

Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-INT-CVB-CHE-20-12/09/2012

Date de publication : 12/09/2012

Date de fin de publication : 24/12/2014

INT - Convention fiscale entre la France et la Suisse en matière d'impôts sur les successions

Positionnement du document dans le plan :

INT - Fiscalité internationale

Conventions bilatérales

Titre 108 : Suisse

Chapitre 2 : Convention en vue d'éviter les doubles impositions en matière d'impôts sur les successions

Sommaire :

I. Champ d'application et définitions

A. Contenu du terme « impôts sur les successions »

B. Successions auxquelles s'applique la Convention

C. Successions des agents diplomatiques et consulaires

D. Définition du terme « République française »

E. Définition de l'établissement stable

II. Répartition de l'actif successoral

A. Immeubles et droits immobiliers

B. Biens meubles meublants et biens assimilés non investis dans une entreprise commerciale, industrielle ou autre

C. Biens mobiliers investis dans une entreprise commerciale, industrielle ou artisanale

D. Biens meubles corporels ou incorporels rattachés à des installations permanentes et affectés à l'exercice d'une profession libérale

E. Autres biens

III. Imputation du passif

1

Une convention en vue d'éviter les doubles impositions en matière en matière d'impôts sur les successions a été signée le 31 décembre 1953 à Paris entre la République française et la Confédération suisse. Elle est assortie d'un protocole formant partie intégrante de la convention.

La [loi n°54-1185](#) du 29 novembre 1954 (JO du 30 novembre 1954, p.1157) a autorisé l'approbation du côté français de cette convention qui a été publiée par le [décret n°55-321](#) du 18 mars 1955 (JO du 29 mars 1955, p.3068).

La convention est entrée en vigueur le 20 janvier 1955.

L'article 6 de cette convention prévoit que les stipulations qu'elle comporte sont applicables aux successions des personnes décédées à partir du 20 janvier 1955.

Aux termes du paragraphe 1 de l'article 32 de la convention entre la France et la Suisse du 9 septembre 1966 modifiée, en vue d'éliminer les doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune et de prévenir la fraude et l'évasion fiscales (ensemble un protocole), les dispositions de la convention franco-suisse du 31 décembre 1953 en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune demeurent en vigueur, dans la mesure où il y est fait référence, pour l'application de la convention fiscale entre la France et la Suisse en matière de successions.

10

Un avenant au protocole final annexé à la convention en matière d'impôts sur les successions a été signé à Paris le 22 juillet 1997.

La [loi n° 98-474](#) du 17 juin 1998 (JO du 19 juin 1998, p. 9321) a autorisé l'approbation de cet avenant qui a été publié par le [décret n° 98-747](#) du 20 août 1998 (JO du 27 août 1998, p. 13159 à 13164).

Cet avenant est entré en vigueur le 1er août 1998.

I. Champ d'application et définitions

20

La suppression des doubles impositions est réglée par les articles 2 et 3 de la convention dont les dispositions ont pour objet de répartir les biens héréditaires en deux masses imposables, l'une en France et l'autre en Suisse.

A. Contenu du terme « impôts sur les successions »

30

Par impôts sur les successions, il faut entendre les impôts perçus pour cause de mort, en vertu de la législation suisse ou française, sous forme d'impôts sur la masse successorale, d'impôts sur les parts héréditaires ou de droits de mutation, à l'exclusion des donations entre vifs qui demeurent soumises au régime fiscal de droit commun.

La convention vise en particulier :

- en ce qui concerne la Suisse : les impôts sur les successions perçus par les cantons, districts, cercles et communes ;
- en ce qui concerne la France : les droits de mutation par décès, sans que cette énumération soit limitative.

En effet, la convention est applicable à tous les impôts futurs de nature identique ou analogue qui s'ajouteraient aux impôts mentionnés ci-dessus ou qui les remplaceraient, ainsi qu'aux impôts perçus sous forme de surtaxe ou de centimes additionnels.

Pour tenir à jour l'énumération des impôts auxquels la convention s'applique, l'additif à l'article 1er du Protocole final prévoit que les autorités administratives supérieures des deux États se communiquent, au début de chaque année, les modifications apportées à leur législation fiscale pendant l'année précédente.

B. Successions auxquelles s'applique la Convention

40

Les dispositions de la convention franco-suisse du 31 décembre 1953 s'appliquent, aux successions des personnes ayant leur dernier domicile fiscal en France ou en Suisse, quelle que soit leur nationalité.

50

L'article 3, paragraphe 2, de la convention précise que la définition du domicile fiscal donnée au premier alinéa du paragraphe 2 de l'article 2 de la convention du 31 décembre 1953, en vue d'éviter les doubles impositions en matière d'impôt sur le revenu et sur la fortune, est valable en ce qui concerne la convention relative aux doubles impositions dans le domaine des impôts sur les successions.

D'après cet article 2, une personne physique est domiciliée, au sens de la convention, au lieu où elle a son « foyer permanent d'habitation », cette expression désignant le centre des intérêts vitaux, c'est-à-dire le lieu avec lequel les relations personnelles sont les plus étroites.

