

# ETATS - UNIS

## Commentaire succinct de la convention de double imposition

Cette convention a été signée le 9 juillet 1951 entre la Confédération suisse et les Etats-Unis d'Amérique en vue d'éviter les doubles impositions dans le domaine des impôts sur la masse successorale et sur les parts héréditaires. Elle porte en particulier sur les impôts perçus par les cantons suisses et leurs subdivisions (communes, cercles) politiques. Cette convention est également applicable aux territoires de l'Alaska et d'Hawaï, ainsi qu'au district de Columbia.

Il appartient à chacun des Etats contractants de décider, si au moment du décès, le défunt était domicilié sur son territoire ou possédait sa nationalité. La convention repose partiellement sur la méthode de l'imputation, qui n'évite que la double imposition effective, et qui a pour effet que **le contribuable paie le plus élevé des deux impôts perçus sur un même objet**. Elle est ainsi influencée par le principe de la "personnalité", qui domine le droit américain, et par le principe de l' "universalité" qui lui est lié. La convention en vigueur ne s'applique qu'aux successions de personnes, qui possédaient la nationalité de l'un des Etats contractants ou des deux au moment de leur décès ou qui avaient leur domicile dans l'un des deux Etats.

La convention n'attribue pas à proprement parler le droit d'imposer les actifs successoraux à l'un ou l'autre des Etats. **Chaque Etat conserve en principe le droit d'imposer la totalité de la succession selon son droit interne**. Il est prévu un système «d'exonération particulière » et de « crédit fiscal », dont la portée varie encore selon la nationalité du défunt. **La convention n'est appliquée que si les intéressés en font la demande**.

**Les Etats-Unis et la Suisse calculent dans un premier temps leurs impôts sans tenir compte de la convention de double imposition**. Les impôts sur les successions cantonaux sont donc prélevés d'après les normes du droit cantonal ordinaire. C'est ce droit cantonal qui détermine si l'impôt successoral qui doit être payé aux Etats-Unis donne droit à une déduction supplémentaire des actifs successoraux imposables en Suisse; il ne s'agit en tout cas pas de véritables dettes de la succession. Dans ce domaine, la convention de double imposition n'a donc pas limité (une CDI ne peut jamais étendre le droit d'imposer d'un pays) le droit d'imposer interne de chaque Etat.

**Par conséquent, la première tâche incombant à l'Office d'impôt de district sera d'imposer l'ensemble de la succession selon les principes du droit interne**. Pour ce faire, les catégories de biens suivantes sont à analyser :

➤ **Les biens immobiliers**

Les biens immobiliers sont imposables dans l'Etat contractant **où ces biens sont situés**.

➤ **Les biens mobiliers d'un établissement stable**

Dans la convention signée avec les Etats-Unis d'Amérique, il n'est fait mention d'aucune règle concernant cette catégorie de biens. Par conséquent, ces biens sont imposables dans l'Etat **où le défunt avait son dernier domicile**.

Selon la Convention, il appartient à chacun des Etats contractants de décider, si au moment du décès, le défunt était domicilié sur son territoire ou possédait sa nationalité.

Dès lors, la notion de domicile dans notre canton, en application de la Convention, correspond au dernier domicile du défunt selon notre droit interne, soit le lieu où la personne a résidé avec l'intention de s'établir durablement (cf. article 23 al. 1 CC), soit le lieu où s'est situé le centre de ses intérêts. En règle générale, il coïncide avec le domicile déterminant pour les impôts directs au moment du décès.

➤ **Les autres biens mobiliers**

Les biens, notamment les créances, le mobilier de maison, les bijoux, les tableaux, les œuvres d'art, les compte-courants, les titres, les assurances, etc, sont imposables dans l'Etat **où le défunt avait son dernier domicile**.

➤ **Les navires et aéronefs**

Dans la convention signée avec les Etats-Unis d'Amérique, il n'est fait mention d'aucune règle concernant cette catégorie de biens. Par conséquent, ces biens sont imposables dans l'Etat **où le défunt avait son dernier domicile**.

➤ **Déduction des dettes**

Dans la convention signée avec les Etats-Unis d'Amérique, il n'est fait mention d'aucune règle concernant la déduction des dettes. Dans ce cas d'espèce, il est d'usage que la répartition des dettes se fasse d'après la situation des actifs bruts localisés, il s'agit donc d'un **système proportionnel** (même système que dans les relations intercantionales).

Cette convention prévoit également que les éléments successoraux attribués à la Suisse doivent être imposés au **taux global**, taux qui serait applicable si la succession entière n'était imposable que dans l'un des Etats contractants.

**A ce stade-là du dossier, aucune réduction ne doit être accordée sur l'impôt successoral déterminé.**

Ceci précisé, si les héritiers, l'exécuteur testamentaire ou le représentant de la succession demandent l'application de la convention de double imposition (dans un délai de cinq ans suivant le décès), le dépôt de la déclaration d'impôt successoral américaine intégrale sera exigée (y compris annexes et schedule). En effet, ce n'est qu'à réception de cette déclaration qu'apparaîtront les biens qui ont été également imposés aux USA et par voie de conséquence qu'il sera possible de déterminer les montants à imputer sur l'impôt vaudois. Il sera également nécessaire d'obtenir des personnes compétentes, le décompte d'impôt successoral facturé par les USA (provisoire ou définitif), ainsi que la preuve du paiement.

