

Commission mixte

INTERNATIONAL

Responsable : M. le bâtonnier Jean-Marie Burguburu

Sous-Commission Amérique centrale et Latine

Responsables : Marie-Christine Cimadevilla, Isabel Zivy,
André-Philippe Dupont Champion

Co-responsable : Maria-Beatriz Burghetto

PATRIMOINE ET FIDUCIE

Responsables : Martine Blanck-Dap, Hugues Letellier,
Silvestre Tandeau de Marsac



Mardi 29 novembre 2011

Règlement et fiscalité des successions internationales

Intervenants :

Victoria Alvarez

Avocat aux barreaux de Buenos Aires et de Paris
Fiscaliste

Véronique Moissinac-Massénat

Avocat au barreau de Paris,
Docteur en droit international privé

Alfredo Dall'Ara

Avocat au barreau de Tucuman -Argentine-,
admis à l'examen d'équivalence - art. 100

SUCCESSIONS INTERNATIONALES LE CAS FRANCO-ARGENTIN

VICTORIA ALVAREZ-LE MENTEC
AVOCAT À LA COUR



Lighthouse LHLF – Paris
29 novembre 2011

SUCCESSIONS INTERNATIONALES LE CAS FRANCO-ARGENTIN



Victoria Alvarez-Le Mentec, Avocat à la Cour, LightHouse LHLF

Avocat inscrite aux Barreaux de Paris et de Buenos Aires, Victoria conseille depuis 10 ans tout type de sociétés et des personnes physiques ayant une caractéristique en commun: l'international.

Entre 2006 et 2008, Victoria a été membre de l'équipe TVA et Droits de Douanes de Landwell & Associés, cabinet correspondant de PricewaterhouseCoopers en France, où elle s'est spécialisée en fiscalité indirecte domestique, européenne et internationale.

Auparavant, Victoria avait travaillé dans la direction fiscale de deux groupes français : Alcatel puis LVMH, dans la région parisienne.

Victoria est diplômée en droit des affaires des universités de Buenos Aires et de Paris II Panthéon-Assas. Elle a écrit de nombreux articles et rapports, qui ont été publiés dans des revues générales et spécialisées, sur des sujets tels que le contrôle de constitutionnalité en matière fiscale, les rescrits fiscaux et les taxes environnementales. Elle est correspondant de l'IBFD pour la France.

Coordonnées

4, rue Saint-Florentin 75001 Paris

Tel : 01 76 70 46 15

Victoria.alvarez@lh-lf.com

SUCCESSIONS INTERNATIONALES LE CAS FRANCO-ARGENTIN



PLAN

I Introduction

II Les personnes

III Les biens

IV Les prélèvements

V Les obligations déclaratives



I – INTRODUCTION (1/2)

- ✓ Successions contenant un élément d'extranéité (défunt non-résident, bénéficiaire non-résident, biens situés à l'étranger)

 - ✓ Difficultés particulières :
 - imbrication des fiscalités entre elles
 - règlement des conflits civils qui peuvent naître (ex : détermination des règles de dévolution successorale ou de liquidation des régimes matrimoniaux)
 - conflit concernant la résidence fiscale
 - conflit sur les biens imposables ou sur les prélèvements, etc.

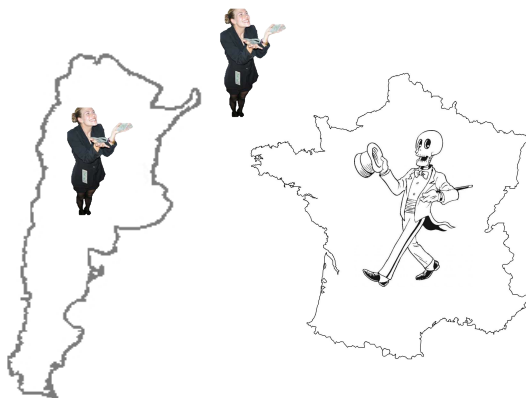
 - ✓ Pas de droits de succession au niveau national en Argentine depuis 1976 → pas de convention fiscale franco-argentine couvrant les droits de succession

