

**RAPPORT DE MAJORITE DE LA COMMISSION
chargée d'examiner l'objet suivant :**

Motion David Raedler et consorts au nom Les Vert.e.s vaudois.e.s - Pour une égalité de traitement des concubins et concubines avec les couples mariés dans l'impôt sur les successions et les donations

1. PREAMBULE

La commission s'est réunie le jeudi 18 avril 2024 à Salle du Bicentenaire, pl. du Château 6 dans le bâtiment du Parlement cantonal à Lausanne. Présidée par Mme la députée F. Gross, également rapporteuse, elle était composée de Mmes les députées A. Cherbuin, S. Evéquoz et G. Schaller ainsi que de MM. les députés A. Berthoud, J.-D. Carrard J. De Benedictis, P. Dessemontet, K. Duggan, D. Dumartheray, J. Eggenberger, Ph. Jobin, J.-F. Paillard et G. Zünd. M. le député H. Buclin était excusé.

Ont participé à cette séance, M. le député D. Raedler (motionnaire), Mme la Conseillère d'Etat V. Dittli, cheffe du Département des finances et de l'agriculture (DFA), MM. P. Dériaz, directeur de la division taxation à l'Administration cantonale des impôts (ACI), N. George, responsable de la section LMSD au sein de la division taxation, P. Rattaz, chef du Service d'analyse et de gestion financières (SAGEFI). M. F. Mascello, secrétaire de la commission, s'est chargé de la prise des notes de séance.

POSITION DU MOTIONNAIRE

Dans le cadre de la loi concernant le droit de mutation sur les transferts immobiliers et l'impôt sur les successions et donations (LMSD), cette motion met en exergue une discrimination structurelle entre les couples mariés, ou liés par un partenariat enregistré, et les concubin·e·s. Actuellement, trois barèmes sont appliqués selon la relation entre d'une part le·la défunt·e, respectivement le·la donateur·trice, et le·la bénéficiaire ou les personnes concernées par la succession. A ce titre, les époux sont exonérés de cet impôt ; ensuite, certaines souches héréditaires de la première parentelle bénéficient d'un barème plus faible ; puis un autre barème est appliqué pour des personnes plus éloignées et finalement le barème général est la référence en l'absence de lien. Dans la loi, les couples mariés sont exonérés alors que les personnes vivant en concubinage sont totalement taxées, sans aucune reconnaissance d'une relation factuelle entre différentes personnes. Le canton de Vaud ne fait pas exception, car d'autres cantons sont dans la même situation, mais l'essentiel des règles prévoit, soit l'exonération des concubin·e·s, soit un barème réduit pour ces personnes, selon des conditions assez usuelles reconnues dans d'autres bases légales¹. L'idée de la motion est d'introduire soit une exonération complète afin de placer les personnes vivant en concubinage sur le même niveau que les couples mariés, soit de fixer un barème plus favorable pour ces contribuables. A titre personnel et tout comme l'Organisation de coopération de développements économiques (OCDE), le motionnaire est convaincu du bienfondé de cet impôt, mais veut éviter que l'Etat ne s'immisce dans la vie privée et qualifie la manière dont la population doit vivre. Par ailleurs et dans les limites des finances cantonales, cette modification légale devrait être fiscalement neutre

¹ Le concubinage est une situation reconnue, notamment dans la loi sur la prévoyance professionnelle (LPP), avec une définition claire.

pour l'Etat, soit grâce à la suppression de l'exonération des couples mariés, soit avec l'introduction d'un barème fiscal plus favorable à cette catégorie de contribuables et aligné sur les autres barèmes applicables.

2. POSITION DU CONSEIL D'ETAT

La Conseillère d'Etat précise quelques éléments :

