



Datum 12. Dezember 2001  
Unser Zeichen DB-018.1.4 Ge  
Ihr Zeichen  
Ihre Nachricht vom

Aux participants de la séance d'orientation  
des experts agricoles  
des cantons de Suisse romande  
Lausanne, 2001

## Questions concernant l'imposition du revenu provenant de l'agriculture

### 1. Déduction des pertes en cas de cessation de l'activité lucrative indépendante

Un agriculteur remet son exploitation à son fils. Il en ressort une perte de liquidation. Déduction des pertes? (réglementation selon les exemples WBK Schwarzenburg)

- Dans l'année de la remise, les pertes peuvent être déduites de l'ensemble du revenu ;
- en cas de continuation de l'activité indépendante (agricole ou non), les pertes des sept exercices précédant la période fiscale peuvent être déduites à condition qu'elles n'aient pas été prises en considération lors du calcul du revenu imposable de ces années (art. 211 LIFD) ;  
Motivation:  
Il ressort du fait que l'article 31 (pendant de l'art. 211 pour la taxation annuelle) se trouve sous la section 3 : « activité lucrative indépendante » que la déduction des pertes **ne** peut se faire **qu'**en présence d'une activité lucrative indépendante;
- en cas de reprise ultérieure d'une activité indépendante dans le délai durant lequel existe la possibilité de déduire les pertes, les « anciennes » pertes peuvent également être déduites;
- de même que l'article 31, l'article 211 permet aussi la déduction des pertes dans les cas où l'activité lucrative indépendante engendre un résultat négatif;
- la déduction des pertes est également possible si le conjoint reprend une nouvelle activité lucrative indépendante dans le délai durant lequel une déduction des pertes est possible (unité de la famille art. 9 LIFD).

## 2. Ajustement de la valeur des terres agricoles

(Notice de la Conférence des fonctionnaires fiscaux d'Etat du 31 mai 1996, en annexe)

Cette notice définit les conditions et l'importance des ajustements cités ci-dessus. A diverses reprises s'est alors posée la question de savoir pourquoi un ajustement ne serait possible que jusqu'à la valeur vénale des terres et non pas jusqu'à la valeur de rendement, qui joue elle aussi un rôle déterminant.

Ci-dessous, les réflexions qui ont contribué à l'élaboration de ces directives. Nous aimerions ajouter à ce propos qu'elles ont entre-temps été confirmées par le Tribunal fédéral. Comme ces directives fixent le traitement comptable d'un actif de la fortune commerciale, les dispositions idoines du code des obligations sont déterminantes.

La loi fédérale sur le droit foncier rural (LDFR), entrée en vigueur le 1<sup>er</sup> janvier 1994, proscrit, à son article 63 lettre b, l'acquisition d'une entreprise ou d'un immeuble agricole (ci-après : immeuble) lorsque le prix convenu est surfait (définition du prix surfait à l'art. 66 LDFR). Comme cette limitation de prix ne pouvait être connue avant 1994 par les acquéreurs, il en est résulté une situation nouvelle avec la réévaluation conforme au droit des obligations des immeubles qui ont été portés au bilan au prix de revient supérieur au prix maximal autorisée.

Par analogie avec les immeubles non agricoles, la possibilité d'un ajustement de valeur extraordinaire a été créée pour les immeubles agricoles. Si une parcelle de terrain à bâtir perd de sa valeur parce qu'il s'avère qu'il s'agit d'un site contaminé, par exemple, on tient compte de cette circonstance par une unique correction de valeur. Comme l'introduction du prix maximum dans la LDFR a le même effet, on a introduit l'ajustement de valeur précité pour corriger la surévaluation (non-valeur) qui n'est pas admissible en droit des obligations.

A la différence de cette limitation de la valeur vénale, il n'y a, en matière agricole, pas de raison de réduire la valeur jusqu'à la valeur de rendement. Celle-ci s'applique avant tout comme valeur déterminante en cas de remise d'exploitation, d'achat avec droit de préemption, de reprise de domaine en succession et de détermination de la limite de charges (art. 10 LDFR). Dans ce domaine d'application, le législateur a massivement limité la fixation des prix pour des raisons de politique structurelle précisément parce que les prix du marché des immeubles agricoles dépassent de beaucoup leur valeur de rendement. Au contraire, pour le bilan déterminant en matière d'impôt sur le revenu, c'est l'estimation selon le droit commercial qui est obligatoire et qui est arrêtée à la valeur vénale à laquelle l'immeuble pourrait être aliéné.

L'existence d'un titulaire d'un droit de préemption à la valeur de rendement n'exclut pas à elle seule une aliénation à une valeur plus élevée. Aussi longtemps qu'un domaine n'est pas effectivement remis, au fils par exemple, à la valeur de rendement, la valeur vénale plus élevée subsiste en tant que «valeur intrinsèque», même si la LDFR accorde à un éventuel successeur un droit à l'attribution à la valeur de rendement. Fiscalement, aucune perte n'est encore réalisée; on ne l'invoquera qu'au moment où l'immeuble est remis ou vendu en des-sous de la valeur comptable.

La différence entre la limitation du prix dans le domaine de la valeur vénale (règle du prix maximum) et spécialement la limitation dans le domaine du droit privé (droit de préemption) a pour conséquence que, dans le premier cas, il y a immédiatement une diminution de valeur qui

justifie un ajustement, alors que, dans le deuxième cas, la diminution de valeur ne survient qu'au moment d'une cession effectuée à la valeur de rendement. Aussi longtemps qu'existe la possibilité d'une vente au-dessus de la valeur de rendement, il n'y a pas besoin d'ajuster la valeur à la valeur de rendement.

## **DIVISION D'INSPECTION**

L'expert agricole

S. Gerber

Annexe : ment.