

INSTRUMENTS ECONOMIQUES POUR LA GESTION DU TERRITOIRE – L'IMPÔT FONCIER

12 septembre 2006

Document de travail, ne pas citer !

Prof. Philippe Thalmann, EPFL

Avec l'aide du Dr. Alastair McFarlane et de M. Florian Habermacher

1. Introduction

Les objectifs pratiques de l'aménagement du territoire en Suisse peuvent être résumés par la liste suivante, inspirée notamment par le projet de Plan directeur cantonal vaudois:

- 1) Localiser les nouveaux bâtiments en priorité dans les centres bien servis en infrastructures publiques
- 2) Localiser les nouveaux bâtiments en priorité sur le territoire déjà urbanisé (friches urbaines)
- 3) Densifier les zones urbaines existantes (p.ex. étage supplémentaire)
- 4) Construire jusqu'aux limites de densité
- 5) Accélérer la valorisation des terrains bien situés pour l'urbanisation (éviter la thésaurisation)

Dans cette contribution il s'agit de vérifier s'il est possible de modifier un impôt "classique", l'impôt foncier, pour qu'il contribue à orienter le développement territorial dans la direction de ces objectifs. Il y a donc un souci instrumental mais aussi de cohérence dans l'action publique. En effet, les contribuables perçoivent le caractère incitatif de l'impôt foncier même si son but est purement financier.

La mission n'est pas simple. Dans sa contribution à un atelier organisé par l'Office fédéral du développement territorial le 3 juillet 2003 sur le thème "Les instruments économiques dans l'aménagement du territoire",¹ le professeur Claude Jeanrenaud de l'Université de Neuchâtel s'est dit très sceptique quant à l'utilité des instruments économiques pour la gestion du territoire. Cela alors même qu'il défend vigoureusement les instruments économiques dans le domaine de la pollution. Ils ne seraient pas assez malléables pour guider la construction. Sa conclusion (p.10):

¹ On trouve les textes ici: <http://www.are.admin.ch/are/de/raum/mir/>.

Nous n'avons abordé que très sommairement l'objectif de décentralisation concentrée, car nous pensons que les IM [instruments de marché] ne sont pas des moyens pour atteindre cet objectif. Il faut bien admettre que l'on ne sait pas quelle stratégie proposer pour parvenir à une occupation équilibrée du territoire comprenant des grandes villes sur lesquelles repose la compétitivité internationale de la Suisse et des pôles régionaux dans lesquels se concentrent à la fois les activités économiques et la population des régions. Cette conception de l'occupation du territoire ne manque certes pas d'intérêt, mais est-elle vraiment compatible avec l'organisation et le système de décision largement décentralisé de la Suisse ? Nous avons quelques doutes.

Son scepticisme, s'il est légitime face à la difficulté, provient du fait qu'il n'envisage que des instruments économiques simples: taxes et subventions uniformes, certificats d'utilisation de la surface parfaitement homogènes, etc.

2. L'impôt foncier en Suisse et dans le canton de Vaud

2.1 Suisse

Informations fiscales – L'impôt foncier² montre la diversité des pratiques dans les cantons:³

- 6 ne prélèvent aucun impôt foncier: ZH, SZ, GL, ZG, SO et BL
- 7 cantons prélèvent un impôt foncier ordinaire: BE, FR, GR, VD, VS, GE et JU
- 1 canton prélève un impôt foncier limité aux immeubles de placement appartenant à des personnes morales: NE
- 5 cantons prélèvent un impôt foncier ordinaire augmenté par un impôt foncier minimum de remplacement 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: LU, AI, SG, TG et TI
- 6 cantons prélèvent uniquement l'impôt foncier minimum de remplacement: OW, NW, BS, SH, AR, AG

L'impôt foncier minimum de remplacement vise surtout les personnes morales qui ne visent pas à réaliser un bénéfice ou qui ont leur siège dans un autre canton mais qui ont une certaine importance économique dans le canton, surtout par leur propriété foncière.

² www.estv.admin.ch/data/ist/f/dossier/d13.pdf

³ L'impôt foncier n'est pas mentionné dans Loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes (LHID) (RS 642.14) puisqu'il ne s'agit pas d'un impôt direct mais d'un impôt "réel", prélevé sans considération pour la capacité contributive du contribuable.

Parmi les 12 cantons qui prélèvent un impôt foncier ordinaire, 2 le prélèvent au niveau cantonal et 10 au niveau communal, dont 5 l'imposent aux communes alors que 5 (dont VD) le rendent facultatif pour les communes. VD a encore un impôt foncier complémentaire prélevé par le canton et les communes qui le souhaitent sur les immeubles locatifs appartenant à des personnes morales.

L'assiette de l'impôt foncier est généralement la valeur vénale, la valeur de rendement ou une combinaison des deux, sans déduction des dettes. VD utilise la moyenne des deux au 1^e janvier.

Les taux des impôts fonciers ordinaires ou de remplacement sont très variables mais généralement compris entre 0.5‰ et 2‰.

2.2 Canton de Vaud

La source légale pour l'impôt foncier vaudois est la **Loi sur les impôts communaux (LICom)** du 5 décembre 1956 (état: 01.01.2006) (RSV 650.11)⁴. L'impôt foncier doit être proportionnel à l'estimation fiscale de l'immeuble sans défalcation des dettes (art. 1 et art. 19). Le taux est de 1.5‰ au maximum (art. 19).

A côté de l'impôt communal, il existe une imposition complémentaire par le canton des immeubles appartenant aux sociétés et fondations, fondée sur la **Loi sur les impôts directs cantonaux (LI)** du 4 juillet 2000 (RSV 642.11, art. 128). Cet impôt de 1‰ est prélevé sur l'estimation fiscale des immeubles qui ne sont pas utilisés par ces sociétés et fondations pour l'exploitation d'un commerce ou d'une industrie et qui ne sont pas du logement social non plus. Les communes peuvent également prélever cet impôt. Comme elles ne le font pas toutes, la recette pour les communes est la moitié environ de la recette cantonale.

Concernant l'estimation fiscale, le Tribunal administratif du canton de Vaud a rappelé dans un arrêt du 4 décembre 1998, FI 98/0030:⁵

[...] en matière d'impôt foncier, l'autorité fiscale (en l'occurrence, l'autorité communale en première instance, mais aussi les autorités de recours) n'a pas la compétence d'examiner – même à titre préjudiciel – le bien-fondé de l'estimation fiscale des immeubles concernés. Celle-ci est arrêtée dans le cadre d'une procédure à caractère incident confiée à des autorités distinctes, les commissions d'estimation fiscale des immeubles de chaque district; leurs décisions, une fois rendues et entrées en force, lient l'autorité fiscale qui arrête sur cette base diverses taxations, en particulier l'impôt sur la fortune, sur les gains immobiliers ou foncier [...].

L'estimation fiscale des immeubles est réglée dans la **Loi sur l'estimation fiscale des immeubles (LEFI)** du 18 novembre 1935 (état: 01.07.2006) (RSV 642.21)⁶. L'article 2 précise:

⁴ <http://www.rsv-fic.vd.ch/print-650.11.pdf>

⁵ Revue fiscale Nr. 7-8/1999, 478-481 – jurisprudence (<http://www.steuervervue.ch/pdf/99-7-478.pdf>)

⁶ <http://www.rsv-fic.vd.ch/642.21.html>

1. L'estimation fiscale est faite par bien-fonds en prenant la moyenne entre sa valeur de rendement et sa valeur vénale.
2. Toutefois, la valeur fiscale ne pourra être supérieure à la valeur vénale.
3. La valeur de rendement d'un immeuble correspond au rendement brut ou net capitalisé à un taux tenant compte du loyer de l'argent et des charges annuelles et périodiques.
4. La valeur vénale d'un immeuble représente la valeur marchande de celui-ci.
5. L'estimation fiscale des immeubles agricoles correspond à la valeur de rendement.

Les méthodes d'estimation et taux de capitalisation sont fixés par le **Règlement sur l'estimation fiscale des immeubles (RLEFI)** du 22 décembre 1936 (état: 01.04.2004) (RSV 642.21.1)⁷. Nous relèverons en particulier l'article 7:

La capitalisation du rendement s'opère sur la base du 5 à 6 % du rendement net ou, dans la règle, du 6 à 9 % du rendement brut selon le genre d'immeuble.

L'article 8:

1. La valeur vénale d'un immeuble représente la valeur marchande de celui-ci, en tenant compte de l'offre et de la demande. Cette valeur marchande est établie en prenant notamment pour bases la situation, la destination, l'état et le rendement de l'immeuble.
2. A défaut d'indications (prix d'achat, éléments de comparaison, etc.), la valeur vénale est obtenue en capitalisant le rendement brut à un taux qui varie selon le genre d'immeuble, la nécessité d'amortissement, les risques de placement sur ces immeubles.
3. Si l'immeuble à taxer est susceptible d'avoir une destination ultérieure plus profitable que celle qu'il a présentement on ne tiendra compte de cette possibilité dans la fixation de la valeur vénale qu'en tant qu'une augmentation de prix se produit actuellement déjà, de ce fait, dans les transactions.

