

Date de dépôt: 4 septembre 2002

Messagerie

**Rapport et propositions du Conseil d'Etat
au Grand Conseil sur la loi (8708) modifiant la loi sur les droits
d'enregistrement (D 3 30), (contre-projet à l'IN 115), du
22 mars 2002**

Mesdames et
Messieurs les députés,

En date des 21 et 22 mars 2002, le Grand Conseil a rejeté l'initiative populaire 115 « CASATAX » et a adopté, à titre de contre-projet, la loi 8708 modifiant la loi sur les droits d'enregistrement (D 3 30 ; ci-après, loi 8708).

Le projet de loi à l'origine de la loi 8708 a été élaboré par la Commission fiscale, à la demande du Grand Conseil, sans l'intermédiaire du Conseil d'Etat.

Conformément aux articles 94, alinéa 1, de la Constitution de la République et canton de Genève, du 24 mai 1847 et 141, alinéa 1, de la loi portant règlement du Grand Conseil de la République et canton de Genève, du 13 septembre 1985, le Conseil d'Etat représente aujourd'hui la loi 8708 au Grand Conseil, accompagnée de ses observations, qui sont les suivantes.

I. Technique législative utilisée

L'article unique de la loi 8708 ajoute un article 8A au Titre II intitulé « Assiette des droits » de la loi sur les droits d'enregistrement, du 9 octobre 1969 (ci-après, LDE).

On notera que l'article 8A de la loi 8708 ne concerne pas l'assiette des droits d'enregistrement, puisqu'il a trait à une réduction des droits dans certaines situations. Il aurait donc mieux été dans le Titre V de la LDE pour

ce qui est des droits d'enregistrement relatifs à l'acte de vente et dans le Titre X de la LDE en ce qui concerne les actes hypothécaires.

II. Notion de domicile

Le mot « domicile » qui apparaît à l'article 8A, alinéa 1, de la loi 8708, dans la phrase « d'un immeuble destiné à servir de domicile à l'acquéreur », mériterait d'être précisé.

La notion de domicile, au sens du code civil (voir article 23 CCS), qui est ainsi applicable dans le cadre des droits d'enregistrement, n'est pas liée à un immeuble mais à un lieu et comprend un élément objectif (la résidence) et un élément subjectif (l'intention de s'établir).

Or, selon une ancienne et constante jurisprudence du Tribunal fédéral, **la continuité de la résidence n'est pas un élément nécessaire de la notion de domicile** ; le domicile en un lieu peut durer alors même que la résidence en ce lieu est interrompue pour un certain temps, pourvu que la volonté de conserver le lieu de résidence actuelle comme le centre d'existence résulte de certains rapports avec celui-ci (ATF 41 III 51 ; JT 1915 II 93).

La notion de domicile, telle qu'elle vient d'être définie, ne se recouvre donc pas nécessairement avec l'exigence de l'occupation de l'immeuble durant une période continue de 3 ans, de l'alinéa 3 de l'article 8A de la loi 8708.

On remarquera d'ailleurs qu'à l'article 8A, alinéa 3, de la loi 8708, il est question de résidence principale, qui est une notion différente de celle de domicile.

En outre, en droit fiscal, le domicile est un critère d'assujettissement à une souveraineté fiscale, tout comme le lieu de situation d'un immeuble. En matière d'impôts directs, le premier fonde un rattachement personnel et un assujettissement illimité et le second un rattachement économique et un assujettissement limité. Or, les deux critères de rattachement ne peuvent se cumuler.

Cela est aussi vrai dans le cas des droits d'enregistrement. L'article 12 LDE, par exemple, en matière de donations, fait la distinction entre les donations en matière de biens immobiliers sis dans le canton, quel que soit le domicile du donateur (alinéa 1), et les donations en matière mobilière où le donateur doit être domicilié dans le canton de Genève (alinéa 2). De son côté, l'article 33 LDE indique que sont soumis obligatoirement à l'enregistrement, les transferts de la propriété de biens immobiliers sis dans le canton.

En conséquence, le Conseil d'Etat propose de remplacer le terme « domicile » par celui de résidence principale.

III. Difficultés d'interprétation

La phrase « qui n'est pas déjà propriétaire du logement qu'il occupe », de l'article 8 A, alinéa 1, de la loi 8708, peut être interprétée au moins de deux façons différentes.