 - ✓ Impôt à la transmission gratuite de biens dans la Province de Buenos Aires
- la France a conclu 38 conventions couvrant les droits de succession, dont aucune avec un pays latino-américain. Pourtant Chili, Uruguay et Brésil connaissent l'impôt

I – INTRODUCTION (2/2)

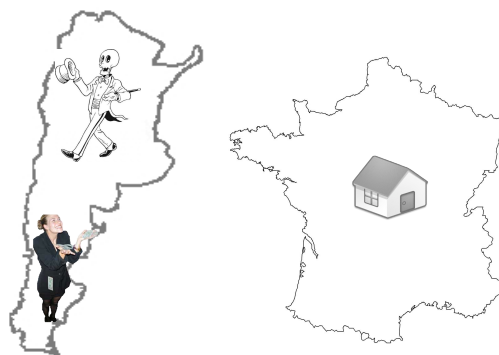


Cas visés



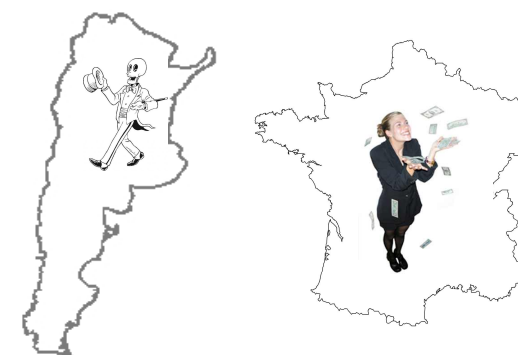
Tous les biens sont imposables en France

En Argentine, imposition au titre de l'*impuesto sobre los bienes personales* (équivalent à l'ISF), ou de l'impôt sur les libéralités de la *Provincia* de Buenos Aires



Seuls les biens français sont imposables en France

En Argentine, imposition au titre de l'*impuesto sobre los bienes personales*, ou impôt sur les libéralités de la *Provincia* de Buenos Aires



Tous les biens sont imposables en France

Exception: Les héritiers n'ont pas été domiciliés en France pendant au moins 6 ans au cours des 10 dernières années précédant celle au cours de laquelle ils reçoivent les biens.

En Argentine, IBP ou droits de succession de la *Provincia* de Buenos Aires

II – LES PERSONNES (1/2)



Détermination du domicile fiscal en Droit français

- ✓ La détermination du domicile du défunt obéit aux règles prévues en matière d'impôt sur le revenu (art. 750 *ter* et 4 B du CGI). Sont considérées comme ayant leur domicile fiscal en France les personnes se trouvant dans l'un des cas ci-indiqués:
 - Foyer en France (lieu de résidence habituelle)
 - Lieu de séjour principal (183 jours)
 - Activité professionnelle (sauf accessoire)
 - Centre des intérêts économiques

Détermination du domicile fiscal en Droit argentin

- ✓ Au sens du droit fiscal argentin (art. 119 de la *Ley de impuesto a las ganancias*), sont considérés comme ayant leur domicile fiscal en Argentine:
 - Les nationaux argentins, même ceux résidant à l'étranger depuis moins de 12 mois
 - Les étrangers résidant en Argentine, de manière continue et ininterrompue, durant plus de 12 mois, ou sous le statut de la *residencia permanente*

Sont considérés comme non-résidents les personnes dans les situations suivantes:

- Les étrangers séjournant en Argentine pour les besoins d'une activité salariée, durant moins de 5 ans
- Membres de missions diplomatiques et consulaires, ou membres d'organisations internationales
- Étudiants et chercheurs dont la rémunération provient essentiellement d'une bourse d'études

