



Berne, le 11 juillet 2013

Résultats de la procédure d'audition ouverte le 24 juillet 2012 concernant le projet de convention entre la Suisse et la France (« Nouvelle Convention ») destiné à remplacer la convention franco-suisse du 31 décembre 1953 en vue d'éviter les doubles impositions en matière d'impôts sur les successions

Le projet de Nouvelle Convention a été soumis au mois de mai et juin 2012 à la Conférence des directeurs cantonaux des finances (CDF). Le Comité de la CDF a approuvé le paragraphe du projet présenté et le Conseil fédéral a consécutivement décidé le 27 juin 2012 que les paragraphes pouvaient être apposés, ce qui a été fait le 5 juillet 2012 sur le projet de Nouvelle Convention.

Les nouvelles dispositions ont été soumises dans le cadre d'une procédure d'audition du 24 juillet 2012 aux cantons et aux milieux économiques concernés par les conventions de double imposition. Les cantons et les milieux économiques qui ne se sont pas manifestés dans le délai imparti ont été considérés comme ayant donné leur aval au projet de Nouvelle Convention.

Les milieux économiques ayant fait l'objet de la procédure d'audition regroupaient les associations suivantes:

- économie suisse
- Chambre fiduciaire
- Fédération suisse des avocats FSA
- Swissbanking
- SwissHoldings, fédération des groupes industriels et de services en Suisse
- Swiss International Airlines
- Swiss-American Chamber of Commerce
- Union syndicale suisse USS
- Verein Schweizerischer Unternehmen in Deutschland

Par ailleurs, les administrations fiscales cantonales et la Conférence suisse des Impôts (CSI) ont aussi reçu le texte de la Nouvelle Convention et le rapport explicatif y relatif.

A. Résultats de la procédure d'audition

Seuls les cantons d'**Appenzell Rhodes-Intérieures, Appenzell Rhodes-Extérieures, Bâle-Campagne, Berne, Fribourg, Genève, Soleure, St.-Gall, Tessin, Thurgovie, Uri, Valais, Vaud** et de **Zurich** se sont exprimés dans le cadre de la procédure d'audition ouverte le 24 juillet 2012.

Parmi les destinataires de l'audition qui ont répondu, **la majorité des cantons et la Conférence suisse des impôts** ont relevé que la Nouvelle Convention n'apportait pas de solutions meilleures que celles de 1953, mais que les péréorations (du point de vue suisse) devaient néanmoins être préférées à une situation de vide conventionnel. Il en va avant tout de

la sécurité du droit pour les contribuables ayant des intérêts tant en France qu'en Suisse, et c'est bien là le but premier d'une convention contre les doubles impositions : réduire, voire éliminer les doubles impositions en créant un cadre favorisant la sécurité et la prévisibilité juridiques. Une minorité (les cantons de **SO**, **TG**, **TI** et **VS**) a estimé qu'il fallait reprendre les négociations avec la France afin de supprimer le droit subsidiaire accordé à la France d'imposer tous les biens reçus par un héritier/légataire domicilié sur son territoire durant au moins 6 des 10 dernières années précédant la dévolution ou pour y insérer une clause excluant les personnes de nationalité suisse et les doubles-nationaux du champ d'application de ce droit subsidiaire d'imposition. Le canton de **GE** a proposé que soit examinée, dans l'hypothèse où les négociations seraient reprises, la possibilité d'introduire une clause maintenant les avantages de la convention de 1953 pendant une certaine durée. Ce canton a aussi fait part de son inquiétude par rapport au risque que d'autres Etats avec lesquels la Suisse a conclu une CDI en matière de successions exigent une renégociation de ces dernières suite au projet de Nouvelle Convention avec la France. Les cantons de **BE** et **FR** ont accepté le projet de Nouvelle Convention dans la mesure où il ne restreint pas la compétence d'imposer de la Suisse, mais ont déploré le droit subsidiaire d'imposition de la France avec imputation de l'éventuel impôt suisse et ont constaté que sous l'empire de la Nouvelle Convention, la Suisse deviendrait moins attractive pour des personnes fortunées ayant des biens meubles corporels ou des héritiers en France. Un canton (**SO**) est d'avis que la compétence donnée à la France d'imposer les biens meubles corporels sis en France lorsque le défunt avait son dernier domicile en Suisse n'a pas lieu d'être (alors qu'il s'agit en réalité d'une concession de la France, qui voulait imposer, dans ce cas de figure, tous les biens meubles situés sur son territoire), ou à tout le moins qu'elle soit aussi donnée à la Suisse dans le cas inverse. Un autre canton (**TI**) a souhaité que le projet de Nouvelle Convention soit renégocié afin de convenir de conditions plus restrictives pour que les immeubles détenus directement ou indirectement par des sociétés détenues par le défunt seul ou avec des membres de sa famille puissent être imposés dans l'Etat où ils se situent.

Parmi les associations qui ont pris part à l'audition, **Swissbanking**, la **Chambre fiduciaire** et **economiesuisse** ont exprimé leur avis.

Swissbanking a estimé que si l'inclusion de participations importantes dans des sociétés immobilières et l'extension de compétences d'imposition sur certains biens meubles corporels pouvaient être acceptés, il en allait différemment de la possibilité accordée à la France d'imposer (ne serait-ce que subsidiairement) les héritiers domiciliés sur son territoire, à certaines conditions et sous déduction d'un éventuel impôt successoral suisse. Une telle clause serait contraire aux principes du Modèle de l'OCDE. Selon Swissbanking, en cas d'absence de convention, les résidents de Suisse ne subiraient aucun effet négatif sauf pour les valeurs mobilières incorporelles françaises (actions ou obligations françaises), lesquelles subiraient une imposition au titre du droit français des successions.

