Réponse du Conseil d'Etat à un instrument parlementaire
—
Question Schoenenweid André / Ballmer Mirjam 2020-CE-226
Coopératives de logements d'utilité publique – exonération fiscale : quels sont les critères ?

I. Question

Les coopératives de logements d'utilité publique sont des acteurs immobiliers de plus en plus intéressants pour les locataires cherchant des logements à des prix abordables et de bonne qualité. Malgré un taux de vacance en augmentation dans le canton, les loyers restent globalement trop élevés. Les coopératives de logements permettent à des familles et à des personnes à revenus modestes de se loger convenablement et à des prix raisonnables. La constitution du canton de Fribourg précise à son article 56 al. 1 : *« L'Etat et les communes veillent à ce que toute personne puisse trouver un logement approprié à sa situation »*.

Le nombre de coopératives et de maîtres d'ouvrage de logements d'utilité publique restent encore insuffisants pour véritablement offrir un marché plus ouvert en logements à loyer modéré.

Un des moyens pour rendre plus dynamique le marché des logements d'utilité publique serait de revoir les critères de reconnaissance pour avoir l'attestation d'utilité publique et des règles plus précises sur les conditions d'exonération fiscale.

Actuellement, certaines coopératives d'utilité publique bénéficient d'une exonération fiscale et d'autres ne l'ont pas obtenue pour des raisons inexpliquées ou peu claires. Cette différence de traitement mérite des clarifications sur les conditions d'octroi d'une exonération fiscale.

Nous posons au Conseil d'Etat les questions suivantes :

1. Quelles sont les conditions et les critères fixés par le Conseil d'Etat pour l'obtention de la reconnaissance de logements d'utilité publique ?
2. Le Conseil d'Etat pense-t-il rendre les conditions de reconnaissance plus abordables en vue d'augmenter le nombre de coopératives de logements d'utilité publique ?
3. Le Conseil d'Etat envisage-t-il de modifier et d'assouplir les critères d'exonération fiscale pour les coopératives ou les maîtres d'ouvrage de logements d'utilité publique ?
4. Le Conseil d'Etat a-t-il la volonté de mettre en place une politique plus active dans les exonérations fiscales pour les coopératives d'utilité publique afin d'augmenter leur attractivité et de permettre ainsi une augmentation des logements à loyer abordable pour les familles et les personnes à faible revenu ?
5. Comment le Conseil d'Etat envisage-t-il le développement de nouveaux logements à caractère d'utilité publique dans les futurs projets immobiliers planifiés sur du terrain appartenant à des collectivités publiques en associant de manière plus marquée les coopératives de logements ?

6. Le Conseil d'Etat souhaite-t-il intégrer un droit de préemption en faveur des coopératives ou des maîtres d'ouvrage d'utilité publique sur ces biens-fonds appropriés pour le logement ou dans des plans d'aménagement local en vue d'encourager la construction de logements d'utilité publique ?

17 novembre 2020

II. Réponse du Conseil d'Etat

En préambule, le Conseil d'Etat rappelle que la reconnaissance de la poursuite d'un but de service public ou d'utilité publique revêt une importance toute particulière, dans la mesure où les personnes morales qui poursuivent de tels buts peuvent prétendre à une exonération subjective de l'impôt sur le bénéfice et le capital. Compte tenu du privilège concédé aux bénéficiaires de l'exonération (par rapport aux autres personnes morales), la notion d'utilité publique doit être reconnue de manière restrictive afin d'éviter des distorsions de concurrence incompatibles avec les principes de généralité de l'impôt ou d'égalité de traitement entre les contribuables.

