Schweizerische Eidgenossenschaft
Confédération suisse
Confederazione Svizzera
Confederaziun svizra

Département fédéral des finances DFF

Ad**ministration fédérale des contributions AFC**
**D**ivision principale Politique fiscale
Division Législation fiscale

4 mars 2016

# Consultation concernant la loi fédérale sur l'imposition des immeubles agricoles et sylvicoles (mise en œuvre de la motion 12.3172 Müller Leo)

## Rapport sur les résultats

# Condensé

*Au total, 58 avis ont été rendus. Le projet a été approuvé par six cantons, les partis PDC et UDC, ainsi que la majorité des associations, organisations et autres personnes consultées, en particulier le CP, l'IVVS, la SIA et la FSV. Ces dernières se composent principalement d'associations et organisations dont le but est de défendre les intérêts de l'agriculture. Il a été rejeté par une grande majorité des cantons, les partis PRD (sauf PRD Vaud) et PS ainsi que certaines associations, organisations et autres personnes consultées, notamment la CDF, l'USS et l'USAM. Les autres partis représentés aux Chambres fédérales n'ont pas fait connaître leur avis.*

*Le rejet du projet est fondé en partie sur des raisons de droit constitutionnel. La question de la conformité au principe de l'imposition selon la capacité économique et à celui de l'égalité de traitement par rapport aux autres indépendants a été soulevée. En outre, les conséquences financières du projet, en particulier la perte de recettes fiscales relevant de la part des cantons à l'impôt fédéral direct posent problème.*

*Du point de vue des partisans du projet, l'arrêt du Tribunal fédéral de 2011 et la modification de la pratique fiscale qui en découle ont multiplié la charge financière qui pèse sur les biens immobiliers des exploitants agricoles. Cette charge, dans certains cas, n'est plus supportable. Sous l'angle de l'aménagement du territoire, des problèmes sont identifiés, étant donné que les ventes de terrains agricoles sont suspendues et que d'importants projets de construction sont retardés.*

*La majorité des partisans du projet ainsi que quelques-uns de ses opposants considèrent qu'il est aisé de mettre le projet à exécution.*

*L'ensemble des opposants au projet rejettent une disposition à effet rétroactif, tandis que les partisans du projet se sont prononcés pour la plupart en faveur d'une telle disposition. Une majorité demande qu'une telle disposition s'applique aux cas encore pendants au moment de l'entrée en vigueur de la loi.*

*Enfin, la majorité des partisans du projet souhaite qu'il entre en vigueur le plus rapidement possible.*

# 1. Contexte

Le 8 décembre 2014, le Conseil des États a adopté la motion du conseiller national Müller Leo (12.3172) Imposition des immeubles agricoles et sylvicoles en qualité de deuxième conseil et l'a transmise au Conseil fédéral pour que ce dernier la mette en œuvre. Il a chargé le Conseil fédéral de présenter au Parlement une modification de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct (LIFD)[1] et de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes (LHID)[2], définissant la notion d'«immeuble agricole ou sylvicole». La définition doit permettre que les immeubles agricoles et sylvicoles ne soient soumis à l'impôt sur le revenu que jusqu'à concurrence des dépenses d'investissement lorsqu'ils sont transférés de la fortune commerciale à la fortune privée ou aliénés. Cela doit s'appliquer en particulier si des terrains situés sur une zone à bâtir ont été utilisés pour l'agriculture ou la sylviculture. Cette mesure doit permettre le retour à la pratique fiscale précédent l'arrêt du Tribunal fédéral du 2 décembre 2011 (ATF 138 II 32).

Le 5 juin 2015, le Conseil fédéral a ouvert une procédure de consultation sur un projet de loi en réponse à la motion transmise. La consultation s'est achevée le 23 septembre 2015. En tout 72 personnes ont été consultées (voir liste annexée). Dans le cadre de la procédure de consultation, 58 avis ont été exprimés, par 25 cantons, quatre partis représentés aux Chambres fédérales ainsi que 30 associations et autres organisations. Ont expressément renoncé à se prononcer: le canton de Neuchâtel, le Parti écologiste suisse, le Tribunal fédéral, le Tribunal administratif fédéral, le Tribunal pénal fédéral, l'Association des communes suisses et l'Union patronale suisse[3].

# 2. Présentation du projet

Les terrains agricoles et sylvicoles sont traités de manière privilégiée dans le cadre de l'impôt fédéral direct. Dans le cadre de l'impôt cantonal sur le revenu et sur le bénéfice, le traitement dépend du genre de système fiscal (moniste[4] ou dualiste[5]) ainsi que de sa conception particulière. En 2011, le Tribunal fédéral a limité ce traitement privilégié aux seuls immeubles soumis à la loi fédérale sur le droit foncier rural (LDFR), afin de concilier ce traitement privilégié avec le champ d'application du droit foncier rural et les restrictions du droit d'aliénation y afférentes. Depuis lors, les gains en capital provenant de l'aliénation des autres immeubles faisant partie de l'actif immobilisé d'exploitations agricoles ou sylvicoles sont pleinement imposés. Cette imposition s'applique notamment aux gains en capital provenant de l'aliénation de réserves de terrains à bâtir.

Le projet qui a fait l'objet de la consultation prévoit l'imposition privilégiée des gains en capital réalisés lors de l'aliénation de tous les immeubles détenus dans l'actif immobilisé d'une exploitation agricole ou sylvicole. En outre, comme c'était le cas avant 2011, les gains en capital ne doivent être soumis à l'impôt fédéral direct que jusqu'à concurrence des dépenses

[1] RS **642.11**

[2] RS **642.14**

[3] La liste détaillée des personnes consultées est produite en annexe.

[4] Les cantons à système moniste perçoivent l'impôt sur les gains immobiliers résultant de la plus-value en cas d'aliénation d'un terrain détenu dans la fortune commerciale. Les amortissements récupérés sont imposés au titre de l'impôt sur le revenu ou de l'impôt sur le bénéfice. Cela s'applique également aux terrains agricoles et sylvicoles.