L'article 11:

On entend par immeubles agricoles, les terres et les bâtiments utilisés avant tout pour l'exploitation rurale.

L'article 23:

1. Pour le calcul de la valeur vénale [des terrains à bâtir], il sera tenu compte des prix moyens pratiqués dans la région pour un terrain comparable.
2. La valeur de rendement sera obtenue en capitalisant le revenu net à un taux de 5 à 6 %.

⁷ <http://www.rsv-fic.vd.ch/642.21.1.html>

2.3 Estimation pratique de la valeur fiscale⁸

Les immeubles sont évalués par des commissions d'estimation fiscale dans chaque district. Ces commissions extra-parlementaires sont généralement présidées par un notable et comprennent encore le conservateur du registre foncier et un délégué de la commune (municipal ou syndic). Les estimations reposent sur la connaissance des données et du terrain des membres de la commission, complétées si nécessaire par des questionnaires aux propriétaires. Il n'est pas fait appel à des experts.

Ces commissions ont pour politique d'évaluer prudemment les immeubles, ni trop haut pour ne pas charger excessivement les contribuables, surtout pas les contribuables modestes, ni trop bas pour leur éviter une mauvaise surprise lors d'une vente (impôt sur les gains immobiliers) ou pour protéger les intérêts du fisc. Elles évitent également de faire fluctuer les estimations fiscales au gré du marché immobilier.

L'estimation fiscale est égale à la moyenne entre une estimation de la valeur vénale et une valeur de rendement.

L'estimation de la valeur vénale correspond...

- pour un immeuble neuf, à la somme du prix du terrain et du prix de revient de la construction
- pour un immeuble qui vient de changer de mains dans des circonstances normales, au prix de la transaction
- pour un immeuble qui vient de changer de mains dans des circonstances inhabituelles (vente aux enchères, achat par créancier, vente à un parent, etc.), à la somme de la valeur du terrain estimée avec le prix au m² de terrains échangés dans le même secteur et de la valeur intrinsèque du bâtiment estimée en appliquant un prix de revient du m³ construit de 400 à 700CHF dans le résidentiel (surface commerciale: p.ex. 200 CHF/m³) en fonction de type de construction et de la vétusté (âge et entretien)

La valeur de rendement est estimée en capitalisant le revenu locatif effectif ou supputé (logement ou surface occupé par son propriétaire ou vacant) à un taux de 7 ou 7.5%. Le loyer supputé est déterminé au m² selon la situation et l'état de l'immeuble. La valeur locative calculée pour l'impôt sur le revenu n'est pas forcément utilisée par la commission. Le taux de capitalisation ne repose pas sur une base solide mais correspond plutôt à une appréciation du marché. Pour un terrain à bâtir, la valeur de rendement est nulle, donc l'estimation fiscale correspond à la moitié de l'estimation du prix du terrain au moment de l'achat.

Une révision générale des estimations fiscales dans tout le canton est prévue tous les 10 à 20 ans. Les dernières ont eu lieu en 1973 et en 1992 (terrains à bâtir, immeubles locatifs), 1994 (villas, PPE) et 1996 (immeubles agricoles). Portant sur 300'000 immeubles environ, elles sont relativement sommaires. Il a été décidé de ne pas indexer les estimations fiscales

⁸ Les informations présentées dans cette section proviennent de deux entretiens téléphoniques le 5 septembre avec M. Olivier Dind, Inspecteur des registres fonciers au Département des finances, que nous remercions ici. S'il y a des erreurs, elles incombent entièrement aux auteurs de cette contribution.

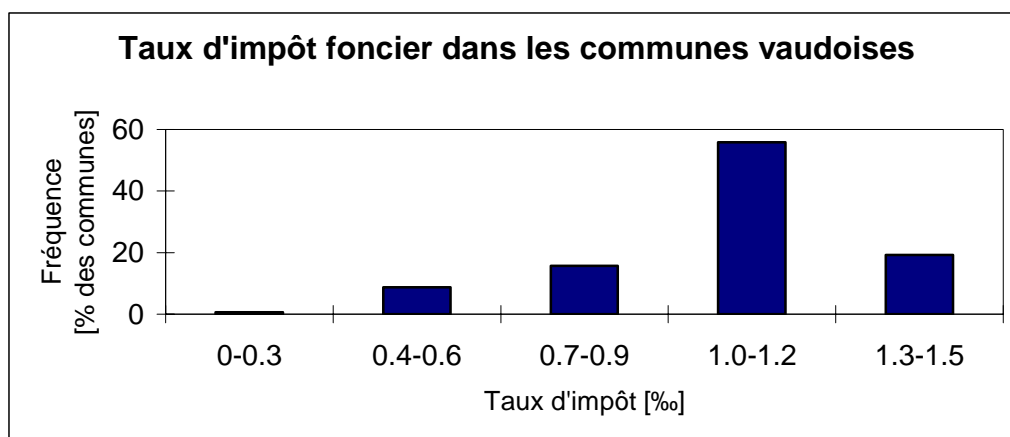
par manque d'indice des prix immobiliers, mais le SCRIS planche sur la création d'un tel indice.

A côté de cela, les estimations sont mises à jour lors de changements de mains et lors de travaux soumis à autorisation. Dans ce cas, un questionnaire est adressé au propriétaire. Seuls les travaux importants touchant à la totalité de l'immeuble conduisent à une mise à jour complète. Pour les travaux partiels (ajout d'un garage ou d'une piscine par exemple), la commission ajoute environ 80% de la plus-value à l'estimation antérieure de la valeur vénale.

Notons pour terminer qu'il y a très peu de contestations des estimations fiscales.

2.4 Caractère incitatif de l'impôt foncier vaudois

L'impôt foncier est un impôt léger. En effet, un taux de 1.5‰ appliqué à une valeur fiscale égale au maximum au revenu locatif divisé par 7.5% implique un impôt foncier représentant au maximum 2% du revenu locatif. Dans de nombreuses communes, le taux de l'impôt foncier est inférieur à 1.5‰, d'ailleurs plutôt dans les communes périurbaines attrayantes.⁹ Au total, l'impôt foncier est un levier très faible pour orienter l'occupation du territoire et un levier qui favorise actuellement plutôt la construction périurbaine.



Comme l'estimation fiscale est essentiellement le revenu locatif capitalisé, l'impôt foncier est proportionnel au revenu locatif. Pour une même parcelle, il augmente donc avec la densité de constructions qui s'y trouve.

Pour comprendre l'incidence de l'impôt foncier sur le choix des parcelles qui accueilleront les nouvelles constructions, il est important de comprendre comment sont taxés les terrains nus situés en zone à bâtir. Plus la taxation de ces terrains est favorable par rapport à celle des immeubles construits et plus l'impôt foncier retarde le développement de ces terrains. Si ces terrains nus étaient taxés à leur valeur vénale, qui reflète le gain à réaliser en les construisant, l'incitation à la thésaurisation serait faible; en effet, les propriétaires fonciers seraient obligés de payer des impôts sur les gains du développement avant de l'avoir réalisé.

⁹ Les taux effectivement pratiqués sont ici: <http://www.vd.ch/fr/themes/etat-droit/impots/lois-et-baremes/tableau-des-impots-communaux/>

Si l'article 23 RLEFI est appliqué, la valeur fiscale est la moyenne entre la valeur vénale et une estimation très basse qui repose sur un revenu net probablement proche de zéro. On peut admettre que la valeur fiscale correspond à la moitié de la valeur vénale, donc l'incitation à construire est la moitié de celle qui est obtenue en imposant l'entier de la valeur vénale. Enfin, si certaines de ces parcelles sont considérées comme immeubles agricoles, elles bénéficient d'une taxation encore plus favorable puisque la valeur vénale n'intervient plus du tout.

Avec un taux extrêmement bas (au maximum 1.5‰) appliqué à une valeur fiscale qui ne représente que la moitié environ de la valeur économique d'un terrain nu, l'impôt foncier vaudois n'incite guère à anticiper le développement d'un tel terrain. Comme il sera d'autant plus élevé après le développement que celui-ci génère des loyers élevés, donc qu'il est dense et proche des centres, l'impôt foncier favorise plutôt la construction peu dense en périphérie.

3. Adéquation de l'impôt foncier avec les objectifs de l'aménagement du territoire

3.1 Compatibilité avec les plans d'aménagement

Cette étude se limite à la construction à l'intérieur de la zone à bâtir, tout en reconnaissant que la construction hors zone à bâtir existe et qu'elle est contraire en règle générale aux objectifs de l'aménagement du territoire.

Un impôt foncier peut seulement influencer le développement des terrains en zone à bâtir, il ne peut pas influencer l'ampleur et la situation des zones à bâtir. Cela relève de l'autorité des communes, qui pensent souvent profiter d'une zone à bâtir plus étendue, y compris à travers l'impôt foncier. Pour restreindre les zones à bâtir communales, il faut d'autres instruments tels que des certificats d'utilisation de la surface qui seraient alloués aux communes.¹⁰

La densité est typiquement mesurée par coefficient d'utilisation du sol (CUS), soit le rapport entre la surface de plancher et la superficie du terrain. L'emprise au sol est typiquement mesurée par le coefficient d'occupation du sol (COS), soit le rapport entre la surface bâtie et la superficie du terrain. Les coefficients maximaux (CUS ou COS) sont généralement fixés dans les plans parce qu'on a souhaité jusqu'à présent limiter la densité.

