



Schweizerische Eidgenossenschaft
Confédération suisse
Confederazione Svizzera
Confederaziun svizra

Département fédéral des finances DFF

Administration fédérale des contributions AFC
Division principale Politique fiscale

9 avril 2024

Consultation sur l'initiative parlementaire CER-N « Introduction d'un impôt réel sur les résidences secondaires » (22.454)

Rapport sur les résultats

Condensé

En tout, 54 avis ont été remis dans le cadre de la procédure de consultation.

Approbation de principe de la disposition constitutionnelle proposée :

Cantons : AG, BL, GE, LU, SO, ZG, ZH (7)

Partis politiques : PS, UDC, PES (3)

Organisations et associations : Domus Antiqua Helvetica, HEV Schweiz, Komitee Eigenmietwert 2.0, USS, SVIT Suisse, AIS (6)

Motifs :

- Les cantons touristiques les plus concernés par la suppression de la valeur locative des résidences secondaires, à savoir Berne, les Grisons, le Tessin et le Valais, disposent d'ores et déjà d'un impôt foncier. Le Tribunal fédéral admet ce dernier dans des limites qui ne permettraient pas la compensation entière du manque à gagner résultant d'un changement de système. C'est pourquoi une nouvelle disposition constitutionnelle est nécessaire.
- L'impôt immobilier spécial sur les résidences secondaires principalement occupées par leur propriétaire est une solution pertinente et judicieuse, qui permet aux collectivités publiques concernées de compenser la perte de recettes fiscales résultant de la suppression de l'imposition de la valeur locative.
- Grâce à cette disposition constitutionnelle, les régions de montagne et les régions touristiques peuvent compenser le manque à gagner résultant de la suppression totale de l'imposition de la valeur locative.
- Au moyen d'une plus forte imposition des résidences secondaires à usage personnel, une incitation supplémentaire à louer davantage ces biens immobiliers est créée. Cela permet de réduire le nombre de « lits froids » ainsi que la pression pour la construction de nouvelles résidences secondaires. Une augmentation des impôts fonciers est également bienvenue sous l'angle de la politique sociale.
- Le soutien de la disposition constitutionnelle dépend de deux conditions. Premièrement, la perception d'un impôt immobilier spécial n'est possible que si l'imposition de la valeur locative est supprimée pour tous les immeubles occupés par leur propriétaire. Deuxièmement, cet impôt doit être limité quant à son montant dans la Constitution. Il convient notamment d'éviter que l'introduction de tels impôts fonciers ne permette aux collectivités publiques concernées de réaliser des recettes supérieures aux recettes actuelles de l'imposition de la valeur locative des résidences secondaires.
- La formulation délibérément ouverte de la disposition constitutionnelle accorde aux cantons une marge de manœuvre dans leur législation.
- La procédure choisie a pour conséquence que tout changement de système d'imposition de la valeur locative ne peut qu'être apporté sur le plan politique.

Rejet de principe de la disposition constitutionnelle proposée :

Cantons : AI, AR, BE, BS, FR, GL, GR, JU, NE, NW, OW, SG, SH, SZ, TG, TI, UR, VD, VS (19)

Partis politiques : ---

Organisations et associations : Alliance Résidences Secondaires Suisse, CATEF, constructionromande, CP, economiesuisse, EXPERTsuisse, CDF, FMB, FRI, Conférence gouvernementale des cantons alpins, SAB, USP, ACS, usam, UVS, Conférence des villes suisses sur les impôts, suissetec, USPI Suisse, VBSS (19)

Motifs

- Il est impératif de s'en tenir au système actuel d'imposition de la propriété du logement, qui est conforme à la Constitution, correct du point de vue de la systématique fiscale et équilibré.