[5] Les cantons à système dualiste perçoivent en principe l'impôt sur le revenu ou l'impôt sur le bénéfice sur les gains immobiliers résultant de la plus-value ainsi que sur les amortissements récupérés en cas d'aliénation d'un terrain détenu dans la fortune commerciale. Ils perçoivent l'impôt sur les gains immobiliers résultant de la plus-value pour les terrains agricoles et sylvicoles. Seuls les amortissements récupérés sont soumis à l'impôt sur le revenu.

d'investissement, c'est-à-dire des amortissements récupérés. Cela signifie que dans le cadre de l'impôt fédéral direct, le bénéfice lié à la réalisation d'une plus-value sera à nouveau exonéré à l'avenir. Pour les impôts cantonaux et communaux, tous les cantons imposeront au maximum les dépenses d'investissement à titre de revenu ou de bénéfice. Le bénéfice résultant de la réalisation d'une plus-value doit être soumis à l'impôt sur les gains immobiliers. Pour les cantons monistes, le projet de loi ne change donc rien. Il apporte en revanche un changement aux cantons dualistes, qui imposent le bénéfice résultant de la réalisation d'une plus-value au titre du revenu depuis 2011.

L'estimation des conséquences financières est incertaine, notamment en raison du nombre limité de données à disposition et des différents états de fait de report d'impôt prévus par la loi. En tout, l'arrêt du Tribunal fédéral conduit à moyen et à long terme à des recettes supplémentaires pour l'impôt fédéral direct ainsi que l'AVS, l'AI et les PC de 200 millions de francs par an. Du point de vue financier, réintroduire la pratique fiscale en vigueur avant 2011, entraînerait une diminution tendancielle des recettes. Dans les neuf cantons qui appliquent le système moniste, il ne faut pas s'attendre à d'importantes conséquences financières. Pour les autres cantons, en raison de différents facteurs, il n'est pas possible de quantifier les recettes supplémentaires ou les pertes de recettes.

# 3 Résultats de la consultation

## 3.1. Objectifs du projet

La question était: *sur le fond, êtes-vous d'accord avec l'objectif du projet? Sinon, pour quelles raisons ?*

**Condensé**

Six cantons, deux partis et 21 des organisations, associations et autres personnes consultées approuvent le projet. Elles considèrent que le projet constitue un retour à la volonté initiale du législateur. Le projet permet de lutter contre la multiplication de charge fiscale qui résulte de l'arrêt du Tribunal fédéral et contre la taxe sur la plus-value. En outre, il ne constitue pas une inégalité de traitement par rapport aux autres indépendants, car ceux-ci disposent d'un droit d'option en ce qui concerne la détention d'un terrain agricole dans la fortune privée ou commerciale. Enfin, le projet doit être approuvé sous l'angle de l'aménagement du territoire.

En tout 20 cantons ainsi que la CDF, deux partis et cinq associations, organisations et autres personnes consultées sont opposés au projet. Ils considèrent en particulier que le projet va à l'encontre des principes constitutionnels de l'égalité de traitement et de l'imposition selon la capacité économique. Ils considèrent que le projet entraîne un privilège injustifié pour les agriculteurs par rapport aux autres indépendants. Enfin, le projet doit être rejeté en raison des graves conséquences financières qu'il entraîne.

<u>Approbation</u>

Six cantons (FR, GE, NW, TI, VD, VS), deux partis (PDC, UDC) et la majorité des associations, organisations et autres personnes consultées (AG Berggebiet, AGORA, AGRIJURA, CGI, CJA, CNAV, CP, FPV, Fiduciaire Felder SA, FRI, IVVS, PLR, Pegasus Treuhand, Prométerre, SAB, USP, USPF, SOBV, FSV, STV, Treuland, ADPR) approuvent le projet.

Le projet prévoit un retour à une pratique qui a été en vigueur pendant plusieurs décennies (NW, PDC).

L'arrêt du Tribunal fédéral ne correspondait pas à l'intention du législateur (UDC, AGORA, FPV, USP, Prométerre) et le projet respecte à nouveau cette intention (Prométerre, Treuland, Treuhand Schweiz, ADPR).

La jurisprudence du Tribunal fédéral pénalise les agriculteurs qui détiennent des terrains agricoles (VS, FPV).

La charge fiscale des agriculteurs, hors charges sociales, a été multipliée (CNAV, ADPR); par exemple dans le canton de Vaud elle est passée d'environ 7 % à environ 40 % suite à l'arrêt du Tribunal fédéral (CJA, FRI, AGORA, FPV, PLR, USPF).

Les gains immobiliers sont déjà en partie pris en compte dans le cadre de la taxe sur la plus-value dans le domaine de l'aménagement du territoire (VS, OREF), laquelle ne peut pas être déduite du revenu (CGI). Dans le canton de Genève, les impôts, les charges sociales et la taxe sur la plus-value calculés ensemble s'élèvent à près de 70 % du gain qui correspond à la plus-value (CGI). En revanche, la charge fiscale des personnes privées n'est comprise qu'entre 5 et 25 % (USPF). La situation en ce qui concerne les charges a donc considérablement évolué depuis l'arrêt du Tribunal fédéral (AG Berggebiet, SAB). Cela a conduit à une grande insécurité juridique (FRI, USP, PLR). La charge globale ainsi que la réduction des zones de terrains à bâtir sont des mesures contraires au mandat constitutionnel consistant à encourager la propriété du logement (VS).

En ce qui concerne l'égalité de traitement par rapport aux autres indépendants, il est argumenté que ces derniers peuvent choisir de détenir un immeuble dans leur fortune privée ou commerciale. Cela constitue une inégalité de traitement par rapport aux agriculteurs (VS, SOBV). En cas d'aliénation du terrain agricole, les autres indépendants ne devraient pas acquitter d'impôt fédéral direct et devraient profiter de l'impôt sur les gains immobiliers plus faible dans les cantons (VS, FPV). Le projet tient compte du fait que les agriculteurs qui exploitent des terrains non nécessaires à l'exploitation ne peuvent détenir ces derniers que dans leur fortune commerciale (NW).

Enfin, les différentes personnes consultées argumentent que sous l'angle de l'aménagement du territoire, l'imposition d'après le droit en vigueur dissuade les agriculteurs d'aliéner leurs terrains agricoles. Le canton de Genève dispose de très peu de réserves de terrains agricoles, c'est pourquoi une imposition dissuasive rend encore plus difficile la construction de logements (GE, CGI). Les entraves fiscales retardent l'évolution structurelle dans l'agriculture et l'aménagement du territoire, qui sont dans l'intérêt public (NW, CJA, CNAV, USPF, USP, ADPR). L'intérêt public doit primer les autres intérêts (notamment fiscaux) (NW).

<u>Rejet</u>

En tout 19 cantons (AG, AI, AR, BE, BL, BS, GL, GR, JU, LU, OW, SH, SO, SZ, TG, UR, SG, ZG, ZH), les partis PLR, PS et CDF ainsi que six associations et organisations consultées (EXPERTsuisse, Pro Natura, USS, USAM, Conférence des villes suisses sur les impôts, UVS) rejettent fermement le projet.

