



STEUERINFORMATIONEN

INFORMATIONS FISCALES

INFORMAZIONI FISCALI

INFURMAZIUNS FISCALAS

herausgegeben von der Schweiz. Steuerkonferenz SSK
Vereinigung der schweizerischen Steuerbehörden

éditées par la Conférence suisse des impôts CSI
Union des autorités fiscales suisses

edite della Conferenza svizzera delle imposte CSI
Associazione autorità fiscali svizzere

edidas da la Conferenza fiscalas svizras CFS
Associazion da las autoritads fiscalas svizras

D Impôts divers

**Impôt foncier
Mars 2019**

Impôt foncier

(Etat de la législation au 1^{er} janvier 2019)

Autor:

Team Dokumentation
und Steuerinformation
Eidg. Steuerverwaltung

Auteur:

Team documentation
et information fiscale
Administration fédérale
des contributions

Autore:

Team documentazione
e informazione fiscale
Amministrazione federale
delle contribuzioni

Autor:

Team documentaziun
e informaziun fiscalas
Administraziun federala
da taglia

Eigerstrasse 65
CH-3003 Bern

Tel. +41(0)58 462 70 68
email: ist@estv.admin.ch
Internet: www.estv.admin.ch

© Documentation et Information fiscale / AFC
Berne, 2019

TABLE DES MATIÈRES

1	INTRODUCTION	1
2	PERCEPTION DE L'IMPÔT FONCIER.....	2
2.1	Impôt frappant les immeubles des personnes physiques	2
2.2	Impôt frappant les immeubles des personnes morales.....	2
2.3	Impôt perçu à titre d'impôt minimum	3
3	OBJET DE L'IMPÔT FONCIER	5
4	DÉBITEUR DE L'IMPÔT FONCIER	6
5	EXONÉRATION D'IMPÔT	7
6	ESTIMATION DES IMMEUBLES	9
6.1	Immeubles non agricoles.....	9
6.2	Immeubles agricoles.....	10
6.3	Droits distincts et permanents	11
7	IMPOSITION DANS LE TEMPS	12
8	CALCUL DE L'IMPÔT	13
8.1	Les taux d'impôt.....	13
8.2	Aperçu des différents taux cantonaux de l'impôt foncier	14
8.3	Aperçu des taux de l'impôt minimum sur la propriété foncière	16

Abréviations

CC	=	Code civil suisse
LPP	=	Loi fédérale sur la prévoyance professionnelle vieillesse, survivants et invalidité
ORF	=	Ordonnance sur le registre foncier

Cantons

AG	=	Argovie	NW	=	Nidwald
AI	=	Appenzell Rhodes-Intérieures	OW	=	Obwald
AR	=	Appenzell Rhodes-Extérieures	SG	=	St-Gall
BE	=	Berne	SH	=	Schaffhouse
BL	=	Bâle-Campagne	SO	=	Soleure
BS	=	Bâle-Ville	SZ	=	Schwyz
FR	=	Fribourg	TG	=	Thurgovie
GE	=	Genève	TI	=	Tessin
GL	=	Glaris	UR	=	Uri
GR	=	Grisons	VD	=	Vaud
JU	=	Jura	VS	=	Valais
LU	=	Lucerne	ZG	=	Zoug
NE	=	Neuchâtel	ZH	=	Zurich

1 INTRODUCTION

L'**impôt foncier**¹ est prélevé sur les immeubles, indépendamment des impôts sur la fortune et sur le capital qui englobent déjà la propriété foncière. Cependant, si ces derniers frappent la fortune nette, l'impôt foncier est au contraire **calculé sur la valeur totale de l'immeuble**, donc sans déduction des dettes dont il pourrait être grevé.

L'impôt foncier est conçu en tant que contrepartie de l'utilisation – fondée sur le droit privé – d'une part du territoire de la commune où est sis l'immeuble. C'est pourquoi la prise en considération de la capacité financière de la personne tenue de payer l'impôt n'entre pas en ligne de compte. L'assujettissement est provoqué par la simple existence d'un immeuble. L'impôt foncier est donc un impôt dit « réel » c'est-à-dire qui ne frappe que l'objet considéré.

Il s'agit d'un **impôt cantonal et/ou communal**. La Confédération ne prélève pas d'impôt foncier fédéral. Par ailleurs les cantons de ZH, SZ, GL, ZG, SO, BL et AG ne prélèvent aucun impôt foncier, sous quelque forme que ce soit.