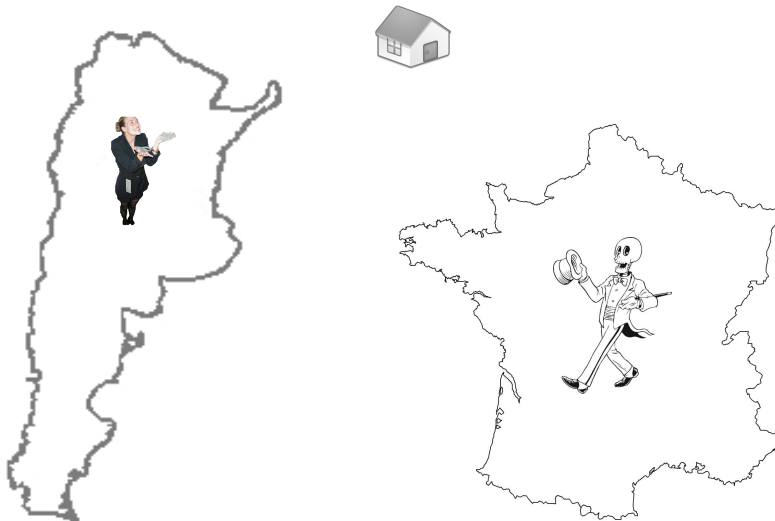
II – LES PERSONNES(2/2)



Illustrations jurisprudentielles → au cas par cas

- ✓ Personne qui séjournait dans une maison de retraite depuis 2 ans en France, qui avait un pied-à-terre en France ainsi qu'un domicile meublé et entretenu à sa disposition en Espagne dans lequel elle se rendait (foyer d'habitation permanent en France et en Espagne).
 - ✓ Cette personne n'avait aucun revenu en France, aucune famille et avait la nationalité espagnole. Ses revenus étaient d'origine étrangère et sa sœur résidait en Espagne (liens personnels et économiques les plus étroits avec l'Espagne).
- Personne considérée comme résident d'Espagne (TGI Bayonne, 8 septembre 1989).
- Seuls les biens français étaient donc imposables en France (en présence de la Convention franco-espagnole).

III – LES BIENS (1/6)



Tous les biens sont imposables en France, qu'ils soient situés en France ou ailleurs et quel que soit le lieu de résidence des héritiers ou légataires (art. 750 ter 1° du CGI).

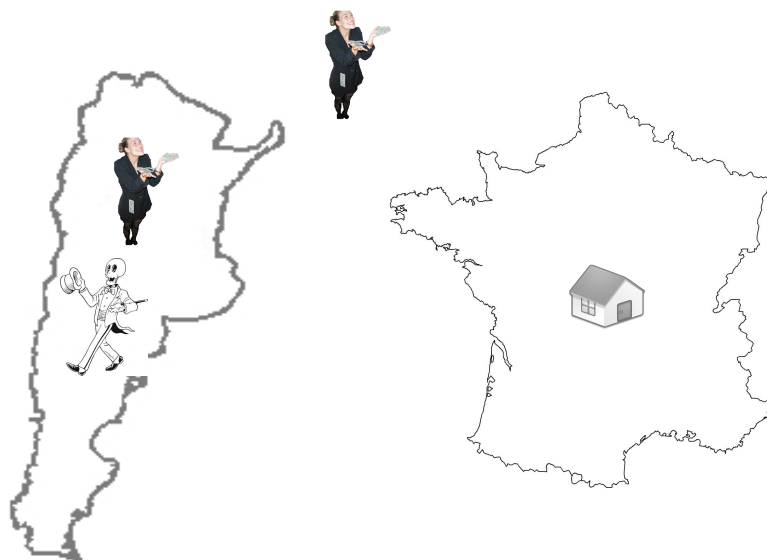
Si le bénéficiaire est résident en Argentine, tous les biens où qu'ils soient situés y seront imposables, sous condition de dépassement du seuil de \$305.000, au titre de l'*impuesto sobre los bienes personales*.

