

Date de dépôt: 22 août 2006

Messagerie

Rapport

de la Commission fiscale chargée d'étudier le projet de loi de MM. Jean-Michel Gros, Mark Muller et Pierre Weiss modifiant la loi sur les droits de succession (D 3 25) et la loi sur les droits d'enregistrement (D 3 30) (exonération des personnes liées par un partenariat enregistré)

Rapport de M. Olivier Jornot

Mesdames et
Messieurs les députés,

La Commission fiscale a examiné le projet de loi 9591 lors de ses séances des 9 mai, 23 mai et 30 mai 2006, sous la présidence de Mme Marianne Grobet-Wellner. Elle a bénéficié de l'assistance précieuse de M. Stéphane Tanner, directeur général de l'Administration fiscale cantonale (AFC) et de M^{mes} Claire Vogt Moor, conseillère fiscale auprès de l'AFC, et Arlette Stieger, secrétaire adjointe au Département des finances. Les procès-verbaux ont été tenus par M^{me} Stéphanie Kuhn. Que chacun soit ici remercié.

1. Contexte

La loi fédérale sur le partenariat enregistré entre personnes du même sexe (loi sur le partenariat : LPart), du 18 juin 2004 (RS 211.231), a été acceptée par le peuple suisse le 5 juin 2005, par 58,03 % des suffrages. A Genève, elle a recueilli 81 752 oui contre 50 805 non, soit 61,67 % de suffrages favorables.

La LPart n'a pas pour seul effet de créer un nouvel état civil (« *lié par un partenariat enregistré* », art. 2, al. 3, LPart). Elle déploie ses effets dans de très nombreux aspects du droit, puisqu'elle ne modifie pas moins de 29 lois fédérales. Parmi ces dernières figurent notamment la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct (LIFD) et la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes (LHID).

Tel que modifié par la LPart, l'article 9 LIFD aura pour conséquence que les revenus des partenaires enregistrés vivant en ménage commun seront additionnés. Cette disposition stipule ensuite que, au sens de la LIFD, « *les partenaires enregistrés ont le même statut que des époux* », et cela notamment pour ce qui a trait à la liquidation des biens découlant de la suspension de la vie commune et de la dissolution du partenariat. Quant à l'article 3 LHID tel que modifié par la LPart, il précise que l'article 3, alinéa 3, LHID, en vertu duquel le revenu et la fortune des époux qui vivent en ménage commun s'additionnent, s'applique par analogie aux partenaires enregistrés. Il stipule ensuite que, au sens de la LHID, les partenaires enregistrés ont le même statut que des époux, ce qui vaut notamment pour la liquidation des biens découlant de la suspension de la vie commune et de la dissolution du partenariat. En matière d'impôts directs, les partenaires enregistrés seront ainsi assimilés aux époux tant pour l'impôt fédéral que pour l'impôt cantonal et communal.

Le Conseil fédéral a décidé de fixer l'entrée en vigueur de la LPart au 1^{er} janvier 2007. En juin 2006, il a adopté les dispositions d'exécution nécessaires à cet effet. Dans le même temps, les cantons devront adapter de nombreux aspects de leur législation au nouveau droit fédéral, notamment pour répondre aux nouvelles exigences de la LHID. On précisera qu'aucun délai transitoire ne leur est réservé à cette fin, si bien que, en vertu de l'article 72, alinéa 2, LHID, le droit fédéral sera directement applicable si le droit fiscal cantonal ne lui a pas été adapté dans l'intervalle.

En d'autres termes, dès le 1^{er} janvier 2007, les partenaires enregistrés seront fiscalement assimilés aux époux. Dans un certain nombre d'hypothèses, cette assimilation conduira, par l'effet de l'addition des revenus et fortunes, à un alourdissement de la fiscalité directe des partenaires enregistrés.