Un impôt foncier en tant que tel (impôt foncier ordinaire) est prélevé dans les cantons de BE, FR, AI, SG, GR, TG, TI, VD, VS, GE et JU.

Dans le canton de NE, il n'est toutefois prélevé qu'auprès des personnes morales, mais uniquement sur les immeubles de placement dont elles sont propriétaires ainsi que sur les immeubles appartenant à des institutions de prévoyance exonérées d'impôt en vertu de la [Loi fédérale sur la prévoyance professionnelle vieillesse, survivants et invalidité du 25 juin 1982 \(LPP\)](#).

Divers cantons (LU, OW, NW, BS, SH, AR, TG et TI) possèdent enfin ce qu'il est convenu d'appeler un **impôt minimum sur la propriété foncière** des personnes morales et/ou des personnes physiques, lequel est dû en lieu et place des impôts ordinaires sur le bénéfice et le capital (ou sur le revenu et la fortune) s'il est plus élevé que ces derniers.

Dans les cantons de NW et SH qui, à côté de l'impôt minimum sur la propriété foncière, connaissent aussi un impôt minimum sur les recettes brutes pour les personnes morales, le premier n'est prélevé que s'il excède le montant du deuxième.

Dans le canton d'UR, cet impôt minimum sur la propriété foncière ne concerne que les personnes physiques.

Dans les cantons de TG et TI, cet impôt minimum est perçu en plus de l'impôt foncier ordinaire.

¹ Appelé également, suivant les cantons, « impôt immobilier » (TI), « impôt immobilier complémentaire » (GE), « taxe immobilière » (JU), « contribution immobilière » (FR).

2 PERCEPTION DE L'IMPÔT FONCIER

L'impôt foncier est perçu soit par les cantons eux-mêmes, soit par les communes, soit encore par les deux à la fois, sur les immeubles situés sur leur territoire.

Lorsqu'il s'agit d'un impôt uniquement cantonal, les communes de situation des immeubles participent en règle générale de manière substantielle au produit de l'impôt. Dans certains cantons, les communes sont simplement autorisées – elles ne sont pas obligées – à prélever un impôt foncier (ci-après « impôt communal facultatif »).

2.1 Impôt frappant les immeubles des personnes physiques

L'impôt foncier sur les immeubles appartenant à des personnes physiques et sis dans les communes du canton est perçu en tant que :

- impôt cantonal : TG et GE ;
- impôt communal obligatoire : SG, TI, VS et JU ;
- impôt communal facultatif : BE, FR, GR et VD ; en outre AI, où l'impôt foncier peut être perçu également par les districts.

Remarque :

L'expression impôt communal « facultatif » signifie que les communes sont, de par la loi, simplement autorisées à prélever un tel impôt, mais elles n'y sont pas obligées. Il arrive toutefois assez rarement que des communes ne fassent pas usage de leur droit.

2.2 Impôt frappant les immeubles des personnes morales

L'impôt foncier sur les immeubles appartenant à des personnes morales et sis dans les communes du canton est perçu en tant que :

- impôt cantonal : TG, TI, VS et GE ; en outre NE, mais uniquement pour les immeubles de placement ainsi que les immeubles des institutions de prévoyance normalement exonérées d'impôt ;
- impôt communal obligatoire : SG, TI, VS et JU ;
- impôt communal facultatif : BE, FR, GR et VD ; avec en outre :
 - AI : où l'impôt foncier peut être perçu également par les districts ;
 - NE : uniquement pour les immeubles de placement ainsi que les immeubles des institutions de prévoyance normalement exonérées d'impôt ;
- impôt foncier complémentaire perçu par le canton ainsi que, à titre facultatif, par les communes en plus de l'impôt foncier ordinaire sur les immeubles appartenant à des personnes morales et non engagés dans l'exploitation (par ex. immeubles de rapport, loués à des tiers) : VD.