La **Chambre fiduciaire** a constaté notamment que la règle du domicile de l'héritier durant les 6 années durant les 10 dernières années précédant celle au cours de laquelle il reçoit les biens figure en droit interne français. Son insertion dans la Nouvelle Convention revient de facto à étendre la « politique fiscale interne [de la France] au territoire de l'autre Etat, à savoir la Suisse ». Cette situation ne paraît pas acceptable et la Chambre fiduciaire a demandé que le texte soit renégocié, d'une part afin de préserver l'exclusivité du droit d'imposition par la Suisse des immeubles sis en Suisse lorsque le défunt de nationalité suisse était résident de France, et d'autre part afin de mettre à l'abri de l'imposition subsidiaire les héritiers résidents de France lorsque, au moment du décès du défunt en Suisse, celui-ci et le bénéficiaire des biens de la succession possédaient la nationalité suisse. Ainsi, le contenu de la Nouvelle Convention serait identique, sur ces points, à ce que la Suisse a convenu en 1978 avec l'Allemagne dans la convention bilatérale en vue d'éviter les doubles impositions en matière d'impôts sur les successions. La Chambre fiduciaire souhaiterait également que le champ

d'application de la Nouvelle Convention soit étendu aux donations. Enfin, elle estime que la clause anti-abus est trop large pour ne pas impliquer le risque d'une interprétation arbitraire par l'une des deux parties contractantes.

Economiesuisse a relevé que le droit subsidiaire d'imposition prévu par le projet de Nouvelle Convention en faveur de la France ne devrait pas être accordé avant que cette règle soit reconnue comme standard par la communauté internationale. A défaut, la Suisse serait affaiblie dans les négociations futures de conventions contre les doubles impositions en matière d'impôts sur les successions, avec à la clé une péjoration de la position concurrentielle suisse par rapport à d'autres Etats. Par ailleurs, la phrase du rapport explicatif qui était joint au projet de texte conventionnel lors de la procédure d'audition, selon laquelle la révision de la convention actuellement en vigueur était inéluctable, ne convainc pas certains membres d'Economiesuisse. Selon cette association faîtière, il est douteux que l'argument tiré de la sécurité juridique puisse justifier le contenu du projet de convention, qui est unilatéralement à l'avantage de la France, raison pour laquelle Economiesuisse ne peut pas approuver sans réserve le projet de Nouvelle Convention.

Par ailleurs, et **bien qu'ils n'aient pas été destinataires de la procédure d'audition**, plusieurs entités et organisations ont fait part de leur avis au sujet du projet de Nouvelle Convention. Il s'agit de :

- Fédération des Entreprises Romandes
- Ordre des Avocats de Genève
- Parti libéral-radical Genève
- Centre Patronal
- Lausanne-Vaud Région Financière (association vaudoise des banques)
- Chambre de commerce, d'industrie et des services de Genève
- Union suisse des arts et métiers USAM

Quatre entités se sont opposés à la signature. Il s'agit du Centre Patronal, de Lausanne-Vaud Région Financière, de la Chambre de commerce, d'industrie et des services de Genève et de l'Ordre des Avocats de Genève.

Trois organisations (Fédération des Entreprises Romandes, Parti libéral-radical Genève et USAM) ont souhaité que le texte du projet de Nouvelle Convention paraphé fasse l'objet d'une renégociation. A défaut de modification du texte conventionnel, ces entités estiment que dans le cas où la France résilierait la convention de 1953, le vide conventionnel en découlant serait encore préférable à l'acceptation de la Nouvelle Convention.

B. Etapes postérieures à la procédure d'audition

Ces prises de position ont mis en péril le processus d'acceptation politique suisse. Des discussions bilatérales ont donc encore eu lieu en automne 2012 afin de vérifier la disponibilité française à revoir certains aspects du projet, notamment l'introduction d'une exception en faveur des héritiers de nationalité suisse résidant en France en ce qui concerne le droit subsidiaire d'imposition.

La France a réaffirmé alors sa position selon laquelle une telle convention n'est pas indispensable et qu'elle n'était pas prête à renégocier le texte paraphé. Elle s'est néanmoins montrée disposée à procéder à une adaptation technique ponctuelle du texte en vue d'en fa-

ciliter l'adoption en Suisse. Le seul point que la France était alors prête à revoir est celui de la proportion de la valeur des immeubles par rapport à l'ensemble des actifs dans une société à laquelle le défunt participe seul ou conjointement avec un membre de sa famille à hauteur de 50% au moins (plus d'un tiers, alors que le projet paraphé ne contenait pas de seuil à ce égard).

Sur insistance de la Suisse, la France a finalement accepté de faire passer de six à huit ans la période déclenchant l'imposition des héritiers/légataires domiciliés en France d'un défunt décédé domicilié en Suisse, toujours dans la même période-cadre de dix ans précédant celle au cours de laquelle ils reçoivent les biens. En revanche, une exception au droit subsidiaire d'imposition fondée sur la nationalité est inacceptable pour la France qui ne peut admettre un traitement différencié sur cette base des personnes domiciliées fiscalement en France. Une telle exception ne correspond d'ailleurs pas au droit fiscal international moderne (principe de non-discrimination). Enfin, la France a accepté de convenir d'une nouvelle date de première application: au lieu du 1^{er} janvier 2014, la nouvelle convention ne s'appliquera qu'aux décès survenus dès la date de son entrée en vigueur.