3.2 Incitation à densifier

S'il est encore souhaitable d'adapter le mode d'occupation du sol (densité ou emprise au sol) à la situation de la parcelle, l'objectif général d'économie du sol doit aussi être considéré.

¹⁰ Zollinger (2005) présente un tel modèle et simule son application dans le canton d'Argovie.

Ainsi, il est souhaitable que les activités soient implantées en priorité sur les parcelles déjà construites et que toutes les parcelles soient utilisées à la limite de la densité autorisée. Concernant l'emprise au sol, il est difficile de fixer un objectif général. On comprend bien que des objectifs urbanistiques et paysagers spécifiques à chaque situation vont privilégier une construction en hauteur avec une emprise minimale au sol dans certains cas et une hauteur minimale dans d'autres cas.

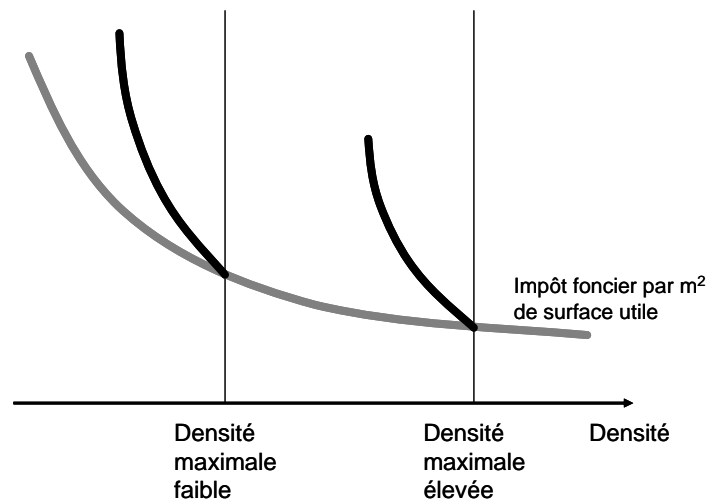
Il ne s'agit pas non plus de favoriser n'importe quelle densité. Ainsi, les surfaces utiles créées sous formes de vastes parkings ne méritent pas d'être encouragées par l'impôt foncier. Il ne s'agit pas non plus de récompenser des surfaces par habitant de plus en plus étendues. Enfin, la densification devrait être pensée à l'échelle du quartier plutôt que de la parcelle.

Lorsque l'impôt foncier dépend de la surface ou de la valeur du sol, comme son nom le suggère d'ailleurs, il encourage la densité en renchérissant le sol. Pour la même surface utile de bâtiment, le propriétaire est encouragé à économiser du sol, donc à choisir une parcelle plus petite si possible, ce qui revient à augmenter la densité.

L'impôt foncier ne contribue pas à encourager l'économie de sol s'il est lié à la surface utile construite, puisqu'alors une plus grande densité ne réduit pas l'impôt. Lorsqu'il choisit la densité, le maître d'ouvrage compare le revenu net que lui procure un m² de surface utile construite supplémentaire avec le coût de sa construction. Si l'impôt foncier augmente avec le revenu locatif, il fait pencher cette balance en défaveur de la densité. C'est le cas de l'impôt foncier vaudois, qui est essentiellement proportionnel au revenu locatif.

Un impôt foncier qui encourage à densifier envoie un signal inverse de celui du coefficient maximum. Pour atténuer cette contradiction, on pourrait faire dépendre une partie de l'impôt foncier de la différence entre le CUS autorisé et le CUS choisi. Le schéma ci-dessous illustre un exemple où l'impôt foncier est la somme de deux parties: (1) une partie proportionnelle à la superficie de la parcelle, qui diminue donc par rapport au m² de surface utile construite quand la densité augmente, et (2) une partie également proportionnelle à la superficie de la parcelle mais avec un taux qui est lui-même proportionnel à la différence entre la densité autorisée et la densité effective.¹¹ La première partie est représentée en gris. Lorsqu'on ajoute la seconde, on obtient les courbes en noir pour deux densités maximales autorisées.

¹¹ Notons S la superficie de la parcelle, d la densité (surface utile/surface parcelle), et d^* la densité maximale autorisée. L'impôt foncier total dû sur cette parcelle est donc $tS + t'(d^* - d)S$, où t et t' sont les taux unitaires pour les deux parties de l'impôt foncier.



En plus de la densification en général, l'aménagement du territoire souhaite que les parcelles désaffectées ou dont l'affectation ne correspond plus à la qualité de leur situation soit redéveloppées. Ceci peut impliquer une augmentation de la densité, auquel cas l'impôt foncier précédemment décrit fournit un certain encouragement, mais ce n'est pas forcément le cas. Une friche industrielle peut être déjà largement construite, mais pas avec une affectation conforme à la demande. Dans ce cas, les friches industrielles doivent être traitées comme un problème de thésaurisation (cf. section 3.3).

En résumé, l'impôt foncier incite à densifier s'il est lié à la superficie de la parcelle et qu'il n'augmente pas avec la densité.

3.3 Incitation à construire (au lieu de thésauriser)

Le projet de plan directeur cantonal vaudois estime les besoins de logement à 3500 et 4000 nouveaux logements par année jusqu'en 2020. A cela s'ajoute le besoin de surfaces d'activités économiques. La thésaurisation des parcelles en zone à bâtir pourrait empêcher de répondre à ces besoins. En règle générale, l'impôt foncier retarde le développement de parcelles s'il est plus élevé pour une parcelle construite que pour une parcelle non construite. C'est le cas pour l'impôt foncier vaudois, dont l'assiette est la valeur du bien-fonds. Ce n'est pas le cas pour un impôt foncier dont l'assiette serait simplement la superficie de la parcelle et, *a fortiori*, pour un impôt foncier qui est plus élevé lorsque la densité des constructions est plus faible.

Les propriétaires fonciers ne peuvent pas toujours choisir le meilleur moment pour construire sur la seule base des rendements. Des contraintes de financement ou de liquidités peuvent en forcer certains, à avancer ou à retarder la construction par rapport au moment idéal d'un point de vue économique. Nous les appellerons "propriétaires contraints par les liquidités". Si un tel propriétaire devait payer un impôt foncier élevé pour une parcelle non construite, le manque de revenu correspondant à cette charge pourrait l'obliger à construire (ou à vendre à un promoteur).

On ne peut pas exclure non plus que des propriétaires fonciers ne regardent pas le différentiel d'impôt avant et après construction, comme ils devraient le faire d'un point de vue économique pour choisir le meilleur moment de développer, mais qu'ils comparent plutôt l'impôt foncier avec le revenu que leur rapporte leur parcelle. Nous les appellerons "propriétaires myopes". Un impôt foncier élevé frappant les parcelles non construites pourrait encourager ces propriétaires à construire.

L'impôt foncier vaudois est très faible sur une parcelle non construite et augmente avec la valeur du bien. Il encourage donc autant les propriétaires rationnels que les propriétaires contraints par les liquidités et les propriétaires myopes à thésauriser leurs parcelles. Son seul effet est d'accroître quelque peu la charge annuelle du propriétaire, celle que le banquier compare avec son revenu ou avec le revenu locatif prévisible avant de lui octroyer un crédit hypothécaire. Par ce biais, il pourrait éventuellement empêcher ou retarder des projets de construction.

Considérons encore le problème particulier des friches urbaines, soit des parcelles généralement très bien situées qui sont largement construites mais pas d'une façon conforme à leur situation et à leur potentiel. Le fait que leurs propriétaires ne les redéveloppent pas s'apparente à un cas de thésaurisation, qui peut être découragé de la même manière que la thésaurisation de parcelles non construites. Il existe cependant une différence lorsque l'impôt foncier entend encourager explicitement la densification. En effet, un tel impôt est très pénalisant pour un terrain non construit mais pas forcément pour une friche urbaine, les bâtiments désaffectés contribuant à la densité.

En résumé, l'impôt foncier incite à construire s'il n'augmente pas suite à la construction; en étant relativement élevé sur les parcelles non construites ou en friche, il peut pousser des propriétaires à renoncer à les thésauriser.

3.4 Incitation à choisir les parcelles prioritaires

Par rapport aux objectifs de l'aménagement du territoire, il est souhaitable que les activités soient implantées en priorité sur les parcelles déjà construites ou situées à proximité des agglomérations et des transports publics. Appelons ces parcelles "prioritaires" et appelons "secondaires" les parcelles situées dans un environnement moins construit et moins bien desservi par les transports publics. Il faut donc que les parcelles prioritaires soient développées en premier et les parcelles secondaires plus tard. Dès lors, la fiscalité foncière devrait encourager la construction sur les parcelles prioritaires et la freiner sur les parcelles secondaires.