L'impôt foncier en tant qu'impôt cantonal et/ou en tant qu'impôt communal obligatoire ou facultatif

Canton	Impôt cantonal		Impôt communal	
	Personnes physiques	Personnes morales	Personnes physiques	Personnes morales
BE	--	--	facultatif	facultatif
FR	--	--	facultatif	facultatif
AI	--	--	facultatif	facultatif
SG	--	--	obligatoire	obligatoire
GR	--	--	facultatif	facultatif
TG	X	X		
TI	--	X	obligatoire	obligatoire
VD	--	X ¹	facultatif	facultatif
VS	--	X	obligatoire	obligatoire
NE	--	X ²		facultatif ²
GE	X	X		
JU	--	--	obligatoire	obligatoire

¹ Impôt foncier complémentaire, perçu uniquement sur les immeubles des personnes morales, non engagés dans l'exploitation et loués à des tiers (peut également être prélevé par les communes en plus de l'impôt foncier ordinaire).

² Impôt perçu uniquement sur les immeubles de placement des personnes morales ainsi que sur les immeubles des institutions de prévoyance normalement exonérées d'impôt.

2.3 Impôt perçu à titre d'impôt minimum

Afin de pouvoir imposer les entreprises ne cherchant pas à réaliser des bénéfices mais ayant une certaine importance du point de vue économique, un certain nombre de cantons soumettent certaines personnes morales à un **impôt minimum** calculé sur les **recettes brutes**, le **capital investi** ou, le plus souvent, sur la **propriété foncière**. Cet impôt minimum est perçu en lieu et place de l'impôt ordinaire, dans la mesure où il est plus élevé que ce dernier.

Lorsque cet impôt minimum est perçu sur la propriété foncière des personnes morales, il possède les mêmes bases de taxation que l'impôt foncier. Ils ne sont toutefois pas identiques, car si l'impôt foncier est un impôt indépendant, l'impôt minimum est uniquement un système de calcul de remplacement. Il s'applique par exemple dans les cas où des personnes morales ne paient que de très faibles impôts ordinaires du fait que leur siège se trouve dans un autre canton (ou à l'étranger) ou encore qu'elles ne réalisent pas de bénéfice, bien qu'elles possèdent d'importantes propriétés foncières dans le canton concerné.

Ainsi, les cantons de LU, OW, NW, BS, SH, AR, TG et TI prélèvent un impôt minimum sur la propriété foncière des personnes morales lorsque son montant dépasse celui des impôts ordinaires sur le bénéfice et le capital.

Les cantons d'OW et de NW perçoivent également un tel impôt minimum auprès des personnes physiques.

Le canton d'UR, quant à lui, ne soumet à cet impôt minimum sur la propriété foncière que les personnes physiques possédant un immeuble dans le canton et payant moins de CHF 300 d'impôts cantonaux, communaux et paroissiaux sur le revenu et la fortune par année.

Remarque :

Les nouvelles entreprises qui bénéficient d'une exonération temporaire en matière d'impôts sur le bénéfice et le capital sont parfois également exonérées de cet impôt minimum sur la propriété foncière pendant les premières années de leur existence.

3 OBJET DE L'IMPÔT FONCIER

Les dispositions légales relatives à l'impôt foncier désignent régulièrement les « immeubles » en tant qu'objet de l'impôt. Or, la plupart des lois fiscales ne définissent pas cette notion. Contrairement à l'usage courant, qui comprend sous le terme immeuble uniquement les constructions et les bâtiments, il faut donc se baser sur la notion juridique qui se fonde, quant à elle, sur la définition qu'en donne le [Code civil suisse du 10 décembre 1907 \(CC\)](#) dans sa partie sur les [droits réels](#).

Sont en effet considérés comme immeubles ([art. 655 CC](#)) :

1. les biens-fonds ([l'Ordonnance sur le registre foncier du 23 septembre 2011 \[ORF\]](#) mentionne « les surfaces de terrains ayant des limites déterminées de façon suffisante, les constructions et les plantations unies ») ;
2. les droits distincts et permanents, immatriculés au registre foncier (par ex. droits de superficie, droits de source, droits de concession d'eau et autres servitudes) ;
3. les mines ;
4. les parts de copropriété d'un immeuble.

Les rapports de propriété foncière et leur désignation ressortant du registre foncier, l'objet de l'impôt peut être déterminé sans difficulté. Il suffira de se rappeler que le terme « immeuble » ne recouvre pas seulement les bâtiments et constructions au sens où nous l'entendons généralement, mais s'applique également aux autres biens fonciers.