- *Les recettes qu'apportent actuellement les résidences secondaires constituent une source de financement importante, en particulier pour les cantons et les communes de montagne. De plus, il n'est pas certain que les pertes financières subies par les cantons de montagne et les cantons touristiques puissent être compensées par la disposition constitutionnelle proposée.*
- *Ce n'est que si la solution du Conseil des États prévoyant un changement partiel de système n'est pas en mesure de réunir une majorité que l'option d'un impôt immobilier spécial pourra être suivie à titre de solution de secours, conformément au projet soumis à la consultation.*
- *L'instauration d'un impôt immobilier spécial n'entraînerait pas, dans sa mise en œuvre, la simplification souhaitée du système fiscal. Au contraire, elle entraînerait un surcroît de travail administratif en raison du manque d'harmonisation. De nombreuses questions de délimitation se poseraient, notamment en ce qui concerne le critère de l'utilisation personnelle prépondérante et d'autres notions juridiques sujettes à interprétation. Sans concrétisation dans le droit fédéral, on aboutirait à un foisonnement confus des pratiques cantonales les plus variées.*
- *Cette proposition se révèle inacceptable, car elle conduirait à une surimposition des propriétaires de résidences secondaires.*
- *En fin de compte, une disposition constitutionnelle serait adoptée en faveur de certains cantons bénéficiaires dans le système de la RPT et de leurs communes concernées, et l'on dérogerait ainsi à des principes constitutionnels fondamentaux. Comme les recettes provenant d'un impôt immobilier spécial sur les résidences secondaires ne sont pas prises en compte dans la RPT, le projet favoriserait certaines collectivités publiques d'une manière contraire au système de la RPT.*

Des propositions de modification de la disposition constitutionnelle ont notamment été reçues sur les points suivants, y compris l'esquisse de mesures plus poussées :

- *En vue d'une harmonisation fiscale, l'aménagement de l'impôt immobilier spécial devrait être réglé dans ses grandes lignes dans la loi sur l'harmonisation fiscale.*
- *Afin d'assurer la sécurité juridique et la clarté, le plafond de l'impôt immobilier spécial sur les résidences secondaires devrait être fixé dans la Constitution ou au moins dans une loi fédérale.*
- *Compte tenu du cadre constitutionnel en vigueur et dans le but de lutter contre le phénomène des « lits froids », l'impôt sur les résidences secondaires devrait être conçu comme un impôt d'incitation inscrit dans la loi. Dans ce contexte, les revenus résultant de la location devraient être imputés. Dans le sens d'une disposition potestative, l'impôt immobilier spécial sur les résidences secondaires pourrait être inscrit soit dans la LHID, soit dans une réglementation légale spéciale.*
- *L'impôt immobilier spécial devrait également s'appliquer aux résidences principales.*

1. Contexte

Le 30 octobre 2023, la CER-N a adopté un avant-projet de modification de la Constitution. Le 17 novembre 2023, une consultation sur le projet a été ouverte auprès des cantons, des partis politiques, des associations faîtières des communes, des villes et des régions de montagne à l'échelle nationale, des associations faîtières de l'économie à l'échelle nationale et des autres milieux intéressés. Elle a pris fin le 4 mars 2024.

Une vue d'ensemble des personnes consultées (y compris les abréviations) se trouve en annexe.

2. Avis reçus

Compte tenu du grand nombre d'avis reçus, il n'est pas possible de reproduire toutes les propositions ni tous les motifs. Pour plus de détails, nous renvoyons à l'ensemble des 54 avis remis. Ils peuvent être consultés à l'adresse suivante :

<https://www.fedlex.admin.ch/fr/consultation-procedures/ended/2023#Parl>. > Rapport sur les résultats

3. Grandes lignes du projet mis en consultation

Au moyen de la modification constitutionnelle proposée, la commission entend créer les bases d'un changement complet de système pour la valeur locative. Dans la mesure où la valeur locative n'est pas imposée, les cantons ou les communes doivent pouvoir prélever des impôts fonciers plus élevés sur les résidences secondaires occupées principalement par leur propriétaire. Les cantons de montagne et les cantons touristiques pourraient ainsi compenser les pertes de recettes auxquelles ils seraient confrontés en cas de changement complet de système d'imposition de la valeur locative.