Lorsqu'il n'est pas possible de déterminer le domicile d'après l'alinéa qui précède :

- la personne physique est réputée posséder son domicile dans celui des deux États où elle a son séjour principal ;
- en cas de séjour d'égale durée dans les deux États, elle est réputée avoir son domicile dans celui des deux États dont elle a la nationalité ;
- si elle a la nationalité des deux États, ou n'est ressortissante d'aucun d'eux, les autorités administratives supérieures des deux États s'entendront.

Pour l'application de la convention, il convient de se référer exclusivement à la définition ci-dessus; en particulier, il a été reconnu que, pour déterminer le domicile des personnes sous tutelle, il y avait lieu de faire abstraction du domicile légal desdites personnes, tel que le fixe chacune des législations internes.

Le domicile des personnes morales ainsi que des sociétés ou groupements de personnes n'ayant pas la personnalité juridique se détermine d'après la législation fiscale de chacun des deux États. S'il existe un domicile ainsi déterminé dans chacun des deux États, c'est le lieu du siège de la direction effective qui est pris en considération.

C. Successions des agents diplomatiques et consulaires

60

La convention ne porte aucune atteinte aux exemptions fiscales accordées ou qui pourront être accordées à l'avenir, en vertu des règles générales du droit des gens, aux agents diplomatiques et consulaires. Dans la mesure où, en raison des dites exemptions fiscales, les droits de succession ne sont pas perçus dans l'État où les agents dont il s'agit exercent leurs fonctions, il appartient, le cas échéant, à l'État qui les a nommés, de percevoir ces droits.

D. Définition du terme « République française »

70

D'après le paragraphe 5 de l'article 1er de la convention et l'additif à l'article 5 du protocole final, la convention n'est applicable, en ce qui concerne la République française, qu'à la France métropolitaine et aux départements d'outre-mer (Guyane, Guadeloupe, Martinique, et La Réunion).

E. Définition de l'établissement stable

80

Il convient de retenir pour l'établissement de l'actif successoral taxable la définition de l'établissement stable donnée par le paragraphe 2 de l'article 4 de la convention franco-suisse du 31 décembre 1953 en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune et par l'additif à l'article 4 de son protocole final.

D'après l'article 4, § 2, de cette convention, le terme « établissement stable » désigne une installation permanente de l'entreprise où s'exerce en tout ou en partie l'activité de cette entreprise, notamment le siège de l'entreprise s'il y est effectué des opérations génératrices de bénéfice, le siège de la direction effective, les succursales, les usines et ateliers, les bureaux de vente, les gisements minéraux et sources en exploitation, ainsi que les représentations permanentes.

En ce qui concerne les sociétés d'assurances, elles sont considérées comme ayant un établissement stable dans l'un des deux États dès lors que, par l'intermédiaire d'un représentant, elles perçoivent des primes sur le territoire dudit État ou assurent les risques situés sur ce territoire.

Il est précisé que le terme « représentant » utilisé par cette disposition s'entend de l'agent qui a pouvoir d'engager l'entreprise ou qui, à défaut, se livre à une activité suffisante eu égard à sa nature et à son importance pour qu'il soit permis de regarder l'entreprise comme exerçant par son intermédiaire une activité commerciale habituelle dans l'État considéré.

En vertu des paragraphes 2, 3, 4, 5 et 6 de l'additif à l'article 4 du protocole final, une société suisse ne peut être considérée comme ayant un établissement stable en France du seul fait :

- qu'elle ait des relations d'affaires en France par l'intermédiaire :

- d'un représentant absolument indépendant, agissant en sa propre qualité et en son nom propre : courtier, commissionnaire, agent d'affaires, société filiale, etc. ;
- ou d'un agent qui, bien que travaillant constamment en France pour une entreprise suisse, n'est qu'un simple intermédiaire n'ayant pas l'autorisation de conclure des affaires au nom et pour le compte de celui qu'il représente. Il en est ainsi même si cet agent détient un stock d'échantillons, un stock en consignation ou un stock de livraison de l'entreprise représentée.

- qu'elle possède sur le territoire français un comptoir qui se borne à l'achat de marchandises destinées à l'approvisionnement d'un ou de plusieurs établissements de vente ou de transformation que cette société exploite hors de France.

- qu'elle dépose auprès d'une entreprise française des marchandises en vue de leur transformation et de leur réexpédition.

- qu'elle participe à une entreprise française sous forme de papiers-valeurs de tout genre, ou de parts sociales, même si la participation confère une influence sur la direction de l'entreprise française (cas d'une société mère suisse possédant une filiale française).

- qu'elle ouvre un chantier de construction ayant un objet limité, c'est-à-dire créé spécialement pour réaliser un ouvrage déterminé, dont la durée d'exécution n'excède pas trois ans, soit directement, soit par l'intermédiaire d'une société de fait ou d'une association en participation du droit français à laquelle elle participe.