4 DÉBITEUR DE L'IMPÔT FONCIER

Seules les lois fiscales des cantons de BE, UR², AI, SG, GR et TG mentionnent expressément la personne assujettie à l'impôt, c'est-à-dire celle qui est tenue au paiement de l'impôt. En fait, une telle désignation peut, pour plusieurs raisons, apparaître comme superflue s'agissant d'un impôt réel. Tout d'abord le but d'un tel impôt est de frapper non pas la capacité financière d'une personne déterminée, mais l'immeuble en tant que tel. Ensuite, **le contribuable résulte du rapport de propriété découlant du registre foncier**. Enfin la dette fiscale est généralement garantie par une « hypothèque légale » (droit de gage fondé sur l'[art. 836 CC](#)). La plupart des cantons connaissent en effet ce mode de garantie du paiement de l'impôt.

La plupart des lois fiscales précisent que dans le cas où l'immeuble est grevé d'un usufruit, c'est **l'usufruitier qui est contribuable**, et non plus le propriétaire. Par « usufruit », il faut entendre le droit de jouissance mentionné à l'[art. 745 CC](#) et inscrit en tant que tel au registre foncier ou un usufruit fondé sur une disposition légale.

S'agissant d'un impôt réel, l'immeuble doit être imposé **au lieu où la chose est sise**, respectivement au lieu où le droit – ou la servitude – ([art. 655 al. 2 ch. 2 CC](#), cf. *chiffre 3*) est inscrit au registre foncier. Tous les cantons se tiennent à cette règle et renoncent à percevoir des impôts fonciers auprès d'une personne habitant sur leur propre territoire pour des immeubles situés à l'extérieur de leur territoire.

Est donc contribuable celui qui possède une propriété immobilière sur le territoire fiscal considéré (appartenance économique), même s'il habite ailleurs. Le domicile du contribuable n'a, par conséquent, pas d'importance. Le propriétaire ou l'usufruitier peut en effet être domicilié dans un autre canton (ou une autre commune) que celui (ou celle) où se trouve l'immeuble.

En principe, les personnes physiques et les personnes morales sont assujetties de la même manière.

² Impôt minimum sur la propriété foncière, qui ne frappe que les personnes physiques.

5 EXONÉRATION D'IMPÔT

Mis à part les **immeubles publics ou servant à l'usage public** (par ex. bâtiments publics ou administratifs, parcs et jardins publics, écoles, etc.) qui sont exonérés d'impôt dans la quasi-totalité des cantons³, les cantons de BE, FR, BS, GR, TG, TI, VD, GE et JU prévoient encore d'autres cas d'exonérations pour certains immeubles servant à des buts particuliers :

- les églises, les synagogues et les presbytères (y compris les assises, cours et chemins) du canton, des communes et de leurs sections, des conférences régionales et des syndicats de communes, des communes bourgeoises et des paroisses générales ainsi que des collectivités reconnues au sens de la loi sur les communautés israéliites : BE ;
- immeubles appartenant à des personnes morales servant à des buts de service public, de pure utilité publique ou de culte au niveau cantonal ou fédéral : FR ;
- immeubles appartenant aux caisses-maladie et aux assurances-maladie, aux personnes morales exonérées de l'impôt pour autant qu'ils servent exclusivement et directement à des buts publics, d'utilité publique ou de culte. Sont également exonérés les immeubles appartenant à des entreprises et dans lesquels se déroule principalement une exploitation propre ou d'une personne proche. La gestion, l'utilisation ou le commerce immobilier ne sont pas considérés comme une exploitation dans ce sens : BS ;
- immeubles appartenant à des Eglises nationales et à leurs congrégations ainsi que les fondations ecclésiastiques servant directement à des fins religieuses, et les presbytères. De plus, les personnes morales qui sont exonérées de l'impôt selon la loi fiscale, pour des immeubles qui servent directement, exclusivement et irrévocablement l'objectif qui est exonéré de l'impôt : GR ;
- immeubles appartenant à des personnes morales et servant à des buts de pure utilité publique, de culte, de bienfaisance, culturels, sociaux ou sportifs et servant directement aux buts exonérés : TG ;
- immeubles servant à des buts de culte, d'instruction ou d'utilité publique sauf les immeubles appartenant à des institutions de prévoyance professionnelle ou à des caisses-maladies qui sont soumis à l'impôt : TI ;
- Canton de VD :
 - Immeubles de fonds sans personnalité juridique ainsi que les immeubles des personnes morales de droit public cantonal directement affectés à des services publics improductifs ;
 - Immeubles des Eglises reconnues de droit public, des paroisses et des personnes juridiques à but non lucratif qui, à des fins désintéressées, aident les Eglises dans l'accomplissement de leurs tâches, et des communautés religieuses reconnues d'intérêt public ;
 - Les communes peuvent étendre l'exonération aux immeubles des institutions privées de bienfaisance ou d'utilité publique ;
- Canton de GE :
 - Immeubles appartenant aux communes genevoises et leurs établissements, sauf sur les immeubles locatifs ou loués qu'elles possèdent ;