Afin de tenir compte des réalités régionales différentes, le projet laisse une grande marge de manœuvre aux cantons. Par sa nature juridique, il s'agit d'un impôt réel. Il peut être mis en œuvre sous la forme d'un impôt foncier distinct ou d'une augmentation du montant d'un impôt foncier existant.

4. Résultats de la consultation

4.1 Approbation de principe de la disposition constitutionnelle proposée

Cantons : AG, BL, GE, LU, SO, ZG, ZH (7)

Partis politiques : PS, UDC, PES (3)

Organisations et associations : Domus Antiqua Helvetica, HEV Schweiz, Komitee Eigenmietwert 2.0, USS, SVIT Suisse, AIS (6)

Motifs :

- **PS** : Les cantons touristiques les plus touchés par la suppression de la valeur locative des résidences secondaires, à savoir Berne, les Grisons, le Tessin et le Valais, disposent d'ores et déjà d'un impôt foncier. Le Tribunal fédéral admet ce dernier dans des limites qui ne permettraient pas la compensation entière du manque à gagner résultant d'un changement de système. C'est pourquoi une nouvelle disposition constitutionnelle est nécessaire.
- **ZH** : L'impôt immobilier spécial sur les résidences secondaires principalement occupées par leur propriétaire est une solution pertinente et judicieuse, qui permet aux collectivités publiques concernées de compenser la perte de recettes fiscales résultant de la suppression de l'imposition de la valeur locative.

- **UDC** : Grâce à cette disposition constitutionnelle, les régions de montagne et les régions touristiques peuvent compenser un éventuel manque à gagner résultant de la suppression totale de l'imposition de la valeur locative.
- **PES** : Au moyen d'une plus forte imposition des résidences secondaires à usage personnel, une incitation supplémentaire à louer davantage ces biens immobiliers est créée. Cela permettrait de réduire le nombre de « lits froids » ainsi que la pression pour la construction de nouvelles résidences secondaires. Une augmentation des impôts fonciers est également bienvenue sous l'angle de la politique sociale.
- **HEV Schweiz** : Le soutien de la disposition constitutionnelle dépend de deux conditions. Premièrement, la perception d'un impôt immobilier spécial n'est possible que si l'imposition de la valeur locative est supprimée pour tous les immeubles occupés par leur propriétaire. Deuxièmement, cet impôt doit être limité quant à son montant dans la Constitution. Il convient notamment d'éviter que l'introduction de tels impôts fonciers ne permette aux collectivités publiques concernées de réaliser des recettes supérieures aux recettes actuelles de l'imposition de la valeur locative des résidences secondaires.
- **USS** : La formulation délibérément ouverte de la disposition constitutionnelle accorde aux cantons une marge de manœuvre dans leur législation. Dans le même temps, l'association faïtière attire l'attention sur le fait qu'elle s'oppose à un changement de système d'imposition de la propriété du logement.
- **BL** : La procédure choisie a pour conséquence que tout changement de système d'imposition de la valeur locative ne peut qu'être apporté sur le plan politique.
- **LU** : Seul un changement de système qui s'applique à tous les immeubles occupés par leur propriétaire est envisageable. Ceci pour des raisons de droit constitutionnel, d'économie nationale et d'économie de procédure. Dans ce contexte, la mesure de compensation proposée est accueillie favorablement.
- **ZH** : La charge de travail liée à la perception de cet impôt immobilier spécial devrait être nettement moins importante, tant pour les autorités fiscales que pour les contribuables, que le maintien de l'imposition de la valeur locative pour les résidences secondaires occupées par leur propriétaire. Cela est d'autant plus vrai si l'impôt prévu est prélevé proportionnellement à la valeur fiscale déterminante aux fins de l'impôt sur la fortune.
- **AG** : La proposition d'instaurer un impôt immobilier spécial sur les résidences secondaires est bien accueillie quant à son principe. Dans le même temps, des doutes sont exprimés quant à l'aménagement de la mesure du point de vue administratif (critères de délimitation sujets à interprétation, absence de directives détaillées sur le plan fédéral pour la mise en œuvre et impondérables dans le processus politique).
- **BE** : Le Conseil d'État n'est pas fermé à l'orientation proposée et examinerait au moins l'instauration d'un impôt foncier plus élevé sur les résidences secondaires dans le canton de Berne. Il se demande toutefois si la marge de manœuvre financière supplémentaire, incertaine et plutôt modeste, justifie des modifications constitutionnelles pour toutes les collectivités publiques concernées.