Le projet de Plan directeur cantonal vaudois ne définit pas avec précision les parcelles prioritaires. Il parle de centres, soit "un quartier, construit ou projeté, duquel les principaux équipements et services, ainsi que les stations de transport public (gares, arrêts de bus ou de car postal), sont facilement accessibles à pied (environ 500 mètres)" (PDCn – Volet stratégique, p.26). Il ne peut s'agir de différencier simplement les communes, puisqu'une grande commune comprend des parcelles qui répondent à la définition ci-dessus et d'autres

non. Il faut donc prévoir une différenciation à l'intérieur de la même commune. Une solution naturelle est de compléter les plans d'affectation en y traçant les zones à bâtir prioritaires et secondaires. Il resterait encore le problème que de grandes parcelles pourraient se trouver à cheval sur plusieurs zones, qu'il faudrait donc appliquer un traitement nuancé aux différentes parties d'une parcelle ou la morceler en fonction du plan de zones.

A défaut de compléter les plans d'affectation, on peut imaginer une solution indirecte pour distinguer les parcelles prioritaires et secondaires. Ainsi, les coefficients d'utilisation autorisés sont généralement plus élevés pour les parcelles prioritaires. En faisant dépendre l'impôt foncier habilement de ces coefficients, il pourrait à la fois encourager le choix des parcelles prioritaires et l'utilisation des parcelles jusqu'aux limites des coefficients.

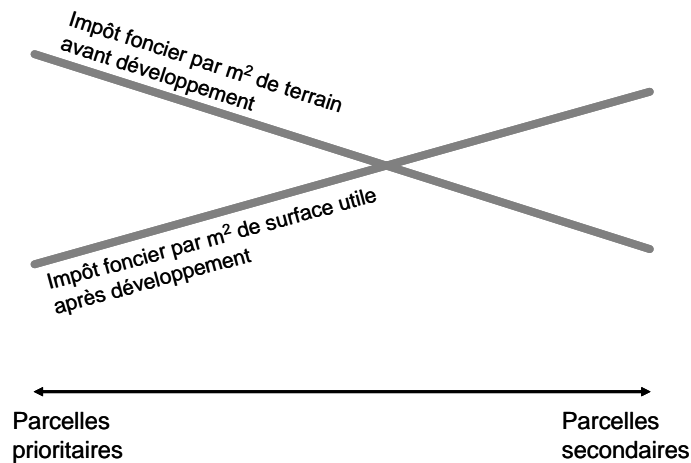
Si le potentiel économique (pression foncière) était plus important pour les parcelles prioritaires, on pourrait utiliser cette information. Un impôt foncier selon la valeur immobilière ou la valeur foncière reviendrait alors à imposer plus lourdement les parcelles prioritaires par m² de superficie, soit l'inverse du but recherché. Il serait préférable, dans ce cas, de laisser faire le marché avec un impôt foncier neutre (par exemple le même montant par m² de terrain où qu'il se trouve). De toute façon, il n'est pas plausible de postuler une corrélation parfaite entre le potentiel économique et le caractère prioritaire des parcelles du point de vue de l'intérêt public.

Pour attirer les maîtres d'ouvrage vers les parcelles prioritaires, il faut que l'impôt foncier soit plus faible, par franc de revenu, lorsqu'un projet y est implanté plutôt que sur une parcelle secondaire. Le taux de l'impôt foncier vaudois varie d'une commune à l'autre, en étant typiquement plus élevé dans les communes centres et plus faible dans les communes périphériques. C'est plutôt l'inverse de ce qui serait souhaitable pour inciter à construire sur les parcelles prioritaires.

En revanche, comme il faut un impôt foncier élevé sur les terrains non bâtis pour pousser les propriétaires à construire ou vendre à un maître d'ouvrage, il y aura plus de thésaurisation des parcelles prioritaires que secondaires si les premières sont soumises à un impôt foncier plus faible que les secondes. Si cet effet incitatif est important, il peut justifier des taux d'impôt foncier plus élevés pour les parcelles prioritaires!

Le paradoxe entre encourager le choix des parcelles prioritaires avec un taux faible mais y décourager la thésaurisation avec un taux élevé (et l'inverse pour les parcelles secondaires) peut être résolu si le taux élevé s'applique au terrain nu et le taux faible à la surface utile construite comme illustré dans le schéma ci-dessous.¹²

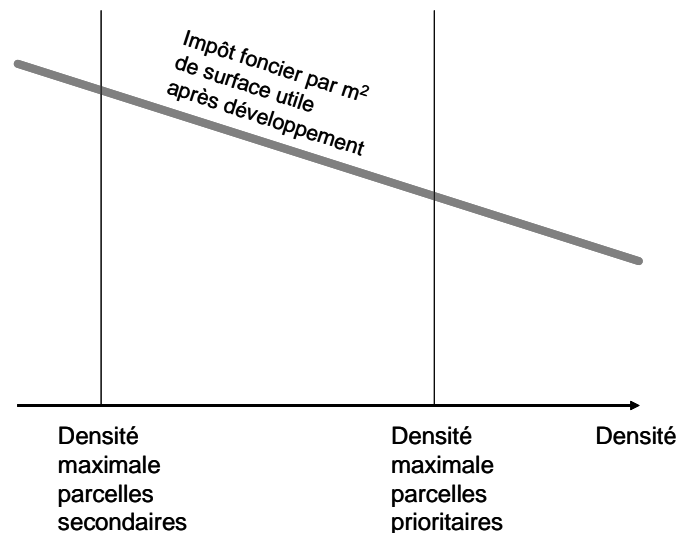
¹² Le point d'intersection entre les deux courbes (qui n'ont pas besoin d'être des droites) correspond à un CUS unitaire.



L'inversion de la relation entre l'impôt foncier frappant les parcelles prioritaires et celui qui frappe les parcelles secondaires est obtenue par les densités bien plus importantes autorisées sur les parcelles prioritaires, pour autant que l'impôt foncier n'augmente pas avec les revenus générés par une parcelle. Elle serait encore plus marquée si l'impôt foncier était rapporté au revenu d'une parcelle plutôt qu'à la surface construite utile.

L'impôt foncier élevé sur le terrain nu vise en priorité à décourager les propriétaires fonciers contraints par les liquidités ou myopes (cf. section 3.3) de thésauriser les parcelles prioritaires. Pour tous les autres, et nous pensons qu'il s'agit de la vaste majorité des propriétaires, c'est surtout la baisse de l'impôt foncier rapporté au m^2 de surface utile qui encourage le développement. Selon le schéma, le gain est particulièrement prononcé pour les parcelles prioritaires. Ainsi, le paradoxe disparaît et il est possible de décourager davantage la thésaurisation des parcelles prioritaires que secondaires tout en rendant la construction sur les parcelles prioritaires plus attrayantes que sur les parcelles secondaires.

Il est intéressant également de vérifier si un impôt foncier visant à encourager la densité (sect. 3.2) peut aussi encourager le choix des parcelles prioritaires. Un impôt foncier qui remplit cette condition est schématiquement représenté dans la figure suivante. Le montant dû par m^2 de surface utile construite diminue quand la densité augmente. Tant que les densités autorisées et praticables d'un point de vue commercial sont plus élevées pour les terrains prioritaires, ceux-ci peuvent effectivement atteindre un impôt foncier par m^2 de surface utile plus faible que les terrains secondaires, ce qui les rend plus attractifs.



En résumé, **pour encourager les maîtres d'ouvrage à choisir les parcelles prioritaires, il faut que l'impôt foncier y soit plus faible, par franc de revenu ou par m² de surface utile, que sur les parcelles secondaires; à l'inverse, l'impôt frappant les terrains non construits devrait être plus élevé, par m² de terrain, pour les parcelles prioritaires que secondaires.**

4. Types d'impôt foncier et adéquation avec les objectifs de l'aménagement du territoire

4.1 Types d'impôts fonciers

On peut distinguer les impôts fonciers selon trois caractéristiques:

1. L'assiette, qui peut être notamment la valeur de l'immeuble, la valeur du bâtiment ou du terrain uniquement, la superficie du terrain, la surface imperméabilisée, la surface utile des bâtiments, etc.
2. Le barème, qui peut prévoir un taux proportionnel à l'assiette ou une progressivité ou dégressivité; il pourrait aussi tenir compte de la situation de la parcelle, de la densité, etc.
3. La fréquence du prélèvement, qui est typiquement annuelle, mais l'impôt foncier pourrait aussi être prélevé en une seule fois au moment de la construction (on parle alors plutôt de taxe de développement)

L'impôt annuel et l'impôt unique peuvent être équivalents en valeur actuelle, mais l'impôt unique représente un signal plus fort. Par ailleurs, il peut poser un problème de liquidité et il ne remplit pas le rôle fiscal de l'impôt foncier.