³ Le canton de SG fait exception en ce sens que de tels immeubles y sont imposés mais soumis à un taux réduit (cf. tableau au chiffre 8.2).

- Immeubles appartenant à des personnes morales exonérées en raison de leur but de service public, de pure utilité publique ou de culte au niveau cantonal ou fédéral, pour autant que les immeubles soient affectés au but de service public, de pure utilité publique ou de culte ;
- Immeubles des sociétés coopératives d'habitation dont les statuts prévoient qu'aucune répartition de bénéfice ne peut être faite en faveur des membres ainsi que les immeubles qui respectent un standard de haute ou de très haute performance énergétique (pour une durée de 20 ans) ;
- Immeubles appartenant à des Eglises reconnues ou à leurs paroisses, qui sont directement affectés aux buts de ces collectivités ainsi que les immeubles de certaines entreprises de transport et d'infrastructure titulaires d'une concession de la Confédération présentant un lien avec l'activité soumise à concession : JU.

Selon le droit fédéral, les immeubles qui servent directement à des buts fédéraux, à l'exploitation de la Caisse nationale suisse d'assurance en cas d'accidents et aux caisses-maladie reconnues, aux caisses de compensation, à la Banque nationale et aux Chemins de fer fédéraux, ne sont pas soumis à l'impôt.

6 ESTIMATION DES IMMEUBLES

La valeur des immeubles soumis à l'impôt foncier n'est pas recalculée chaque année. Elle est déterminée périodiquement, en général selon les dispositions valables en matière d'impôt sur la fortune. Par contre l'impôt est perçu sur la **valeur brute de l'immeuble**. Ainsi que nous l'avons mentionné au début, les dettes ne sont pas prises en considération.

Afin d'éviter tout malentendu, les notions telles que « valeur cadastrale » ou « valeur fiscale officielle » que contiennent certaines lois fiscales et que chaque canton détermine selon des critères différents ont été volontairement écartées. C'est pourquoi le présent texte se limite à expliquer les diverses méthodes d'estimation de la valeur des immeubles appliquées dans les cantons concernés.

Les méthodes d'estimation foncière les plus couramment utilisées se réfèrent à la **valeur vénale**, à la **valeur de rendement**, ou encore à une combinaison des deux. Par valeur vénale, il faut entendre la valeur qui peut être attribuée à un bien, au cours des échanges économiques, particulièrement en cas d'achat ou de vente dans des circonstances normales (loi de l'offre et de la demande).

Diverses méthodes sont utilisées pour calculer la valeur de rendement des immeubles agricoles. L'une fréquemment appliquée est la méthode dite du rendement brut, où l'on calcule tout d'abord le rendement brut du terrain en fonction de la nature du sol, son système de culture, ainsi que d'autres critères. Le rendement net subsistant après déduction des frais d'exploitation nécessaires est ensuite capitalisé.

Dans d'autres cantons on procède habituellement à une estimation directe de la valeur de rendement sur la base de coefficients d'expérience. Parfois, le calcul du rendement fait également appel au montant du fermage, ou encore, est basé sur la valeur vénale dont on déduit un certain montant.

Certains cantons font cependant intervenir d'autres critères.

Pour les immeubles agricoles et les immeubles non agricoles les critères d'estimation sont le plus souvent différents.

Remarque :

Les indications ci-après, relatives au mode d'estimation de la valeur fiscale des immeubles, se réfèrent uniquement aux cantons possédant un impôt foncier ordinaire. Les cantons de LU, UR, OW, NW, BS, SH et AR qui ne possèdent qu'un impôt minimum frappant la propriété immobilière, n'ont donc pas été pris en considération dans les chiffres 6.1 et 6.2.