Ainsi :

a) on peut en déduire que la réduction de Fr. 15 000.– ne concerne que les personnes qui, locataires d'un logement, souhaitent devenir propriétaires du logement qu'elles occupent présentement (et pas d'un autre logement) ;

b) on peut en déduire que la réduction de Fr. 15 000.– s'applique exclusivement à celui qui devient propriétaire pour la première fois d'un logement qu'il va occuper, ce qui exclut, en particulier, le propriétaire qui loue son appartement.

En d'autres termes, comment traiter un contribuable propriétaire d'un appartement qu'il loue à des tiers, et qui est aussi locataire du logement principal qu'il occupe ? Peut-il acheter ce dernier en bénéficiant de la réduction ?

Il ressort du rapport de la Commission fiscale chargée d'étudier l'initiative populaire 115 « CASATAX », du 5 mars 2002, que l'IN 115 et son contre-projet ne devaient à l'origine s'appliquer qu'à ceux qui devenaient propriétaires pour la première fois (lettre b, ci-dessus). La phrase introduite par le Grand Conseil va également dans ce sens.

IV. Inégalité de traitement

Si l'on s'en tient à l'interprétation indiquée sous III lettre b ci-dessus, qui paraît la plus plausible, on ne peut que constater que la phrase « qui n'est pas déjà propriétaire du logement qu'il occupe », contenue à l'article 8A, alinéa 1, de la loi 8708, traite différemment celui qui est déjà propriétaire et celui qui ne l'est pas encore, lors de l'achat d'un logement, et celui qui occupe le logement qu'il a acquis et celui qui le loue.

Une autre inégalité est contenue à l'alinéa 3 de l'article 8A de la loi 8708 puisque le propriétaire doit ici occuper son logement, mais cette fois-ci à titre de résidence principale, ce qui implique un traitement différent entre celui qui occupe son logement à titre de résidence principale, et celui qui l'occupe à titre de résidence secondaire.

De telles différences de traitement sont-elles conformes au droit supérieur ?

Le principe d'égalité de traitement qui découle de l'article 8 de la Constitution fédérale et qui comprend l'égalité dans et devant la loi interdit « de faire entre divers cas, des distinctions qu'aucun fait important ne justifie, ou de soumettre à un régime identique des situations de fait qui présentent entre elles des différences importantes et de nature à rendre nécessaire un traitement différent » (Andrea Auer/Giorgio Malinverni/Michel Hottelier, Droit constitutionnel suisse, Volume II, Les droits fondamentaux n. 987).

Dans le domaine fiscal, le principe de l'égalité de traitement se subdivise en principes de la généralité de l'imposition, de l'égalité de l'imposition et de la capacité contributive (art. 127 de la Constitution fédérale).

Toutefois, ces principes sont applicables dans la mesure où la nature de l'impôt le permet. S'agissant des droits d'enregistrement, les principes de la généralité et de la capacité contributive ne sont fondamentalement pas applicables.

A) Principe de l'égalité

En principe, le respect du principe d'égalité de traitement doit s'examiner par rapport au but visé par le législateur. En l'occurrence, – bien que le texte ne soit pas très clair – il semble que le législateur veuille favoriser l'acquisition pour la première fois d'un logement. De ce point de vue, un critère objectif paraît n'offrir cet avantage qu'à une première acquisition aux fins de la résidence principale.

Deux cantons, soit ceux de Bâle-Ville et de Neuchâtel, ont d'ailleurs des taux réduits dans le cas du transfert d'un immeuble destiné à l'habitation principale de l'acquéreur (à la condition que l'achat constitue une première acquisition dans le canton, ajoute le droit neuchâtelois ; voir à ce sujet l'article 11 de la loi concernant la perception de droits de mutation sur les transferts immobiliers, du 20 novembre 1991, de la République et canton de Neuchâtel).

Ainsi la condition d'une acquisition unique pour pouvoir bénéficier d'un régime privilégié (rabais d'impôt ou taux réduit) paraît respecter le principe de l'égalité de traitement.

En outre, l'on peut rattacher la condition de l'habitation principale à la destination de l'immeuble (par exemple, immeuble destiné à l'habitation principale ou secondaire, immeuble destiné à contenir des locaux

commerciaux) qui fait partie de l'objet des droits de mutation (voir les articles 1 et 33, alinéa 1, LDE). Dans cette dernière optique, le principe de l'égalité de traitement est ainsi respecté dans le cas de la distinction entre le propriétaire qui occupe son logement à titre de résidence principale et les autres propriétaires (ceux qui louent et ceux qui occupent l'immeuble acquis à titre de résidence secondaire).