Certaines de ces solutions sont équivalentes dans les faits sinon en apparence. Ainsi, un impôt proportionnel à la superficie du terrain peut être obtenu aussi bien (1) avec une assiette égale à la superficie du terrain et un taux constant que (2) avec une assiette égale à

la surface utile des bâtiments et un taux inversement proportionnel au CUS. De même, on peut faire baisser l'impôt foncier actuel en fonction de la densité aussi bien en divisant l'assiette par le CUS qu'en divisant le taux par le CUS. Même un impôt foncier proportionnel à la superficie du terrain peut être obtenu à partir de l'impôt actuel sans toucher à l'assiette, en remplaçant le taux uniforme par un nouveau taux qui est divisé par la valeur de l'immeuble par m² de terrain.

Exemple: Considérons un immeuble comprenant un terrain de 10'000m² et estimé à 2 millions CHF. Il est équivalent de prélever un impôt de 20 centimes par m² de terrain ou un impôt sur la valeur dont le taux est égal à 20 centimes divisés par la valeur de l'immeuble par m² de terrain (soit 200 francs, ce qui donne un taux de 1‰).

4.2 Impôts fonciers compatibles avec les objectifs de l'aménagement du territoire

Nous avons vu que pour être compatible avec les objectifs de l'aménagement du territoire, l'impôt foncier devrait diminuer avec la densité (pour inciter à densifier), ne pas (trop) augmenter après la construction (pour inciter à construire ou à densifier) et être plus faible, par franc de revenu, pour les parcelles prioritaires, à moins que l'effet anti-thésaurisation soit si fort qu'il justifie l'inverse (pour inciter à choisir les parcelles prioritaires). Nous avons également vu que l'impôt foncier vaudois (ou tout impôt proportionnel à la valeur avec des taux plus élevés dans les communes centres) ne remplit pas du tout ces conditions. Voici des types d'impôts fonciers qui les remplissent mieux:

4.2.1 Impôt foncier dont l'assiette est la valeur du sol uniquement

Définition: un taux d'impôt uniforme pour tout le canton est appliqué à la valeur de la parcelle; celle-ci dépend de sa situation; l'impôt ne dépend pas du tout de ce qui a été construit sur la parcelle.

Effet incitatif: cet impôt renchérit le terrain, donc il encourage les maîtres d'ouvrage à choisir des parcelles plus petites pour leur projet, ce qui revient à augmenter la densité. Etant proportionnel à la valeur, qui est généralement plus élevée pour les parcelles prioritaires, le fardeau sera plus grand sur ces parcelles. Cet impôt exerce donc une pression particulièrement forte pour économiser ce sol prioritaire et l'utiliser au mieux, y compris réhabiliter les friches et densifier les parcelles où il reste des réserves constructives. En même temps, l'impôt creuse l'écart entre le coût (prix d'achat + impôt foncier) de surfaces prioritaires et secondaires et risque d'encourager les maîtres d'ouvrage à choisir les parcelles secondaires, à moins que le taux ne soit plus faible pour les parcelles prioritaires.

L'impôt étant le même que le propriétaire construise ou non, il n'a pas d'effet sur la décision de construire ou thésauriser, sauf si le propriétaire manque de liquidités pour couvrir l'impôt en l'absence d'un revenu ou s'il compare l'impôt avec le revenu de sa parcelle. L'impôt encourage ces propriétaires contraints par les liquidités ou myopes à construire au plus vite. Cette incitation est d'autant plus forte que l'impôt est élevé, donc elle sera typiquement plus

forte dans les zones urbanisées où la valeur du sol est élevée que dans les zones à faible densité où elle est plus faible. Il n'est donc pas nécessaire que le taux soit plus élevé pour les parcelles prioritaires pour y renforcer cet effet anti-thésaurisation; au contraire, il devrait être plus faible pour y attirer les maîtres d'ouvrage.

En résumé, **cet impôt permet d'atteindre les objectifs si son taux est plus faible pour les parcelles prioritaires que secondaires, ce qui le rapproche d'un impôt sur la surface indépendant de la valeur.**

Incitation à densifier	++
Incitation à construire (au lieu de thésauriser)	+
Incitation à choisir les parcelles prioritaires	?

Faisabilité: il peut être difficile de déterminer les valeurs foncières dans les endroits où les transactions sur terrains nus sont rares. Les experts immobiliers ont pourtant l'habitude d'estimer séparément la valeur du sol et des constructions dans le calcul de la valeur intrinsèque d'un immeuble. Pour simplifier, on pourrait aussi utiliser des prix "administratifs" qui dépendent d'une série d'indicateurs de la situation d'une parcelle.

Exemples: un impôt foncier à deux étages, où le taux sur le terrain est plus élevé que sur les bâtiments, est pratiqué aux Etats-Unis (Pittsburgh), en Australie et au Danemark. Cette différenciation permet de réduire l'impôt sur les bâtiments et d'augmenter celui qui frappe le terrain, avec une charge moyenne constante, ce qui encourage la densité et accélère le développement (Turnbull, 1988).

Un impôt sur la valeur du sol est sérieusement considéré dans le cadre de la réforme de l'impôt foncier en Allemagne (Josten, 2000). Il ne s'agirait pas d'estimer la valeur vénale de chaque terrain mais d'appliquer des prix indicatifs sur la base des plans d'affectation (*Bodenrichtwertkarten*). On envisage des taux maximaux de 2% (deux pourcents) pour les terrains résidentiels et 3% pour les terrains d'activité économique.

4.2.2 Impôt foncier uniforme selon la superficie de la parcelle

Définition: l'impôt foncier est proportionnel à la superficie de la parcelle; il ne dépend pas de ce qui a été construit sur la parcelle ni de où se trouve la parcelle.

Effet incitatif: cet effet est très semblable à celui de l'impôt dont l'assiette est la valeur du sol: il encourage les propriétaires fonciers contraints par les liquidités ou myopes à développer leurs parcelles et il encourage les maîtres d'ouvrage à économiser le sol, donc à construire dense. Ce qui change, c'est que l'impôt par m² est le même pour les parcelles prioritaires et secondaires. Comme les densités autorisées et compatibles avec la demande sont généralement plus élevées pour les parcelles prioritaires, l'impôt rapporté à la surface utile construite maximale est sensiblement plus faible pour les parcelles prioritaires, ce qui revient à les rendre plus attractives que les parcelles secondaires.

Incitation à densifier	++
Incitation à construire (au lieu de thésauriser)	+
Incitation à choisir les parcelles prioritaires	+

Cet impôt foncier équivaut, en valeur actuelle, aux certificats d'utilisation de la surface qui doivent être achetés lors de la construction. Le rapport sur ces certificats publié par l'OFDT en juin 2006 estime que si le nombre des certificats est contingenté pour que la superficie utilisée ces 15 prochaines années corresponde à un tiers des zones actuellement non bâties, il en résulte un prix des certificats de 78.-/m². En admettant un taux d'actualisation de 5%, cela équivaut à un impôt foncier de 3.90/m² qui suffirait pour que l'utilisation du sol corresponde aux besoins. Sur ces 3.90, 1.70 seraient absorbés par les propriétaires fonciers à travers la baisse des prix fonciers, si bien que le prix du m², impôt compris, n'augmenterait que de 2.20/m² par an par rapport à une situation sans impôt foncier.

En fait, un impôt foncier selon la superficie n'est pas exactement équivalent à la solution des certificats, même si les certificats sont vendus aux enchères, parce qu'il frappe également les terrains déjà construits.

Faisabilité: il est évidemment très simple de mesurer l'assiette de cet impôt puisque la superficie de toutes les parcelles est enregistrée au registre foncier. Cet impôt se heurte plutôt à un problème de faisabilité politique puisqu'il ne dépend de la capacité contributive que dans la mesure où elle est liée à la superficie de sol utilisée par un usager. Cela dit, l'impôt foncier est par définition un impôt réel, qui n'est pas sensé dépendre de la capacité contributive.

Exemple: Proposition de M. Marthaler : L'assiette pour chaque habitant est la surface habitable de son logement divisée par le CUS, qui est le rapport entre la surface habitable totale et la superficie de la parcelle. Cette assiette est donc la part de chaque habitant à la superficie de la parcelle égale à sa part à la surface habitable totale. Le taux étant un montant par m² (3.-/m² dans l'exemple), il s'agit d'un impôt sur la superficie de la parcelle réparti entre les habitants au pro rata de leur part à la surface habitable totale.

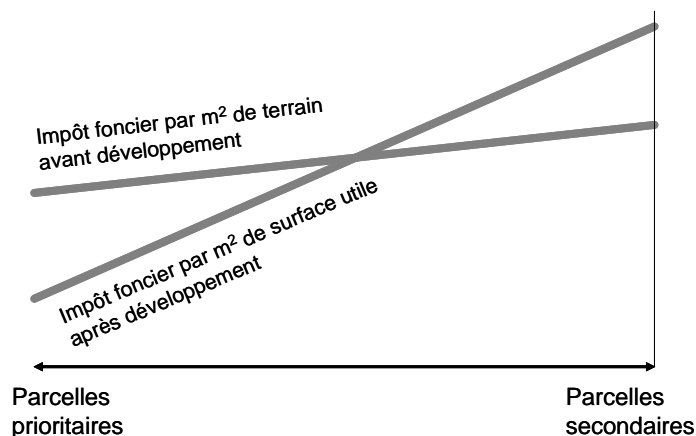
4.2.3 Impôt foncier selon la superficie de la parcelle, différencié selon sa situation

Définition: l'impôt foncier est proportionnel à la superficie de la parcelle; il ne dépend pas de ce qui a été construit sur la parcelle mais le taux par m² dépend de sa situation.