6.1 Immeubles non agricoles

Dans la majorité des cantons, les immeubles non agricoles sont estimés à leur **valeur vénale**. Elle correspond en principe au prix d'achat. Si tout ou partie de l'immeuble a été acquis à titre gratuit ou si la situation s'est profondément modifiée depuis l'acquisition de l'immeuble, la valeur vénale doit alors faire l'objet d'une estimation qui tient compte de façon appropriée des valeurs du terrain et de la construction ainsi que de la valeur de rendement.

Les méthodes d'estimation prévues par les divers cantons pour calculer la valeur fiscale ou la valeur officielle sont les suivantes :

- valeur vénale : AI, SG et TG ;
- valeur vénale, compte tenu de la valeur de rendement : VS ;

dito, à l'exception des bâtiments qui sont estimés à la moyenne entre leur valeur vénale et le double de leur valeur de rendement : GR ;

- moyenne entre la valeur vénale et le double de la valeur de rendement : FR ;
- moyenne entre la valeur vénale et celle de rendement : VD ;
- valeur pondérée, située entre la valeur vénale et celle de rendement, dont les coefficients de pondération varient selon les circonstances, notamment en fonction du lieu de situation de l'immeuble : BE et JU ;
- valeur de rendement, compte tenu de la valeur intrinsèque, à l'exception des terrains à bâtir, qui sont estimés à leur valeur intrinsèque : NE ;
- 60 - 70 % de la valeur marchande : TI ;
- distinction entre les immeubles locatifs et les autres : les premiers sont en effet estimés sur la base d'un état locatif annuel, capitalisé à un taux fixé annuellement par le Conseil d'Etat. Les immeubles industriels et commerciaux, les terrains improductifs ou à bâtir, les villas, immeubles en copropriété par étage ou autres sont quant à eux estimés en fonction de critères qui leurs sont propres : GE :
 - en règle générale, leur valeur correspond à la valeur de la dernière estimation de 1964, majorée de 20 % à trois reprises, puis reconduite sans nouvelle estimation à quatre reprises. Dès l'année fiscale 2019, la valeur fiscale des immeubles au 31 décembre 2018 est majorée de 7 % et reconduite jusqu'au 31 décembre 2028, sans nouvelle estimation par la commission d'experts, sauf pour les immeubles qui, après le 31 décembre 2008, ont été estimés par un expert ou dont le coût de construction a été fixé ou qui ont été aliénés ou donnés après cette date ;
 - en cas de vente, de donation ou de succession, la valeur retenue pour le calcul des droits d'enregistrement ou de succession, devient la nouvelle valeur fiscale ;
 - le coût des nouvelles constructions ou de travaux de plus-value (y compris les investissements destinés à économiser l'énergie et à ménager l'environnement) sont ajoutés à la valeur fiscale.

6.2 Immeubles agricoles

Les immeubles affectés à l'agriculture ou à la sylviculture, y compris les bâtiments indispensables à l'exploitation, sont en général estimés à leur **valeur de rendement**. Toutefois, certains cantons prennent en considération également la valeur vénale, ou encore d'autres critères.

Les diverses méthodes cantonales d'estimation sont les suivantes :

- valeur de rendement : BE, FR, AI, SG, GR, TG, VD, NE, GE et JU ;
- valeur vénale, compte tenu de la valeur de rendement : VS (seul le 15 % de la valeur ainsi déterminée est ensuite pris en considération pour le calcul de l'impôt) ;
- 60-70 % de la valeur marchande : TI ;
- pour les immeubles agricoles servant à des buts spéculatifs ou au placement des capitaux, certains cantons précités prévoient des critères d'estimation différents :
 - valeur vénale : AI et SG ;

- valeur vénale, compte tenu de manière appropriée du rendement et de la capacité de produire un rendement : GR.

6.3 Droits distincts et permanents

Peu de cantons possèdent des prescriptions particulières concernant les droits distincts et permanents inscrits au registre foncier.

Lorsqu'ils sont liés à une exploitation agricole, ces droits sont en principe estimés comme les immeubles agricoles.

Tous les autres droits distincts et permanents doivent être considérés comme étant des immeubles non agricoles et sont alors estimés de façon identique à ceux-ci.