Le rejet est justifié par le fait qu'il va à l'encontre des principes constitutionnels de l'égalité de traitement (ZG, ZH) et de l'imposition selon la capacité économique (AI, AR, AG, BE, BL, GR, LU, SZ, UR, SG, CDF, PLR, PS, Pro Natura, USS).

Les terrains agricoles ne bénéficient plus de la protection qui découle du droit foncier rural (BE, TG, ZG) et pourraient être vendus sans limitation du droit d'aliéner (AR, BL, BS, GL, OW, SO, SH).

Le classement en zone à bâtir relève d'une décision purement politique. Les gains immobiliers qui découlent d'une aliénation constituent un gain inespéré que le vendeur peut réaliser sans accomplir de prestation correspondante (PS, UVS).

En comparaison avec l'imposition d'autres indépendants, une imposition plus faible des terrains agricoles serait synonyme de traitement privilégié disproportionné et ne se justifiant pas matériellement des agriculteurs (AI, AR, BL, BS, GL, JU, OW, SG, SH, TG, ZG, PLR, PS, EXPERTsuisse, UVS, SO). Les agriculteurs paient déjà des impôts plus faibles que le reste de la population et les PME. L'industrie agro-alimentaire est déjà désavantagée par rapport à l'agriculture sous plusieurs aspects (USAM). Eu égard à l'inégalité de traitement par rapport aux autres indépendants, l'imposition privilégiée des immeubles agricoles et sylvicoles soulève plusieurs problèmes (AG). L'objectif devrait être de supprimer totalement cette inégalité (BL, GL, LU, OW, SH, TG, UR, ZG).

En outre, les conséquences financières graves sur la Confédération et sur les recettes de l'AVS sont un argument contre la modification de la loi (TG, UR, ZG, PS, SH, USS). C'est pourquoi le projet définit les mauvaises priorités et absorbe des ressources qui seraient mieux investies ailleurs (LU, USS). Étant donné la situation financière tendue de la Confédération, les mesures d'économies planifiées et la menace de diminution des recettes qui va de pair avec la troisième réforme de l'imposition des entreprises, de tels cadeaux fiscaux ne sont pas justifiés (PS, USAM). Enfin, le projet a également une influence négative sur la croissance (PS).

### 3.2 Formulation du projet de loi

La question était: *êtes-vous d'accord avec la formulation du projet de loi ? Si tel n'est pas le cas, quelle formulation faudrait-il adopter selon vous ?*

**Condensé**

En tout huit cantons, un parti et cinq associations, organisations et autres personnes consultées approuvent la formulation sans réserve. Onze cantons ainsi que huit des autres personnes consultées demandent que le texte soit complété en ce qui concerne les exploitations agricoles en fermage. Un canton rejette cette formulation expressément.

La définition de la notion de « terrain agricole ou sylvicole » est critiquée par deux cantons et trois associations, organisations et autres personnes consultées. Un canton, deux partis et trois autres personnes consultées critiquent la notion d'exploitation agricole. Quatre associations, organisations et autres personnes consultées considèrent que la notion d'actif immobilisé n'est pas appropriée.

Deux cantons et un parti rejettent le texte et souhaitent conserver les dispositions en vigueur aujourd'hui.

L'analyse des avis a montré que différentes personnes consultées rejetaient la formulation du projet de loi parce qu'elles rejettent les objectifs du projet en principe. D'autres ont répondu à la question indépendamment du fait qu'elles approuvent ou rejettent le projet. De nombreuses personnes consultées approuvent en principe le texte, tout en proposant de le compléter. D'autres rejettent la formulation parce qu'elles considèrent que le texte de loi doit être complété. Plusieurs personnes consultées demandent que le texte soit complété eu égard à la rétroactivité. Cette question est traitée au ch. 3.4.

Dans ce qui suit, les personnes consultées qui approuvent le projet sans réserve sont mentionnées pour une meilleure compréhension. Ensuite, celles qui ont formulé des propositions pour compléter le texte sont également mentionnées.

Huit cantons (BS, JU, LU, NW, SG, TI, VD et ZH) ainsi que le PLR approuvent sans réserve la formulation, tandis que cinq des organisations, associations et autres personnes consultées (AG Berggebiet, SAB, SOBV, STV, ADPR) l'approuvent sans formuler d'objection.

Onze cantons (AI, AR, BL, GL, OW, SO, SH, TG, UR, VS et ZG) et sept organisations, associations et autres personnes consultées (CNAV, CJA, IVVS, Prométerre, OREF, FSV, Pegasus Treuhand) considèrent que la formulation correspond à la demande formulée dans la motion. Ils demandent d'en compléter le texte pour que les agriculteurs dont l'impôt a été reporté à cause de l'affermage (art. 18*a*, al. 2, LIFD) soient traités sur un pied d'égalité avec les agriculteurs qui géraient leur exploitation eux-mêmes avant l'aliénation. En ce qui concerne l'affermage, l'USP est du même avis. Elle demande que le traitement privilégié s'applique également si le terrain n'est plus exploité par l'agriculteur lui-même et si une comptabilité n'est plus tenue. Plusieurs avis demandent que cette égalité de traitement soit indiquée dans le message, d'autres demandent que cette précision soit inscrite dans la loi.

Le canton de SO estime qu'il ne ressort pas clairement des nouvelles dispositions si celles-ci comprennent également les (rares) immeubles servant au placement des capitaux des exploitations agricoles. Le canton du VS souhaiterait en outre remplacer la notion «immeubles agricoles et sylvicoles» à l'art. 18, al. 4, LIFD et à l'art. 12, al. 1, LHID par celle de «terrains exploités pour l'agriculture». Cela permettrait que la modification de la notion de «terrains agricoles» dans la LDFR ait un effet sur le droit fiscal. Prométerre critique la notion «actif immobilisé» et demande que cette dernière soit précisée car en cas d'interprétation restrictive de l'intention du Parlement, à savoir le retour à l'ancienne pratique fiscale, ne serait pas entièrement mise en œuvre; ce serait notamment le cas, si un bien-fonds n'était plus comptabilisé comme actif immobilisé suite à son aliénation ou au transfert de ce bien-fonds de la fortune commerciale à la fortune privée.

Le canton de FR approuve également la teneur choisie, mais souhaite garantir par des précisions dans le message que les personnes qui font le commerce d'immeubles et les agriculteurs auxquels un report d'impôt a été accordé en raison de l'affermage ne fassent pas l'objet d'un traitement fiscal privilégié.

Le canton de GE approuve fondamentalement la formulation, mais propose que l'évaluation d'immeubles agricoles et sylvicoles (art. 14, al. 2, LHID) soit harmonisée avec les dispositions du projet de loi.