Cela dit, le Conseil d'Etat répond comme suit aux questions des députés Ballmer et Schoenenweid :

Questions 1 à 4

Les cas d'exonération (subjective) de l'impôt sont réglés de manière exhaustive à l'article 56 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct (LIFD ; RS 642.11). Les cas d'exonération constituent du droit harmonisé (article 23 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'harmonisation des impôts directs [LHID ; RS 642.14]) repris dans le droit cantonal (article 97 de la loi du 1er janvier 2000 sur les impôts cantonaux directs [LICD ; RSF 631.1)]. Ces dispositions prévoient – entre autres – que les personnes morales qui poursuivent des buts de service public ou d'utilité publique, sont exonérées de l'impôt sur le bénéfice (et le capital) exclusivement et irrévocablement affecté à ces buts. L'interprétation de ce qu'il y a lieu d'entendre par cette notion a été développée au fil des ans par le Tribunal fédéral. L'administration fédérale des contributions a précisé les conditions à remplir pour prétendre à une telle exonération.

> Conditions générales :
  > Il doit s'agir d'une personne morale, le plus souvent des fondations ou des associations. Les sociétés anonymes doivent renoncer dans les statuts à distribuer dividendes ou tantièmes. Les coopératives sont en principe exclues dans la mesure où elles servent les intérêts de leurs seuls membres ;
  > L'activité exonérée de l'impôt doit s'exercer exclusivement au profit de l'utilité publique ; le but ne doit pas être lié à des buts lucratifs ou à d'autres intérêts de la personne morale, de ses membres ou de ses associé-e-s ;
  > Les fonds consacrés à la poursuite de buts justifiant l'exonération doivent être affectés irrévocablement – pour toujours – à ces buts.
  > En outre, la personne morale doit poursuivre effectivement les buts visés.
> Conditions spécifiques à la poursuite d'un but d'utilité publique :
  > La personne morale doit poursuivre un but d'intérêt général, cette notion pouvant évoluer avec le temps et selon les conceptions générales de la population ; afin d'être reconnue d'intérêt général, l'activité poursuivie doit profiter à un cercle ouvert de destinataires ;

> L'activité de la personne morale doit être désintéressée, c'est-à-dire qu'elle exige de la part des membres un sacrifice en faveur de l'intérêt général ; ce but de désintéressement fait notamment défaut dans les institutions d'assistance mutuelle.

Dans le sillage de l'administration fédérale des contributions, la Conférence suisse des impôts (CSI) a édicté une pratique sur l'exonération des personnes morales poursuivant des buts de service public ou d'utilité publique. Cette dernière permet de traiter les cas les plus fréquents mais ne prétend pas à l'exhaustivité. Les coopératives d'habitation ne sont notamment pas traitées dans cette publication. La CSI relève expressément que les cantons ne peuvent pas déroger au cadre du droit fédéral, étant donné qu'ils n'ont pas d'autonomie en matière d'exonération subjective.

Ces considérations préliminaires étant apportées, le Conseil d'Etat est en mesure de répondre aux questions posées comme il suit :

Les député-e-s indiquent que certaines coopératives d'utilité publique auraient été exonérées alors que d'autres ne l'ont pas été. Dans ce contexte, il est important de souligner que le canton de Fribourg ne connait pas autant de coopératives (de logement) d'utilité publique que certains autres cantons. Selon les bases de données du SCC, 69 coopératives de logement ont un chapitre fiscal dans le canton de Fribourg. Ce chiffre ne comporte pas les personnes morales organisées sous une autre forme juridique (SA ou fondation notamment) dont le but statutaire consiste également à mettre à disposition des logements à des prix abordables. Les bases de données ne permettent pas de les identifier. Ces coopératives génèrent un peu moins de 100 000 francs d'impôt sur le capital et 283 899 francs d'impôt sur le bénéfice

Sans trahir le secret fiscal, le service cantonal des contributions (SCC) n'a eu, par le passé, que peu de demandes d'exonération à traiter provenant de personnes morales proposant des logements à des prix abordables. Il ne peut, dès lors, pas se prévaloir d'une longue pratique à ce sujet. Il est toutefois vrai qu'un petit nombre d'exonérations ont été rendues, qui peuvent en tout temps faire l'objet d'un réexamen. A la lumière des développements jurisprudentiels et de la pratique appliquée dans les autres cantons, le SCC considère que pour pouvoir être exonérées, les personnes morales qui mettent à disposition des logements doivent remplir les conditions suivantes :