Une fois en possession de tous ces éléments, l'Office d'impôt de district devra procéder, le cas échéant, à l'imputation de l'impôt US sur l'impôt vaudois, selon les critères mentionnés ci-après :

A/ Si le défunt avait son domicile en Suisse et était de nationalité suisse ou ressortissant d'un Etat tiers, l'impôt fédéral américain sur les successions ne peut être perçu que sur les biens de la succession qui, d'après le droit américain, ont leur "situs" aux Etats-Unis. Tel est le cas de la propriété immobilière située aux Etats-Unis, des actions de sociétés américaines (abstraction faite de leur lieu de dépôt), des obligations de débiteurs américains et des éléments de fortune mobilière.

B/ Si le de cujus était un citoyen américain ou s'il avait son domicile aux USA, les Etats-Unis imposent l'ensemble de la succession, y compris les biens immobiliers situés hors du territoire américain, un crédit d'impôt étant accordé pour les impôts perçus dans l'Etat où l'immeuble est situé.

C/ **Lorsque le citoyen américain avait son dernier domicile en Suisse, une double imposition se produit, car la Suisse peut prélever les impôts successoraux conformément au droit interne suisse. Ainsi, lorsque le domicile était dans le canton de Vaud, celui-ci impose l'ensemble de la succession à l'exception des immeubles situés hors du canton. La double imposition est atténuée par le Credit-Situs-System, qui consiste dans l'accord par la Suisse d'un crédit fiscal (Tax credit) pour les biens localisés dans l'autre Etat qu'elle a imposés.** Le système est le suivant (art. 4 CDI) :

- Les Etats-Unis doivent imputer sur leur impôt successoral fédéral les impôts sur les successions, prélevés par le canton et les communes, sur les biens successoraux mobiliers qui sont situés en Suisse selon la convention, à savoir :
  - les choses mobilières qui se trouvent en Suisse (argent liquide, bijoux, automobiles, œuvres d'art, mobilier, etc.) ;
  - contenu d'un safe ouvert en Suisse, sauf actions ou obligations décrites ci-dessous ;
  - les actions de sociétés suisses, où qu'elles soient déposées ;
  - les créances, obligations, effets de change, émises par des débiteurs domiciliés en Suisse.
- Le canton et les communes, de leurs côtés, doivent imputer sur leurs impôts successoraux, l'impôt fédéral sur les successions prélevé par les Etats Unis sur les éléments successoraux mobiliers qui sont situés aux Etats-Unis selon la convention, à savoir :
  - les choses mobilières qui se trouvent aux USA (argent liquide, bijoux, automobiles, œuvres d'art, mobilier, etc.) ;
  - contenu d'un safe ouvert aux USA sauf actions ou obligations décrites ci-dessous ;
  - les actions de sociétés américaines, où qu'elles soient déposées ;
  - les créances, obligations, effets de change, émises par des débiteurs domiciliés aux Etats-Unis.

**Dans l'un et l'autre cas, le montant imputable ne doit pas être supérieur à la part de l'impôt perçu par l'Etat tenu de procéder à l'imputation sur les biens situés dans l'autre Etat.**

Il est à relever que les demandes d'imputation ou de remboursement d'impôt qui se fondent sur les dispositions de cette convention doivent être présentées dans les **cinq** années suivant le décès du défunt. Les montants d'impôt à rembourser ou à imputer ne portent pas intérêt.

**En ce qui concerne les choses mobilières situées dans un Etat tiers et les papiers-valeurs étrangers (par exemple : actions de sociétés allemandes, françaises ou autres), la convention ne contient pas de règle de localisation. Il convient d'examiner, dans chaque cas, si ces éléments de fortune tombent sous le coup de l'article IV, lettre d de la convention. Dans un tel cas, il est possible de considérer les biens mobiliers situés dans un Etat tiers, comme situés en Suisse.**

**Règle à retenir** pour l'application de l'article 36 LMSD

**En conclusion, l'article 36 LMSD ne s'applique pas, en principe, pour les ressortissants des Etats-Unis, car cela ne profiterait non pas au contribuable mais au fisc américain.**

**Cependant, le citoyen américain ne paiera pas d'impôt aux Etats-Unis dans les cas suivants :**

- Lorsque les actifs nets sont inférieurs au montant de la franchise d'impôt prévu par le droit interne américain. En effet, la succession de tout citoyen américain bénéficie d'une exonération d'impôt

(en 2002 : US \$ 1'000'000). A cet égard, l'actif net pris en compte inclut également les donations postérieures au 31 janvier 1976.

- Les biens revenant au conjoint survivant de nationalité américaine sont également exonérés.