Le canton des GR estime que la notion «exploitation agricole ou sylvicole» soulève des questions d'interprétation et de délimitation. C'est pourquoi la notion d'exploitation, en suivant la LDFR, doit être remplacée par celle d'«entreprise».

Les cantons AG et BE ainsi que le PS rejettent la teneur de la disposition car le droit en vigueur devrait alors être maintenu. L'UVS et la Conférence des villes suisses sur les impôts ne sont pas d'accord avec la formulation proposée et demandent que la définition des immeubles agricoles et sylvicoles soit limitée aux immeubles qui relèvent de la LDFR.

Le canton de SZ rejette la formulation et demande, à titre alternatif, de limiter le texte aux immeubles faisant partie de l'actif immobilisé d'exploitations agricoles ou sylvicoles qui ne sont pas soumis à la LDFR mais peuvent être utilisés pour l'agriculture ou la sylviculture. La condition que les immeubles puissent être exploités à des fins agricoles ou sylvicoles est indispensable pour exclure les effets d'aubaine et les comportements abusifs. Autrement, le champ d'application serait étendu aux terrains agricoles qui étaient inscrits jusqu'ici au bilan des exploitations agricoles (par exemple des immeubles d'un restaurant attenant).

PDC, UDC, USP et AGORA sont en partie d'accord avec la teneur de la disposition. Elle demande que la notion «exploitation agricole ou sylvicole» soit définie de manière à comprendre les petits immeubles qui faisaient autrefois partie de la fortune commerciale des agriculteurs. Cette notion doit également comprendre les immeubles agricoles ou sylvicoles exploités qui sont transférés dans la fortune commerciale. D'après le PDC et l'UDC, la notion se fonderait autrement sur la jurisprudence relative à l'ordonnance sur la terminologie agricole (OTerm; RS *910.91*) qui définit l'exploitation à son art. 6. C'est pourquoi le texte de loi

devrait être complété comme suit : «d'une exploitation agricole ou sylvicole ou des parcelles qui en ont fait partie et qui n'en font plus partie».

L'association fiduciaire agricole suisse propose de remplacer la notion d'actif immobilisé par celle de fortune commerciale. En outre, une disposition transitoire doit être ajoutée et prévoir l'application rétroactive des nouvelles dispositions à tous les cas en suspens pour lesquels la taxation n'est pas entrée en force.

L'ADPR estime qu'il serait peut-être nécessaire de clarifier la notion « actif immobilisé », afin que celle-ci ne soit pas traitée de manière restrictive, étant donné que cela correspond à la volonté manifeste du Parlement.

PLR et FRI estiment que la nouvelle notion « actif immobilisé » introduite peut entraîner des différends relatifs à l'interprétation et, en fonction des circonstances, vider la modification de la loi de son contenu. C'est pourquoi le PLR propose de ne comptabiliser dans le revenu imposable les gains immobiliers provenant de l'aliénation d'immeubles agricoles ou sylvicoles qu'à concurrence des dépenses d'investissement. Ceci doit s'appliquer tant aux immeubles qui sont soumis à la LDFR qu'à ceux qui ne lui sont pas soumis.

D'après l'USPF, la notion d'exploitation agricole doit être définie de manière à comprendre tout immeuble exploité pour l'agriculture (y compris les forêts) et détenu dans la fortune commerciale.

Le CP n'est pas d'accord avec la formulation du projet de loi. De son point de vue, les immeubles d'après l'art. 655 CC qui servent à la culture du sol et sont liés à l'activité du contribuable doivent être considérés comme des «immeubles agricoles ou sylvicoles». En outre, il considère que le renvoi à la LDFR pose problème. Si cette dernière devait être modifiée, cela aurait un effet sur l'interprétation du droit fiscal. Enfin, une disposition transitoire pour tous les cas où la taxation n'est pas entrée en force est nécessaire.

### 3.3. Exécution du projet

La question était: *à votre avis, le projet de loi peut-il être mis en exécution aisément ? Si tel n'est pas le cas, quels sont les aspects qui posent problème?*

**Condensé**

Neuf cantons, deux partis et 13 associations, organisations et autres personnes consultées considèrent que le projet de loi peut être mis en exécution aisément ou ne voient pas de problème d'exécution importants.

Onze cantons considèrent que la terminologie choisie pourrait poser des problèmes d'interprétation. Trois cantons et une association considèrent que la manière dont le projet renvoie au droit foncier rural pourrait poser des problèmes d'exécution. Deux partis considèrent que la violation des principes constitutionnels ainsi que la diminution des recettes fiscales pourraient poser des problèmes d'exécution. Deux des autres personnes consultées considèrent que le problème principal réside dans les cas où la taxation s'effectuera entre la date de l'arrêt du Tribunal fédéral et l'entrée en vigueur du projet de loi.

Approbation

Six cantons (BE, GE, JU, NW, VS, ZH), deux partis (PDC, UDC) et 13 associations, organisations et autres personnes consultées (AGORA, CJA, CNAV, CGI, IVVS, Prométerre, OREF, SOBV, Treuland, Treuhand Vögele, USPF, Conférence des villes suisses sur les impôts, ADPR) considèrent que le projet de loi peut être mis en exécution aisément. Les dispositions correspondent à une pratique en vigueur depuis des années (PDC, Treuland). La pratique qui a précédé l'arrêt du Tribunal fédéral ne pose pratiquement pas de problème (STV).

Les cantons FR, VD et SO ne voient pas non plus de problèmes fondamentaux d'exécution. Les aspects qui pourraient poser problème sont le traitement privilégié injustifié en cas d'affermage (FR) ou le traitement fiscal des gains immobiliers qui font l'objet d'un report d'impôt d'après le droit en vigueur et seront réalisés fiscalement d'après le nouveau droit (VD). Dans tous les cas, la question de la définition d'une exploitation agricole se pose (SO).

Rejet

Dix cantons (AI, AR, BL, BS, GL, OW, SG, TG, UR, ZG) estiment que la distinction entre exploitations agricoles et non-agricoles et entre les immeubles détenus dans l'actif immobilisé d'une exploitation agricole ou non-agricole posera de nouvelles questions de délimitation qui pourraient soulever des problèmes dans la pratique.

Le canton de LU considère que l'exécution du projet de loi ne va pas sans soulever de difficulté. La formulation pourrait entraîner de nouveaux problèmes de délimitation, car les dispositions de la LDFR sont seules déterminantes pour les exploitations agricoles qui présentent des activités accessoires non agricoles, le critère de l'activité dont l'exploitation tire le revenu le plus important soulève des problèmes d'exécution. En outre, la question de savoir si les biens immobilisés non nécessaires à l'exploitation bénéficient du traitement fiscal privilégié ne ressort pas du texte de loi.

