



Impôt sur les gains immobiliers

Eléments du gain et calcul de l'impôt

(état au 1^{er} janvier 2023)

1. Gain réalisé lors de l'aliénation (art. 46 LICD)

Le gain réalisé lors de l'aliénation est constitué par la différence entre le produit de l'aliénation et les dépenses d'investissements (prix d'acquisition et impenses) (art. 46 al. 1 LICD).

En cas d'acquisition d'immeubles dont l'imposition a été différée (par exemple, un immeuble acquis par succession ou par donation), le prix d'acquisition est celui du dernier transfert imposable (inscription au Registre foncier).

2. Produit d'aliénation (art. 47 LICD)

Le produit de l'aliénation comprend toutes les prestations mises à la charge de l'acquéreur (art. 47, al. 1 LICD).

Pour déterminer le produit de la vente, on se fonde en règle générale sur le prix de vente en la forme authentique. Toutefois, le produit de la vente est une notion économique qui doit être interprétée d'un point de vue économique. Tout ce que l'acquéreur fournit personnellement ou pour le compte de l'aliénateur à un tiers pour le transfert de l'immeuble fait partie du produit de la vente.

D'une part, il faut ajouter au prix de vente instrumenté toutes les autres prestations de l'acquéreur à l'aliénateur qui sont en relation de cause à effet avec l'achat de l'immeuble (circonstances aggravantes). D'autre part, les indemnités pour des valeurs non immobilières, c'est-à-dire des prestations en relation de cause à effet avec la vente de l'immeuble, doivent être exclues du produit de la vente (circonstances atténuantes).

Sont par exemple considérées comme des circonstances aggravantes les prestations suivantes : Location à un prix préférentiel au vendeur, prise en charge de l'impôt sur les gains immobiliers par l'acheteur, octroi d'un droit d'usage (p. ex. droit d'habitation) en faveur du vendeur, reprise de projets de construction par des acquéreurs, remboursement de frais de vente, etc.

Les rémunérations suivantes peuvent par exemple être déduites du produit de la vente en tant que valeurs non immobilières : Part au fonds de rénovation d'une société de propriété par étages, reprise du mobilier. Pour que les contre-prestations correspondantes puissent être déduites du prix de vente, elles doivent figurer séparément dans le contrat. Elles doivent en outre être prouvées sous une forme appropriée.

Dans le cas d'un contrat d'échange, le prix d'échange est considéré comme un produit, pour autant qu'il ne s'écarte pas sensiblement de la valeur vénale. Si le prix d'échange n'a pas été fixé ou n'a pas été fixé de manière appropriée, la valeur vénale est considérée comme le produit de la vente.

3. Prix d'acquisition (art. 48 LICD)

Le prix d'acquisition correspond au prix d'achat, y compris toutes les prestations mises à la charge de l'acquéreur (art. 48, al. 1 LICD). En cas de construction de l'immeuble, le prix d'acquisition est remplacé par le coût de construction augmenté du prix du terrain.

Si l'acquisition date de plus de quinze ans, le contribuable peut revendiquer au titre de dépenses d'investissement (prix d'acquisition augmenté des impenses) la valeur fiscale fixée au moins quatre ans avant l'aliénation. Dans ce cas, il sera tenu compte des impenses des quatre dernières années (art. 48, al. 3 LICD).

Lors de l'aliénation d'un immeuble dont l'acquisition ou l'amélioration a donné lieu à une imposition différée en raison d'un emploi en franchise d'impôt, le gain réinvesti est déduit des dépenses d'investissement.

4. Impenses (art. 49 LICD) et déductions de pertes (art. 50 LICD)

Les impenses correspondent aux frais étroitement liés à l'acquisition ou à l'aliénation de l'immeuble, ainsi que les dépenses ayant eu pour effet d'en augmenter la valeur. Elles comprennent notamment :

- > Les dépenses donnant une plus-value à l'immeuble (constructions, transformations, autres améliorations durables), à l'exception de celles qui sont déductibles au titre de l'impôt sur le revenu comme frais d'entretien d'immeubles ;
- > Les droits de mutation (RF) et les frais d'actes (notaire) ;
- > Les commissions et frais usuels de courtage payés pour l'achat et la vente (5% sur les premiers CHF 500'000 et 3% sur l'excédent pour les immeubles bâtis et 5% pour les terrains) ;
- > Le montant compensatoire payé pour la diminution de l'aire agricole ;
- > Taxe sur la plus-value ;
- > Dédite (si elle est indissociable de l'aliénation) ;
- > Les contributions foncières de construction ou de correction de routes, d'améliorations foncières, d'établissement de conduites et de correction des eaux ;
- > La taxe de raccordement à l'épuration ;
- > Les frais des emprunts hypothécaires (notaire et RF) contractés au moment de l'achat ou pour financer des transformations et des réparations ;
- > La valeur du travail personnel du contribuable apportant une plus-value à l'immeuble, pour autant qu'elle ait été imposée au titre de l'impôt ordinaire sur le revenu ;
- > Les pertes subies au cours de la même année ou l'excédent qui n'a pas pu être compensé l'année précédente.

Les prestations d'assurances, les indemnités versées par la Confédération, le canton ou les communes ainsi que les prestations de tiers, que l'aliénateur ne réinvesti ou ne rembourse pas, sont déduites des dépenses d'investissement.

5. Calcul de l'impôt (art. 51 LICD)

L'impôt sur les gains immobiliers est perçu aux taux suivants :

- > 22 % pour une durée de propriété allant jusqu'à deux ans ;
- > 20 % jusqu'à quatre ans ;
- > 18 % jusqu'à six ans ;
- > 16 % jusqu'à huit ans ;
- > 14 % jusqu'à dix ans ;

> 12 % jusqu'à quinze ans ;

> 10 % plus de quinze ans

Lorsque le total des gains réalisés sur des objets dont la durée de propriété a été inférieure à cinq ans dépasse 400 000 francs durant une année civile, la part de l'impôt afférent au gain dépassant cette limite est majorée de 40 %.

Les **communes** perçoivent des centimes additionnels à l'impôt sur les gains immobiliers à raison de **60 centimes** par franc de l'impôt perçu par l'Etat.