

DOCUMENT DE CONSULTATION PUBLIQUE

Approches possibles pour lever les obstacles en matière de droits de succession transfrontaliers au sein de l'UE

Note:

Le présent document est actuellement diffusé pour consultation.

Cette consultation publique a pour unique objectif de recueillir des informations sur les différentes solutions possibles au problème des droits de succession transfrontaliers et d'aider la Commission à développer sa réflexion dans ce domaine.

Le présent document ne reflète pas nécessairement l'opinion de la Commission européenne et ne doit pas être interprété comme un engagement de la Commission en faveur d'une quelconque initiative officielle dans ce domaine.

Les parties concernées sont invitées à soumettre leurs observations au plus tard le **22/9/2010**.

Les observations peuvent être transmises par courrier postal, par télécopie ou par courrier électronique à l'adresse suivante:

Commission européenne
Direction générale de la fiscalité et de l'union douanière
Unité D2 – Politique et coopération en matière de fiscalité directe
Rue de Spa 3
B-1049 Bruxelles
Belgique

Courrier électronique: TAXUD-D2-CONSULTATION@ec.europa.eu

1. QUEL EST L'OBJECTIF DE CETTE CONSULTATION?

Avant 2003, la Cour de justice de l'UE n'avait jamais eu de raison d'examiner si les règles en matière de droits de succession établies par les États membres étaient compatibles avec les règles du traité de l'UE. Cependant, elle a statué depuis dans huit affaires relatives aux droits de succession soumises par les juridictions nationales des États membres à titre préjudiciel. Parallèlement, la Commission européenne reçoit de plus en plus de plaintes concernant des problèmes en matière de droits de succession transfrontaliers. Il semble donc que ce domaine suscite des inquiétudes croissantes chez les citoyens de l'UE. Il est possible que les règles en matière de droits de succession des États membres de l'UE telles qu'appliquées dans les situations transfrontalières empêchent les citoyens de l'UE de bénéficier pleinement de leur droit de circuler et de travailler librement par-delà les frontières au sein du marché intérieur. Ces règles peuvent également créer des difficultés pour la transmission des petites entreprises lors du décès des propriétaires.

La Commission travaille actuellement sur plusieurs fronts afin de rassembler plus d'éléments quant à l'ampleur du phénomène au sein de l'UE et de trouver des solutions aux problèmes recensés. La Commission lance la présente consultation publique dans le but de recueillir les opinions de l'ensemble des parties intéressées et des particuliers sur l'ampleur du problème ainsi que sur les solutions envisageables.

2. QUI EST CONSULTE?

La Commission souhaite faire appel aux connaissances et à l'expérience de toutes les parties désirant exposer des problèmes en matière de droits de succession transfrontaliers. Toutes les parties intéressées – particuliers, entreprises, États membres, administrations fiscales, organisations intergouvernementales, non gouvernementales et professionnelles, fiscalistes et universitaires – sont invitées à donner leur avis sur ce sujet.

3. CONTEXTE

Les recherches menées jusqu'à présent par la Commission indiquent que les citoyens et les entreprises peuvent être confrontés à deux types de problèmes en matière de droits de succession dans les situations transfrontalières.

Tout d'abord, ils peuvent être exposés à une **application discriminatoire des règles des États membres en matière de droits de succession dans les situations transfrontalières**. Ensuite, il existe un risque de **double imposition ou même d'imposition multiple d'une seule succession par plusieurs États membres**, laquelle, en l'absence de mécanismes d'allègement fiscal appropriés, pourrait donner lieu à un taux excessivement élevé d'imposition globale.

Concernant le premier problème, la Cour de justice de l'UE a statué dans six affaires sur les huit examinées depuis 2003¹ que les lois en matière de droits de succession des États

¹ L'affaire C-364/01, *Barbier*, était la première affaire, suivie des affaires C-513/03, *van Hilten-van der Heijden*, C-464/05, *Geurts*, C-256/06, *Jager*, C-11/07, *Eckelkamp*, C-43/07, *Arens-Sikken*, C-67/08, *Block*, et C-510/08, *Mattner*, cette dernière étant l'exemple le plus récent.

membres en question étaient incompatibles avec les règles du traité de l'UE sur la libre circulation des capitaux, car elles énonçaient des règles moins favorables dès lors que les biens ou les bénéficiaires étaient situés en dehors de l'État membre. Au vu de cette jurisprudence, on peut considérer que les dispositions des États membres en matière de droits de succession entravent la libre circulation des capitaux lorsque:

- elles énoncent des règles différentes pour l'évaluation des biens faisant partie de la succession en fonction de leur localisation;
- elles restreignent la déductibilité des dettes liées aux biens faisant partie de la succession de non-résidents;
- elles offrent des abattements d'impôt plus faibles aux non-résidents.

