

Analyse

relative à la prise en considération des biens immobiliers sis hors canton dans le cadre de l'imposition d'après la dépense

Approuvée par le Comité de la CSI le 25 août 2021

1. Motifs de la présente analyse

Suite à une motion déposée aux Chambres fédérales fin 2019¹, la question s'est posée de savoir si, et de quelle manière, les immeubles sis hors canton doivent être pris en considération dans le calcul de contrôle, respectivement la taxation, dans le cadre de l'imposition cantonale des contribuables imposés d'après la dépense. Il a été examiné si le traitement est uniforme dans tous les cantons ou s'il peut être uniformisé.

2. Bases légales et pratiques des cantons

Toute personne remplissant certaines conditions peut opter pour l'imposition d'après la dépense en lieu et place de l'imposition dite ordinaire (article 14 de la loi sur l'impôt fédéral direct [LIFD] et article 6 de la loi sur l'harmonisation des impôts directs cantonaux [LHID]). Dans ce contexte, un calcul de contrôle est prévu. Les cantons sont libres de prévoir ou non l'imposition d'après la dépense pour l'impôt cantonal, mais s'ils le font, ils sont liés par les dispositions de la LHID.

Pour les impôts cantonaux, l'article 6 al. 6 lit. a LHID exige la déclaration des "biens immobiliers situés en Suisse et leurs revenus" pour le calcul de contrôle. Cette disposition est sujette à interprétation, ce qui a conduit dans le passé à un traitement différencié par les cantons.

Les immeubles situés hors du canton de domicile sont déjà soumis à l'impôt au lieu de situation en raison de leur rattachement économique (art. 4 al. 1 LHID), c'est-à-dire que la valeur imposable de ces immeubles et les revenus qu'ils génèrent sont imposés dans le canton où ils se trouvent. Une nouvelle prise en considération des immeubles situés hors du canton dans la taxation du canton de domicile sans répartition intercantonale correspondante conduirait ainsi à une double imposition intercantonale, ce qui n'est pas admissible selon la jurisprudence du Tribunal fédéral.

Une première enquête auprès des cantons a montré que la majorité de ceux qui prévoient l'imposition d'après la dépense dans leur droit cantonal tiennent compte des immeubles hors canton dans le calcul de contrôle

¹ Motion 19.4557 de Marco Chiesa « Calcul de contrôle de l'imposition d'après la dépense. Corriger la LHID » du 19.12.2019

<https://www.parlament.ch/fr/ratsbetrieb/suche-curia-vista/geschaefft?AffairId=20194557>.

uniquement pour le taux, sur la base de la doctrine et de la jurisprudence du Tribunal fédéral en matière de double imposition intercantonale.

Dans le but d'un traitement uniforme dans toute la Suisse et donc d'une harmonisation fiscale horizontale, tous les cantons qui appliquent l'imposition d'après la dépense dans leur droit cantonal ont donc désormais convenu de prendre en considération les biens immobiliers hors canton uniquement pour la détermination du taux dans le cadre du calcul de contrôle à partir de la période fiscale 2022. Dans de nombreux cantons, la prise en compte dans le calcul de contrôle est inutile en pratique, car le contribuable soumis à l'impôt d'après la dépense l'est déjà au taux maximal dans son canton de domicile, même en l'absence d'immeuble sis hors canton.

3. Recommandations aux autorités fiscales cantonales

Afin d'éviter les doubles impositions intercantionales et en vue d'un traitement uniforme dans tous les cantons (harmonisation fiscale horizontale), le Comité de la CSI recommande aux autorités fiscales cantonales de ne prendre en compte les immeubles sis hors canton que pour la détermination du taux dans le calcul de contrôle respectivement la taxation des impôts cantonaux des contribuables soumis à l'impôt d'après la dépense à partir de la période fiscale 2022.