emploi), l'imposition est différée. Ceci vaut tant pour les agriculteurs que pour les autres indépendants.

1.2.2 Fiscalité lors de la cessation de l'activité indépendante

Sauf précisions expresses concernant les exploitants du sol, les impacts fiscaux ci-dessous sont identiques pour l'ensemble des contribuables exerçant une activité lucrative indépendante.

1.2.2.1 Vente de l'entreprise

De manière générale, conformément à l'article 21 LI, les réserves latentes (amortissements cumulés et plus-value conjoncturelle) réalisées lors de la vente d'une exploitation sont imposables :

- Amortissements cumulés imposables dans tous les cas au revenu ;
- Plus-value conjoncturelle imposable au revenu, à l'exception unique des bénéfices provenant de l'aliénation d'immeubles soumis à la LDFR par un exploitant du sol qui sont imposables aux gains immobiliers.

Des dispositions spécifiques s'appliquent en cas de cessation de l'activité indépendante, selon développements ci-dessous, s'agissant des réserves latentes réalisées.

1.2.2.2 Succession

En vertu du principe de la succession universelle, le transfert aux héritiers d'une exploitation ne déclenche aucun impact fiscal. Les biens commerciaux subsistent dans la fortune commerciale des héritiers. Il en va de même lorsque l'exploitation avait déjà été mise en affermage par le défunt.

Si l'exploitation n'est pas poursuivie par la communauté héréditaire, un transfert de la fortune commerciale à la fortune privée (réalisation systématique) doit être réalisé avec pour conséquence une imposition :

- Amortissements cumulés au revenu ;
- Plus-value conjoncturelle au revenu pour les immeubles non soumis à la LDFR, sous réserve d'une demande d'application d'un différé cf. ci-après.

Pour les immeubles soumis à la LDFR, l'imposition de la plus-value conjoncturelle aux gains immobiliers est différée à défaut d'une aliénation.

Si seule une partie des héritiers poursuit l'exploitation, seul le bénéfice sur la quote-part réalisée par les héritiers cédants est imposé de manière identique à une vente (pt 221 ci-dessus). Les héritiers poursuivant l'exploitation peuvent demander que l'imposition de ces réserves latentes soit différée (art. 21a al. 3 LI).

1.2.2.3 Donation d'une entreprise ou d'une exploitation

En cas de donation d'une entreprise ou d'une exploitation, aucun impôt sur le revenu ou sur les gains immobiliers n'est prélevé si les biens commerciaux sont repris aux valeurs fiscalement déterminantes pour l'impôt sur le revenu par le repreneur, peu importe qu'il s'agisse d'une entreprise ou d'une exploitation agricole ou non.

1.2.2.4 Cessation de l'exploitation

En cas de cessation de l'activité lucrative indépendante, un transfert de la fortune commerciale à la fortune privée (réalisation systématique) doit être réalisé avec pour conséquence une imposition :

- Amortissements cumulés au revenu ;
- Plus-value conjoncturelle au revenu pour les immeubles non soumis à la LDFR, sous réserve d'une demande d'application d'un différé cf. ci-dessous.

Pour les immeubles soumis à la LDFR, l'imposition de la plus-value conjoncturelle aux gains immobiliers est différée à défaut d'une aliénation.

1.3 MARGE DE MANŒUVRE DU CANTON SUR LE TRAITEMENT FISCAL DES PLUS-VALUES RÉALISÉES SUR DES IMMEUBLES AGRICOLES

1.3.1 Généralités

Comme relevé dans le préambule de la présente réponse, la décision des Chambres fédérales de renoncer à modifier la LIFD et la LHID en la matière restreint très fortement la marge de manœuvre du canton.

En effet, le texte de ces deux lois (art. 18 al. 4 LIFD et 12 al. 1 LHID) et l'interprétation qui leur en a été donnée par le Tribunal fédéral ne permet de limiter l'imposition sur le revenu aux reprises d'amortissements que pour les immeubles qualifiés d'agricoles au sens de la législation fédérale sur l'agriculture.

Les cantons ne peuvent pas prévoir dans leur législation de disposition s'écartant de ces règles.

