

**Dénonciation de la convention fiscale franco-suisse en matière de succession : risque d'une double imposition pour les successions ouvertes à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2015**

Le 17 juin 2014, la France a dénoncé de manière unilatérale la Convention fiscale la liant à la Suisse, signée le 31 décembre 1953, et visant à éviter la double imposition en matière de successions.

Sur un plan civil, c'est à la date de l'ouverture de la succession, entendue de celle du décès selon l'article 720 du Code civil : « les successions s'ouvrent par la mort, au dernier domicile du défunt », qu'il y a lieu de se placer pour apprécier les vocations successorales. Une loi nouvelle ne saurait les modifier.

La 1<sup>ère</sup> Chambre civile de la Cour de cassation a jugé dans un arrêt du 3 décembre 2002 que « L'aptitude à recevoir un droit du défunt s'apprécie au jour de l'ouverture de la succession aux effets de laquelle [l'intéressé] prétend ».

C'est donc le décès qui constitue le fait générateur de l'impôt. La Chambre commerciale de la Cour de cassation a jugé dans un arrêt du 7 janvier 1997 que le tarif du droit et les règles applicables à sa liquidation sont celles en vigueur au jour du décès (BOI-ENR-DMTG-10-30-20120912).

Sur un plan fiscal, il importe de distinguer les successions soumises à convention de celles qui ne le sont pas.

1 – Application de la convention fiscale du 31 décembre 1953 pour les successions ouvertes avant le 1<sup>er</sup> janvier 2015.

La Convention fiscale bilatérale visant à éviter la double imposition en matière de successions s'applique comme suit :

**a) Défunt domicilié en France**

- Imposition en France de l'ensemble des biens qui font partie de la succession, y compris les biens qui sont imposables en Suisse conformément aux dispositions de la convention, et accorde, sur cet impôt, une imputation d'un montant égal à l'impôt payé en Suisse pour les biens qui, à l'occasion du même événement et conformément aux dispositions de la convention sont imposables en Suisse.

**b) Défunt domicilié en Suisse**

- lorsque le défunt, au moment du décès, était domicilié en Suisse : la France impose l'ensemble des biens meubles corporels et immeubles situés en France et accorde, sur cet impôt, l'imputation d'un montant égal à l'impôt payé en Suisse pour les biens qui, à l'occasion du même événement, sont imposables ou ne sont imposables qu'en Suisse.

**c) Héritier ou légataire domicilié en France**

- lorsqu'un héritier ou un légataire est domicilié en France au moment du décès du défunt, et l'a été pendant au moins huit années au cours des dix dernières années précédant celle au cours de laquelle il reçoit les biens, la France impose tous les biens reçus par cette personne et, conformément aux dispositions de la législation française concernant l'imputation de l'impôt étranger, elle impute sur l'impôt calculé selon sa législation l'impôt payé en Suisse sur tous les biens autres que ceux qui, conformément aux dispositions de la convention sont imposables en France.

**d) Exemption de droits de mutation à titre gratuit en Suisse pour les biens imposables en France**

- La Suisse exempte de l'impôt les biens qui, conformément aux dispositions de la Convention, sont imposables en France. Toutefois, elle peut tenir compte de ces biens pour déterminer le taux de l'impôt applicable aux biens qui sont réservés à son imposition.

*2 - Application stricte de l'article 750 ter alinéa 1 du CGI pour les successions ouvertes à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2015.*

Pour toutes les successions ouvertes à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2015, et présentant des liens avec la France et la Suisse, le droit fiscal français seul trouvera donc à s'appliquer (en particulier les dispositions de l'article 750 ter du CGI, loi de finances pour 1999), pour déterminer les conditions dans lesquelles les successions seront soumises à des droits de mutation à titre gratuit en France.

Considérant l'article 750 ter du CGI :

- domicile du défunt : l'alinéa 1 dispose que « sont soumis aux droits de mutation à titre gratuit les biens meubles et immeubles situés en France ou hors de France, [...] lorsque le donateur ou le défunt a son domicile fiscal en France au sens de l'article 4 B du CGI »
- lieu de situation des biens : l'alinéa 2 dispose que « sont soumis aux droits de mutation à titre gratuit les biens meubles et immeubles, que ces derniers soient possédés directement ou indirectement, situés en France, [...] lorsque le donateur ou le défunt n'a pas son domicile fiscal en France au sens de l'article 4B du CGI »
- domicile des héritiers : l'alinéa 3 dispose que « sont soumis aux droits de mutation à titre gratuit les biens meubles et immeubles situés en France et hors de France, [...] reçus par l'héritier qui a son domicile fiscal en France au sens de l'article 4B. Toutefois, cette disposition ne s'applique que lorsque l'héritier a eu son domicile fiscal en France pendant au moins six années au cours des dix dernières années précédant celle au cours de laquelle il reçoit les biens ».

Pour les successions ouvertes après le 1<sup>er</sup> janvier 2015 : en l'absence de convention, la France et la Suisse appliqueront chacune leur droit interne :

- lorsque le défunt était domicilié en France au moment de son décès, au sens de l'article 4 B du CGI, son patrimoine mondial est soumis aux droits de mutation à titre gratuit en France, quel que soit le lieu de résidence des héritiers, ou en encore le lieu de situation des biens

- Lorsque le défunt n'était pas domicilié en France au moment de son décès, au sens de l'article 4 B du CGI, il importe de distinguer les deux cas suivants :
  - o Les héritiers sont domiciliés en France, le patrimoine mondial est soumis aux droits de mutation à titre gratuit en France
  - o Les héritiers ne sont pas domiciliés en France, seuls les biens situés en France sont soumis aux droits de mutation à titre gratuit en France

**Conclusion :**

Dans le cas d'une succession ouverte à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2015 :

- les droits de mutation à titre gratuit ne sont pas dus en France lorsque les trois conditions suivantes sont réunies : le défunt n'est pas domicilié en France au moment de son décès, les héritiers ne sont pas domiciliés en France, aucun élément du patrimoine du défunt n'est situé en France.

**Rappel des droits de mutation à titre gratuit :**

- en ligne directe en France :

Fraction de part nette taxable	Tarif applicable
N'excédant pas 8.072 €	5%
Entre 8.072 € et 12.109 €	10%
Entre 12.109 € et 15.932 €	15%
Entre 15.932 € et 552.324 €	20%
Entre 552.324 € et 902.838 €	30%
Entre 902.838 € et 1.805.677 €	40%
Au-delà de 1.805.677 €	45%

- en ligne directe en Suisse (pour information) : les successions sont taxées au niveau cantonal. Les dévolutions en faveur de l'époux sont exonérées dans tous les cantons et dans la plupart des cantons pour les descendants directs. La règle fiscale de chaque canton est indiquée sur le site internet de l'Administration suisse suivant : <https://www.ch.ch/fr/imposition-successions/>