Effet incitatif: l'impôt selon la superficie ou la valeur de la parcelle donne directement le signal que le sol est précieux et qu'il faut l'économiser. On peut encore renforcer ce message en précisant que certains terrains (appelés secondaires ci-dessus) sont plus précieux que d'autres (appelés prioritaires ci-dessus) et donc qu'il faudrait plutôt construire sur ces derniers. Un impôt uniforme selon la surface favorise déjà la construction sur les parcelles

prioritaires, où une plus grande densité est possible. En réduisant encore le taux de l'impôt pour ces parcelles par rapport aux parcelles secondaires, on les rend encore plus attractives.

Avec un taux uniforme pour toutes les parcelles, la pression contre la thésaurisation par les propriétaires contraints par les liquidités ou myopes était la même, qu'ils possèdent une parcelle prioritaire ou secondaire. Avec un taux plus faible pour les parcelles prioritaires, la pression contre la thésaurisation y devient aussi plus faible (voir le schéma ci-dessous), alors qu'elle devrait justement être plus élevée que sur les parcelles secondaires. Ceci réduit quelque peu l'influence que cet impôt a sur le choix des parcelles prioritaires, mais à moins que tous les propriétaires ne soient contraints par les liquidités ou myopes, ceci ne devrait pas neutraliser le signal en faveur du développement des parcelles prioritaires.



Incitation à densifier	++
Incitation à construire (au lieu de thésauriser)	+
Incitation à choisir les parcelles prioritaires	++

Faisabilité: la principale difficulté de cette forme d'impôt foncier est la définition des terrains prioritaires et secondaires. Voir la section 3.4.

4.2.4 Impôt foncier selon la superficie de la parcelle, différencié selon son mode d'utilisation

Définition: l'impôt foncier est proportionnel à la superficie de la parcelle; il ne dépend pas de la valeur de ce qui a été construit sur la parcelle mais le taux par m² dépend du mode d'utilisation, en étant d'autant plus élevé que l'utilisation est défavorable pour l'environnement.

Effet incitatif: l'impôt selon la superficie ou la valeur de la parcelle donne directement le signal que le sol est précieux et qu'il faut l'économiser. Pour inciter en plus les propriétaires fonciers et maîtres d'ouvrage à tenir compte des externalités qu'ils peuvent générer selon leur utilisation du sol, ce modèle fait dépendre le taux de l'impôt de ces externalités. Il est très difficile de les mesurer, mais une typologie des utilisations peut suffire. Si elle est bien

faite, en pénalisant particulièrement la construction sur des parcelles secondaires, elle permet d'inciter au choix des parcelles prioritaires et à des constructions moins pénalisantes pour l'environnement. La taxe incite le maître d'ouvrage à choisir de telles constructions et elle incite le propriétaire à maintenir une affectation favorable à l'environnement.

Le taux de l'impôt peut être différent pour la surface imperméabilisée et la surface verte d'une même parcelle. Avec un taux particulièrement élevé pour la surface imperméabilisée, cet impôt pénalise la maison individuelle étendue par rapport à la petite maison individuelle et surtout l'immeuble collectif. Il pénalise l'immeuble large et bas par rapport à l'immeuble utilisant les limites de hauteur autorisées. Il pénalise surtout les surfaces commerciales et industrielles périphériques avec leurs vastes zones de stationnement. En utilisant pour la surface imperméabilisée non pas la surface effective mais la surface maximale autorisée par le COS, cet impôt foncier pourrait en plus encourager à réaliser les constructions au lieu de thésauriser les sols et de les réaliser jusqu'aux limites de densité autorisées.

Incitation à densifier	++
Incitation à construire (au lieu de thésauriser)	+
Incitation à choisir les parcelles prioritaires	++

Faisabilité: cette forme d'impôt foncier nécessite une appréciation de l'incidence des constructions sur leur environnement. On peut imaginer une réduction du taux pour les bâtiments satisfaisant des standards énergétiques (p.ex. Minergie), pour la préservation d'espaces naturels (biotopes), pour l'accès autorisé au public (parcs), pour la réhabilitation de friches industrielles, pour l'infiltration des eaux de pluies, etc. Plus on affine l'instrument et plus la charge administrative de vérification est importante. La faisabilité n'est pas exclue, on peut s'inspirer des tentatives cantonales de moduler les taxes des véhicules automobiles selon leur impact environnemental.

Exemple: Appel (199) et Bizer (2001) ont proposé une réforme de l'impôt foncier allemand selon ce modèle, en distinguant 7 classes d'utilisation du sol:

- I Sols à haute valeur naturelle conservés en l'état
- II Sols utilisés d'une manière favorable à l'environnement
- III Surfaces de sylviculture
- IV Autres zones libres
- V Surfaces imperméabilisées en zone rurale
- VI Surfaces imperméabilisées en zone urbaine
- VII Surfaces à usage particulièrement préjudiciable à l'environnement en zone urbaine ou rurale

Les surfaces de stationnement et de circulation appartiennent à la classe VII, ainsi que les immeubles relativement élevés (p.ex. plus de 5 étages). On pourrait y ajouter les friches industrielles.

Le taux d'imposition de la superficie augmente de la classe I à VII. Si les taux sont choisis de telle sorte que la recette obtenue sur les sols classés en I à IV (surfaces naturelles et agricoles) soit la même qu'avec l'impôt foncier actuel au niveau de l'ensemble de l'Allemagne et de même pour les sols de type V à VII, on peut obtenir le gradient suivant:

Classe d'utilisation	I	II	III	IV	V	VI	VII
Taux d'imposition [€/ha]	0	0	2	19	194	4397	8794

Cet impôt foncier doit encourager les agriculteurs à préserver des surfaces et exploiter les autres de façon biologique. Il encourage les promoteurs à réduire la superficie de sol qu'ils utilisent, respectivement à construire jusqu'à la densité maximale autorisée sur la parcelle afin de répartir l'impôt entre davantage d'utilisateurs. Cela dit, les auteurs reconnaissent que les taux envisagés comme dans le tableau ci-dessus sont trop faibles pour avoir un véritable effet incitatif, tant qu'ils sont choisis pour reproduire la recette actuelle. Pour accroître l'effet incitatif, il faudrait que l'impôt foncier devienne une source de recettes beaucoup plus importante. On notera aussi que le taux beaucoup plus élevé pour l'utilisation de type VI par rapport au type V se justifie par le souci de préserver des espaces verts dans les villes mais pourrait s'opposer à un objectif de densification des zones urbaines, du moins de densification horizontale. On voit bien le conflit entre ces objectifs, qui nécessite une solution au cas par cas et ne peut pas être traité par un seul instrument, l'impôt foncier.

Bizer (2001) a estimé l'incidence possible de cet impôt et du barème ci-dessus sur la superficie des parcelles, la densité, les surfaces de stationnement, la déconstruction de surfaces construites, etc. Ainsi, il estime que l'impact sur le mode de production agricole serait plutôt marginal car la différence du taux d'impôt entre classes IV (production habituelle) et I (production biologique) reste relativement petit. Pour beaucoup de ses calculs, l'auteur admet que des facteurs d'incertitude, tels que la méconnaissance des élasticités décrivant la réaction du consommateur à des changements dans les prix, relativisent les résultats. Ainsi, pour les maisons d'habitations privées, la quantification de l'influence s'avère particulièrement difficile. Bizer a estimé une réduction possible de la surface imperméabilisée de 7 à 11% (parallèlement à une réduction de la taille des parcelles de 1% seulement) grâce à la différence du taux d'impôt entre classes VI et VII, mais son modèle est basé sur plusieurs hypothèses qui ne correspondent pas toutes forcément à la réalité (en particulier celle d'un budget constant pour la construction). Il montre que la même différence de taxation (classes VI et VII) modifierait les prix des installations de stationnement (parking individuel et parking à étages) de façon suffisante pour décourager les particuliers de se construire des parkings privés. L'influence de la taxe sur la désimperméabilisation ne serait significative que dans le cas de petites surfaces couvertes par des moellons de revêtement ; la renaturation des surfaces bitumées nécessiterait une taxe plus élevée. De même pour les entrepôts, les taux proposés pour la taxe ne suffiraient pas pour avoir un impact important sur la densité de ces constructions.

4.2.5 Impôt foncier selon la superficie de la parcelle, dégressif selon la densité

Définition: l'impôt foncier est proportionnel à la superficie de la parcelle mais le taux par m² dépend de la densité des constructions.