1.3.2 Système dualiste et système moniste pour l'imposition des gains immobiliers

Le droit fiscal harmonisé prévoit comme système principal d'imposition des gains immobiliers le système appelé dualiste mais il permet aux cantons d'appliquer le système dit moniste.

1.3.2.1 Le système dualiste

Le système dualiste ou " subjectif " est utilisé par la Confédération et la majorité des cantons suisses et tous les cantons romands sauf le Jura. C'est la méthode retenue à titre principal dans le cadre de l'harmonisation fiscale. Schématiquement, elle consiste à imposer de façon différenciée les gains immobiliers réalisés sur les immeubles appartenant à la fortune privée de ceux réalisés sur des immeubles de la fortune commerciale. Les premiers sont soumis à l'impôt sur les gains immobiliers (sauf pour la Confédération, qui ne connaît pas l'impôt sur les gains immobiliers), les seconds font partie du revenu imposable du contribuable, ou de son bénéficiaire imposable en ce qui concerne les personnes morales.

1.3.2.2 Le système moniste

Le système moniste ou " objectif " est autorisé par le droit fédéral comme méthode alternative au système dualiste. Il est suivi par une minorité de cantons et consiste à soumettre toutes les plus-values immobilières à un impôt spécial, quelle que soit la qualité du contribuable qui les réalise (personnes physiques privées, entreprises, personnes morales). Le système moniste est qualifié d' "objectif " car il traite de manière uniforme tous les " objets ", c'est-à-dire toutes les plus-values immobilières quel que soit le sujet qui les réalise et quelle que soit leur cause (travail, spéculation, gain conjoncturel etc.).

Elle nécessite cependant de distinguer la plus-value immobilière d'autres bénéfices immobiliers, tels que le gain comptable provenant de la reprise d'amortissements, car ceux-ci sont soumis à l'impôt sur le revenu. Par ailleurs, comme la Confédération connaît le système dualiste, les cantons qui appliquent le système moniste doivent procéder à deux taxations différentes des gains immobiliers, ce qui implique des travaux administratifs supplémentaires et peut être une source de confusion et de contestations pour les contribuables. Ce système est plutôt en perte de vitesse. Ainsi, le canton de Thurgovie l'a abandonné en 2014 et le canton de Zürich envisage de le faire également. Les récentes interventions fédérales, en relation avec l'objet du présent postulat, de rendre ce système obligatoire pour toute la Suisse, ont échoué.

1.3.2.3 Problèmes liés à un éventuel passage du système dualiste au système moniste

Lors de l'élaboration de la loi sur les impôts directs cantonaux actuelle, du 4 juillet 2000, la question d'un changement de système s'était déjà posée et l'analyse faite à l'époque avait fait principalement ressortir les points suivants :

- En cas d'adoption du système moniste, le canton devra pratiquer deux systèmes, un pour l'impôt cantonal et l'autre pour l'IFD.
- Les relations intercantionales seraient rendues beaucoup plus complexes car tous les cantons romands voisins connaissent le système dualiste. Tel serait le cas en particulier pour les réinvestissements d'immeubles commerciaux. En effet, la méthode moniste nécessite de distinguer entre plus-value immobilière et bénéfice comptable dû à la reprise d'amortissements. Or, ces renseignements ne sont pas à disposition dans les cantons à système dualiste. Il en résulterait de grosses difficultés pour le canton.
- Le passage au système moniste aurait des effets considérables pour la taxation des personnes morales puisque la plus-value immobilière devrait être distinguée du reste du bénéfice immobilier et que l'autorité fiscale ne dispose pas d'un historique des amortissements car il ne s'agit pas d'une donnée nécessaire dans le système dualiste. A l'époque, le parc immobilier

potentiellement concerné était de près de 40'000 immeubles. Un renforcement de l'Office d'impôt des personnes morales, qui devrait faire ces recherches supplémentaires tout en continuant à appliquer le système dualiste pour l'IFD apparaissait inévitable.

Il convient encore d'observer ce qui suit.

