



Réponse du Conseil d'Etat à un instrument parlementaire

Motion Eric Collomb / François Bosson

M 1002.12

Réduction du taux d'imposition des autres personnes morales

I. Résumé de la motion

Par motion déposée et développée le 10 février 2012 (*BGC* p. 376), les députés Eric Collomb et François Bosson relèvent qu'en matière d'impôt fédéral direct, le taux d'impôts pour les associations, fondations et autres personnes morales est de 4,25 %, soit la moitié du taux des sociétés de capitaux. Ils précisent également que les placements collectifs de capitaux qui possèdent des immeubles en propriété directe sont assimilés aux autres personnes morales.

Les motionnaires notent que de nombreux cantons connaissent également un taux d'imposition pour les associations, fondations et autres personnes morales inférieur à celui des sociétés de capitaux. Mais le canton de Fribourg est l'un des seuls cantons qui ne différencie pas le taux d'impôt entre les différentes catégories de personnes morales, soit un taux unique de 8,5 % actuellement.

Cet état de fait pénalise les différents fonds de placement qui renoncent à investir dans l'immobilier fribourgeois du fait de sa charge fiscale importante.

D'un point de vue financier, les motionnaires sont d'avis que la baisse du taux n'aurait pas de conséquence importante sur les recettes fiscales du fait que les fonds de placements investiraient dans le canton et permettrait une activité immobilière supplémentaire, activité qui donne lieu à de nombreux impôts, notamment les droits de mutation ainsi que l'impôt sur les bénéfices immobiliers.

Les motionnaires demandent ainsi de réduire de moitié le taux d'imposition des associations, fondations, autres personnes morales et placement collectif de capitaux qui détiennent des immeubles en propriété directe en le ramenant à 4,25 % au lieu de 8,5 %.

II. Réponse du Conseil d'Etat

Le Conseil d'Etat se détermine comme suit sur les différents points de la motion.

1. Baisse du taux d'imposition des associations, fondations et autres personnes morales

Le bénéfice imposable des associations, fondations et autres personnes morales est imposé au taux de 8,5 % conformément à l'article 113 al. 1 de la loi du 6 juin 2000 sur les impôts cantonaux directs (LICD ; RSF 631.1). Selon l'alinéa 2 de cette disposition, lorsque le bénéfice est inférieur à 50 000 francs, les premiers 25 000 francs sont imposables à 4,2 % et la partie comprise entre 25 000 francs et 50 000 francs est imposable à 12,8 %.

Compte tenu du système de paliers prévu à l'article 113 al. 2 LICD, le taux de 4,25 % tel que proposé par les motionnaires engendrerait une très légère augmentation de la charge fiscale (estimée à 12 fr. 50 au maximum par contribuable) pour toutes les associations, fondations et autres personnes morales dont le bénéfice imposable est inférieur à 25 000 francs. Afin d'éviter cet effet, a priori non souhaité par les motionnaires, le taux d'impôt qui figure à l'article 113 al. 1 LICD

devrait être abaissé à 4,2 % et le système des paliers mentionné au 2^e alinéa de cette même disposition devrait être abandonné.

Sur le plan cantonal, le coût fiscal qui découlerait de la diminution du taux de l'impôt sur le bénéfice de 8,5 % à 4,2 % pour les associations, fondations et autres personnes morales, à l'exclusion des fonds de placement qui possèdent des immeubles en propriété directe, est estimé à 215 000 francs (NB : le coût est estimé à 211 000 francs si le taux devait être fixé à 4,25 %). On estime la baisse des recettes à 172 000 francs pour les communes et à 17 000 francs pour les paroisses.

Bien que les coûts estimés ci-avant ne soient pas très élevés, le Conseil d'Etat est opposé, pour l'heure, à une baisse du taux d'impôt sur le bénéfice des associations, fondations et autres personnes morales pour les raisons suivantes :

Une première part importante de ces contribuables (env. 36 %) est exonérée des impôts parce qu'elle poursuit des buts de prévoyance professionnelle (art. 97 al. 1 let. e LICD), de service public ou d'utilité publique (art. 97 al. 1 let g LICD) ou encore des buts culturels (art. 97 al. 1 let. h LICD).

Une deuxième part, toujours aussi importante, de ces contribuables (env. 41 %) est exemptée de l'impôt sur le bénéfice (et sur le capital) car, en application de l'article 113 al. 3 LICD, leur bénéfice n'atteint pas 5000 francs (et, selon l'article 122 al. 2 LICD, leurs fonds propres imposables n'atteignent pas 100 000 francs).

C'est donc plus de trois quarts des associations, fondations et autres personnes morales inscrites dans le registre des contribuables qui ne paient pas d'impôt sur le bénéfice (et le capital). Le reste de ces contribuables sont pour l'essentiel des entités qui ont pour but de procurer des avantages économiques à leurs membres ou bénéficiaires, ou qui thésaurisent leurs revenus sans réellement les affecter à la promotion d'intérêts régionaux, voire idéaux. Aussi, une baisse du taux d'impôt sur le bénéfice de ces entités ne saurait se justifier sans une baisse du taux d'impôt sur le bénéfice pour toutes les personnes morales.