7 IMPOSITION DANS LE TEMPS

L'impôt foncier est un impôt périodique, **perçu chaque année**. Il est généralement taxé et calculé en fonction de la valeur fiscale déterminante existant à la fin de chaque période fiscale. La taxation est valable pour toute l'année. Une imposition *pro rata temporis* n'entre donc pas en ligne de compte.

Les modalités de taxation sont les suivantes :

- taxation annuelle, sur la base de la valeur de l'immeuble existant **à la fin de l'année fiscale** : BE, OW, NW, BS, SH, AR, GR, TI, VS, GE et JU ;
- taxation annuelle également, mais sur la base de la valeur de l'immeuble existant **au début de l'année fiscale** : AI, TG et VD ; ainsi que NE, mais uniquement pour les personnes morales ;
- taxation annuelle sur la base de la valeur de l'immeuble à la fin de la période fiscale de l'année précédente : FR et SG.

8 CALCUL DE L'IMPÔT

8.1 Les taux d'impôt

Les taux de l'impôt foncier sont en règle générale exprimés en pour mille⁴ et sont fixes dans tous les cantons. Il s'agit donc d'un **impôt proportionnel** dont le montant varie en relation constante avec la valeur de l'immeuble en question.

Contrairement à ce qui est le plus souvent le cas en matière d'impôt sur la fortune, le taux légal n'est plus à multiplier par un certain coefficient (multiple annuel) pour déterminer le taux réel. Le montant d'impôt à payer peut par conséquent être directement calculé sur la base du taux prévu dans la loi.

Exemple :

Pour un taux de 0,5 ‰ et une valeur fiscale d'un immeuble donné de CHF 500'000, il en résulte un montant d'impôt de CHF 250.

Dans certains cantons, les communes peuvent fixer elles-mêmes leur taux à l'intérieur de certaines limites. Dans d'autres cantons, ces taux sont fixés par le législateur cantonal. On trouve également des communes qui ne prélèvent elles-mêmes aucun impôt, mais qui participent au produit de l'impôt foncier cantonal.

Les tableaux des pages suivantes donnent un aperçu des divers taux en vigueur.

⁴ Le canton d'UR fait exception, en ce sens que l'impôt minimum sur la propriété foncière frappant les personnes physiques est exprimé en francs (CHF 300).

8.2 Aperçu des différents taux cantonaux de l'impôt foncier

Cantons	Impôt cantonal		Impôt communal		Remarques
	Pers. phys.	Pers. mor.	Pers. physiques	Pers. morales	
			oblig. facultatif	oblig. facultatif	
en pour mille (‰)					
BE			max. 1,5	max. 1,5	
FR			max. 3,0	max. 3,0	
AI			max. 1,0 (2,0 ¹)	max. 1,0 (2,0 ¹)	Les communes et les districts fixent eux-mêmes le taux, qui ne peut cependant excéder le maximum. ¹ Max. 2,0 ‰ pour les districts qui accueillent les communautés scolaires.
SG			0,2 - 0,8	0,2 - 0,8 ²	Les communes fixent elles-mêmes le taux à l'intérieur de la fourchette donnée. ² Le taux est ramené à 0,2 ‰ pour les immeubles des personnes morales exonérées de l'assujettissement et dont les immeubles servent directement à des buts publics ou d'utilité publique.
GR			max. 2,0	max. 2,0	Les communes fixent elles-mêmes le taux, lequel ne peut cependant excéder le maximum (ex. Coire : 0,5 ‰).
TG	0,5	0,5			Les communes de situation des immeubles participent pour 55 % au produit de l'impôt.
TI		2,0 ³	1,0	1,0	³ Le taux est réduit à 1,0 ‰ pour les immeubles appartenant à des associations, fondations et autres personnes morales.
VD		1,0 ^{4 5}	max. 1,5 ⁶	max. 1,5 ⁶ (+ ICI ^{4 5})	⁴ Uniquement sur les immeubles non engagés dans l'exploitation et loués à des tiers (impôt complémentaire sur les immeubles ; ICI). ⁵ Les communes qui prélèvent un droit de mutation sur les transferts d'immeubles entre vifs à titre onéreux peuvent en outre percevoir un impôt complémentaire sur les immeubles, se montant au maximum à 50 % de l'impôt cantonal.
VS		0,8	1,0 ⁷	1,25	⁷ Pour les non-résidents, un impôt foncier minimal de CHF 25 est prélevé.

