



## STEUERINFORMATIONEN

herausgegeben von der Schweiz. Steuerkonferenz SSK  
Vereinigung der schweizerischen Steuerbehörden

## INFORMATIONS FISCALES

éditées par la Conférence suisse des impôts CSI  
Union des autorités fiscales suisses

## INFORMAZIONI FISCALI

edite della Conferenza fiscale svizzera CFS  
Associazione autorità fiscali svizzere

## INFURMAZIUNS FISCALAS

edidas da la Conferenza fiscalas svizra CFS  
Associazion da las autoritads fiscalas svizras

D Impôts divers

Impôts sur les successions  
et donations / Résumé  
Février 2009

## APERCU DES

# IMPÔTS SUR LES SUCCESSIONS ET LES DONATIONS

---

## GÉNÉRALITES

Presque tous les pays industrialisés prélèvent un **impôt sur les successions**. Leur aménagement varie toutefois fortement d'un pays à l'autre.

En Suisse, l'Etat fédéral n'impose pas les successions, mais la quasi-totalité de nos cantons prélève en revanche un tel impôt, chacun le faisant d'ailleurs selon sa propre législation.

Si quelques cantons imposent la **masse successorale**, c'est-à-dire l'héritage en tant que tel, ce sont en règle générale les **parts héréditaires** qui sont frappées.

La plupart des cantons, mais pas la Confédération, possèdent également un **impôt sur les donations**, dont l'existence-même empêche que l'impôt sur les successions ne soit trop facilement éludé au moyen de donations.

## SOUVERAINETÉ FISCALE

Les impôts sur les successions et sur les donations sont **perçus uniquement par les cantons**, et cela chaque fois au moyen de dispositions légales qui leur sont propres.

Font toutefois exception le canton de **SZ** qui ne possède **aucun impôt sur les successions ni sur les donations**, et le canton de **LU** qui **renonce à imposer la plupart des donations**.

Dans quelques cantons (**LU**, **FR**, **GR** et **VD**), la compétence de prélever de tels impôts est également octroyée aux **communes**; mais la plupart du temps, celles-ci ne font que participer au produit de l'impôt cantonal.

### Autor:

Team Dokumentation  
und Steuerinformation  
Eidg. Steuerverwaltung

### Auteur:

Team documentation  
et information fiscale  
Administration fédérale  
des contributions

### Autore:

Team documentazione  
e informazione fiscale  
Amministrazione federale  
delle contribuzioni

### Autor:

Team documentaziun  
e informaziun fiscalas  
Administraziun federala  
da taglia

Eigerstrasse 65

CH-3003 Bern

Tel. ++41 (0)31 322 70 68

Fax ++41 (0)31 324 92 50

e-mail: [ist@estv.admin.ch](mailto:ist@estv.admin.ch)

Internet: [www.estv.admin.ch](http://www.estv.admin.ch)

En ce qui concerne la délimitation de la souveraineté fiscale, c'est le **canton où le défunt possédait son dernier domicile**, respectivement le **canton de domicile du donateur**, qui est en principe autorisé à percevoir un impôt sur les successions ou sur les donations. Quant à la fortune immobilière, elle est en revanche imposée dans le canton où les immeubles sont sis.

## LES DIVERS GENRES D'IMPÔTS SUR LES SUCCESSIONS

La Suisse représente un cas quelque peu particulier en ce sens que l'imposition des successions se fait soit au titre de l'**impôt sur les parts héréditaires**, soit au titre de l'**impôt sur la masse successorale**, ou encore par le cumul des deux.

Le système de l'impôt dit sur les parts héréditaires est **utilisé dans la plupart des cantons**, à savoir ceux de ZH, BE, LU, UR, OW, NW, GL, ZG, FR, SO, BS, BL, SH, AR, AI, SG, AG, TG, TI, VD, VS, NE, GE et JU.

L'impôt sur les parts héréditaires est **prélevé sur la part de chaque héritier** (ou légataire), et peut par conséquent être calculé en fonction du montant de celle-ci. Il peut ainsi être échelonné selon le degré de parenté, aménagé de façon progressive en fonction de l'importance de la part ou encore suivant d'autres critères personnels.