Finalement, le Conseil d'Etat mentionne encore qu'un projet de loi modifiant la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct (LIFD; RS 642.11) et la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes (LHID; RS 642.14) a été récemment mis en consultation par le Département fédéral des finances. Ce projet de loi vise à ne pas imposer les bénéfices qui ne dépassent pas 20 000 francs pour l'IFD et un montant à déterminer sur le plan cantonal des personnes morales (et non plus uniquement celui des associations, fondations et autres personnes morales) qui consacrent exclusivement leurs revenus et leur patrimoine à des buts idéaux, notamment en faveur de l'encouragement de la jeunesse et de la relève. Ce projet de loi fait suite à une motion fédérale déposée par le conseiller aux Etats Alex Kuprecht et acceptée par le Parlement fédéral (09.3343). Le Conseil d'Etat suivra ce dossier et examinera dans quelle mesure la limite actuelle de 5000 francs, qui ne s'applique pour l'heure qu'aux associations, fondations et autres personnes morales, doit être ajustée à la hausse.

2. Baisse du taux d'imposition des fonds de placement immobiliers

Selon l'article 90 al. 2 LICD, les fonds de placement qui possèdent des immeubles en propriété directe (désignés par fonds de placement immobiliers ci-après) sont assimilés aux autres personnes morales. Ils sont par conséquent des sujets fiscaux sur la base de l'article 90 al. 1 let. b LICD. Leur bénéfice est imposé au taux unique de 8,5 % conformément à l'article 114 LICD.

Selon l'article 21 al. 1 let. e LICD, les distributions d'un fonds de placement immobilier faites à un investisseur qui détient ses parts dans sa fortune privée sont soumises à l'impôt sur le revenu dans son chapitre fiscal privé pour autant que l'ensemble des revenus du fonds de placement excède le rendement des immeubles. Cela signifie, a contrario, que les distributions d'un fonds de placement immobilier, dont les rendements sont majoritairement des rendements d'immeubles, ne sont pas imposables dans le chef de l'investisseur jusqu'à concurrence de ces montants.

Par conséquent, un investisseur qui détient des parts à un fonds de placement immobilier dans sa fortune privée ne paie en principe pas d'impôt sur les distributions en provenance du fonds. Ce même investisseur ne paie pas non plus d'impôt sur l'éventuel gain qu'il réalise sur la vente de ses parts. Un tel gain est assimilé à un bénéfice en capital privé (art. 17 al. 3 LICD) et non pas à un bénéfice immobilier imposable étant donné que l'investisseur n'a en principe aucun pouvoir de disposition sur les immeubles du fonds.

Compte tenu de ce qui précède, on doit admettre que l'imposition des rendements immobiliers qu'un investisseur réalise grâce à la détention de parts à un fonds de placement immobilier est déjà très favorable, en particulier si on la compare à celle qui grève un investisseur qui détiendrait ses immeubles directement dans sa fortune privée, ou indirectement via une société immobilière. Dans le premier cas, les rendements immobiliers seront imposés à l'impôt sur le revenu (taux compris entre 1 % et 13,5 % ; un taux de 8,5 % et plus grève le revenu imposable d'une personne seule à partir de 54 400 francs et celui d'une personne mariée à partir de 108 800 francs) et les éventuels gains qui résultent de la vente d'immeubles seront imposés à l'impôt sur les gains immobiliers (taux compris entre 10 % et 22 %). Dans le deuxième cas, les rendements d'immeubles et les gains qui découlent de la vente d'immeubles seront soumis à l'impôt sur le bénéfice des personnes morales au taux de 8,5 %. Le dividende versé par la société immobilière à son actionnaire est ensuite encore soumis à l'impôt sur le revenu dans le chef de l'actionnaire (avec réduction en cas de participation qualifiée).

Si, comme le mentionnent les motionnaires, les cantons de BE, VD, NE et JU (et d'autres cantons suisses) imposent les fonds de placement immobiliers à un taux qui correspond à la moitié du taux d'imposition du bénéfice des personnes morales, ce n'est pas le cas de l'ensemble des cantons suisses, même si ce deuxième groupe représente une minorité de cantons.

Sur le plan cantonal, le coût fiscal qui découlerait d'une baisse du taux d'impôt sur le bénéfice de 8,5 % à 4,25 % pour les fonds de placement qui détiennent des immeubles en propriété directe est estimé à 115 000 francs. On estime la baisse des recettes à 92 000 francs pour les communes et à 12 000 francs pour les paroisses.

Compte tenu de ce qui précède, le Conseil d'Etat n'est pas favorable à la baisse du taux telle que proposée par les motionnaires. Enfin, dans la perspective des efforts qui seront demandés aux contribuables fribourgeois dans le cadre des mesures d'économie, le Conseil d'Etat est d'avis qu'il n'est pas opportun pour l'heure de consentir à des baisses fiscales qui ne profiteraient pour l'essentiel qu'à une petite partie des contribuables, et dont la plus grande part seront vraisemblablement non-fribourgeois ; ce d'autant plus, et il convient de le rappeler, que les fonds de placement immobiliers ont déjà bénéficié d'une baisse fiscale non négligeable en 2011 par le biais de la suppression de l'impôt spécial sur immeuble.

En conclusion, le Conseil d'Etat propose de rejeter la motion.

4 juin 2013