D'après l'avis du canton des GR, la notion d'exploitation agricole est trop large car elle comprend également les micros exploitations qui ne requièrent même pas les unités de main-d'œuvre standard (UMOS). Pour les immeubles agricoles qui ne sont pas soumis à la LDFR, un traitement fiscal privilégié n'est en principe pas justifié. En outre, il n'est défini nulle part

ce qu'on entend par exploitation forestière. Cela conduit à une insécurité du droit et à l'impossibilité de l'exécution. Dans tous les cas, c'est une erreur de définir les immeubles d'exploitation forestière au-delà du champ d'application de la LDFR.

Le canton de SZ craint des difficultés d'interprétation entraînant de considérables obstacles d'exécution si la relation matérielle avec la disposition du droit foncier rural est abandonnée. Des problèmes de mise en application particuliers devraient se poser dans les cantons à système dualiste eu égard à l'impôt sur les gains immobiliers, si le bénéfice résultant de la réalisation d'une plus-value lors de l'aliénation de réserves de terrains agricoles est soumis non plus à l'impôt sur le revenu, mais à l'impôt sur les gains immobiliers.

Le canton de SH considère que les modifications prévues entraînent la rupture du système, ce qui nécessite des précisions quant à l'estimation de la valeur de rendement agricole d'après l'art. 73 LDFR. Afin qu'il ne puisse y avoir aucune erreur dans la fixation de la charge fiscale maximale de l'exploitation agricole, il conviendrait d'assurer que les immeubles supplémentaires faisant partie de l'actif immobilisé ne soient considérés comme des immeubles agricoles qu'au regard du droit fiscal.

Pour les mêmes raisons, le PS voit des problèmes d'exécution suffisants pour rejeter le projet (violation des principes constitutionnels, diminution des recettes fiscales, problèmes économiques).

D'après le PLR, une nouvelle pratique ou une modification de la loi est trop bureaucratique et pourrait entraîner une insécurité du droit. A cela s'ajouteraient les pertes financières pour l'AVS et l'impôt fédéral direct qui ne plaident pas en faveur du projet.

AG Berggebiet et SAB voient principalement des problèmes dans les cas où la taxation s'effectuera entre la date de l'arrêt du Tribunal fédéral et l'entrée en vigueur du projet de loi.

Pour l'USP, la notion nouvellement introduite «exploitations agricoles et sylvicoles» doit être définie. Une bonne approche consisterait à lla fonder sur l'art. 6 OTerm. Cependant il n'existe pas de définition analogue pour les exploitations forestières.

### 3.4. Admissibilité de la rétroactivité

**Condensé**

Presque tous les partisans du projet considèrent nécessaire une disposition rétroactive pour l'ensemble des taxations qui ne sont pas entrées en force. Certains demandent la rétroactivité pour les cas à partir du 1er janvier 2015 ou à partir de la date de l'arrêt du Tribunal fédéral du 2 décembre 2011. Parmi les partisans du projet, seuls les cantons de Genève et du Tessin rejettent la disposition rétroactive.

L'ensemble des opposants au projet est défavorable à une disposition à effet rétroactif.

La question était: *partagez*-vous *l'*avis *que la rétroactivité n'est pas admissible ? Sinon, pour quelles raisons ?*

<u>Inadmissibilité de la rétroactivité</u>

En tout 19 cantons se sont exprimés contre l'admissibilité de la rétroactivité (AG, AI, AR, BS, BL, JU, GE, GL, GR, LU, SG, SH, SO, SZ, TI, TG, UR, ZG, ZH).

Sous l'angle de l'Etat de droit, l'entrée en vigueur avec effet rétroactif doit être rejetée (UR). La rétroactivité porterait sur une trop longue période et le traitement fiscal privilégié rétroactif des gains provenant de l'aliénation d'immeubles agricoles n'est pas dans l'intérêt public. La rétroactivité se heurterait au principe de l'égalité de traitement (AG, AI, AR, BL, BS, OW, SG,

SH, SO, ZG). Les intérêts privés seraient prépondérants (GL, JU). Une disposition prévoyant un effet rétroactif serait donc contraire à la Constitution (SO).

La rétroactivité ne serait justifiée que s'il existait des motifs impérieux (GR), qui l'emportaient sur l'exigence de la sécurité du droit (SZ). Une disposition à effet rétroactif entraînerait une insécurité du droit. En outre, elle ouvrirait la porte à de futurs projets de loi prévoyant un effet rétroactif (GR).

De plus, la rétroactivité serait liée à divers problèmes d'exécution, par exemple en vue de la correction de cas où la taxation est entrée en force. De nombreuses questions de détail liées à la rétroactivité sont actuellement en suspens, telles que la correction d'office ou sur demande, les délais, les intérêts etc. (SZ).

Si elle était adoptée, la rétroactivité ne devrait pas conduire à la péjoration de la situation des contribuables qui ont déjà été taxés. En ce cas, la révision des taxations entrées en force devrait être possible (BE).

Pour deux cantons (GE, TI), le PRD ainsi que quatre organisations et autres personnes consultées (KFSD, USS, UVS, Conférence des villes suisses sur les impôts), les conditions de la rétroactivité du traitement fiscal privilégié jusqu'en 2011 ne sont pas réunies. Le projet ne concerne pas d'états de fait durables, les conditions nécessaires à une mise en œuvre de la rétroactivité au sens impropre ne sont pas réunies (UVS, KFSD). Les dispositions proposées elles-mêmes vont considérablement à l'encontre de l'intérêt public. La rétroactivité renforcerait encore cet aspect (Conférence des villes suisses sur les impôts).

Pour le PS et la CDF, la rétroactivité n'est pas admissible. En fixant une date de transition arbitraire, elle ne ferait qu'entraîner de nouvelles injustices. A cela s'ajoute que toute législation connaît le problème qui consiste en ce que certains profitent de la nouvelle législation tandis que d'autres n'en profitent pas, voire ne sont pas traités sur un pied d'égalité sous l'empire de la nouvelle législation. Il en est de même lorsqu'un tribunal rend un arrêt et que les arrêts entrés en vigueur jusqu'alors ne peuvent plus faire l'objet d'un réexamen. Or cela est contre le principe de la bonne foi inscrit dans la Constitution (CDF).

