

GRANDE - BRETAGNE

Commentaire succinct de la convention de double imposition

Cette convention a été signée le 17 décembre 1993 entre la Confédération suisse et le Royaume-Uni de Grande-Bretagne et d'Irlande du Nord en vue d'éviter les doubles impositions en matière d'impôts sur les successions. Elle porte en particulier sur les impôts cantonaux et communaux sur la masse successorale ou sur les parts héréditaires.

➤ **Les biens immobiliers** (art. 5 CDI)

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

Par biens immobiliers, on comprend aussi :

- les accessoires liés à l'immeuble,
- le cheptel mort ou vif des exploitations agricoles et forestières,
- les usufruits des biens immobiliers
- les droits à des redevances variables ou fixes pour l'exploitation de gisements minéraux, sources
- le droit sur les produits de la vente de terres administrées fiduciairement (en trust) en vue de la vente
- cette disposition s'applique également aux biens immobiliers d'une entreprise, ainsi qu'aux biens immobiliers servant à l'exercice d'une profession libérale ou d'une activité indépendante (art. 5 al. 3 CDI)

➤ **Les biens mobiliers d'un établissement stable** (art. 6 CDI)

Les biens faisant partie de l'actif d'un établissement stable d'une entreprise sont imposables dans l'Etat contractant **où est situé l'établissement stable**

- Est réputée établissement stable une installation permanente de l'entreprise (raison individuelle, société de personne - SNC) où s'exerce en tout en partie l'activité de cette entreprise. Doivent dès lors être considérés comme établissements stables : le siège de l'entreprise, le siège de la direction, les succursales, les usines et ateliers, les bureaux de vente, un chantier de construction ou de montage dont la durée dépasse douze mois, les gisements minéraux et sources en exploitation, ainsi que les représentations permanentes.
- *Ne sont pas considérés comme des établissements stables, des participations ayant la forme d'actions, de parts sociales de société coopératives ou de sociétés à responsabilité limitée, de bons de jouissance, d'obligations avec participation aux bénéfices et de papiers-valeurs analogues. Il est également prévu que les installations de stockage, d'exposition et de livraison de marchandises appartenant à l'entreprise ne sont pas des établissements stables.*
- Les biens mobiliers servant à l'exercice d'une profession libérale sont soumis aux impôts sur les successions dans l'Etat où se trouvent ces installations.

➤ **Les autres biens mobiliers** (art. 8 CDI)

Les biens qui ne sont pas compris dans le paragraphe ci-dessus, notamment les créances (y compris créances garanties par gage immobilier), 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 actions d'une société constituée au Royaume-Uni qui font partie de la succession d'une personne domiciliée seulement en Suisse au moment de son décès sont également imposables au Royaume-Uni** ➔ Il en résulte l'imputation de l'impôt vaudois sur l'impôt prélevé par la Grande-Bretagne ➔ **l'article 36 LMSD ne s'applique pas** (art. 8 al. 2 CDI)

Il y a lieu de retenir toutefois comme principe qu'une personne physique était censée être domiciliée à l'endroit où elle a eu la possibilité d'habiter de façon permanente (art. 4 CDI). Certains critères permettent de déterminer le lieu de domicile si des doutes subsistent ; par ordre d'importance, ils sont les suivants :

- 1^{er} critère : le défunt est considéré comme ayant son domicile dans l'Etat où il disposait d'un foyer d'habitation permanent, où ses liens personnels et économiques étaient les plus étroits (centre des intérêts vitaux).
- 2^{ème} critère : le défunt est considéré comme ayant son domicile dans l'Etat où il séjournait de façon habituelle.
- 3^{ème} critère : le défunt est considéré comme ayant son domicile dans l'Etat dont il possédait la nationalité.
- 4^{ème} critère : s'il n'est pas possible de déterminer le domicile du défunt par rapport aux trois critères indiqués ci-dessus, les autorités compétentes des deux Etats tranchent la question d'un commun accord.