La liste des caractéristiques incompatibles présentée ci-dessus n'est pas exhaustive et vise simplement à fournir des exemples basés sur des affaires déjà examinées par la Cour de justice. Cette dernière peut également contester d'autres règles en matière de droits de succession établissant une distinction entre les situations purement nationales et les situations comprenant des éléments transfrontaliers dès lors qu'elles restreignent la libre circulation des capitaux.

Concernant le second problème, les différences significatives dans la législation civile et fiscale des États membres relative aux successions sont susceptibles de donner lieu à une double imposition ou même à une imposition multiple par plusieurs États membres dans le cas de successions transfrontalières. Même si la Cour de justice de l'UE a conclu que le traité n'oblige pas les États membres à éliminer la double imposition des successions pouvant résulter de l'exercice parallèle de la compétence fiscale de deux États membres², il est évident que la double imposition internationale constitue une barrière à l'activité et à l'investissement transfrontalier au sein de l'UE.

La plupart des États membres perçoivent des impôts à la suite d'un décès. Certains prélèvent un impôt auprès des héritiers alors que d'autres prélèvent un impôt sur la fortune. Dans les deux cas, l'impôt à payer est déterminé sur la base d'un lien pouvant être personnel ou territorial. En outre, l'existence du lien est établie sur la base d'une variété de facteurs (c.-à-d. la résidence, le domicile ou la nationalité du défunt et/ou du bénéficiaire et/ou la localisation des biens) pouvant s'appliquer simultanément et dont la définition ainsi que le sens peuvent varier selon les différentes juridictions. Cette situation est susceptible de donner lieu à une double imposition ou même à une imposition multiple de la même succession dans différents États membres. Des problèmes de double imposition pourraient également survenir du fait que les États membres appliquent des méthodes différentes pour l'évaluation des mêmes biens et dettes et peuvent être exacerbés par le fait que certains États membres appliquent des taux de droits de succession élevés pour certaines catégories de bénéficiaires (le taux peut même atteindre 80 % au-delà d'un certain seuil dans les cas où le défunt et le bénéficiaire n'ont pas de lien de parenté).

De nombreux États membres ont adopté des mécanismes visant à éviter la double imposition des successions au titre de la loi nationale. Nous pensons néanmoins que, dans la majorité des cas, ces mécanismes ne préviennent pas totalement la double imposition. Par ailleurs, les États membres ont conclu très peu de conventions fiscales bilatérales visant à éviter la double imposition dans le domaine de l'impôt sur la fortune et des droits de succession (en fait, il existe uniquement 33 conventions bilatérales relatives aux droits de succession entre les États

² Affaire C-67/08, *Block*

membres sur un total de 351 conventions possibles). Par conséquent, il n'existe actuellement aucune solution globale aux éventuels problèmes de double imposition des successions.

En outre, même des droits de succession élevés dans un seul pays peuvent représenter un obstacle significatif à la transmission des petites et moyennes entreprises (PME). Dans le cas de transmissions transfrontalières, la double imposition pourrait représenter un risque encore plus important susceptible d'entraîner le retrait de petites entreprises du marché intérieur.

Afin d'obtenir un aperçu de l'ampleur réelle du phénomène et de ses incidences financières, la Commission recueille actuellement des éléments concernant les problèmes liés aux droits de succession transfrontaliers. À cet effet:

- Une étude externe a été lancée en décembre 2009; les résultats sont attendus pour juin/juillet 2010. Cette étude vise à fournir de plus amples informations sur: la compatibilité de la législation des États membres en matière de droits de succession avec le droit de l'UE; l'ampleur exacte de tout problème de double imposition des successions au sein de l'UE; d'éventuels problèmes en matière de droits de succession liés à la transmission des entreprises en cas de décès d'un propriétaire de PME; des solutions possibles au problème de la double imposition des successions. L'étude finale sera publiée en juillet sur le site web de la direction générale de la fiscalité et de l'union douanière de la Commission européenne. Toutes les parties contribuant à la présente consultation pourront accéder aux résultats de l'étude sur ce site.
- La Commission a lancé une consultation publique afin de recueillir des données relatives à des cas avérés de double imposition des revenus, des capitaux et des successions; cette consultation se déroulera jusqu'à la fin juillet 2010. Les services de la Commission publieront une synthèse des résultats en temps voulu. Veuillez consulter le lien suivant: http://ec.europa.eu/taxation_customs/common/consultations/tax/2010_04_doubletax_fr.htm