4.2 Rejet de principe de la disposition constitutionnelle proposée

Cantons : AI, AR, BE, BS, FR, GL, GR, JU, NE, NW, OW, SG, SH, SZ, TG, TI, UR, VD, VS (19)

Partis politiques : ---

Organisations et associations : Alliance Résidences Secondaires Suisse, CATEF, constructionromande, CP, economiesuisse, EXPERTsuisse, CDF, FMB, FRI, Conférence gouvernementale des cantons alpins, SAB, USP, ACS, usam, UVS, Conférence des villes suisses sur les impôts, suissetec, USPI Suisse, VBSS (19)

Motifs :

- Selon AI, BS, FR, GL, GR, JU, la Conférence gouvernementale des cantons alpins, l'USP, SG, UR, VD et VS, il est impératif de s'en tenir au système actuel d'imposition de la propriété du logement, qui est conforme à la Constitution, correct du point de vue de la systématique fiscale et équilibré.
- GR, CDF, OW, Conférence gouvernementale des cantons alpins, SAB, SH, TG, TI et VS : Les recettes qu'apportent actuellement les résidences secondaires constituent une source de financement importante, en particulier pour les cantons et les communes de montagne. Il n'est toutefois pas certain que les pertes financières subies par les cantons de montagne et les cantons touristiques puissent être compensées par la disposition constitutionnelle proposée.
Ce n'est que si la solution du Conseil des États prévoyant un changement partiel de système n'est pas en mesure de réunir une majorité que l'option d'un impôt immobilier spécial pourra être suivie à titre de solution de secours, conformément au projet soumis à la consultation.
- AI, FR, JU, NE, Conférence des villes suisses sur les impôts, SZ, TG, TI, VBSS, VS : L'instauration d'un impôt immobilier spécial n'entraînerait pas, dans sa mise en œuvre, la simplification souhaitée du système fiscal. Au contraire, elle entraînerait un surcroît de travail administratif en raison du manque d'harmonisation. De nombreuses questions de délimitation se poseraient, notamment en ce qui concerne le critère de l'utilisation personnelle prépondérante et d'autres notions juridiques sujettes à interprétation. Sans concrétisation dans le droit fédéral, on aboutirait à un foisonnement confus des pratiques cantonales les plus variées.
- FR, GL, GR, JU, VS : La question de savoir si l'impôt immobilier spécial doit être perçu cumulativement avec un impôt foncier déjà existant ou si le premier impôt cité doit remplacer le second reste n'a pas été clarifiée.
- BE : Le Conseil d'État indique qu'en tant que canton touristique, Berne a intérêt à ce que le manque à gagner soit le plus faible possible pour les communes concernées et pour le canton. Il ne semble pas certain que l'arrêté fédéral proposé permette d'atteindre cet objectif.
- AI : Le respect des principes constitutionnels de l'universalité, de l'égalité de traitement et de l'imposition selon la capacité économique est essentiel et ne devrait pas être remis en question par la dérogation envisagée dans la Constitution.
- Economiesuisse : La disposition constitutionnelle proposée ne semble pas nécessaire pour garantir une compensation financière dans les régions de montagne et les régions touristiques. Au contraire, le projet abrogerait des principes constitutionnels essentiels dans le domaine des résidences secondaires. Cela pose un problème eu égard à l'État de droit.
- Conférence des villes suisses sur les impôts et Union des villes suisses : En fin de compte, une disposition constitutionnelle serait adoptée en faveur de certains cantons bénéficiaires dans le système de la RPT et de leurs communes concernées, et l'on dérogerait ainsi à des principes constitutionnels fondamentaux. Comme les recettes provenant d'un impôt immobilier spécial sur les résidences secondaires ne sont pas prises en compte dans la RPT, le projet favoriserait certaines collectivités publiques d'une manière contraire au système de la RPT.
- Pour l'usam, cette proposition est inacceptable, car elle conduirait à une surimposition des propriétaires de résidences secondaires.
- Pour le CP et l'USPI Suisse, il est inacceptable que, dans le cadre d'un changement de système, la valeur locative des résidences secondaires soit supprimée, que les déductions liées à la propriété du logement soient annulées et qu'une nouvelle imposition soit introduite en même temps.

