



Réponse du Conseil d'Etat à un instrument parlementaire

Motion 2023-GC-32

Modification de la loi sur les impôts cantonaux directs - Obligation de constituer une réserve pour garantir le paiement de l'impôt sur le gain immobilier

Auteur-e-s :	Brodard Claude / Beaud Catherine
Nombre de cosignataires :	34
Dépôt :	10.02.2023
Développement :	10.02.2023
Transmission au Conseil d'Etat :	10.02.2023
Réponse du Conseil d'Etat :	26.06.2023

I. Résumé de la motion

Par motion déposée et développée le 10 février 2023, les motionnaires demandent au Conseil d'Etat de modifier la LICD afin de prévoir une obligation de constituer, auprès l'officier public qui instrumente l'acte, une réserve – en pourcentage du prix d'aliénation – lors de ventes immobilières de manière à garantir le paiement de l'impôt sur le gain immobilier. Selon les motionnaires, une telle obligation permettrait d'éviter, pour l'acquéreur, une insécurité juridique, qui se concrétise actuellement par l'inscription d'une hypothèque légale, en cas de défaut de paiement de l'impôt par le vendeur. L'officier public pourrait toutefois renoncer à cette consignation en cas de confirmation par l'autorité fiscale cantonale que le remploi total a été revendiqué par le vendeur et admis par ladite autorité. Les motionnaires proposent de s'inspirer des dispositions légales et de la pratique en la matière du canton de Vaud. Celui-ci prévoit de consigner un pourcentage du prix de vente à titre de garantie de paiement.

II. Réponse du Conseil d'Etat

A titre introductif, le Conseil d'Etat rappelle que l'impôt sur les gains immobiliers a pour objet les gains réalisés lors de l'aliénation de tout ou partie d'un immeuble aux conditions énoncées à l'article 41 LICD. Le taux d'imposition varie entre 10% et 22% en fonction de la durée de propriété, auquel il faut encore ajouter 60% d'impôt communal conformément à l'article 18 de la loi sur les impôts communaux (LICO).

L'imposition peut toutefois être différée (remploi) dans certaines situations, notamment en cas d'aliénation de l'habitation ayant durablement et exclusivement servi au propre usage de l'aliénateur, dans la mesure où le produit ainsi obtenu est affecté, dans un délai de deux ans avant ou après l'aliénation, à l'acquisition ou à la construction en Suisse d'une habitation servant au même usage.

Par ailleurs, les immeubles imposables sont grevés d'une hypothèque légale qui garantit le paiement de l'impôt sur les gains immobiliers réalisés dans un délai de trois ans depuis le jour où l'aliénation a déployé ses effets juridiques. Dès lors, l'acquéreur supporte conjointement les risques liés à l'encaissement de l'impôt auprès du vendeur.

Sous l'angle de la procédure, le contribuable dépose actuellement une déclaration d'impôt cantonal sur les gains immobiliers en y indiquant en particulier le prix de vente, le prix d'achat ainsi que les impenses (dépenses d'amélioration, frais de registre foncier et notaire, frais de vente, commission, etc.). Le Service cantonal de contributions (SCC) notifie ensuite une décision de taxation en matière d'impôts cantonal et communal sur le gain immobilier – celui-ci n'est pas prélevé au niveau fédéral –, étant précisé que la commune concernée procède à la facturation de l'impôt qui lui revient. L'officier public qui instrumente l'acte rend quant à lui les parties attentives aux risques liés à l'opération, dont celui de l'impôt dû. Il y a aussi lieu de constater qu'une très grande majorité des notaires procède d'ores et déjà à la consignation d'un montant afin de garantir le paiement de l'impôt sur le gain immobilier. Dans bien des cas d'ailleurs, les notaires demandent au SCC de leur indiquer le montant à consigner. Dans ces cas, le SCC procède, à bien plaisir, à un projet de taxation avec les informations à disposition. On mentionnera encore qu'une période comprise entre 3 et 12 mois est susceptible de s'écouler entre le moment où l'acte est instrumenté par le notaire et le moment où le SCC procède à la taxation.

Il s'avère dès lors que la mise en œuvre de cette motion entraînerait une complexification considérable des travaux du SCC sans toutefois réduire les risques pour les parties à la transaction, plus particulièrement ceux qui pèsent sur l'acheteur. En effet, les travaux de taxation devraient être effectués sur la base de conjectures (prix de vente, impenses) puisqu'au moment de la décision de taxation l'opération immobilière n'a pas encore eu lieu. En outre, bien que proche d'une imposition à la source, la réserve envisagée s'en distingue toutefois dans la mesure où, d'une part, dans le cadre d'un impôt à la source, le débiteur calcule lui-même le montant de la charge fiscale. D'autre part, l'impôt serait facturé uniquement lors du dépôt de la déclaration d'impôt sur le gain immobilier et non au moment de la transaction.

La fixation d'un ou de deux pourcentages du prix de vente dans la LICD pour calculer le montant devant être consigné, comme le mentionnent les motionnaires, ne supprimera pas non plus les risques pour l'acheteur, notamment car le montant effectivement consigné pourrait s'avérer insuffisant pour couvrir la totalité de l'impôt dû. Par conséquent, l'officier public qui instrumente l'acte devra continuer à rendre les parties attentives aux risques liés à l'impôt dû et vraisemblablement continuer à estimer le montant de l'impôt et à solliciter le SCC.

On peut en outre relever que le transfert d'actions ou de parts de sociétés immobilières, également soumis à l'impôt sur le gain immobilier, ne ferait pas l'objet d'une consignation au motif qu'un notaire n'instrumente pas nécessairement une telle transaction.

Par ailleurs, s'agissant de l'exception à la constitution d'une réserve souhaitée par les motionnaires en cas de emploi, l'autorité fiscale serait certes en mesure d'attester que le vendeur a revendiqué que l'imposition soit différée, mais ne pourrait en revanche confirmer que les conditions du emploi sont remplies, en particulier en ce qui concerne le réinvestissement du produit de la vente dans un délai de deux ans. Concrètement, si le vendeur ne procède à aucun réinvestissement dans le délai requis, le SCC facturera l'impôt sur le gain immobilier au vendeur environ deux ans après l'instrumentation de l'acte chez le notaire. Si le vendeur ne paie pas l'impôt, l'acheteur se verra alors opposer une hypothèque légale.

Enfin, en dépit de la constitution d'une réserve, la possibilité de procéder à l'inscription d'une hypothèque légale demeurerait, la consignation d'un pourcentage du prix de vente n'assurant pas la couverture de l'entier de l'impôt sur le gain immobilier considérant qu'il est inférieur aux taux applicables en la matière.

Partant, le Conseil d'Etat constate que la motion n'atteint pas l'objectif poursuivi, à savoir d'assurer la sécurité juridique nécessaire pour l'acheteur.

Le Conseil d'Etat considère en outre que les propositions formulées dans la présente motion alourdissent la procédure en matière d'impôt sur les gains immobiliers. Par conséquent, le Conseil d'Etat invite le Grand Conseil à rejeter la motion visant à modifier l'article 217 LICD.