➤ **Les navires et aéronefs** (art. 7 CDI)

Ces biens, ainsi que les biens mobiliers affectés à l'exploitation des navires et aéronefs exploités en trafic international, ne sont imposés que dans l'Etat contractant **où se trouve la direction de l'entreprise** (direction effective). Par conséquent, cette catégorie de biens sera imposée par la Grande-Bretagne si la direction effective se trouve sur son territoire. Dans le cas contraire, à savoir direction effective hors du territoire britannique, l'imposition de ces navires et aéronefs s'effectuera au lieu du dernier domicile du défunt.

➤ **Déduction des dettes**

Dans la convention signée avec le Royaume-Uni de Grande-Bretagne, il n'est fait mention d'aucune règle concernant la déduction des dettes. Dans ce cas d'espèce, il est d'usage que cette 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 (art. 9 al. 3 CDI).

Particularité de la convention en relation avec l'article 36 LMSD

Il convient de réserver l'application de l'article 8 al 3 de la dite convention selon laquelle la Grande-Bretagne serait éventuellement en droit, à condition que le défunt ne soit pas également ressortissant suisse et qu'il n'ait renoncé à un domicile au Royaume-Uni *qu'au cours des cinq années antérieures au décès, de lever l'impôt sur les successions comme si le de cujus avait eu son dernier domicile en Grande-Bretagne même si les biens se trouvent en Suisse, le montant d'impôt devant toutefois être diminué de l'impôt perçu en Suisse en raison du domicile. Il en va de même pour les biens situés dans un Etat tiers, mais dévolus à la Suisse en raison du domicile.*

Les règles suivantes peuvent donc être tirées de ce qui précède :

Si le défunt britannique avait quitté son dernier domicile au Royaume-Uni depuis plus de cinq ans ➔ pas de double imposition ➔ application de l'article 36 LMSD, sauf pour les actions de sociétés constituées au Royaume-Uni.

Au contraire, si le défunt britannique était domicilié depuis moins de cinq ans en Suisse, tous les biens mobiliers où qu'ils soient situés sont imposés par le fisc britannique ➔ il y a donc double imposition sur ces biens ➔ Il en résulte l'imputation de l'impôt vaudois prélevé sur les biens concernés sur l'impôt prélevé par la Grande-Bretagne ➔ aucune application de l'article 36 LMSD.

Par conséquent, lorsque l'ACI aura la certitude que le défunt britannique a été domicilié depuis plus de cinq ans sur le territoire vaudois et qu'il n'a jamais exercé d'activité lucrative en Suisse, aucune demande concernant l'attestation du fisc britannique ne sera nécessaire. Il conviendra donc d'appliquer la réduction de l'article 36 LMSD sur les biens localisés dans le Canton de Vaud, sauf pour les actions de sociétés constituées au Royaume-Uni.

Dans le cas contraire, si le défunt britannique était domicilié depuis moins de cinq ans sur le territoire vaudois, l'ACI n'appliquera pas la réduction de l'article 36 LMSD immédiatement. En effet, cette réduction pourrait être profitable qu'à l'Etat étranger qui devrait imputer l'impôt vaudois et non pas aux héritiers. Par conséquent, l'ACI devra requérir des personnes compétentes, soit l'attestation du fisc britannique (aucune imposition), soit le décompte d'impôt facturé par la Grande-Bretagne, ceci afin de d'appliquer le cas échéant la réduction de 50 %.

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

Seuls les biens imposables dans le Canton de Vaud, attribués en vertu des dispositions légales vaudoises ou découlant de la convention de double imposition, ne faisant pas l'objet d'une imposition en Grande-Bretagne doivent bénéficier de la réduction de l'article 36 LMSD.

Biens imposables en Suisse ➔ Application d'une réduction de 50 % (article 36 LMSD)

	<u>Biens immobiliers suisses</u>	<u>Biens mobiliers</u>	<u>Actions de sociétés britanniques</u>
<u>Défunt domicilié depuis moins de 5 ans en CH</u>	oui	non	non
<u>Défunt domicilié depuis plus de 5 ans en CH</u>	oui	oui	non