Admissibilité de la rétroactivité

Les cantons de FR et VD ainsi que le SOBV se sont prononcés en principe contre les lois à effet rétroactif, étant donné qu'elles peuvent entraîner l'insécurité du droit. Cependant, dans le cas présent, il ne s'agit pas de nouveau droit au sens propre, mais du retour à la pratique précédant l'arrêt du Tribunal fédéral de l'année 2011. Il s'agit d'une situation particulière. L'arrêt du Tribunal fédéral a lui aussi conduit à l'insécurité du droit, car les cantons ont mis en œuvre cet arrêt de manière différente (FR). Dans le canton de FR, les taxations de ces cas sont suspendues depuis la mi-décembre 2014. Sans rétroactivité corrective, le projet aurait pour conséquence que les aliénations d'immeubles qui ont fait l'objet d'une taxation pendant la période comprise entre la date de l'arrêt du Tribunal fédéral et celle de l'entrée en vigueur du projet de loi seraient imposées beaucoup plus fortement que celles qui ont fait l'objet d'une taxation avant la date de l'arrêt du Tribunal fédéral ou après l'entrée en vigueur du projet de loi.

Pour NW, le PDC, l'UDC et SBS, la rétroactivité est conforme au droit si elle est conçue en faveur du citoyen et si une base juridique est instituée à cet effet (voir la réponse du Conseil fédéral au postulat 14.4240 Binder). Le législateur devrait pouvoir adopter une rétroactivité judicieuse et favorable, s'il est question de corriger une pratique contraire à sa volonté. En matière de liquidation partielle indirecte (article *20a* LIFD et art. 205*b* LHID), le Parlement a adopté, entre autres, un effet rétroactif de la mise en œuvre de la nouvelle pratique (NW, PDC, UDC, CJA, CNAV, PLR, Prométerre). Certaines initiatives populaires prévoient aussi un effet rétroactif et sont néanmoins soumises au peuple. C'est pourquoi de nouvelles dispo-

sitions à effet rétroactif sont demandées pour toutes les taxations en suspens et non encore entrées en force (PDC, UDC).

Le canton du VS estime que le Parlement devrait adopter l'application immédiate de la modification de la loi pour tous les cas en suspens.

Huit organisations et autres personnes consultées considèrent que non seulement la rétroactivité est admissible pour toutes les taxations non encore entrées en force, mais doit même être obligatoire pour des raisons d'équité. La jurisprudence du Tribunal fédéral a été appliquée avec effet rétroactif. Le parallélisme des circonstances requiert que des mesures de correction du Parlement suivent le même principe (AGORA, CJA, CNAV, CP, FRI, IVVS, FSV, Treuhand Pegasus).

Pour la CGI, la rétroactivité n'est pas inadmissible. Elle pourrait prendre effet à la date de l'arrêt du Tribunal fédéral du 2 décembre 2011. Si ce n'est pas possible, les nouvelles dispositions pourraient s'appliquer à partir du 1er janvier 2015, c'est-à-dire dès le mois qui a suivi l'adoption de la motion par le Conseil des Etats. Cela mettrait un terme à l'attente concernant les aliénations d'immeubles situés dans des zones de construction.

L'effet rétroactif pour toutes les taxations qui ne sont pas encore entrées en force est judicieux, voire nécessaire (Treuland, OREF, PLR, USPF, ADPR). En raison des problèmes considérables de forme juridique, les taxations qui ont déjà été effectuées et conduiraient à une surimposition, devront être revues (ADPR). La rétroactivité en faveur du contribuable est en outre admissible (OREF, Treuland), voir l'art. 333 CP (OREF). La rétroactivité est admissible lorsqu'elle est conçue en faveur du citoyen. Il est renvoyé à l'art. 70*a* LIA à ce sujet (Treuland). En outre, dans de nombreux textes d'initiative, un effet rétroactif accepté ou considéré nécessaire par les citoyens est prévu (USPF).

La FRI estime que l'interdiction de la rétroactivité a pour but de protéger des personnes concernées et non les collectivités publiques qui ont le droit d'imposer.

Treuland considère que la rétroactivité est en principe problématique, mais plaide en sa faveur pour ce projet, parce qu'elle est favorable au contribuable. Sans rétroactivité, les gains provenant de l'aliénation d'immeubles agricoles et sylvicoles connaîtraient pendant une période courte trois dispositions d'imposition différentes, ce qui serait grotesque. Avec l'entrée en vigueur à effet rétroactif, il serait en outre possible d'assurer l'égalité de traitement des contribuables qui ont réalisé ces dernières années des gains suite à l'aliénation d'immeubles agricoles et sylvicoles. Le fait que différents cantons ont suspendu les taxations plaide aussi en ce sens.

Pour AG Berggebiet et SAB, la période transitoire de 2011 à 2017 n'est pas acceptable. La question se pose de savoir s'il ne serait pas nécessaire de réviser les taxations entrées en force et de rembourser l'impôt sur le revenu déjà payé. En outre, les cas en suspens devraient être jugés d'après le nouveau droit et non plus sur le fondement de l'arrêt du Tribunal fédéral.

### 3.5 Date d’entrée en vigueur

**Condensé**

La majorité des cantons ne s’est pas exprimée sur une date d’entrée en vigueur. Un canton indique que la législation cantonale nécessite deux séries de débats parlementaires, ce pour quoi les cantons devraient avoir au minimum deux ans pour adapter leur législation. Quelques cantons sont favorables à une entrée en vigueur dès que possible, certains évoquent le 1er janvier 2017 comme une date possible. Près de la moitié des cantons souhaitent l’actualisation de la circulaire numéro 38 de l’Administration fédérale des contributions en vue de l’adaptation de la loi.

Les organisations et autres personnes consultées qui se sont exprimées sur cette question demandent une entrée en vigueur aussi rapide que possible. De nombreuses personnes indiquent le 1er janvier 2017 comme date idéale, certaines même le 1er janvier 2016.

La question était: *avez-vous des remarques ou des demandes s’agissant de la date de l’entrée en vigueur ?*

Le canton d’AG connaît deux séries de débats parlementaires pour modifier la loi. Après l’expiration du délai référendaire, les cantons doivent avoir au minimum deux ans pour adapter leur législation, afin que la procédure législative ordinaire puisse avoir lieu dans les formes.

Pour le canton de BE, l’entrée en vigueur doit avoir lieu au plus tôt le 1er janvier 2017.