Si le bénéficiaire a son domicile dans la *Provincia* de Buenos Aires, l'impôt local sur les libéralités frappera tous les biens où qu'ils se trouvent
Du contraire, seuls les biens y situés seront imposables

III – LES BIENS (2/6)



Seuls les biens français sont imposables en France (art. 750 ter 2° du CGI).



NB. Les personnes physiques comme les *sucesiones indivisas* sont redevables de *l'impuesto sobre bienes personales*.

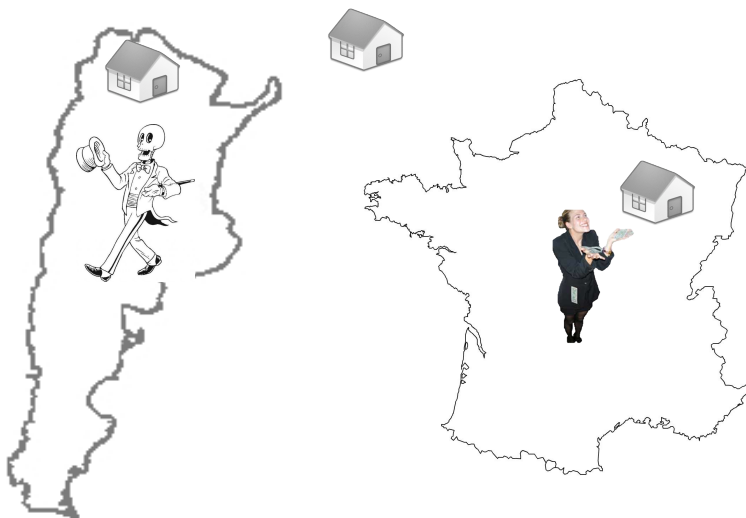
Au titre de *l'impuesto sobre los bienes personales*:

Pour les héritiers domiciliés en Argentine: sont imposables en Argentine tous les biens autres que les biens immeubles sis en France (convention de 1979 / avenant de 2001).

Pour les héritiers domiciliés à l'étranger, seuls les biens situés en Argentine sont imposables, mais au taux maximal de 1,25%.

Application de l'impôt sur les libéralités de Buenos Aires

III – LES BIENS (3/6)



Tous les biens sont imposables, qu'ils soient situés en France ou hors de France.

Exception: Seuls les biens français sont imposables lorsque les héritiers n'ont pas été domiciliés en France pendant au moins 6 ans au cours des 10 dernières années précédant celle au cours de laquelle ils reçoivent les biens (art. 750 ter 3° du CGI).

Les biens situés dans la *Provincia* de Buenos Aires y seront imposables au titre de l'impôt local sur les libéralités

III – LES BIENS (4/6)



Les règles de rattachement

Sont considérés comme situés en France :

Les biens qui ont une **assise matérielle en France** tels que les immeubles, meubles corporels ou fonds de commerce exploités en France.

Les **créances** sur un débiteur établi ou domicilié en France, les valeurs mobilières émises par l'État français, une personne morale de droit public français ou une société qui a en France son siège social ou le siège de sa direction effective (quelle que soit la composition de son actif).

Les **brevets et marques** de fabrique concédés ou exploités en France.

Les **comptes en banque**, les créances commerciales, les valeurs mobilières

III – LES BIENS (5/6)



Conflits potentiels de qualification des biens

- ✓ Si le défunt était résident de France, les conflits de qualification sont peu nombreux dès lors que tout ce qui est évaluable et patrimonial est imposé en France.
- ✓ Si le défunt n'était pas domicilié en France, des conflits peuvent surgir, les droits applicables étant différents.

Exemples :

- ✓ les fonds de commerce qui, en droit français, comprennent l'universalité des biens (matériels, marchandises, clientèle, droit au bail...) mais qui, pour d'autres États peuvent ne comprendre que l'élément incorporel (clientèle) ;
- ✓ les parts ou actions (biens meubles) de sociétés étrangères à prépondérance immobilière en France, sont considérées comme françaises et donc assimilées, en pratique, à des biens immeubles.