L'introduction du système moniste ne saurait se faire sans une refonte des barèmes de l'impôt sur les gains immobiliers. En effet, comme le système moniste s'applique aux bénéfices commerciaux, le taux de l'impôt est plus élevé que dans les cantons à système moniste. Ainsi, à Zürich, le taux de l'impôt peut atteindre 60% sur la partie du gain qui excède 100'000 francs ; pour les longues durées de possession, le taux est au minimum de 20%. Pour comparaison, les taux vaudois correspondants sont respectivement de 30% et de 7%. Même si les taux retenus dans le cadre d'une révision de la loi n'atteignaient pas ceux du canton de Zürich, les agriculteurs ne seraient dès lors pas forcément gagnants d'un changement.

Par ailleurs, il convient de rappeler que dans un système moniste, les pertes commerciales ne sont pas déductibles du bénéfice immobilier, contrairement à ce qui est le cas pour le système dualiste actuel. Ceci pourrait mettre en difficulté des entreprises qui aliènent un immeuble pour effacer leurs pertes ou se refinancer.

S'agissant enfin de l'aspect temporel, l'introduction d'un système moniste ne pourrait se faire au plus tôt que dès le 1^{er} janvier 2019. Il serait dès lors sans effet pour les gains réalisés avant cette date alors qu'il s'agit de l'essentiel du problème posé.

En conclusion, le Conseil d'Etat relève que l'introduction du système moniste présenterait de nombreux inconvénients. La refonte des taux qui l'accompagnerait susciterait, à l'instar de ce qui s'est produit en 2000, de fortes oppositions et d'interminables discussions politiques, avec pour risque d'aboutir, comme vu ci-dessus, à un système qui ne serait pas plus favorable aux agriculteurs dans tous les cas et qui augmenterait la charge fiscale des personnes déjà soumises à l'impôt sur les gains immobiliers ou alors qui ferait perdre des recettes fiscales au canton. Bien plus, il serait inopérant pour les gains dont l'imposition est actuellement en suspens. La lourdeur du changement nécessiterait de renforcer l'autorité fiscale et entraînerait des charges administratives supplémentaires pour les entreprises et dans les relations fiscales avec nos cantons voisins. Pour ces raisons, le Conseil d'Etat propose de conserver le système dualiste actuel.

1.3.2.4 Autres mesures possibles

Les règles posées par le droit fédéral empêchent le canton de proposer des modifications au niveau des règles relatives à la taxation des plus-values relatives à des immeubles agricoles.

Il en va toutefois différemment en ce qui concerne la perception de l'impôt. Comme le relève le Conseil national, les cas difficiles peuvent donner lieu à une remise d'impôt. Dans ce domaine, le canton dispose d'une certaine marge de manœuvre car il ne s'agit pas de droit fédéral harmonisé.

Au vu des circonstances particulières de la présente problématique (accroissement considérable et imprévisible de la charge fiscale, durée considérable des travaux parlementaires pour n'aboutir à rien de concret), le Conseil d'Etat va édicter **une directive octroyant des remises d'impôt à des conditions facilitées**. Cette directive contient les principes suivants :

- a. **La remise d'impôt particulière concerne les contribuables qui sont soumis à l'impôt sur le revenu pour la plus-value réalisée en raison de l'aliénation d'un immeuble agricole. Elle profite également aux contribuables qui renoncent au différé d'imposition en cas de réalisation fiscale systématique d'une telle plus-value.** Cette renonciation doit se faire pour l'impôt cantonal et communal ainsi que pour l'IFD.
- b. **La remise d'impôt particulière est accordée de façon limitée dans le temps.** Une différence

de traitement avec les autres contribuables ne peut se justifier qu'en raison de l'effet du changement de jurisprudence, qui était imprévisible et qui a fortement modifié les impacts financiers de la vente escomptés par les intéressés, ainsi que de l'exceptionnelle durée de la procédure parlementaire fédérale, laquelle n'a finalement abouti à rien. Aller au-delà et prévoir durablement un traitement plus favorable pour une certaine catégorie de contribuables que ce que prévoient les dispositions légales ne serait pas compatible avec l'égalité devant la loi. Pour les aliénations, la limite temporelle est fixée aux opérations faites au plus tard au **31 décembre 2017**, année de la fin des travaux des Chambres fédérales. Un délai supplémentaire de deux ans, c'est-à-dire jusqu'au **31 décembre 2019** est accordé lorsque l'imposition peut être différée mais que le contribuable est imposé parce qu'il renonce à demander ce différé.