4.3 Propositions de modification de la disposition constitutionnelle et mesures supplémentaires

- BE : Dans la mesure où le projet vise à modifier la Constitution, le Conseil d'État est favorable à une formulation aussi concrète que possible de la disposition au lieu de la formulation plutôt ouverte du projet mis en consultation.
- SO : En vue d'une harmonisation fiscale, l'aménagement de l'impôt immobilier spécial devrait être réglé dans ses grandes lignes dans la loi sur l'harmonisation fiscale.
- ZH : Afin d'assurer la sécurité juridique et la clarté, le plafond de l'impôt immobilier spécial sur les résidences secondaires devrait être fixé dans la Constitution ou au moins dans une loi fédérale. SVIT Suisse est également favorable à un plafond inscrit dans le droit fédéral. HEV Schweiz demande l'inscription dans la disposition constitutionnelle d'un plafond pour le calcul de l'impôt immobilier spécial. Ce plafond doit être fixé en fonction du montant du manque à gagner présumé résultant de la suppression de l'imposition de la valeur locative des résidences secondaires.
- Economiesuisse et EXPERTsuisse : Il faut envisager une solution dans la loi. Compte tenu du cadre constitutionnel en vigueur et dans le but de lutter contre le phénomène des « lits froids », l'impôt sur les résidences secondaires devrait être conçu comme un impôt d'incitation. Dans ce contexte, les revenus résultant de la location devraient être imputés. Dans le sens d'une disposition potestative, l'impôt immobilier spécial sur les résidences secondaires pourrait être inscrit soit dans la LHID, soit dans une réglementation légale spéciale.
- Komitee Eigenmietwert 2.0 : Le nouvel impôt réel doit également s'appliquer aux résidences principales.

Liste des personnes consultées

1. Cantons

Destinataires	Abréviations	Avis reçu
Canton de Zurich	ZH	<input checked="" type="checkbox"/>
Canton de Berne	BE	<input checked="" type="checkbox"/>
Canton de Lucerne	LU	<input checked="" type="checkbox"/>
Canton d'Uri	UR	<input checked="" type="checkbox"/>
Canton de Schwyz	SZ	<input checked="" type="checkbox"/>
Canton d'Obwald	OW	<input checked="" type="checkbox"/>
Canton de Nidwald	NW	<input checked="" type="checkbox"/>
Canton de Glaris	GL	<input checked="" type="checkbox"/>
Canton de Zoug	ZG	<input checked="" type="checkbox"/>
Canton de Fribourg	FR	<input checked="" type="checkbox"/>
Canton de Soleure	SO	<input checked="" type="checkbox"/>
Canton de Bâle-Ville	BS	<input checked="" type="checkbox"/>
Canton de Bâle-Campagne	BL	<input checked="" type="checkbox"/>
Canton de Schaffhouse	SH	<input checked="" type="checkbox"/>
Canton d'Appenzell Rhodes-Ex- térieures	AR	<input checked="" type="checkbox"/>
Canton d'Appenzell Rhodes-Inté- rieures	AI	<input checked="" type="checkbox"/>
Canton de Saint-Gall	SG	<input checked="" type="checkbox"/>
Canton des Grisons	GR	<input checked="" type="checkbox"/>
Canton d'Argovie	AG	<input checked="" type="checkbox"/>
Canton de Thurgovie	TG	<input checked="" type="checkbox"/>
Canton du Tessin	TI	<input checked="" type="checkbox"/>
Canton de Vaud	VD	<input checked="" type="checkbox"/>
Canton du Valais	VS	<input checked="" type="checkbox"/>
Canton de Neuchâtel	NE	<input checked="" type="checkbox"/>
Canton de Genève	GE	<input checked="" type="checkbox"/>
Canton du Jura	JU	<input checked="" type="checkbox"/>
Conférence des gouvernements cantonaux	CdC	

