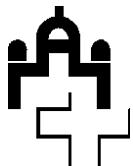


Nationalrat

Conseil national

Consiglio nazionale

Cussegli naziunal



**22.437 n Iv. pa. Mahaim. Différé d'imposition pour la fiscalité des indépendants, notamment dans l'agriculture**

---

Rapport de la Commission de l'économie et des redevances du 30 janvier 2023

---

Réunie le 30 janvier 2023, la commission a procédé à l'examen préalable de l'initiative visée en titre, déposée par le conseiller national Raphaël Mahaim le 14 juin 2022.

L'initiative demande que l'art. 18a de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct soit modifié afin que le différé d'imposition soit également accordé lorsqu'un immeuble faisant partie de la fortune commerciale est transféré dans la fortune privée dans le cadre d'une donation.

**Proposition de la commission**

La commission propose, par 17 voix contre 6 et 2 abstentions, de ne pas donner suite à l'initiative. Une minorité (Michaud Gigon, Badran Jacqueline, Glättli, Ryser, Töngi) propose de donner suite à l'initiative.

Rapporteur : Ritter (d)

Pour la commission :  
Le président

Leo Müller

Contenu du rapport

- 1 Texte et développement
- 2 État de l'examen préalable



## 1 Texte et développement

### 1.1 Texte

Nous requérons, par la présente initiative, que l'article 18a de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct soit modifié afin qu'une donation ne soit plus considérée comme une aliénation mettant fin au différé d'imposition prévu par cet article et afin que l'éventuelle plus-value réalisée après le différé d'imposition, c'est-à-dire après que l'indépendant a cessé son activité, soit taxée au titre du gain immobilier et non comme du revenu d'activité indépendante soumis à cotisations sociales.

### 1.2 Développement

En matière de fiscalité des indépendants, dans une affaire de transmission de domaine agricole, le Tribunal fédéral a rendu en date du 11 avril 2022 un nouvel arrêt (2C\_284/2021) qui a fait grand bruit, dans une affaire vaudoise où il était question d'une donation effectuée aux enfants de l'agriculteur après sa retraite. En substance, le Tribunal fédéral a tranché deux questions en lien avec l'article 18a de la loi sur l'impôt fédéral direct. Premièrement, le Tribunal fédéral a considéré qu'une donation devait être considérée comme une aliénation au sens de cette disposition, ce qui met fin au différé d'imposition dont peut bénéficier le contribuable. Or, dans le cas d'une donation, il n'y a aucun flux d'argent et le fisc procède à une taxation immédiate qui peut être insupportable à l'encontre du contribuable. Dans le cadre des débats parlementaires y relatifs (réforme de l'imposition des entreprises II), il avait pourtant été souhaité que la taxation n'intervienne qu'en cas de réalisation effective et de génération d'un gain immobilier (FF 2005 4557 ; voir aussi dans le cadre des débats sur la motion Léo Müller les déclarations de R. Schmidt, BO 2016 E 1105). Deuxièmement, le Tribunal fédéral a jugé que toute la plus-value doit être imposée comme du revenu, soumis à cotisations sociales, alors que celui qui le réalise n'est plus un indépendant, soumis à cotisations sociales et alors que le Conseil des Etats lors des travaux parlementaires avaient jugé que la plus-value générée après le moment du différé d'imposition devait être imposée au titre du gain immobilier (voir par ex. les propos de Hannes Germann, BO CE 2007, 13).

Cette nouvelle jurisprudence du Tribunal fédéral complique fortement la transmission des raisons individuelles notamment dans le cadre familial (au premier rang desquelles les domaines agricoles), et revient à refuser le différé d'imposition dans un cas où il n'y a eu aucun flux d'argent et se montre particulièrement sévère en lien avec la taxation de la plus-value, considérée intégralement comme du revenu. Si la problématique est particulièrement prégnante pour la transmission de domaines agricoles, elle peut également poser des difficultés pour d'autres indépendants et doit donc être traitée de façon globale pour ceux-ci, qui sont le plus souvent des entreprises de petite taille et avec des ressources financières limitées. La base légale visée est en particulier l'art. 18a LIFD, mais la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes devra faire l'objet des adaptations correspondantes.

## 2 Considérations de la commission

La commission reconnaît que des cas de rigueur peuvent se produire, notamment lorsque des immeubles faisant partie de la fortune commerciale sont transférés dans la fortune privée dans le cadre d'une donation. Elle le regrette. La majorité estime toutefois que l'initiative n'est pas formulée de manière assez ciblée et qu'elle laisse trop de questions ouvertes. Elle considère en outre que cette modification entraînerait un surplus de travail bureaucratique, puisqu'il faudrait déterminer la



plus-value au moment du transfert du bien dans la fortune privée, puis la répartir entre la période précédant le transfert dans la fortune privée et celle couverte par le différé d'imposition. En outre, le suivi de l'impôt différé sur une période potentiellement très longue serait également compliqué sur le plan administratif : le différé pourrait même s'étendre sur plusieurs générations, ce qui, au niveau de l'exécution, reviendrait à une exonération fiscale de droit. La majorité déplore en outre l'absence de prévisions concernant les conséquences financières et part du principe que la modification demandée entraînerait dans tous les cas une diminution des recettes fiscales de la Confédération et des cantons dualistes, des répercussions sur les assurances sociales et de nouvelles inégalités de traitement.

Une minorité de la commission souhaite donner suite à l'initiative, tout en reconnaissant que certains aspects doivent encore être clarifiés. Son principal argument consiste à dire que les donations ne génèrent aucun flux d'argent permettant de régler des arriérés d'impôt, ce qui risque de mettre les personnes concernées dans une situation extrêmement délicate. Elle considère dès lors qu'un différé d'imposition doit être accordé dans de telles situations. Elle relève en outre que l'expérience des cantons monistes montre que la charge bureaucratique importante peut être maîtrisée et rappelle que cela ne concerne qu'un petit nombre de cas.