La LHID ne concernant que les impôts directs des cantons et des communes, la modification de son article 3 induite par la LPart n'entraîne aucune conséquence dans le domaine de l'imposition des donations et successions. A Genève, les partenaires enregistrés seront considérés, dans un cas comme dans l'autre, comme des personnes ne présentant aucun lien, ce

qui conduira à l'application d'un taux pouvant s'élever à 26% (art. 21 de la loi sur les droits de succession, du 26 novembre 1960 (LDS, D 3 25) et art. 23 de la loi sur les droits d'enregistrement, du 9 octobre 1969 (LDE, D 3 30)) ce qui correspond, compte tenu des centimes additionnels, à un taux réel d'imposition pouvant atteindre la moitié du capital transmis.

2. Le PL 9591 et les travaux de la commission

Déposé le 18 juillet 2005 par trois députés (L), le projet de loi 9591 a pour objectif de corriger l'injustice qui frapperait les partenaires enregistrés si la législation genevoise sur les donations et successions n'était pas rectifiée : assimilés aux époux en règle générale et notamment en matière d'imposition directe, les partenaires enregistrés verraient leur état civil ignoré en cas de transmission de patrimoine, que cette dernière intervienne entre vifs ou à cause de mort. Lorsque les deux partenaires travaillent, l'injustice serait accrue par le fait de l'addition des revenus et de l'augmentation du taux d'imposition susceptible de s'ensuivre.

Dans cet esprit, les auteurs du projet de loi proposaient simplement de reproduire dans la LDS et la LDE le schéma suivi lors de l'abrogation des droits frappant les transmissions de patrimoine entre époux et entre descendants en ligne directe. Ils proposaient ainsi d'ajouter à l'article 6A, alinéa 1, LDS une lettre c exonérant les transmissions et attributions de biens en faveur des partenaires enregistrés et, à l'article 27A, alinéa 1, LDE une lettre c exonérant les donations entre partenaires enregistrés.

Lors de sa séance du 9 mai 2006, la commission a entendu l'un des auteurs du projet de loi 9591, M. Jean-Michel Gros. Ce dernier a présenté l'objectif du projet de loi, tel qu'il est détaillé ci-dessus. Il a insisté sur le fait que ce dernier ne devait s'appliquer qu'aux partenaires enregistrés au sens de la LPart, et non aux partenaires au sens de la loi sur le partenariat (E 1 27), du 15 février 2001. Cette dernière n'a en effet pas de conséquence fiscale, si bien que ceux qui se mettent au bénéfice de son régime sont imposés comme des célibataires.

Au cours de la même séance, M. Stéphane Tanner a indiqué qu'il estimait raisonnable d'envisager de réduire ou de supprimer les droits de succession pour les partenaires enregistrés, dès lors qu'ils ont fait le choix d'être traités sur le plan fiscal au même titre que les couples mariés. Aucun groupe politique ne s'est opposé au principe poursuivi par le projet de loi 9591, si bien que l'entrée en matière en a été votée à l'unanimité (3 S, 2 Ve, 2 PDC, 2 R, 3 L, 1 MCG).

Toutefois, M^{me} Claire Vogt Moor a suggéré qu'il soit procédé à un examen de la législation, pour vérifier si les modifications proposées par le PL 9591 étaient suffisantes, ou si des motifs de cohérence impliquaient que d'autres dispositions légales fussent modifiées.

M^{me} Claire Vogt Moor a fait état du résultat de ses recherches lors de la séance du 23 mai 2006. Ses explications ont mis en évidence le fait que le projet de loi manquait partiellement sa cible, et cela pour deux raisons :

- d'une part, les époux étant fréquemment cités dans les deux lois concernées, il s'agissait de déterminer si les partenaires enregistrés devaient, de manière systématique, leur être assimilés sur le modèle de la LHID – notamment s'il s'agit de partenaires enregistrés au bénéfice d'un régime d'imposition selon la dépense ;
- d'autre part, il s'agissait de déterminer de quelle manière traiter les transmissions de patrimoines résultant de la dissolution d'un partenariat enregistré, de telles transmissions étant imposées lorsqu'elles ont lieu entre époux, en vertu de l'article 1, alinéa 2, LDS, si les biens transmis excèdent ce qu'ils auraient été en application des normes légales de liquidation du régime matrimonial adopté par les époux concernés.