- c. **La remise d'impôt particulière est partielle.** Un accroissement de la charge fiscale n'est en lui-même pas un motif de remise. C'est l'importance de l'accroissement et son caractère imprévisible pour des contribuables ayant pris certaines dispositions qui justifient un allègement. L'allègement maximum est fixé aux 2/3 (66 2/3%) du supplément d'impôt.
- d. **La remise d'impôt particulière s'applique à l'impôt provenant de gains ne dépassant pas un certain montant.** Une remise d'impôt vise les personnes en difficulté. A cet égard, elle ne saurait s'appliquer à des personnes réalisant des gains très élevés. La directive s'applique aux gains inférieurs à 1,5 million de francs. Elle prévoit que l'allègement maximal de 66 2/3% indiqué à la lettre c) s'applique aux gains jusqu'à 300'000 francs puis diminue au fur et à mesure que le gain augmente.

Une annexe à la directive précise les règles de calcul.

- e. **Le taux de la remise particulière déterminé selon la lettre d) s'applique à la différence entre l'impôt calculé selon les nouvelles règles et celui selon les anciennes.** Voir les exemples de calcul dans l'annexe. La remise particulière ne vaut pas pour la partie de l'impôt en rapport avec la reprise d'amortissements, car cette reprise était déjà imposable avant l'arrêt du Tribunal fédéral.
- f. **La remise particulière ne s'applique pas lorsque d'autres allègements sont octroyés.** C'est en particulier le cas lorsque le contribuable bénéficie des allègements prévus lors de la cessation de l'activité lucrative indépendante (art. 48a LI).
- g. **La remise particulière est octroyée d'office pour l'impôt cantonal.** Une demande doit cependant être déposée auprès de la commune ou des communes concernées pour l'impôt communal. Les communes communiqueront à l'autorité fiscale leur décision de se rallier au non à la remise cantonale. Pour celles qui perçoivent l'impôt elles-mêmes, elles notifieront leur décision directement au contribuable.
- h. **La remise particulière est sans effet en matière d'impôt fédéral direct.** Cet impôt est intégralement du, également en cas de renonciation au différé d'imposition.
- i. **Les cotisations AVS demeurent également dues.**
- j. **Les intérêts de retard et les intérêts compensatoires seront abandonnés.** Cet abandon est conditionné au paiement des impôts dans les délais fixés lors de la décision de remise. Cet abandon s'applique par analogie lorsque les conditions de la remise particulière ne sont pas remplies (par ex. parce que le gain est trop élevé).
- k. **Les règles ordinaires de la remise s'appliquent tant pour l'impôt cantonal et communal que pour l'impôt fédéral direct dans les cas particulièrement difficiles.** Tel est le cas, en particulier, pour les cas de surendettement ou de pertes extraordinaires.
La directive et son annexe, qui sont jointes au présent rapport font partie de la réponse au présent postulat.

1.4 OPÉRATIONS AUTRES QUE DES VENTES IMMOBILIÈRES

Lorsque les immeubles n'ont pas été vendus et que l'imposition résulte du passage de la fortune commerciale dans la fortune privée, un différé d'imposition est possible (art. 21a LI) et évite de devoir payer l'impôt alors que les liquidités font souvent défaut. Il en va de même en cas de partage successoral. Pour les autres opérations analogues pour lesquelles le différé n'est pas expressément prévu (par exemple les donations), il conviendra de procéder à des rulings permettant d'aboutir à une solution semblable tout en sauvegardant les droits des contribuables et de l'autorité fiscale.

2 INTERPELLATION LAURENCE CRETEGNY ET CONSORTS : FISCALITÉ AGRICOLE ET MAINTENANT (16_INT_647)

Rappel

Par 27 voix contre 12, le Conseil des Etats a refusé d'entrer en matière sur l'exonération fiscale sur "l'imposition des immeubles agricoles" mais laisse la porte ouverte pour régler les cas difficiles.