> Poursuite d'un but d'intérêt général :
  > elles doivent servir les intérêts de personnes se trouvant dans des conditions très modestes : le SCC estime que cette condition est remplie lorsque les locataires bénéficient de prestations complémentaires ;
  > la majorité des logements (entre 70 % et 80 %) doit être mise à disposition de personnes se trouvant dans des conditions très modestes ;
  > les loyers doivent se situer clairement en-dessous du prix du marché, établi en comparaison des loyers pratiqués pour des appartements similaires dans la commune considérée ;
> Absence d'un but d'entraide : cette condition n'est en principe pas remplie pour une coopérative dont le but est de favoriser, par une action commune, les intérêts de ses membres ; pour pouvoir prétendre à une exonération fiscale la coopérative devrait également proposer des logements à des personnes non-membres ;
> Désintéressement : aucune distribution de l'excédent ou de l'avoir social ne peut être effectuée en faveur des associé-e-s ; en outre l'administration de la société doit en principe œuvrer bénévolement ;

> Les immeubles doivent être affectés de manière irrévocable au but d'utilité publique : en cas de liquidation de la coopérative, l'avoir social doit être attribué à une autre personne morale poursuivant des buts similaires et exonérée de l'impôt. Par ailleurs, le remboursement de la part sociale aux membres est exclu ; ils ont en revanche la possibilité de la revendre au locataire suivant à la valeur nominale.

Le Conseil d'Etat est conscient du fait que les conditions posées à l'exonération peuvent paraître très restrictives. Il estime toutefois qu'elles permettent d'éviter toute distorsion de concurrence avec les autres acteurs du domaine de l'immobilier. Dans la pratique, le SCC constate que les personnes morales qui devraient offrir des logements principalement à des personnes dans le besoin ne réussissent pas, dans les faits, à trouver suffisamment de personnes qui répondent aux critères ; avec les années, la majorité des logements concernés est librement mise en location. Or, le Conseil d'Etat estime que dans une telle situation l'interventionnisme de l'Etat ne se justifie pas. Enfin, le fait que les recettes fiscales générées par les coopératives de logement soient marginales ne constitue pas, en lui-même, un motif suffisant pour justifier l'exonération fiscale ; procéder de la sorte constituerait au contraire un précédent fâcheux dans la pratique du SCC.

Question 5

D'une manière générale, il est utile de relever que les collectivités publiques ne possèdent pas beaucoup de terrains, comme c'est le cas par exemple dans le canton de Vaud. L'association fribourgeoise des maîtres d'ouvrage d'utilité publique (Frimoup) a d'ores et déjà rencontré un certain nombre de collectivités publiques afin de les sensibiliser au potentiel représenté par les coopératives et fondations d'habitation et cette typologie de logements est d'ores et déjà mieux comprise par les collectivités publiques. Le Conseil d'Etat, dans la suite logique de sa réponse à la motion Mauron Burgener Woeffray (2016-GC-108), s'appuie sur une promotion des MOUP et participe d'ailleurs financièrement au budget de fonctionnement de Frimoup. Il entend intégrer de manière plus importante la question du développement des maîtres d'ouvrage d'utilité publique par un dialogue avec Frimoup, permettant ainsi de développer le nombre de logements d'utilité publique dans le canton.

Question 6

Compte tenu de la détente observée du marché immobilier, détente confirmée par les récentes publications de l'observatoire du logement et immobilier, le Conseil d'Etat ne souhaite pas intégrer un droit de préemption en faveur des coopératives ou des maîtres d'ouvrage d'utilité publique mais étudiera les options qui s'offrent à lui dans le cadre de projets concret en cours d'étude.

9 mars 2021