Dans un premier temps, le département a proposé une modification systématique de toutes les dispositions de la LDS et de la LDE mentionnant les époux, respectivement conjoints. Le département proposait en outre que l'article 1, alinéa 2, lettre b, LDS fût complété en sorte de constituer une base légale fondant l'imposition des biens transmis entre partenaires à la suite de la dissolution du partenariat. La Commission fiscale a étudié la proposition du département et a estimé que la voie suggérée par ce dernier était excessivement complexe. A son sens, il suffisait de procéder comme le législateur fédéral l'avait fait en modifiant les articles 9 LIFD et 3 LHID, c'est-à-dire en :

- instituant une assimilation systématique des partenaires enregistrés aux époux ;
- prévoyant une application analogique aux partenaires enregistrés des dispositions légales relatives aux régimes matrimoniaux, à leurs aménagements contractuels et à leur liquidation.

Lors de la séance de la commission du 30 mai 2006, le Département des finances, par la bouche de M^{me} Claire Vogt Moor, a proposé une nouvelle rédaction du projet de loi 9591 tenant compte des vœux de la commission. En deuxième débat, ce projet de loi modifié a été entièrement adopté, article par article, à l'unanimité des commissaires. Son texte détaillé est repris ci-

dessous. En troisième débat, le projet de loi 9591 a été adopté par 13 oui (3 S, 2 Ve, 2 PDC, 2 R, 3 L, 1 MCG) et une abstention (1 UDC).

3. Commentaire par article

Dans le détail, le projet de loi 9591, dans sa formulation telle qu'adoptée par la commission, se présente comme suit :

3.1. Loi sur les droits de succession (D 3 25), du 26 novembre 1960

Art. 1, al. 2, lettre c (nouvelle)

A proprement parler, le partenariat enregistré n'engendre pas de « régime matrimonial ». Les partenaires enregistrés sont dès lors assimilés aux époux mariés sous le régime de la séparation de biens. Toutefois, l'article 25 LPart permet aux partenaires de conclure une convention sur les biens portant sur l'adoption d'une réglementation spéciale s'appliquant à leurs biens en cas de dissolution du partenariat enregistré. Les partenaires enregistrés peuvent notamment convenir que les biens seront partagés selon les règles du régime de la participation aux acquêts des articles 196 et suivants du Code civil suisse.

De même que l'article 3, alinéa 4, LHID introduit par la LPart assimile la liquidation des biens découlant de la dissolution du partenariat à celle qui découle de la dissolution de l'union conjugale, l'article 1, alinéa 2, lettre c, LDS assimile l'attribution de biens résultant d'une convention sur les biens au sens de l'article 25 LPart à l'attribution de biens résultant de dispositions matrimoniales contractuelles. Dans un cas comme dans l'autre, seront en principe soumis aux droits de succession (sous les réserves de l'exonération générale résultant de l'art. 6A) les attributions de biens dépassant celles qui auraient eu lieu en l'absence de dispositions contractuelles.

Art. 1A Partenaires enregistrés (nouveau)

L'art. 1A, al. 1 assimile, sur le modèle de la législation fédérale, les partenaires enregistrés aux conjoints, et cela pour l'ensemble de la LDS. Il est précisé qu'il s'agit des partenaires enregistrés au sens de la LPart exclusivement, et non des partenaires au sens de la loi sur le partenariat, du 15 février 2001 (E 1 27), pour autant que cette loi subsiste au-delà du 1^{er} janvier 2007. On rappellera que cette loi n'a, à la différence de la LPart, aucun effet de droit fiscal. C'est en vertu de cette assimilation des partenaires enregistrés aux conjoints que les premiers seront au bénéfice de l'exonération

instituée par l'article 6A de la loi, sans qu'il soit nécessaire, comme le proposaient les auteurs du PL 9591, d'ajouter une nouvelle cause d'exonération.