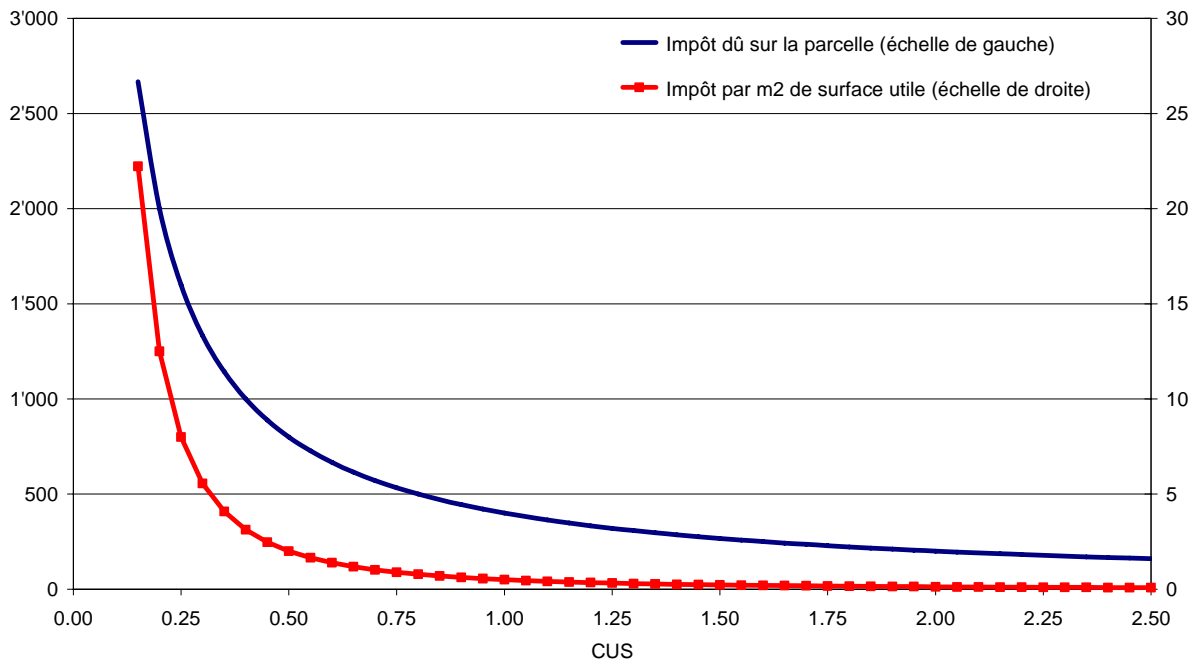
Effet incitatif: nous l'avons vu, un impôt simplement proportionnel à la superficie de la parcelle encourage déjà son propriétaire à y installer la densité maximale autorisée afin de le répartir entre un maximum d'usagers. Si le taux de l'impôt par m² baisse en plus quand la densité augmente, l'incitation à densifier est double. Lorsque les densités autorisées et possibles par rapport à la demande sont plus élevées pour les parcelles prioritaires que pour les parcelles secondaires (cf. section 3.4), cet impôt favorise les parcelles prioritaires. Quant à l'incitation contre la thésaurisation, elle dépend du traitement des terrains non construits. Si on considère que leur densité est nulle, l'impôt peut être très élevé et diminuer considérablement par la construction, surtout pour les parcelles prioritaires.

Incitation à densifier	+++
Incitation à construire (au lieu de thésauriser)	+++
Incitation à choisir les parcelles prioritaires	++

Pour évaluer plus précisément l'effet incitatif de cette forme d'impôt foncier, il est nécessaire de préciser son barème. Le taux pourrait par exemple être inversement proportionnel au CUS. Le graphique ci-dessous illustre les montants d'impôt foncier total et par m² de surface utile qui seraient dus pour une parcelle de 800 m² si le taux par m² de superficie de la parcelle est de 50 centimes divisés par le CUS.¹³ On voit que le montant total et surtout le montant par m² de surface utile décroissent très rapidement, ce qui donne donc une incitation très forte contre les CUS très faibles. En revanche, à partir d'un CUS de 0.75 l'impôt par m² de surface utile ne change pratiquement plus, ce qui enlève pratiquement toute incitation à densifier davantage. De surcroît, l'impôt est très faible pour les CUS supérieurs à 1 si on veut éviter qu'il soit trop pénalisant pour les CUS faibles. Enfin, l'impôt est théoriquement infini pour une parcelle non construite si on lui attribue un CUS nul.

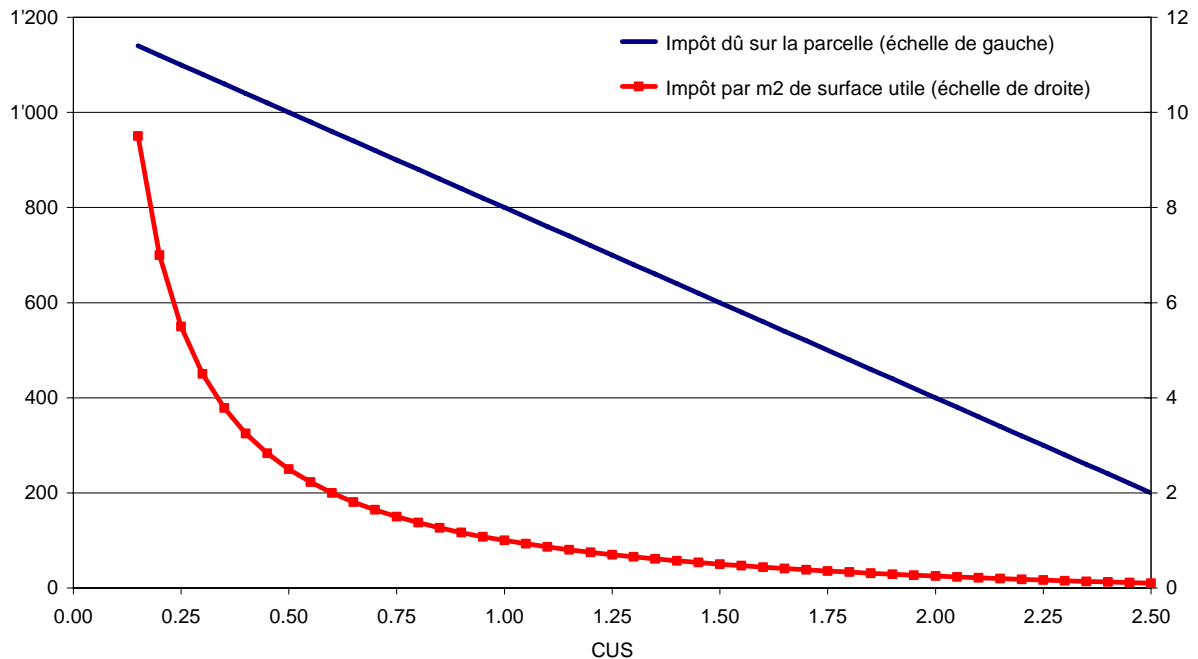
¹³ Tous les exemples de barèmes sont ancrés à la condition que l'impôt soit de 1'000 CHF environ pour la parcelle de 800 m² et un CUS de 0.4.

Impôt foncier inversement proportionnel au CUS



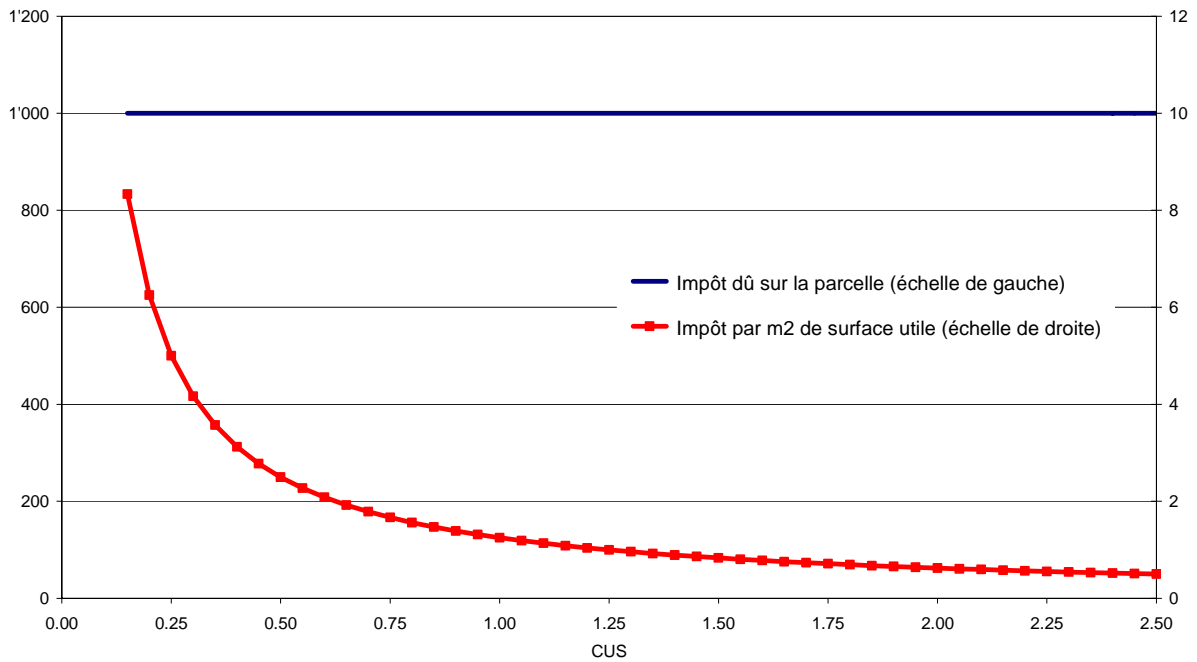
Au vu des problèmes du taux inversement proportionnel au CUS, un barème linéaire paraît plus approprié. Le graphique ci-dessous représente l'impôt dû sur une parcelle de 800 m² et l'impôt par m² de surface utile en fonction du CUS lorsque le taux de l'impôt est donné par la formule $t = 1.5 - 0.5 \times \text{CUS}$. Il reste le problème que l'impôt par m² de surface utile, soit celui qui devrait guider les choix de densité, ne varie presque plus pour des CUS supérieurs à 1.