L'impôt sur la masse successorale est en revanche **perçu sur l'ensemble de la succession** - avant le partage - d'une personne défunte, sans tenir compte du nombre des héritiers ni de leurs liens de parenté avec le disposant. Seuls les cantons de SO et GR possèdent un tel impôt.

Dans le canton de **SO**, cet impôt (en fait, un émolument sur la masse successorale) est prélevé en plus de l'impôt sur les parts héréditaires. Dans le canton des **GR**, il est en revanche perçu en lieu et place de l'impôt sur les parts héréditaires, les communes étant cependant autorisées à prélever un impôt sur les parts héréditaires.

## ASSUJETTISSEMENT

### Règle générale

Dans la quasi-totalité des cantons, c'est en principe le **bénéficiaire** de la dévolution d'hérédité (= héritier ou légataire), de la libéralité ou de la donation (= donataire) qui est assujetti à l'impôt.

Remarque : Lorsqu'il s'agit d'un impôt frappant la masse successorale (cantons de **SO** et des **GR**), l'impôt sur les successions est toutefois dû dans sa totalité et est prélevé en une seule fois sur l'ensemble de la succession.

### Cas spéciaux

#### ***En cas de substitution fidéicommissaire :***

La substitution fidéicommissaire (art. 488 ss CC) est une disposition pour cause de mort par laquelle le disposant (= le défunt) désigne deux héritiers ou deux légataires successifs, dont le premier recevra immédiatement la libéralité tandis que le second la recueillera à partir d'une époque déterminée.

Par ce système, le premier héritier ou légataire institué est donc **grevé** par le défunt de l'obligation de rendre - en principe au moment de sa propre mort - la succession à un autre, **l'appelé**.

En fait, il s'agit là de **deux cas consécutifs de succession**. Raison pour laquelle dans la plupart des cantons, l'impôt est en effet perçu **deux fois**, c'est-à-dire tant lors de la dévolution du défunt au grevé, que lors du passage des biens du grevé à l'appelé. En général, le droit est chaque fois calculé en fonction du degré de parenté du bénéficiaire avec le défunt,

Deux cantons (FR et JU) ne prélèvent en revanche l'impôt qu'**une seule fois**. Dans ce cas, c'est pratiquement toujours le taux le plus élevé d'après le degré de parenté existant entre le disposant d'une part, le grevé ou l'appelé d'autre part, qui est alors appliqué.

Le canton de VD prélève l'impôt une seule fois ou – si le grevé peut disposer librement des biens – deux fois.

### ***En cas d'usufruit :***

A l'exception du canton des GR (en raison de son impôt frappant la masse successorale), tous les cantons possèdent également des prescriptions particulières concernant l'imposition des biens grevés d'usufruit.

La plupart d'entre eux prévoient que l'**usufruitier** doit acquitter l'impôt, calculé d'après son degré de parenté avec le défunt ou le donateur, sur la **valeur capitalisée** de l'usufruit.

Quant au **nu-proprétaire** (héritier, légataire ou donataire grevé), il paie en général l'impôt sur le montant du capital grevé d'usufruit (= la nue-propriété), déduction faite de la valeur capitalisée de l'usufruit, autrement dit sur la différence entre le montant du capital grevé et ladite valeur capitalisée. Il y a toutefois des exceptions.

## **Débiteurs de l'impôt et responsabilité en matière d'impôts sur les successions et les donations**

### ***Impôts sur les successions***

Le **débiteur de l'impôt** est par définition le **bénéficiaire de la dévolution imposable**, à savoir l'héritier et/ou le légataire.

Lorsqu'il y a plusieurs héritiers, la question de l'étendue de la responsabilité du ou des débiteurs de l'impôt sur les successions n'est toutefois pas réglée de manière uniforme dans tous les cantons.

La plupart d'entre eux tiennent en effet les **héritiers** pour **solidairement responsables** du paiement de la totalité de l'impôt dû, responsabilité toutefois limitée jusqu'à concurrence du montant de leur part héréditaire. Deux cantons (FR et GE), les héritiers sont toutefois tenus non seulement solidairement mais aussi personnellement responsables sur tous leurs biens du paiement des impôts dus.