Il découle aussi de cette assimilation que le partenaire enregistré d'un parent du défunt, ou encore les parents du partenaire enregistré décédé seront mis au bénéfice du même tarif (art. 17, al. 6 et 19, al. 2, LDS) que si le lien résultait du mariage.

L'article 1A, alinéa 2, précise que les dispositions de la LDS relatives aux régimes matrimoniaux, à leurs aménagements contractuels et à leur liquidation sont applicables par analogie au régime des biens des partenaires.

Art. 16, lettre e (nouvelle teneur)

L'article 16, lettre e, mentionnant spécifiquement l'article 1, alinéa 2, lettre b, il a été jugé nécessaire de le modifier de telle manière qu'il mentionne désormais les lettres b et c et de préciser que cette disposition s'applique aux conjoints et aux partenaires enregistrés.

Art. 29, al. 3, lettre e (nouvelle teneur)

L'article 29 LDS concerne la déclaration de succession et son alinéa 3 décrit son contenu. La lettre e se référant à l'article 1, alinéa 2, lettre b, il a été jugé nécessaire de mentionner désormais les lettres b et c et de préciser que cette disposition s'applique aux conjoints et aux partenaires enregistrés.

3.2. Loi sur les droits d'enregistrement (D 3 30), du 9 octobre 1969

Art. 1A Partenaires enregistrés (nouveau)

Le contenu de cette disposition est identique à celui de l'article 1A LDS. Il s'agit d'une part d'assimiler, dans le cadre de la LDE, les partenaires enregistrés aux époux, et d'autre part de préciser que les dispositions relatives aux régimes matrimoniaux, à leurs aménagements contractuels et à leur liquidation sont applicables par analogie au régime des biens des partenaires enregistrés. Cette assimilation a notamment pour effet de mettre les partenaires enregistrés au bénéfice de l'exonération prévue par l'article 27A LDE, rendant de ce fait inutile l'adjonction proposée par les auteurs du projet de loi 9591 d'une nouvelle cause d'exonération.

Il découle en outre de cette assimilation, aux articles 19, alinéa 6 et 21, alinéa 2, LDE, des effets analogues, en matière de tarif, à ceux que l'arti-

cle 1A LDS provoquera pour l'application des articles 17, alinéa 6 et 19, alinéa 2, LDS. Mais cette assimilation entraînera aussi une série d'autres effets, qu'il serait fastidieux d'évoquer ici. Citons les articles 56, 62 ou encore 113, lettre b, LDE, dont l'application aux partenaires enregistrés sera influencée par l'article 1A LDE.

3.3. Entrée en vigueur

Les auteurs du projet de loi 9591 proposaient de fixer l'entrée en vigueur de la loi en même temps que celle de la LPart. Cette solution a été préservée, ce qui revient à prévoir une entrée en vigueur au 1^{er} janvier 2007, si les autorités fédérales ne modifient pas leur décision sur ce point.

4. Conclusion

Les auteurs du projet de loi 9591 peuvent se réjouir : le titre de leur projet de loi et la date de son entrée en vigueur n'ont pas été modifiés... Pour le reste, c'est un projet entièrement remanié que la Commission fiscale unanime (sous la réserve d'une abstention) propose au vote du Grand Conseil. La réécriture entière du projet de loi ne résulte pas d'une volonté de la commission de trahir l'intention des auteurs, mais au contraire d'un désir de la concrétiser aussi complètement que possible, voire en étendre les effets au-delà de la seule exonération visée par les auteurs.