IV – LES BIENS (6/6)



- ✓ En l'absence de convention fiscale, ces conflits ne sont pas résolus, chaque État conservant l'intégralité de son droit d'imposer (doubles impositions).
- ✓ Une convention fiscale franco-argentine du 4 avril 1979 tend à éliminer la double imposition au titre de l'ISF français et de l'*impuesto sobre los bienes personales* argentin. Rien n'empêche, pour autant, que les biens grevés par les droits de succession en France soient également grevés par l'*impuesto sobre los bienes personales* – qui frappe tous les biens détenus par un contribuable le 31 décembre de chaque année – ou par l'impôt sur les successions de la *Provincia* de Buenos Aires

IV – LES PRÉLÈVEMENTS (1/6)



Assiette

- ✓ Les impôts sur les successions sont assis sur la valeur des biens transmis, compte tenu de certaines déductions particulières au droit interne des États, et du passif successoral.
- ✓ Une fois déterminés les biens soumis à l'impôt (la composition de l'actif brut imposable), diverses questions peuvent se poser, concernant :
 - l'évaluation des biens ;
 - la déduction du passif ;
 - l'élimination des doubles impositions.

IV – LES PRÉLÈVEMENTS

(2/6)



L' évaluation des biens

- ✓ En principe, les biens sont évalués (sous le contrôle de l' administration) :
 - à leur valeur vénale,
 - au jour du fait générateur de l' impôt (jour du décès).
- ✓ Les règles d' estimation françaises s' appliquent aux biens situés en France.

- ✓ Pour les biens non situés en France mais imposables en France, l' évaluation obéit, en principe, aux règles locales, sous le contrôle éventuel de l' administration française au moyen de l' assistance administrative conventionnelle (par exemple pour la notion de valeur vénale ou la détermination de la date de l' estimation).

Le forfait mobilier

- ✓ A défaut de vente publique ou d' inventaire, la valeur imposable des meubles meublants est déterminée par la déclaration détaillée et estimative des parties ;
 - leur valeur ne peut être inférieure à 5% de la valeur des autres biens de la succession (la preuve contraire peut être apportée).

IV – LES PRÉLÈVEMENTS (3/6)



L'évaluation des entreprises – territorialité de l'exonération

- ✓ En cas de transmission d'entreprise, les sociétés étrangères peuvent bénéficier de l'exonération de 75% prévue par l'article 787 B du CGI (sous réserve du respect des conditions fixées : engagement collectif de conservation...)
 - les conditions d'application sont identiques à celles exigées des sociétés françaises (Réponse Bobe, JO AN 31 octobre 2006, p. 11333 ; BF 1/07, n° 101).
- ✓ Exonération de 100% de l'impôt sur les successions de la *Provincia* de Buenos Aires

IV – LES PRÉLÈVEMENTS (4/6)



Détermination du passif successoral

- ✓ Les dettes contractées à l'étranger sont déduites dans les mêmes conditions et sous les mêmes justifications que les dettes contractées en France.
- ✓ Lorsque le défunt était domicilié hors de France, seul le passif qui grève les biens en France est admis en déduction.
- ✓ 2 hypothèses doivent être distinguées :
 - si le passif est affecté à un bien et si ce bien est imposable en France, il est déductible sans conditions particulières (sous réserve que « l'affectation » soit établie) ;
 - si le passif n'est pas affecté à un bien, il n'est, en principe, pas déductible (ex : dettes personnelles du défunt, contractées en France ou hors de France, mais sans lien d'affectation avec un bien imposable en France).

IV – LES PRÉLÈVEMENTS (5/6)



L' élimination des doubles impositions

✓ En l'absence de convention fiscale, chaque État conserve son droit d'imposer. Ceci peut conduire à des doubles impositions, par exemple dans le cas où les États ne s'accordent pas sur la qualification des biens, les règles de rattachement ou les dettes à déduire de l'actif successoral.