2. Partis politiques représentés à l'Assemblée fédérale

Destinataires	Abréviations	Avis reçu
Le Centre		
Union démocratique fédérale	UDF	
Ensemble à Gauche	EAG	
Parti évangélique suisse	PEV	
PLR. Les Libéraux-Radicaux	PLR	
Parti écologiste suisse	PES	<input checked="" type="checkbox"/>
Parti vert libéral Suisse	PVL	
Lega dei Ticinesi	Lega	
Parti suisse du travail	PDA	
Union démocratique du centre	UDC	<input checked="" type="checkbox"/>
Parti socialiste suisse	PS	<input checked="" type="checkbox"/>

3. Associations faitières des communes, des villes et des régions de montagne qui œuvrent au niveau national

Destinataires	Abréviations	Avis reçu
Association des communes suisses	ACS	<input checked="" type="checkbox"/>
Union des villes suisses	UVS	<input checked="" type="checkbox"/>
Groupement suisse pour les régions de montagne	SAB	<input checked="" type="checkbox"/>

4. Associations faitières de l'économie qui œuvrent au niveau national

Destinataires	Abréviations	Avis reçu
economiesuisse	economiesuisse	<input checked="" type="checkbox"/>
Union suisse des arts et métiers	usam	<input checked="" type="checkbox"/>
Union patronale suisse		
Union suisse des paysans	USP	
Association suisse des banquiers	ASB	
Union syndicale suisse	USS	<input checked="" type="checkbox"/>
Société suisse des employés de commerce	SEC Suisse	
Travail.Suisse		

5. Autres organisations

Destinataires	Abréviations	Avis reçu
Alliance Résidences Secondaires Suisse		<input checked="" type="checkbox"/>
constructionsuisse		
Camera Ticinese dell'Economia Fondiaria	CATEF	<input checked="" type="checkbox"/>
Centre Patronal	CP	<input checked="" type="checkbox"/>
Chambre genevoise immobilière	CGI	
Domus Antiqua Helvetica		<input checked="" type="checkbox"/>
Fédération romande immobilière	FRI	<input checked="" type="checkbox"/>
Hauseigentümerversand Schweiz	HEV Schweiz	<input checked="" type="checkbox"/>
Conférence des directrices et directeurs cantonaux des finances	CDF	<input checked="" type="checkbox"/>
Komitee Eigenmietwert-Nein		
Union suisse des professionnels de l'immobilier	USPI Suisse	<input checked="" type="checkbox"/>
Conférence des villes suisses sur les impôts		<input checked="" type="checkbox"/>
Association suisse de l'économie immobilière	SVIT Suisse	<input checked="" type="checkbox"/>
Société suisse des entrepreneurs	SSE	<input checked="" type="checkbox"/>
suissetec		<input checked="" type="checkbox"/>

6. Participants qui se sont prononcés sans y avoir été invités officiellement

Destinataires	Abréviations	Avis reçu
constructionromande		<input checked="" type="checkbox"/>
EXPERTsuisse		<input checked="" type="checkbox"/>

Komitee Eigenmietwert 2.0		<input checked="" type="checkbox"/>
Fédération genevoise des métiers du bâtiment	FMB	<input checked="" type="checkbox"/>
Conférence gouvernementale des cantons alpins		<input checked="" type="checkbox"/>
Association bernoise des administrateurs fiscaux	VBSS	<input checked="" type="checkbox"/>
Association Immobilier Suisse	AIS	<input checked="" type="checkbox"/>