4. APPROCHES POSSIBLES DES PROBLEMES EN MATIERE DE DROITS DE SUCCESSION TRANSFONTALIERS

Les parties intéressées sont invitées à proposer des solutions pour remédier aux problèmes avérés ou potentiels mentionnés ci-dessus en matière de droits de succession transfrontaliers. Les suggestions déjà formulées dans la documentation et les observations incluent les éléments suivants:

A. Orientations relatives à l'interprétation de la jurisprudence européenne sur l'abolition des caractéristiques discriminatoires de la législation des États membres prélevant des droits de succession

L'expérience a démontré qu'il n'est pas toujours facile pour les États membres de s'assurer que leur législation fiscale est compatible avec le principe de non-discrimination. Les États adaptent parfois leurs lois pour prendre en compte les décisions de la Cour de justice d'une manière asymétrique ou incomplète, ou bien d'une manière aggravant la position des contribuables. Compte tenu de la circulation transfrontalière croissante des citoyens de l'UE, le nombre de plaintes concernant certains aspects des lois des États membres en matière de droits de succession pourrait également augmenter, ce qui pourrait à son tour conduire à une augmentation des cas de saisine de la Cour de justice pour des questions liées aux droits de

succession. Il pourrait donc être utile d'établir un ensemble de principes fondés sur la jurisprudence en la matière devant régir la conception des systèmes de droits de succession. Lors de l'établissement de ces principes, il faut prendre en compte le fait qu'il s'agit d'un domaine en constante évolution, ce qui ouvre la possibilité d'une nouvelle jurisprudence de la Cour.

B. Propositions de solutions au problème de double imposition des successions

Les États membres pourraient être encouragés à adopter des mécanismes visant à éliminer la double imposition des successions tels que:

- la constitution d'un réseau complet de conventions bilatérales préventives de la double imposition;
- l'intégration de règles relatives aux droits de succession dans le champ d'application des conventions bilatérales sur la fiscalité des revenus;
- l'adoption de mécanismes visant à éliminer la double imposition dans les situations transfrontalières lorsqu'aucun allègement n'est accordé au niveau national;

Veillez noter néanmoins, qu'en règle générale, les mécanismes nationaux existants visant à éliminer la double imposition des successions apportent uniquement une solution partielle au problème et qu'ils devraient être améliorés s'ils étaient choisis comme solution à la double imposition.

Veillez noter également que les conventions fiscales bilatérales visant à éviter une double imposition sur la fortune et les successions pourraient couvrir un plus grand nombre de problèmes qu'un simple mécanisme d'allègement fiscal unilatéral. L'augmentation du nombre de conventions pourrait donc résoudre le problème de la double imposition des successions d'une manière plus efficace et satisfaisante qu'un mécanisme d'allègement fiscal unilatéral. Toutefois, le modèle de convention de l'OCDE relatif aux droits de successions et à l'impôt sur la fortune n'a pas été mis à jour depuis un certain temps (la dernière version date de 1982) et pourrait nécessiter une adaptation s'il était utilisé comme fondement de ces conventions bilatérales.

Veillez noter également que la solution de l'intégration de règles relatives aux droits de succession dans les conventions bilatérales sur la fiscalité des revenus a été adoptée par quelques États membres.

Une approche différente, ou complémentaire, pour l'élimination de la double imposition, pourrait consister à introduire un mécanisme contraignant à l'échelle de l'UE pour éliminer la double imposition des successions. La nature d'un tel mécanisme et l'ouverture des États membres à son égard doivent faire l'objet d'une évaluation.

5. QUESTIONS CLÉS

- 1) Disposez-vous d'informations relatives à des problèmes en matière de droits de succession transfrontaliers au sein de l'UE dont vous souhaitez faire part?

- 2) Quelle approche ou quelle combinaison des approches présentées ci-dessus considérez-vous comme étant la plus appropriée pour remédier à tout problème existant en matière de succession transfrontalière? Quelle est la raison de votre choix?
- 3) Préfèreriez-vous une solution complètement différente et, si oui, laquelle?
- 4) Quelle autre solution pourrait être envisageable au niveau européen pour surmonter les difficultés existant dans le domaine des droits de succession?
- 5) Avez-vous connaissance de problèmes en matière de droits de succession transfrontaliers auxquels sont confrontés des PME et, si oui, pensez-vous que les solutions ci-dessus ou des solutions différentes sont nécessaires pour y remédier?
- 6) Souhaitez-vous faire part d'autres observations ou réflexions concernant des problèmes en matière de droits de succession transfrontaliers?