- Les concubin·e·s sont traité·e·s selon le barème F « *Autres collatéraux et personnes non apparentées* », avec le taux le plus élevé, soit entre 31 et 50% au maximum.
- Même si la notion de concubinage existe au niveau de la LPP, elle n'est toutefois pas reconnue au niveau de l'Administration cantonale des impôts (ACI). Il est dès lors complexe d'en estimer le nombre exact et donc de déduire le coût de la mesure proposée. Néanmoins, certaines informations peuvent être prises en considération : d'une part, selon les statistiques cantonales, environ 42'000 ménages, soit environ 111'000 personnes (enfants y compris), sont considérés comme des concubin·e·s ; d'autre part, en 2020, le taux de non-parents a rapporté environ 22 mios de recettes dans le domaine de la succession. Sur la base de ces données approximatives et de manière arbitraire, les concubin·e·s pourraient représenter une manne fiscale d'environ 10 mios, uniquement pour les successions.
- Une définition du concubinage, au niveau de l'impôt sur les successions, existe dans la législation des cantons de Zoug et de Nidwald² et est comparable à celle d'autres domaines juridiques. Par conséquent, il faudrait rédiger une définition du concubinage valable pour le canton de Vaud en y précisant que le fardeau de la preuve du concubinage incombe aux couples concernés et non à l'ACI.
- Une baisse du nombre de mariages est constatée et ces couples non mariés bénéficient d'autres avantages dans le cadre des impôts directs, comme l'imposition individuelle (taxation commune pour les couples mariés), ou encore une double rente complète AVS lors de la retraite (rente plafonnée à 150% pour les couples mariés).
- La neutralité des recettes recherchée par la motion va provoquer la modification du barème pour les couples mariés, ce qui va à l'encontre du Programme de législature (PL) du Conseil d'Etat qui s'est fixé, notamment, comme objectif, l'allègement des charges fiscales des personnes physiques. Le PL prévoit une enveloppe de 270 mios de baisses fiscales et le Conseil d'Etat entend s'y tenir et continuer sur cette lancée. Dans ce cadre, le gouvernement a déjà augmenté la déduction des subsides pour l'assurance maladie (LAMal) et mis en place une baisse fiscale de 3,5% sur l'impôt sur le revenu ; par la suite, il continuera avec une action sur l'impôt sur la fortune, conformément à la feuille de route qui ne prévoit pas une réforme sur la fiscalité des successions et donations.

Le directeur de l'ACI confirme que la notion de concubinage existe en droit fiscal, mais uniquement au niveau des impôts directs et uniquement en présence d'enfants communs qui doivent faire l'objet d'une déduction, via le quotient familial, chez l'un ou l'autre parent et en fonction de l'autorité parentale conjointe ou non. Cette situation n'existant pas en matière de successions et de donations, on peut partir de l'idée que le nombre de successions entre concubin·e·s est très peu nombreux en raison du taux fiscal quasiment prohibitif et que les personnes concernées s'arrangent de manière différente pour régler leur succession. De plus, l'impôt sur les donations connaît une telle volatilité d'une année à l'autre qu'il est impossible de fournir une estimation précise, ce d'autant plus que les personnes vivantes ne font pas de donations ou alors si une donation survient entre concubin·e·s, ceux·celles-ci la refuseront en raison de taux d'imposition. Dit autrement, il n'est pas possible d'affirmer avec certitude que les recettes de l'impôt sur les donations contiennent des donations de concubin·e·s.

En conclusion, la Conseillère d'Etat recommande de ne pas entrer en matière sur cette motion qui provoquerait une hausse du barème pour les couples mariés. Sous réserve d'une définition claire et d'une responsabilité du fardeau de la preuve à charge des couples vivant en concubinage, une option serait éventuellement de soumettre ces couples à un autre barème fiscal, en l'occurrence le C plutôt que le F, ce qui permettrait d'avoir une basse

² NW : Les personnes ayant vécu en communauté d'habitation durable dans le même domicile pendant au moins 5 ans à la date de la donation ou de la succession sont totalement exonérées de l'impôt sur la succession et la donation / ZG : Les concubin·e·s bénéficient d'une exonération complète, à l'instar des couples mariés et descendants directs, avec également cette cautèle de 5 ans dans un domicile commun.

de 50% de la charge fiscale, sans oublier que la part communale est en principe comparable à celle cantonale, sauf exception plus favorable.

3. DISCUSSION GENERALE

Statistiques et informatique

Interpellé sur les statistiques fiscales des barèmes et leur application informatique, le directeur de l'ACI confirme que les comptes publiés de l'Etat indiquent le produit total de l'impôt sur les successions, mais que ce calcul doit se faire manuellement ; le décompte du nombre de dossiers est possible néanmoins. Une amélioration du système informatique a déjà été faite, mais l'accent est mis sur les gros volumes de perception et le droit des successions est le parent pauvre à l'heure actuelle. Mais ces améliorations, continue le directeur de l'ACI, sont dans la liste d'attente de futurs développements, selon la priorisation et la disponibilité de la Direction générale des systèmes d'information (DGNSI).

Réforme complète de la fiscalité sur les personnes physiques et inégalité de traitement

Un député comprend la demande du motionnaire, mais celle-ci ne peut pas être unilatérale, avec une discrédance entre personnes mariées et celles vivant en concubinage. Il cite également l'exemple des couples mariés qui additionnent leurs revenus, alors que les personnes vivant en concubinage bénéficient d'une imposition individuelle. Si l'on souhaite uniformiser le traitement des contribuables concernés par les impôts sur les donations et les successions, cette différence ne peut pas être maintenue, sans mener une révision fiscale plus large. Cet avis est partagé par une autre députée qui ne soutient pas une demi-mesure. Aux commissaires qui demandent une réforme totale permettant une réelle égalité de traitement, un député répond que le canton doit faire face à un conflit de compétence et que la COFIN peut commencer à corriger cette inégalité de traitement déjà au niveau cantonal.