Ainsi, dès le 1^{er} janvier 2007, les partenaires enregistrés seront traités comme les époux, notamment sous l'angle des attributions de biens auxquels ils procèdent entre vifs ou à cause de mort. Ils bénéficieront ainsi pleinement – pourvu qu'ils répondent aux exigences de la loi – de l'exonération dont profitent les conjoints, à la suite de la réforme voulue par le peuple.

Pour clore l'exercice, le rapporteur se permettra deux remarques prospectives :

- D'une part, la réforme proposée est extrêmement partielle, puisqu'elle ne porte que sur deux lois. Un gros travail attend le législateur, s'agissant de l'adaptation de l'ensemble de la législation genevoise à la LPart, et cela notamment dans le domaine de l'imposition directe. Il serait souhaitable que le Grand Conseil soit rapidement saisi des projets de lois concernés, compte tenu du temps limité qui nous sépare du 1^{er} janvier 2007.

- D'autre part, la LDS et la LDE resteront, une fois la réforme votée, ce qu'elles sont aujourd'hui : des lois complexes, tracassières, vieillottes et partiellement désuètes. Une réforme globale – annoncée par le département au cours des travaux de la commission – s'impose, ne serait-ce que par souci de respecter l'exigence de la transparence due au contribuable.

Au bénéfice des explications qui précèdent, la Commission fiscale recommande l'adoption du projet de loi résultant de ses travaux.

Projet de loi (9591)

modifiant la loi sur les droits de succession (D 3 25) et la loi sur les droits d'enregistrement (D 3 30) (exonération des personnes liées par un partenariat enregistré)

Le GRAND CONSEIL de la République et canton de Genève
décrète ce qui suit :

Article 1 Modifications

¹ La loi sur les droits de succession (D 3 25), du 26 novembre 1960, est modifiée comme suit :

Art. 1, al. 2, lettre c (nouvelle)

- c) toute attribution de biens résultant d'une convention sur les biens, au sens de l'article 25, alinéa 1, de la loi fédérale sur le partenariat, déployant son effet au moment du décès ou de la déclaration d'absence et ayant pour conséquence d'accorder au partenaire enregistré survivant une quotité de biens supérieure à celle à laquelle il aurait eu droit en l'absence de toute convention.

Art. 1A Partenaires enregistrés (nouveau)

¹ Dans la présente loi, les partenaires enregistrés au sens de la loi fédérale sur le partenariat ont le même statut que des conjoints.

² Les dispositions de la présente loi relatives aux régimes matrimoniaux, à leurs aménagements contractuels et à leur liquidation sont applicables par analogie au régime des biens des partenaires enregistrés.

Art. 16, lettre e (nouvelle teneur)

- e) sur la part attribuée au conjoint ou au partenaire enregistré, conformément à l'article 1, alinéa 2, lettres b et c.

Art. 29 al. 3, lettre e (nouvelle teneur)

- e) les reprises des époux ou des partenaires enregistrés et les attributions de biens résultant de dispositions contractuelles définies à l'article 1, alinéa 2, lettres b et c;

² La loi sur les droits d'enregistrement (D 3 30), du 9 octobre 1969, est modifiée comme suit :

Art. 1A Partenaires enregistrés (nouveau)

¹ Dans la présente loi, les partenaires enregistrés au sens de la loi fédérale sur le partenariat ont le même statut que des conjoints.

² Les dispositions de la présente loi relatives aux régimes matrimoniaux, à leurs aménagements contractuels et à leur liquidation sont applicables par analogie au régime des biens des partenaires enregistrés.

Article 2 Entrée en vigueur

La présente loi entre en vigueur en même temps que la loi fédérale sur le partenariat enregistré entre personnes de même sexe (Lpart), du 18 juin 2004.

