

SUÈDE

Commentaire succinct de la convention de double imposition

Cette convention a été signée le 7 février 1979 entre la Confédération suisse et le Royaume de Suède en vue d'éviter les doubles impositions en matière d'impôts sur les successions. Elle porte en particulier sur les impôts perçus par les cantons, districts, cercles et communes suisses qui frappent les parts héréditaires ou la masse successorale.

➤ **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
- 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 bénéficiaires 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 dont 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**.

Il y a lieu de retenir 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 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 Suède si la direction effective se trouve sur son territoire. Dans le cas contraire, à savoir direction effective hors du territoire suédois, l'imposition de ces navires et aéronefs s'effectuera au lieu du dernier domicile du défunt.

➤ **Déduction des dettes** (art. 9 CDI)

Les dettes du défunt en relation avec des biens immobiliers ou mobiliers sont, en vertu de la convention, déduites des dits biens où qu'ils se trouvent (**répartition directe**), à savoir :

- Dettes immobilières (hypothécaires) ➡ déduites de la valeur des immeubles
- Dettes immobilières (entretien, réparation) ➡ déduites de la valeur des immeubles
- Dettes mobilières liées à un établissement stable, profession libérale ou activité indépendante ➡ déduites de la valeur des biens liés à un établissement stable
- **Autres dettes mobilières (factures diverses, par exemple : frais funéraires) ➡ déduites de la valeur des biens attribués à l'Etat où le défunt avait son dernier domicile**

Si une dette dépasse la valeur des biens dont elle est déductible dans un Etat contractant, le solde est déduit de la valeur des autres biens imposables dans cet Etat.

Si les déductions prévues ci-dessus laissent un solde non couvert, ce solde est déduit de la valeur des biens soumis à l'impôt dans l'autre Etat contractant.

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 10 al. 5 CDI)

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

Il convient de réserver l'application de l'article 10 al. 3 de la dite convention selon laquelle la Suède serait éventuellement en droit, à condition que le défunt ne soit pas également ressortissant suisse et qu'il n'ait renoncé à un domicile en Suède 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 Suède, le montant d'impôt devant toutefois être diminué de l'impôt perçu en Suisse en raison du domicile.

Par ce fait, lorsque l'ACI aura la certitude que le défunt suédois 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 suédois ne sera nécessaire. Il conviendra donc d'appliquer la réduction de l'article 36 LMSD sur les biens localisés dans le Canton de Vaud.

Dans le cas contraire, si le défunt suédois était domicilié depuis moins de cinq ans sur le territoire vaudois, l'ACI n'appliquera pas la réduction de l'article 36 LMSD.

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 Suède peuvent bénéficier de la réduction de l'article 36 LMSD.

Au surplus, nous relevons encore que cette convention prévoit une procédure à l'amiable concernant les donations qui, à notre connaissance, n'a jamais été utilisée à ce jour, cas échéant voir avec l'ACI.