Le motionnaire précise que l'inégalité de traitement liée aux couples mariés n'est que partielle dans les faits. Les thématiques de l'impôt fédéral direct (IFD) et de l'AVS sont considérées comme inégalitaires par le Tribunal fédéral (TF) avec une demande de changement, depuis 1983, qui bute principalement contre des motifs purement financiers. En effet, la rente AVS à 200% ou l'imposition individuelle pour les couples mariés auraient un impact massif tant dans les finances de l'AVS que dans celles des Etats et des collectivités. Si les personnes vivant en concubinage semblent profiter de ces deux situations, elles ne touchent toutefois aucune rente de veuf-ve AVS en cas de décès du/de la conjoint-e et dépendent de leur règlement de prévoyance pour éventuellement toucher une rente LPP en cas de décès du/de la conjoint-e. De plus, en cas de séparation, les caisses LPP des personnes vivant en concubinage ne sont pas partagées en deux comme pour les couples mariés. Par conséquent, le mariage n'est pas un argument à opposer, car le concubinage n'a pas que des avantages.

Définition floue du concubinage et fardeau de la preuve

Un député questionne la définition du concubinage dans les cantons connaissant l'impôt sur les successions et donations et le moment de la démonstration de la situation (a priori ou a posteriori). La Conseillère répète que, tant pour NW que ZG, la définition prévoit un délai de 5 ans de ménage commun à la même adresse. Le prélèvement de l'impôt lors d'un décès ou d'une donation déclenche l'analyse du dossier, avec une vision rétrospective de 5 ans, sans besoin d'annonce a priori par conséquent. Bien que sensible à la notion d'égalité de traitement, une députée s'interroge, d'une part, sur la réserve héréditaire qui impacte la situation des couples mariés ou pas et, d'autre part, sur la difficulté de voter sans connaître exactement ce que recouvre ce terme de concubinage, situation qui ouvre le champ à toutes les interprétations possibles.

Le motionnaire est d'avis que le fardeau de la preuve incombe clairement aux personnes taxées et le concubinage peut être prouvé par exemple avec la présentation d'un bail à loyer commun depuis 5 ans et la présence d'enfants.

Inscription de la motion dans un contexte de réforme plus large

Un député constate que le texte est formulé de manière générale et estime qu'une inscription dans une prochaine réforme fiscale plus large est possible ; le Conseil d'Etat bénéficie ainsi d'une réelle marge de manœuvre.

Le motionnaire confirme que son texte pourrait effectivement s'inscrire dans une réforme fiscale plus large, avec ou sans informations statistiques sur le nombre de personnes concernées et le coût de la mesure. La COFIN a le choix, continue-t-il, entre, d'une part, maintenir une inégalité complète qui considère que les concubin·e·s sont des tiers complets, mais avec l'application du barème le plus sévère qui pousse finalement à la fraude (le mariage permettant d'échapper à l'impôt dans le cas d'une grande donation) et, d'autre part, essayer de corriger cette inégalité en partie, voire complètement.

Réforme en suspens au niveau fédéral et compétences de la COFIN

Une députée rend attentive la commission sur le fait qu'au niveau fédéral le sujet est en cours d'analyse, avec un récent message du Conseil fédéral sur l'imposition individuelle répondant à une initiative. La recherche d'équilibre est en marche et cette motion va dans le bon sens. La COFIN doit la soutenir ou à tout le moins plébisciter un changement de barème (C au lieu de F).

Interpellé sur la compétence de la COFIN dans les réformes fiscales plus larges, le directeur de l'ACI estime que le nœud du problème de la pénalisation du mariage se trouve au niveau fédéral et que le canton a déjà fait un effort d'aménagement. La Conseillère d'Etat relève que la question de l'imposition individuelle finira bien par se poser un jour. Le questionnement sur l'adaptation nécessaire au niveau cantonal, en tous cas sur l'impôt sur la fortune, est déjà en cours, conclut-elle.

De manière pragmatique, le motionnaire estime que les compétences cantonales du Grand Conseil doivent déjà être utilisées pour modifier ce qui peut l'être, soit en l'occurrence les impôts sur les successions et donations, car attendre que les autres bases légales évoluent est la certitude que rien ne changera. Il rappelle en outre que le TF considère l'inégalité de traitement comme étant un problème constitutionnel et que, partant, la LMSD peut être considérée comme étant inconstitutionnelle. Par conséquent, cette loi doit être modifiée au niveau cantonal ; la seule option pour le degré fédéral étant une sensibilisation à cette problématique de la délégation vaudoise aux Chambres.

4. VOTE DE LA COMMISSION

Non prise en considération de la motion

La commission recommande au Grand Conseil de ne pas prendre en considération cette motion par 7 non, 4 oui et 3 abstentions.

Un rapport de minorité est annoncé.

Epesses, le 10 mai 2024.

*La rapporteuse :
(Signé) Florence Gross*