Impôt foncier dont le taux décroît linéairement avec le CUS



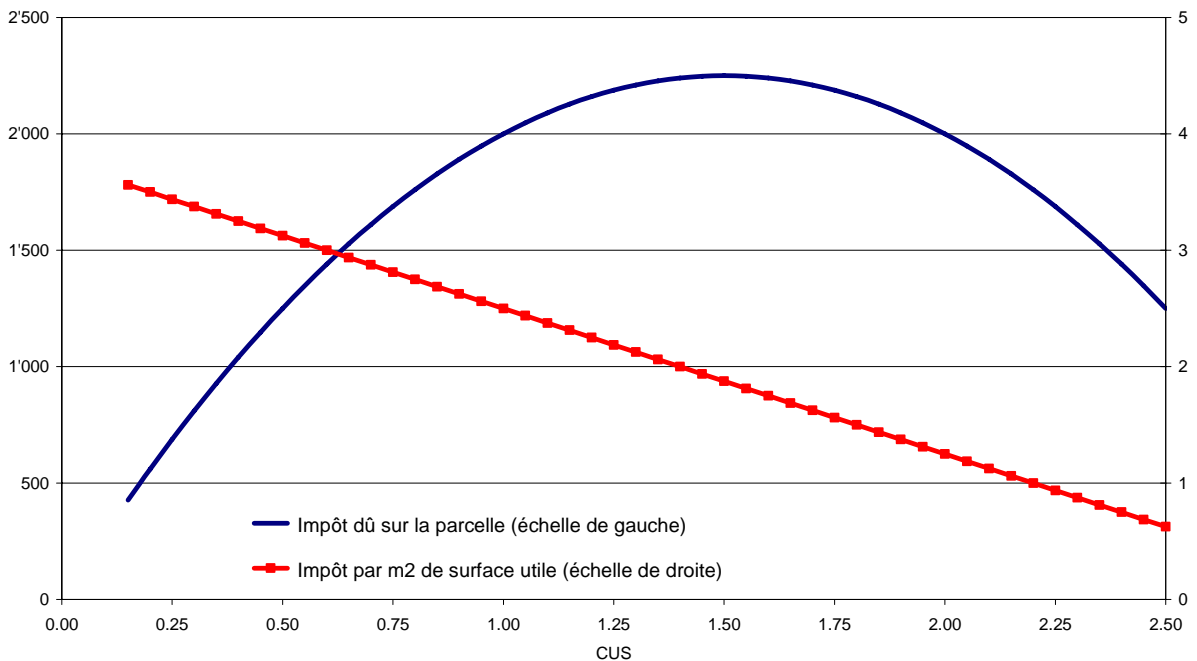
L'impôt foncier uniforme selon la superficie de la parcelle est un cas particulier du précédent, avec le même défaut que l'incitation à densifier s'estompe pour des CUS supérieurs à 1.

Impôt foncier proportionnel à la surface de la parcelle



Nous cherchons donc un barème dans lequel l'impôt par m² de surface utile décroît de façon linéaire. On peut l'obtenir si le taux de l'impôt par m² de superficie de terrain est donné par une formule comme celle-ci: $t = (3.75 - 1.25 \times \text{CUS}) \times \text{CUS}$. Le graphique ci-dessous montre les conséquences de cette formule. Cette fois l'impôt par m² de surface utile décroît régulièrement quand le CUS augmente. Il est évidemment plus difficile de communiquer un tel barème. Surtout, ce barème conduit à un impôt nul pour les terrains non construits (CUS=0), ce qui encourage la thésaurisation.

Impôt foncier proportionnel à la surface utile en fonction du CUS



Faisabilité: le CUS et le COS autorisés sont connus sous forme papier par zone (plans d'affectation). Les CUS et COS effectifs ne sont pas enregistrés au registre foncier.

Cet impôt foncier qui récompense explicitement la densité est du même coup particulièrement délicat à manœuvrer pour éviter de favoriser des formes d'accroissement de la densité qui ne sont pas vraiment souhaitables: surfaces de stationnement, vastes surfaces habitables, suppression des jardins et autres espaces verts, etc. (voir section 3.2). Il ne faudrait pas non plus que cet impôt encourage les communes à modifier les CUS autorisés.

5. Conclusion

La gestion du territoire ne se laisse pas "automatiser" en la confiant à l'initiative privée simplement guidée par des instruments économiques du type de l'impôt foncier. En effet, un tel impôt, s'il est construit de façon relativement simple, ne parviendra jamais à orienter tous les propriétaires privés et maîtres d'ouvrage vers les parcelles qui devraient être développées ou densifiées en priorité du point de vue de l'intérêt public. Les objectifs de l'aménagement du territoire ne sont de loin pas assez simples et cohérents pour espérer les atteindre avec un instrument économique simple. Ainsi, il est souhaitable d'empêcher la thésaurisation des parcelles prioritaires mais d'encourager celle des parcelles secondaires. Les objectifs quant à la densité sont encore plus ambigus: même dans les centres on souhaite des jardins et la densification en périphérie ne doit pas signifier de plus en plus de surface habitable par personne.

De son côté, la réglementation par l'aménagement du territoire peut seulement autoriser ou interdire mais pas inciter à agir. Il ne suffit pas d'inscrire des parcelles dans des zones à bâtir et de fixer des coefficients d'utilisation maximaux pour que leurs propriétaires les développent à la densité maximale autorisée. Il apparaît comme incontournable de combiner instruments réglementaires et instruments incitatifs.

Un exemple d'une telle combinaison consiste à compléter les plans d'affectation en définissant dans les zones à bâtir les parcelles dont le développement est prioritaire et de moduler l'impôt foncier de façon à privilégier ces parcelles.

Il reste de problèmes qui n'ont pas encore été abordés dans cette étude:

- On change la fiscalité pour tous en modifiant les bases de l'impôt foncier alors que l'on souhaite influencer les constructions nouvelles
- On entend influencer une décision ponctuelle (construire) par une intervention sur la durée (impôt annuel)
- L'effet incitatif de l'impôt, déjà faible en soi, risque d'être largement effacé pour les acheteurs de parcelles par sa capitalisation dans les prix fonciers
- L'impôt est probablement trop faible pour influencer les choix, à moins de le concentrer sur les nouvelles constructions ou d'en augmenter la recette (suppression droits de mutation). Il faut peut-être se contenter de l'effet signal, mais alors il faut que le signal

soit clair, ce qui est davantage le cas pour un impôt qui dépend explicitement de la densité que pour un impôt qui n'en dépend qu'implicitement (comme l'impôt proportionnel à la surface ou à la valeur).

- L'objectif de densification est très délicat, puisqu'on veut préserver des espaces verts en ville, donc la densification devrait être pensée à l'échelle d'un quartier. Un instrument portant sur le parcellaire ne pourra jamais conduire à une optimisation de la densité à l'échelle du quartier.

Références

Appel, Dieter, "Ökonomische Instrumente zur flächensparenden und ressourcenschonenden Siedlungsentwicklung", in: Axel Bergmann u.a. (Hrsg.), Siedlungspolitik auf neuen Wegen. Steuerungsinstrumente für eine ressourcenschonende Flächennutzung, Ed. Stigma, Berlin 1999

Bizer, Kilian (2001), "A Land Use Tax: greening the Property Tax System", Finanzwissenschaftliche Diskussionsbeiträge Nr. 98-3, Finanzwissenschaftliches Forschungsinstitut, Universität zu Köln

INFRAS/Ecoplan 1999, Ökologische Finanzreform im Kanton Zürich, Arbeitsbericht II Teilprojekt 5: „Umweltabgaben“; Finanz- und Baudirektion des Kantons Zürich

Josten, Rudolf, Die Bodenwertsteuer - Eine Praxisorientierte Untersuchung zur Reform der Grundsteuer, Kohlhammer, Stuttgart, 2000

Turnbull, Geoffrey (1988), "Property Taxes and the Transition of Land to Urban Use", Journal of Real Estate Finance and Economics 1, 393-403

Zollinger, Fritz (2005) "Handelbare Flächenzertifikate und die schweizer Raumplanung", DISP 160: 67-74