Onze cantons estiment que le nouveau droit doit être appliqué à tous les états de fait, dont la réalisation a lieu après la date de l’entrée en vigueur. L’application au cas en suspens doit être exclue (AI, AR, BL, BS, GL, OW, SG, SH, TG, UR, ZG). Si cette exigence est remplie, un bref délai de mise en œuvre est défendable. Il est aussi possible que les nouvelles dispositions de la LHID trouvent application directement sans prescriptions cantonales complémentaires si le droit cantonal n’a pas encore été adapté (SO). Pour les états de faits entraînant un report d’impôt avant l’entrée en vigueur de la modification de la loi, en cas de réalisation après l’entrée en vigueur, le nouveau droit doit s’appliquer (AI, AR, BL, BS, GL, OW, SG, SH, TG, UR, ZG).

De plus, 12 cantons approuvent l’idée que l’AFC soutienne une éventuelle mise en œuvre au moyen d’une nouvelle circulaire remplaçant l’actuelle circulaire numéro 38 (AI, AR, BE, BL, GL, OW, SO, SH, TG, UR, ZG, ZH).

Cinq cantons (FR, GE, LU, NW, VS) ainsi que six organisations et autres personnes consultées demandent une entrée en vigueur aussi rapide que possible (CGI, CP, IVVS, OREF, Prométerre, SOBV, FSV, ADPR), surtout si aucune disposition rétroactive n’est prévue (CGI, SOBV). C’est nécessaire pour faire appliquer à nouveau la volonté du législateur (ADPR). Une entrée en vigueur prochaine pourra éliminer l’insécurité juridique liée à la situation actuelle (FR, NW, VS). GE et SZ soulignent que l’entrée en vigueur doit intervenir au début d’une période fiscale.

Pour les partis PDC et UDC ainsi que pour sept organisations et autres personnes consultées (CJA, CNAV, FRI, PLR, USPF, UPS, Treuland), l’entrée en vigueur doit avoir lieu le plus tôt possible et au plus tard le 1er janvier 2017, pour deux des autres personnes consultées, dès le 1er janvier 2016 (AG Berggebiet, SAB).

### 3.6 Conséquences financières

**Condensé**

Les cantons à système moniste ne sont pratiquement pas concernés financièrement par le retour à la pratique fiscale antérieure.

Pour la majorité des cantons à système dualiste, les conséquences financières ne peuvent pas se chiffrer précisément. Cependant, on ne s'attend pas à des diminutions de recettes fiscales importantes. Quelques cantons accuseront des pertes d'au maximum 10 millions de francs par an. Un canton indique une charge administrative considérable, si le projet de loi est complété par une disposition à effet rétroactif pour les taxations déjà entrées en force. Un autre canton estime qu'il connaîtra une légère augmentation de ses recettes, car moins de cotisations sociales pourront être déduites.

Les cantons à système moniste et dualiste s'attendent à une baisse des recettes fiscales, due à leur part plus faible à l'impôt fédéral direct.

Deux organisations qui défendent les intérêts des villes critiquent le fait que les conséquences financières sur le plan communal n'ont pas été examinées.

La question était: *quelles conséquences cette modification de loi aurait-elle pour votre canton ?*

Cantons à système moniste

Les cantons à système moniste ne seront touchés financièrement que de manière marginale ou « protégés » par le système moniste (JU, TI). Des pertes financières résultent de la diminution de la part des cantons à l'impôt fédéral direct (BL, SZ, UR, ZH).

Cantons à système dualiste

Les cantons AG, SO, VD et ZG citent des chiffres concrets. Le canton d'AG estime la diminution des recettes fiscales à 10 millions de francs par an pour la Confédération et les cantons et à 7,5 millions de francs pour les communes. Le canton de SO estime la diminution des recettes fiscales à 1 à 2 millions de francs par an pour le canton et les communes. Le canton de VD ne connaît que partiellement le nombre de transactions concernées. Il relève en outre que certaines transactions importantes ont été reportées. Il estime à 10 millions de francs la diminution de ses recettes. D'après le calcul consolidé du canton de ZG, la diminution des recettes fiscales pour la Confédération, les cantons et les communes s'élève à environ 20 millions de francs pour les 20 prochaines années.

D'après les avis des cantons AI et VS, les conséquences financières ne peuvent pas être estimées. Le canton de BE évalue une légère augmentation de ses recettes, car moins de cotisations sociales pourront être déduites. Cependant, la part cantonale à l'impôt fédéral direct devrait diminuer. Le canton de BS ne prévoit que des pertes minimes, dues à la diminution de la part cantonale à l'impôt fédéral direct. Le canton de FR estime que les conséquences financières ne seront que marginales s'il n'y a pas de dispositions à effet rétroactif. Si une disposition à effet rétroactif est adoptée pour les cas dans lesquels la taxation a déjà eu lieu, cela entraînera des charges administratives disproportionnées. Le canton de GE ne dispose pas de chiffres détaillés sur les conséquences financières. Le canton de GL prévoit plutôt une diminution des recettes fiscales. Le canton des GR estime que les conséquences financières sont difficiles à calculer mais devraient néanmoins être d'importance mineure. Le canton de LU ne prévoit pas de conséquences financières importantes. Le canton de NW estime que les conséquences financières seront supportables car peu d'immeubles sont

concernés. Le canton d'OW aussi s'attend à des conséquences peu importantes, car peu d'agriculteurs possèdent encore leurs terres. D'après le canton de SG, les conséquences financières ne peuvent être estimées. Le projet ne devrait cependant pas entraîner de baisse marquée des recettes.

Organisations, associations et autres personnes consultées

L'UVS et KSFD regrettent que le rapport explicatif ne traite pas les conséquences financières sur le plan communal, bien que l'art. 50 Cst. fasse obligation au Conseil fédéral d'examiner ce point. Il faut supposer que la diminution des recettes fiscales de l'impôt fédéral direct étant estimée à 200 millions de francs et la part cantonale à l'impôt fédéral direct à 34 millions de francs, cela aura des répercussions sur le plan communal. La Conférence des villes suisses sur les impôts estime aussi qu'une analyse plus détaillée des conséquences sur les villes et communes est nécessaire si le projet doit être adopté.

Diverses personnes consultées remarquent que le projet ne devrait pas entraîner de diminution des recettes mais plutôt que l'augmentation des recettes fiscales qui a suivi l'arrêt du Tribunal fédéral sera supprimée (PDC, CJA, CNAV, AGORA, Prométerre, Treuland).

## 4. Autres commentaires

Quelques personnes consultées retiennent que l'introduction du système moniste dans toute la Suisse serait la solution la plus juste en matière d'imposition (ADPR). Cette introduction éliminerait l'inégalité de traitement en matière d'imposition (AGORA, CJA, CNAV, OREF, Prométerre).

Les cantons de SH et TG critiquent le fait que le projet constituerait une atteinte au droit des cantons de percevoir l'impôt sur le revenu.