De nombreux paysans, en voyant leur immeuble transféré de la fortune commerciale à la fortune privée, vont se retrouver à payer des impôts très importants et ceci sans pour autant qu'il n'y ait eu transaction et donc sans qu'ils n'aient touché un seul centime ! Certains doivent et devront hypothéquer leur terrain ou, encore pire, quitter leur maison. Ces cas difficiles ne sont malheureusement pas des cas isolés, plus de deux-cents dossiers sont en souffrance dans le canton de Vaud. Ce dossier est lourd de conséquences pour les agriculteurs et l'attente est des plus surnoises. L'autorité fiscale vaudoise fera-t-elle preuve de modération dans le traitement de ces dossiers, notamment en ce qui concerne l'estimation de la valeur des immeubles ?

De ce fait, nous demandons au Conseil d'Etat de bien vouloir répondre aux questions suivantes :

- Quelle suite va être donnée à ce dossier dans le canton de Vaud ?*
- Comment le Conseil d'Etat prévoit-il de débloquer ces plus de deux-cents dossiers latents ?*
- L'Administration cantonale des impôts maintiendra-t-elle les réclamations en suspens tant que cette affaire n'est pas arrivée à son terme ?*
- Quelles seront les solutions du Conseil d'Etat pour régler les cas difficiles ?*
- Quels seront les critères pour déterminer un cas difficile ?*

Nous remercions le Conseil d'Etat pour ces prochaines réponses.

Réponse du Conseil d'Etat

Les développements faits ci-avant dans le rapport sur le postulat au nom du groupe des Verts Raphaël Mahaim (14_POS_096), ainsi que le projet de directive du Conseil d'Etat en matière de traitement fiscal des plus-values immobilières agricoles peuvent être repris au titre de réponse à l'interpellation Cretegny.

Pour le reste, les réponses suivantes peuvent être apportées :

- Le processus législatif étant achevé au niveau fédéral, l'Administration cantonale des impôts va reprendre la taxation et la perception de l'impôt en appliquant la nouvelle directive du Conseil d'Etat.
- La directive du Conseil d'Etat définit les cas pour lesquels un allègement d'impôt sera accordé. Environ 85% des dossiers en bénéficieront. Pour les cas particulièrement difficiles (par ex. lourd endettement, pertes commerciales importantes), les règles générales en matière de remise d'impôt demeurent applicables si elles sont plus favorables que celles de la directive. Il convient enfin de rappeler que l'imposition de la plus-value immobilière pourra être différée lorsque le gain n'a pas été bonifié au contribuable.

3 INTERPELLATION MARTINE MELDEM AU NOM DU GROUPE VERT'LIBÉRAL ET CONSORTS – POUR UNE SOLUTION ÉQUITABLE POUR NOS AGRICULTEURS ? (17_INT_664)

Rappel

En 2010, la Confédération et les cantons avaient lancé une amnistie fiscale permettant, par exemple, à des héritiers qui souhaitent, à la suite du décès d'un proche, annoncer des avoirs soustraits par le défunt de son vivant de régulariser leur situation. Aujourd'hui, le Conseil d'Etat nous dit qu'il n'y a aucune solution cantonale à la situation dramatique dans laquelle se trouvent certains agriculteurs à cause de l'interprétation de l'administration fiscale fédérale des arrêts du Tribunal fédéral (TF) sur l'imposition des immeubles agricoles.

Et pourtant...

Dans le cadre de la réforme de l'imposition des entreprises de 2008, il a été introduit un " différé d'imposition " qui permet, lorsqu'un indépendant reprend un immeuble commercial à titre personnel, de différer l'impôt jusqu'à la vente de l'immeuble. Ainsi, lorsqu'un agriculteur prend sa retraite et conserve sa ferme, il peut demander un tel différé et ainsi ne pas payer tout de suite l'impôt. Bien qu'allant dans la bonne direction, cette approche ne signifie pas qu'il n'aura pas à payer d'impôt, donc cette solution n'en est pas une !

Si on lit bien les arrêts du TF sur l'imposition des immeubles agricoles, ils disent uniquement qu'un agriculteur qui se comporte comme un promoteur doit payer le même impôt qu'un promoteur. Le TF ne dit pas par contre qu'un agriculteur qui veut remettre son domaine à sa famille ou à un autre agriculteur pour continuer une activité agricole ou encore conserver la ferme familiale pour y passer ses vieux jours doit être considéré comme un promoteur. C'est l'administration fiscale fédérale, dans une circulaire qu'elle a émise, qui fait cette interprétation.