En principe, les héritiers doivent également acquitter les impôts dus sur les **legs**, charge à eux de se les faire ensuite restituer par les légataires. Dans quelques cantons toutefois, les **légataires** sont également responsables du paiement de l'impôt jusqu'à concurrence de leur part (ZH, OW, NW, GL, ZG, AI, SG, GR, TG, VD et JU).

### ***Impôts sur les donations***

Le **débiteur** de l'impôt est en principe le **donataire**.

Lorsqu'une donation est faite à plusieurs personnes en commun, la responsabilité en matière d'impôts sur les donations est également réglée de façon très différente suivant les cantons.

Dans la majorité des cantons (ZH, BE, UR, ZG, SO, BS, BL, AI, SG, SH, AG, VD, NE et GE), chaque **donataire** ne doit l'impôt que pour la **part lui revenant**.

Les autres cantons stipulent en revanche que les donataires sont **solidairement responsables** du paiement de l'impôt dû, jusqu'à concurrence toutefois du montant qui leur échoit. Parfois, les donataires sont même tenus personnellement et solidairement responsables sur tous leurs biens du paiement de l'impôt.

En outre, la majorité des cantons prévoient que le **donateur** peut également être tenu pour solidairement responsable avec le donataire du paiement de l'impôt, parfois uniquement de façon subsidiaire.

## **OBJET DE L'IMPÔT**

### ***Impôt sur les successions***

L'impôt sur les successions a pour objet **toute transmission de patrimoine** (dévolution de biens ou de fortune) **aux héritiers légaux ainsi qu'aux héritiers ou légataires institués** (par testament ou pacte successoral).

Selon le Code civil suisse, les héritiers légaux sont les **parents de sang**, le **conjoint survivant**, les **enfants adoptifs** et la **collectivité**.

Si le défunt a rédigé de façon valable une disposition pour cause de mort (**testament** ou pacte successoral), celle-ci est aussi déterminante pour la répartition de l'héritage, et cela également du point de vue du droit fiscal.

En plus de **l'institution d'héritiers**, le testament peut notamment prévoir deux autres sortes de transmission de patrimoine : la dévolution de biens à titre de **legs** et celle découlant d'une **donation pour cause de mort**.

Rappel :

- Le legs porte sur une chose ou des valeurs déterminées. C'est une libéralité en faveur des légataires, à la charge du grevé, qui est en général l'héritier.
- La donation pour cause de mort est une sorte de promesse de donation dont l'accomplissement est différé par contrat jusqu'au moment de la mort du donateur.

Tous les cantons considèrent ces types de donation comme étant imposables au titre de l'impôt sur les successions.

Suivant les cantons, d'autres sortes de dévolutions sont également soumis à l'impôt sur les successions, dont les plus fréquentes sont notamment l'acquisition de biens immobiliers sis dans le canton (tous les cantons), l'affectation de biens à la création d'une fondation et/ou la dévolution destinée à une fondation déjà existante (tous les cantons), et les prestations acquises en exécution d'un contrat d'assurance (assurance-vie ou prévoyance individuelle libre, par exemple) du fait du décès de la personne, le plus souvent uniquement si ces prestations ne sont pas déjà soumises à l'impôt sur le revenu.

### ***Impôts sur les donations***

En ce qui concerne la notion de la donation, la plupart des cantons (seuls 24 d'entre eux possèdent un impôt sur les donations) se basent sur la définition qu'en donne le Code des obligations (art. 239 CO), savoir **toute disposition entre vifs par laquelle une personne cède tout ou partie de ses biens à une autre sans contre-prestation correspondante.**

Diverses prestations sont à nouveau assimilées aux donations, dont notamment l'acquisition de biens immobiliers situés dans le canton (tous les cantons), l'affectation de biens à la création d'une fondation, par acte entre vifs, et/ou le versement de libéralités à une fondation déjà existante (23 cantons), et les libéralités découlant de polices d'assurances qui viennent à échéance du vivant du preneur d'assurance, parfois uniquement dans la mesure où elles ne sont pas imposées comme revenu, de même que les libéralités qui ont été faites sous la forme d'un acte juridique à titre onéreux, dans le seul but d'éluider l'impôt sur les donations (23 cantons).