II. Répartition de l'actif successoral

A. Immeubles et droits immobiliers

D'après le paragraphe 1er de l'article 2, les immeubles et droits immobiliers faisant partie de la succession d'une personne ayant eu son dernier domicile en France ou en Suisse ne seront soumis à l'impôt sur les successions que dans l'État où ils sont situés; le cheptel mort ou vif servant à une exploitation agricole ou forestière n'est imposable que dans l'État où l'exploitation est située.

Sont considérés comme biens immobiliers les droits auxquels s'appliquent les dispositions du droit privé concernant la propriété foncière, ainsi que les droits d'usufruit sur les biens immobiliers, à l'exception des créances de toute nature garanties par gage immobilier.

Le dernier alinéa du premier paragraphe du même article précise que la question de savoir si un bien ou un droit a le caractère immobilier sera résolue d'après la législation de l'État dans lequel est situé le bien considéré ou le bien sur lequel porte le droit envisagé.

B. Biens meubles meublants et biens assimilés non investis dans une entreprise commerciale, industrielle ou autre

100

A l'exception des bateaux, des aéronefs, des biens investis dans une entreprise commerciale, industrielle ou artisanale et de ceux qui, étant rattachés à des installations permanentes, sont affectés à l'exercice d'une profession libérale, les meubles meublants, y compris le linge, les objets ménagers et les collections d'art, sont soumis à l'impôt au lieu où ils se trouvent effectivement à la date du décès.

Les bateaux et aéronefs sont imposables dans l'État où ils ont été immatriculés.

C. Biens mobiliers investis dans une entreprise commerciale, industrielle ou artisanale

110

Aux termes de l'article 2, § 2 de la convention, les biens meubles corporels ou incorporels laissés par un défunt ayant eu son dernier domicile dans l'un des deux États contractants et investis dans une entreprise commerciale, industrielle ou artisanale, sont soumis à l'impôt sur les successions dans les conditions suivantes :

- si l'entreprise ne possède un établissement stable que dans l'un des États, les biens ne peuvent être imposés que dans cet État; il en est ainsi même lorsque l'entreprise étend son activité sur le territoire de l'autre État sans y avoir un établissement stable;

- si l'entreprise a un établissement stable dans chacun des deux États, les biens ne peuvent être soumis à l'impôt dans cet État que dans la mesure où ils sont affectés à l'établissement situé dans cet État.

Sont toutefois exclus des dispositions de cet article les investissements effectués par le défunt dans des sociétés à base de capitaux (sociétés anonymes, sociétés en commandite par actions, sociétés à responsabilité limitée, sociétés coopératives, sociétés civiles soumises au régime fiscal des sociétés de capitaux) ou sous forme de commandites dans les sociétés en commandite simple.

Doivent être considérés comme investis dans une entreprise située dans l'un ou l'autre des deux États les biens mobiliers qui sont affectés à son exploitation normale. Sont également considérés comme investies les parts détenues dans une entreprise constituée sous la forme de société autre que celles énumérées à l'alinéa précédent.

Échappent donc aux droits de mutation par décès en France lorsqu'ils sont investis dans une entreprise, de la nature de celles visées ci-dessus, appartenant à un défunt ayant eu son dernier domicile en Suisse ou en France, et qu'ils sont affectés à un établissement stable situé en Suisse :

- les biens meubles corporels même lorsqu'ils ont une assiette matérielle en France ;
- les biens mobiliers incorporels même s'ils ont la nationalité française (valeurs mobilières françaises, créances sur débiteurs français, etc.) ou s'ils dépendent d'une succession ouverte en France.

Quant aux biens de même nature affectés à un établissement stable situé dans un pays étranger autre que la Suisse et dépendant de la succession d'une personne domiciliée en France ou en Suisse, ils sont régis par l'article 3, § 1.

D. Biens meubles corporels ou incorporels rattachés à des installations permanentes et affectés à l'exercice d'une profession libérale

120

Les biens meubles corporels ou incorporels rattachés à des installations permanentes et affectés à l'exercice d'une profession libérale dans l'un des deux États ne sont soumis aux impôts sur les successions que dans l'État où se trouvent ces installations.

E. Autres biens

130

Aux termes de l'article 3, les biens de la succession auxquels l'article 2 n'est pas applicable, y compris les valeurs mobilières et les créances de toute nature même garanties par gage immobilier, ne sont soumis aux impôts sur les successions que dans l'État où le défunt avait son dernier domicile.

Il résulte, en particulier, de ces dispositions, que les créances dont le débiteur est domicilié en France et les valeurs mobilières françaises et étrangères ne peuvent pas être imposées en France, mais seulement en Suisse, État où le défunt avait son dernier domicile.

III. Imputation du passif

140

La Convention ne prévoit aucune disposition particulière en ce qui concerne la répartition du passif entre les masses successorales imposables dans chacun des deux États.

Les règles du droit commun continuent donc à être applicables.

150

Le taux effectif doit être calculé par rapport à la part nette imposable en France selon le droit commun sans déduction de l'abattement pour être ensuite appliqué à la part nette dont l'imposition est attribuée à la France par la convention, également sans qu'il y ait lieu d'en déduire l'abattement.