Cette interprétation est choquante et s'écarte de la jurisprudence du TF. En effet, alors que le TF prône l'égalité de traitement entre promoteurs et agriculteurs, la pratique de l'administration fiscale aboutit à une autre inégalité ; lorsqu'un promoteur vend sa maison familiale ou la conserve lors de sa cessation d'activité, seul l'impôt spécial sur les gains immobiliers est prélevé. Par ailleurs, l'administration fiscale soumet à l'impôt sur le revenu et aux charges sociales les mêmes opérations lorsqu'elles sont réalisées par des agriculteurs...

Dès lors, il nous semble tout à fait possible pour les autorités fiscales cantonales d'appliquer l'arrêt en tenant compte de la jurisprudence du TF et ainsi résoudre du même coup les cas de rigueur dramatiques que l'on connaît, mais également ceux à venir. Ceci sans changer aucune loi cantonale ou fédérale.

Dès lors nous demandons au Conseil d'Etat :

- 1. Pourquoi l'administration fiscale vaudoise n'applique-t-elle pas strictement la jurisprudence du TF, à tout le moins concernant les impôts cantonaux ?*
- 2. Que risque le canton de Vaud, dans le cadre des impôts cantonaux, en traitant les paysans selon l'ancien système en ce qui concerne la remise de domaine à la famille ou à un autre agriculteur ?*
- 3. Que risque le canton de Vaud à s'écarter de la circulaire de l'administration fédérale dont le contenu est plus que discutable ?*
- 4. Pourquoi ne pas traiter le monde agricole dans un système moniste — n'opérant aucune distinction entre les immeubles appartenant à la fortune privée et ceux de la fortune commerciale — et le reste de l'économie dans un système dualiste comme aujourd'hui ?*
- 5. Pourquoi ne pas traiter tout le monde selon un système moniste ?*

Réponse du Conseil d'Etat

Les développements faits ci-avant dans le rapport sur le postulat au nom du groupe des Verts Raphaël Mahaim (**14_POS_096**), ainsi que le projet de directive du Conseil d'Etat en matière de traitement fiscal des plus-values immobilières agricoles peuvent être repris au titre de réponse à l'interpellation Meldem.

Au surplus, le Conseil d'Etat répond comme suit aux questions posées non directement traitées ci-avant.

Contrairement à ce que pense l'auteur de l'interpellation, l'autorité fiscale applique correctement la jurisprudence du Tribunal fédéral. Il ne s'agit pas de comparer les agriculteurs à des promoteurs immobiliers mais aux autres indépendants pour les immeubles qui ne tombent pas sous la législation fédérale agricole. C'est également en raison de la législation fédérale agricole que l'immeuble affecté au domicile de l'agriculteur fait partie de sa fortune commerciale. La question n'est donc pas d'appliquer ou non la circulaire de l'Administration fédérale des contributions, mais bien la législation fédérale relative à l'imposition directe et au secteur agricole.

Comme vu dans la réponse au postulat au nom du groupe des Verts Raphaël Mahaim(**14_POS_096**)(cf. ch. 2.1.1 à 2.1.3) l'attribution du logement de l'agriculteur à sa fortune commerciale présente différents avantages dont ne disposent pas les autres indépendants. Tout d'abord, la possibilité de procéder à des amortissements, ensuite d'importants allègements pour l'imposition de la valeur locative, pour l'impôt sur la fortune, pour l'impôt foncier et en matière de taxes communales.

Lors de la remise de domaine à la famille ou à un autre agriculteur, le traitement fiscal ne va pas être modifié. Il n'y aura pas de prélèvement d'impôt puisque l'imposition pourra être différée. Ce n'est que lorsque la plus-value sera réalisée et que le vendeur touchera son montant que l'impôt sera perçu.

Ainsi adopté, en séance du Conseil d'Etat, à Lausanne, le 6 septembre 2017.

La présidente :

N. Gorrite

Le chancelier :

V. Grandjean