Cantons	Impôt cantonal		Impôt communal		Remarques		
	Pers. phys.	Pers. mor.	Pers. physiques			Pers. morales	
			oblig.	facultatif		oblig.	facultatif
en pour mille (‰)							
NE		2,4			max. 1,6 ⁸	⁸ Uniquement sur les immeubles de placement des personnes morales et les immeubles des institutions de prévoyance normalement exonérées d'impôt.	
GE	1,0 ⁹	2,0 ¹⁰				⁹ Taux réduit à 0,5 ‰ lorsqu'il s'agit d'une propriété exclusivement agricole et que la fortune immobilière du contribuable n'excède pas CHF 25'000 ou lorsqu'il s'agit de terrains improductifs dont le maintien constitue un élément de prospérité pour le canton ou peut être considéré d'intérêt général. Sont exonérés de cet impôt les immeubles qui respectent un standard de haute ou de très haute performance énergétique (pour une période de 20 ans). ¹⁰ Taux réduit à 1,5 ‰ pour les immeubles appartenant à une personne morale qui ne poursuit aucun but lucratif. Taux réduit à 1 ‰ si une partie d'un immeuble ou l'immeuble entier est utilisé par la personne morale pour son exploitation. Le taux de 1,5 ‰ ou de 2 ‰ est appliqué au surplus de la valeur de l'immeuble qui n'est pas occupé. Sont exonérés de cet impôt les sociétés coopératives d'habitation dont les statuts prévoient qu'aucune répartition de bénéfices ne peut être faite en faveur de leurs membres et les immeubles qui respectent un standard de haute ou de très haute performance énergétique (pour une période de 20 ans).	
JU			0,5-1,8		0,5-1,8		

8.3 Aperçu des taux de l'impôt minimum sur la propriété foncière

Remarque :

Pour limiter la charge fiscale supplémentaire dans les rapports intercantonaux, le Tribunal fédéral a décidé que l'impôt minimum ne doit en aucun cas excéder le 2 ‰ de la valeur de l'immeuble⁵.

Canton	Impôt cantonal		Impôt communal		Remarques
	Pers. physiques	Pers. morales	Pers. physiques	Pers. morales	
	en pour mille (‰) ou francs				
LU				1,0	Impôt fixe de 1 ‰ en lieu et place des impôts ordinaires du canton et de la commune qui seraient éventuellement inférieurs.
UR			CHF 300		Les personnes payant moins de CHF 300 d'impôts cantonaux, communaux et paroissiaux, doivent verser un impôt minimal de CHF 300 pour leurs immeubles situés dans le canton. Il est réparti en proportion du taux d'imposition entre la commune et la paroisse de résidence.
OW	2,0	2,0			Les recettes sont réparties entre le canton et la commune en relation avec le niveau de leur coefficient annuel respectif. Sont exonérés les immeubles appartenant à des personnes physiques ou morales et qui servent avant tout à l'exploitation de leur propre entreprise ou à la construction de logements sociaux.
NW	0,3 ¹	0,1 ²			¹ Il s'agit de taux de base, qui doivent encore être multipliés par les coefficients annuels du canton et de la commune. ² Il s'agit d'un taux fixe de l'impôt minimal.
BS		2,0			Les communes de Bettingen et Riehen participent aux recettes à raison de 50 % lorsque la personne morale en question a son siège sur leur territoire.
SH		0,75			Il s'agit ici d'un taux de base, qui doit encore être multiplié par les coefficients annuels du canton et de la commune.
AR		2,0			Le canton participe aux recettes fiscales à raison de 45 % et les communes de 55 %.

⁵ Cf. Archives de droit fiscal suisse, vol. 44, p. 541 ss.

Canton	Impôt cantonal		Impôt communal		Remarques
	Pers. physiques	Pers. morales	Pers. physiques	Pers. morales	
	en pour mille (‰) ou francs				
TG		0,6			Il s'agit ici d'un taux de base, qui doit encore être multiplié par les coefficients annuels du canton, de la commune et de la paroisse. Sont exonérés les immeubles appartenant à des personnes morales et qui servent avant tout à l'exploitation de leur propre entreprise, ainsi que ceux appartenant à des coopératives et associations et servant à la construction de logements sociaux.
TI		1,0			Pas de multiple cantonal. Les communes perçoivent leurs impôts au moyen d'un coefficient en pourcent de l'impôt cantonal.

* * * * *