*ANNEXE***Secrétariat du Grand Conseil****PL 9591***Projet présenté par les députés:**MM. Jean-Michel Gros, Mark Muller et Pierre Weiss**Date de dépôt: 10 juillet 2005**Messagerie***Projet de loi****modifiant la loi sur les droits de succession (D 3 25) et la loi sur les droits d'enregistrement (D 3 30) (Exonération des personnes liées par un partenariat enregistré)**

Le GRAND CONSEIL de la République et canton de Genève décrète ce qui suit :

Article 1 Modifications

¹ La loi sur les droits de succession (D 3 25), du 26 novembre 1960, est modifiée comme suit :

Art. 6A, al. 1, lettre c Exonération de certains bénéficiaires (nouvelle)

¹ Sont exemptes de tous droits les transmissions et attributions de biens au sens de l'article 1, alinéa 2, en faveur :

- c) des personnes liées par un partenariat enregistré au sens de la loi fédérale sur le partenariat enregistré entre personnes du même sexe (Lpart), du 18 juin 2004.

* * *

² La loi sur les droits d'enregistrement (D 3 30), du 9 octobre 1969, est modifiée comme suit :

Art. 27A, al. 1, lettre c Exonération totale (nouvelle)

¹ Sont exemptes de tous droits les donations ultérieures à l'entrée en vigueur de la présente disposition faites par le donateur :

- c) des personnes liées par un partenariat enregistré au sens de la loi fédérale sur le partenariat enregistré entre personnes du même sexe (Lpart) du 18 juin 2004.

Article 2 Entrée en vigueur

La présente loi entre en vigueur en même temps que la loi fédérale sur le partenariat enregistré entre personnes de même sexe (Lpart), du 18 juin 2004.

EXPOSÉ DES MOTIFS

Mesdames et
Messieurs les députés,

Le 5 juin dernier, le peuple suisse acceptait à une large majorité la loi fédérale sur le partenariat enregistré entre personnes de même sexe. Celle-ci octroie des droits et impose des devoirs aux partenaires. Au chapitre de la fiscalité, il est prévu que, en matière d'impôt fédéral direct, les partenaires seront considérés comme des époux, c'est-à-dire que leurs revenus seront additionnés pour le calcul du taux d'imposition. La LHID a également été modifiée pour préciser là aussi que les partenaires ont le même statut que les époux. On en déduit qu'en matière d'impôt cantonal et communal sur le revenu des personnes physiques, les revenus des partenaires s'additionneront également.

Il reste une compétence purement cantonale, c'est celle de savoir qui l'on veut soumettre aux droits de succession. Le peuple genevois a récemment décidé d'exempter de tous droits de succession ou de donation les conjoints et les descendants en ligne directe. Il convient dès lors logiquement d'exempter les partenaires.

Rappelons que lors de la discussion sur la loi genevoise sur le partenariat, le Grand Conseil avait délibérément fait le choix de ne pas toucher à la fiscalité. Cette décision était sans doute guidée par le fait que la LHID ne connaissait pas la notion de « partenaire ». Il en résulte qu'actuellement les partenaires selon la loi genevoise sont imposés comme des célibataires et soumis aux droits de succession ordinaires qui peuvent dépasser dans certains cas 50% de la valeur des biens. Maintenant que l'article 3 de la LHID a été modifié, il est sûr que le revenu déterminant pour fixer l'impôt des partenaires « fédéraux » sera le même que celui des époux.

Il convient ainsi d'exonérer les successions et les donations des partenaires de tous droits, les plaçant sur pied d'égalité avec les conjoints.

Partie spéciale

Il s'agit simplement de modifier deux lois : la loi sur les droits de succession et la loi sur les droits d'enregistrement, en ajoutant dans leurs articles respectifs qui concernent l'exemption une lettre c) qui précise que les personnes liées par un partenariat au sens de la Lpart sont libérées de tous droits.

L'article 2 souligné fixe l'entrée en vigueur de cette modification. Nous avons choisi d'harmoniser cette date avec l'entrée en vigueur de la Lpart, ce qui garantit une sécurité juridique totale.

Pour tous ces motifs, nous vous demandons, Mesdames et Messieurs les députés, de réserver bon accueil à ce projet de loi.