✓ Les législations internes contiennent parfois des dispositions pour éliminer ces doubles impositions.

ex : en France, l'impôt sur les successions bénéficie d'un crédit pour impôt étranger.

→ Dans l'hypothèse où le défunt avait son domicile fiscal en France, le montant des droits acquittés hors de France sur les biens situés hors de France est imputable sur l'impôt dû en France (art. 784 A du CGI).

→ Même solution lorsque le défunt avait son domicile fiscal hors de France, si la mutation est imposable en raison du domicile en France de l'héritier (art. 750 ter 3° du CGI).

✓ En l'absence de droits de succession au niveau national en Argentine, ce bénéfice pourrait s'appliquer exclusivement au titre de l'impôt prélevé à hauteur de 4% à 22% par la *Provincia* de Buenos Aires. La question se pose, toutefois, de savoir si le dispositif français de crédit accueillera un impôt provincial



IV – LES PRÉLÈVEMENTS (6/6)

France

LIGNE DIRECTE - Montant taxable après abatement	taux
Moins de 8.072 €	5%
Entre 8.072 € et 12.109 €	10%
Entre 12.109 € et 15.932 €	15%
Entre 15.932 € et 552.324 €	20%
Entre 552.324 € et 902.838 €	30%
Entre 902.838 € et 1.805.677 €	40%
FRERES ET SŒURS - Montant taxable après abatement	taux
Inférieure à 24.430 €	35%
Supérieure à 24.430 €	45%
AUTRES PERSONNES - Montant taxable après abatement	taux
Succession entre parents jusqu'au 4ème degré inclus	55%
Succession entre parents au-delà du 4ème degré ou entre personnes non parentes	60%

Argentine

Droits de succession prélevés par la Province de Buenos Aires: entre 4% et 22%

Impuesto sobre los bienes personales au titre des biens détenus par des non-résidents: 1,25%

V – LES OBLIGATIONS DÉCLARATIVES (1/4)



Obligations déclaratives

- ✓ Lorsque les héritiers recueillent une succession, ils sont tenus, en général, de faire une déclaration.
- ✓ En France, la déclaration de succession est obligatoire (art. 800 du CGI).
- ✓ La déclaration doit comporter l'énumération et l'estimation des biens successoraux dont la propriété apparente reposait sur le défunt au jour du décès, **même si ces biens ne sont pas imposables en France** (*ex* : immeubles, fonds de commerce...)

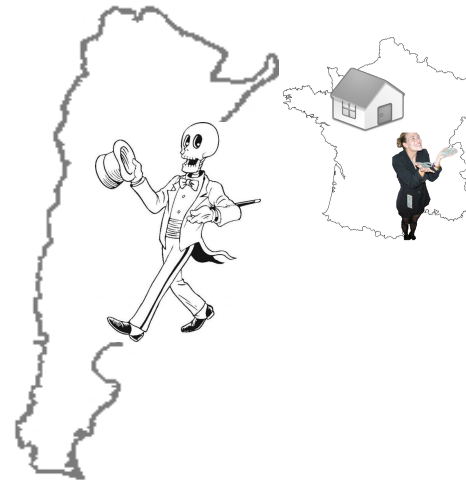
V – LES OBLIGATIONS DÉCLARATIVES(2/4)



- ✓ Le lieu du dépôt, en France, diffère selon la résidence du défunt :



Déclaration à la
recette des
impôts dont
dépendait le
domicile.



Déclaration à la
recette des
impôts des non-
résidents
(France).

- ✓ Les délais de déclaration dépendent du **lieu du décès**, et non pas du domicile du défunt comme pour le lieu de dépôt de la déclaration (art. 641 du CGI) :
 - si le décès a lieu en France métropolitaine, le délai est de **6 mois** ;
 - sinon, le délai est en principe d' **un an**.

→ le calcul du délai se fait à compter du jour du décès.