B) Le principe de la proportionnalité

Une loi satisfait au principe de la proportionnalité lorsqu'elle satisfait aux principes de l'**adéquation** (elle permet d'atteindre le but recherché), de la **subsidiarité** (les mesures contenues dans la loi sont au nombre de celles qui ménagent le plus les intérêts privés) et de la **nécessité** (les atteintes aux intérêts privés ne sont pas si graves qu'il faille renoncer à légiférer) (Blaise KNAPP, Précis de droit administratif, quatrième édition, n. 537).

Les conditions contenues dans la phrase de l'alinéa 3, de l'article 8A de la loi 8708, soit « Il doit, en outre, dès ce moment, occuper complètement ce dernier durant une période continue de 3 ans » pourraient poser problème sous l'angle de la proportionnalité.

Il serait souhaitable, dès lors, que le législateur cantonal, afin de respecter la constitution fédérale, s'en tienne à une solution et à une terminologie qui pourraient s'inspirer de ce que prévoit le droit neuchâtelois.

C) Incohérence de la loi

Selon l'alinéa 1 de l'article 8A de la loi 8708 qui traite de l'acquisition de la propriété d'un immeuble, l'opération qui fait l'objet d'un acte de vente ne doit pas dépasser un million de francs pour pouvoir bénéficier de la réduction d'impôt.

L'alinéa 2, en revanche, concerne la réduction des droits d'enregistrement sur les actes hypothécaires qui sont en relation avec les opérations visées à l'alinéa 1.

La phrase contenue à l'alinéa 2, « pour les opérations n'excédant pas 2 millions de francs au sens de l'alinéa 1 » n'a aucun sens puisque, précisément, les opérations visées à l'alinéa 1 ne peuvent excéder 1 million de francs.

Il s'agit en fait d'une inadvertance qui résulte du fait que le Grand Conseil a amendé l'article 8A, alinéa 1, de la loi 8708 en abaissant le montant maximum contenu dans cet alinéa, de 2 à 1 million, sans toutefois amender en même temps et dans la même mesure l'alinéa 2.

En réalité, la volonté de Grand Conseil était d'abaisser la limite maximale de 2 à 1 million tant à l'alinéa 1 qu'à l'alinéa 2.

V. Conclusions

Au bénéfice de ces explications, le Conseil d'Etat vous invite, Mesdames et Messieurs les députés, à prendre acte du présent rapport et à renvoyer en commission le projet de loi voté par le Grand Conseil le 22 mars 2002 pour étudier un nouveau contre-projet qui satisferait les observations formulées par le Conseil d'Etat.

AU NOM DU CONSEIL D'ÉTAT

Le chancelier :
Robert Hensler

La présidente :
Micheline Calmy-Rey

*Annexe : Loi (8708) modifiant la loi sur les droits d'enregistrement (D 3 30)
(contre-projet à l'IN 115), du 22 mars 2002.*

Annexe 1

Loi

(8708)

modifiant la loi sur les droits d'enregistrement (D 3 30)*(Contre-projet à l'IN 115)*

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

Article unique

La loi sur les droits d'enregistrement, du 9 octobre 1969, est modifiée comme
suit :

Titre II Assiette des droits**Art. 8A Acquisition de son logement (nouveau)**

¹ En cas d'acquisition de la propriété d'un immeuble destiné à servir de
domicile à l'acquéreur qui n'est pas déjà propriétaire du logement qu'il
occupe, les droits d'enregistrement sur l'acte de vente ainsi que les éventuels
centimes additionnels sont réduits de 15 000 F pour les opérations n'excédant
pas 1 million de francs. Ces montants sont indexés annuellement à l'indice
genevois de la construction.

² Les droits d'enregistrement sur les actes hypothécaires, y compris les
centimes additionnels, sont réduits de moitié pour les opérations n'excédant
pas 2 millions de francs au sens de l'alinéa 1.

³ Le bénéficiaire de la réduction doit, dans tous les cas, 2 ans au maximum
après l'enregistrement de l'acte d'acquisition, remettre à l'administration la
preuve de l'affectation de l'immeuble à sa résidence principale. Il doit, en
outre, dès ce moment, occuper complètement ce dernier, conformément à
l'alinéa 1, durant une période continue de 3 ans. A défaut, le solde non perçu
des droits est immédiatement exigible. Fait exception le cas du décès du
bénéficiaire.

⁴ En cas d'aliénation de l'immeuble, le débiteur des droits au sens de
l'article 161, alinéa 1, est responsable du paiement de la reprise des droits.

⁵ Le Conseil d'Etat fixe dans un règlement les modalités permettant la
vérification de l'occupation de l'immeuble par son propriétaire et, le cas
échéant, le recouvrement de la reprise des droits.