Le canton du JU rejette le projet mais considère que les cantons à système dualiste devraient avoir la liberté de définir eux-mêmes les immeubles agricoles et sylvicoles.

Annexe

Liste des personnes et organes consultés

*Annexe*

**Liste des personnes et organes consultés**

1. Cantons

| **Destinataire** | **Abréviation** | **Avis reçu** |
|---|---|---|
| Canton de Zurich | ZH | ☑ |
| Canton de Berne | BE | ☑ |
| Canton de Lucerne | LU | ☑ |
| Canton d'Uri | UR | ☑ |
| Canton de Schwyz | SZ | ☑ |
| Canton d'Obwald | OW | ☑ |
| Canton de Nidwald | NW | ☑ |
| Canton de Glaris | GL | ☑ |
| Canton de Zoug | ZG | ☑ |
| Canton de Fribourg | FR | ☑ |
| Canton de Soleure | SO | ☑ |
| Canton de Bâle-Ville | BS | ☑ |
| Canton de Bâle-Campagne | BL | ☑ |
| Canton de Schaffhouse | SH | ☑ |
| Canton d'Appenzell Rhodes-Extérieures | AR | ☑ |
| Canton d'Appenzell Rhodes-Intérieures | AI | ☑ |
| Canton de Saint-Gall | SG | ☑ |
| Canton des Grisons | GR | ☑ |
| Canton d'Argovie | AG | ☑ |
| Canton de Thurgovie | TG | ☑ |
| Canton du Tessin | TI | ☑ |
| Canton de Vaud | VD | ☑ |
| Canton du Valais | VS | ☑ |
| Canton de Neuchâtel | NE | ☑ (pas d'avis) |
| Canton de Genève | GE | ☑ |
| Canton du Jura | JU | ☑ |
| Conférence des gouvernements cantonaux | CdC | |

## 2. Partis politiques représentés à l'Assemblée fédérale

| **Destinataire** | **Abréviation** | **Avis reçu** |
|---|---|---|
| Parti bourgeois-démocratique Suisse | PBD | |
| Parti démocrate-chrétien suisse | PDC | ☑ |
| Parti chrétien-social du canton d'Obwald | PCS-OW | |
| Parti chrétien-social du Haut-Valais | CSPO | |
| Parti évangélique de la Suisse | PEV | |
| PLR.Les Libéraux-Radicaux | PLR | ☑ |
| Parti écologiste suisse | Les Verts | ☑ (pas d'avis) |
| Parti vert'libéral suisse | PVL | |
| Lega dei Ticinesi | Lega | |
| Mouvement Citoyens Romand | MCR | |
| Union Démocratique du Centre | UDC | ☑ |
| Parti socialiste suisse | PS | ☑ |

## 3. Tribunaux

| Destinataire | Abréviation | Avis reçu |
|---|---|---|
| Tribunal fédéral | TF | ☑ (pas d'avis) |
| Tribunal administratif fédéral | TAF | ☑ (pas d'avis) |
| Tribunal pénal fédéral | TPF | ☑ (pas d'avis) |

## 4. Associations faîtières des communes, des villes et des régions de montagne qui œuvrent au niveau national

| Destinataire | Abréviation | Avis reçu |
|---|---|---|
| Association des communes suisses | ACS | ☑ (pas d'avis) |
| Union des villes suisses | UVS | ☑ |
| Groupement suisse pour les régions de montagne | SAB | ☑ |

## 5. Associations faîtières de l'économie qui œuvrent au niveau national

| Destinataire | Abréviation | Avis reçu |
|---|---|---|
| economiesuisse | economiesuisse | |
| Union suisse des arts et métiers | USAM | ☑ |
| Union patronale suisse | UPS | ☑ (pas d'avis) |
| Union suisse des paysans | USP | ☑ |
| Association suisse des banquiers | ASB | |
| Union syndicale suisse | USS | ☑ |
| Société suisse des employés de commerce | | |
| Travail.Suisse | | |

## 6. Autorités financières et organisations fiscales

| Destinataire | Abréviation | Avis reçu |
|---|---|---|
| Conférence des directrices et directeurs cantonaux des finances | CDF | ☑ |
| Conférence suisse des impôts | CSI | |
| Conférence des villes suisses sur les impôts | | ☑ |
| Conférence des directrices et directeurs cantonaux des finances des villes | CDFV | ☑ |
| Association suisse des experts fiscaux diplômés | ASEFiD | |
| Association suisse de droit fiscal | IFA | |
| Commission fédérale de remise | CFR | |

## 7. Autres organisations et personnes intéressées

| Destinataire | Abréviation | Avis reçu |
|---|---|---|
| Conférence des directrices et directeurs des forêts | CDFo | |
| Fédération Suisse des Avocats | FSA | |
| Société suisse des juristes | SSJ | |

| | | |
|---|---|---|
| Fédération Suisse des Notaires | FSN | |
| EXPERTsuisse: l'association suisse des experts en audit, fiscalité et fiduciaire | EXPERTsuisse | ☑ |
| Union Suisse des Fiduciaires | | ☑ |
| Association Suisse des Propriétaires Fonciers | APF | |
| Association Suisse de l´économie immobilière | SVIT | |
| Fédération romande immobilière | FRI | ☑ |
| Union suisse des paysannes et des femmes rurales | USPF | ☑ |
| Economie forestière Suisse | | |

## 8. Avis spontanés de personnes et organes non consultés

| **Nom** | **Abréviation** | **Avis reçu** |
|---|---|---|
| Arbeitsgruppe Berggebiet | AG Berggebiet | ☑ |
| Association des groupements et organisations romands de l'agriculture | AGORA | ☑ |
| Interprofession de la vigne et des vins suisses | IVVS | ☑ |
| Centre Patronal | CP | ☑ |
| Chambre genevoise immobilière | CGI | ☑ |
| Chambre jurassienne d'agriculture | CJA | ☑ |
| Chambre neuchâteloise d'agriculture | CNAV | ☑ |
| Fédération Patronale Vaudoise | fPv | ☑ |
| Fiduciaire Felder SA | --- | ☑ |
| Ordre romand des experts fiscaux diplômés | OREF | ☑ |
| PLR. Les Liberaux-Radicaux Vaud | PLR-VD | ☑ |
| PEGASUS Treuhand | | ☑ |
| Pro Natura | | ☑ |
| Prométerre | | ☑ |
| Fédération suisse des vignerons | FSV | ☑ |
| Solothurnischer Bauernverband | SOBV | ☑ |
| Association fiduciaire agricole suisse | fidagri | ☑ |
| Association pour la défense de la propriété rurale | ADPR | ☑ |