V – LES OBLIGATIONS DÉCLARATIVES(3/4)



Sanctions pour retard ou défaut de déclaration

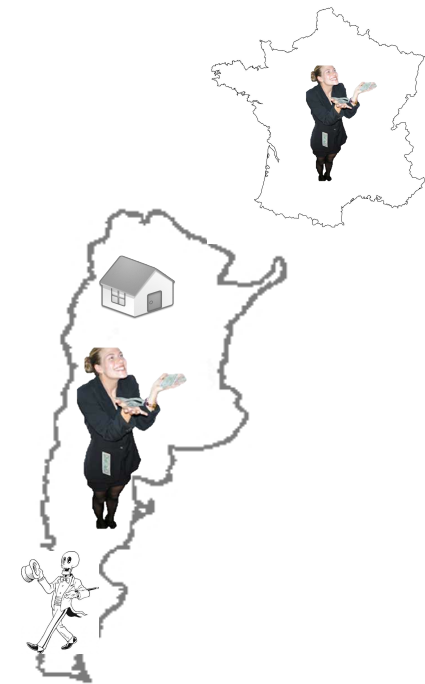
- Majoration de 10%, à partir du 7^{ème} mois suivant la date limite du dépôt
 - Majoration de 40% si le contribuable ne déclare pas la succession dans les 90 jours d'une première mise en demeure
 - Majoration de 80% après 30 jours suivant la seconde mise en demeure
 - Intérêt de retard de 0,40% mensuel
-
- ✓ Amende de 1500 EUR pour non déclaration d'un compte bancaire à l'étranger
→ Projet du gouvernement d'allonger le délai de prescription, de 3 à 10 ans, de la déclaration des avoirs détenus à l'étranger, ETNC ou non
 - ✓ Les fonds transférés sans déclaration de l'étranger sont présumés constituer des revenus imposables, quelle que soit la date à laquelle les sommes ont été perçues.
 - ✓ La preuve est admise que les sommes sont hors champ d'application, exonérées ou déjà imposées: une simple attestation d'un notaire datant de plus de 15 ans ne suffit pas. Il faut démontrer que les sommes ont été détenues sans interruption depuis l'origine (CE 26 juillet 2011 n° 327033, 3^e et 8)

V – LES OBLIGATIONS DÉCLARATIVES(4/4)



En Argentine

- ✓ Si biens situés dans la *Provincia* de Buenos Aires: déclaration à la Recette locale
- ✓ Le cas échéant, déclaration « *jurada* » (annuelle) de l'*impuesto sobre los bienes personales*. Tant les héritiers que la succession indivise elle-même peuvent être assujettis à l'impôt sur les *bienes personales*, à condition que
 - Le bénéficiaire réside en Argentine, ou
 - La succession indivise soit située en Argentine, et que
 - La valeur des biens dépasse AR\$305.000
 - Pour les héritiers non résidents, seuls sont pris en compte les biens situés en Argentine
- ✓ Les non-résidents doivent obtenir, au préalable, une CDI (code d'identification fiscale) afin de pouvoir effectuer la déclaration



ANNEXE



Droits de succession applicables dans la Province de Buenos Aires depuis janvier 2010: *Impuesto a la transmisión gratuita de bienes*

- ✓ Ces droits frappent toute transmission à titre gratuit, dès lors que
 - Les biens sont situés dans la *Pcia. de Buenos Aires*, ou
 - Le bénéficiaire y a son domicile, et que
 - La valeur des biens transmis dépasse les P\$50.000 ou 200.000 selon le cas

- ✓ La succession doit être déclarée quand bien même le seuil d'imposition n'aurait pas été atteint

- ✓ Délai de déclaration et de paiement: 24 mois suivant le décès

- ✓ Sanctions pour défaut de déclaration:
 - Évaluation d'office des bases d'imposition et, le cas échéant
 - Intérêts de retard de 3%/mois à compter de la date d'exigibilité des droits, sans que soit requise mise en demeure