### **EXONÉRATIONS, MONTANTS EXONÉRÉS ET DÉDUCTIONS PERSONNELLES**

Tous les cantons qui perçoivent un impôt sur les successions et/ou sur les donations prévoient des exonérations, qui se rapportent soit à l'objet ou la nature de la dévolution, soit à la personne du bénéficiaire.

Les **exonérations se rapportant à l'objet ou à la nature de la dévolution** ont avant tout pour but la simplicité et la rentabilité de la perception. C'est ainsi que les dévolutions de peu de valeur et les donations usuelles sont souvent exonérées jusqu'à concurrence d'un certain montant. Il en va de même de la dot, du mobilier de ménage, etc.

Quant aux **exonérations se référant au bénéficiaire**, les dévolutions de fortune et les libéralités faites aux pouvoirs publics ainsi qu'à des institutions d'utilité publique ou de bienfaisance sont en principe exonérées d'impôt. Ce qui est souvent également le cas lorsqu'il s'agit de dévolutions ou de libéralités faites en faveur du conjoint (survivant), des descendants ou des ascendants.

Les montants exonérés et les déductions personnelles autorisées varient également d'un canton à l'autre, tant en ce qui concerne le genre que le montant de la déduction.

#### **Pouvoirs publics et institutions d'utilité publique ou de bienfaisance**

Les **dévolutions de biens et les libéralités faites aux pouvoirs publics** (Confédération, cantons, communes et leurs établissements) sont **exonérées dans tous les cantons.**

La situation peut toutefois varier en ce qui concerne les **institutions d'utilité publique ou de bienfaisance**, qui ne sont **pas exonérées de façon uniforme** dans tous les cantons. Si l'exonération est la règle, les conditions y relatives ou les critères y donnant droit peuvent en effet différer d'un canton à l'autre.

### Le conjoint (survivant), les descendants et les ascendants

Les législations cantonales concernant les impôts sur les successions et les donations présentent de fortes divergences en matière d'exonération ou d'octroi d'allègements en faveur du **conjoint (survivant)**, des **descendants** ou des **ascendants**.

Certains cantons prévoient pour ces groupes des **montants exonérés** ou des **déductions personnelles**, alors que dans la majorité des cantons, le conjoint (survivant), les descendants, ou encore les ascendants, sont **totalement exonérés d'impôt** :

- Le conjoint survivant est exonéré dans tous les cantons.
- Les descendants directs (enfants) sont également exonérés dans la plupart des cantons, à l'exception cependant de ceux de AI (déduction 100'000 fr.), VD (franchise sur les premiers 250'000 fr., ensuite déduction dégressive qui s'éteint à 500'000 fr.) et NE (déduction 50'000 fr.).<sup>1)</sup>
- Les ascendants directs (parents) ne sont en revanche exonérés que dans quelques cantons (UR, OW, ZG, FR, AR, TI, VS et GE). Ils sont en effet imposés dans tous les autres cantons. La plupart de ceux-ci prévoient toutefois des déductions personnelles (montants francs d'impôt) qui varient largement d'un canton à l'autre (entre 2'000 et 200'000 fr. suivant le canton).

Le mobilier de ménage (uniquement en matière d'impôts sur les successions) :

La plupart des cantons prévoient soit une exonération totale du mobilier de ménage, soit une déduction partielle ou encore une imposition réduite pour le mobilier de ménage laissé par le défunt.

## DÉTERMINATION DE L'IMPÔT

### L'imposition dans le temps

L'impôt sur les successions et les donations est un **impôt unique**, perçu en une seule fois.

En matière de **succession**, l'impôt est en principe calculé sur la **valeur des biens au moment du décès du défunt**. Le jour déterminant est donc fixé au **moment de la mort du disposant**, respectivement de **l'ouverture de la succession** ou encore au moment de l'acquisition des biens (ce principe peut toutefois présenter quelques exceptions dans les cas de dévolution de fortune liée à un événement différé, tel qu'en cas de substitution fidéicommissaire).

En matière de **donation**, l'acquisition de biens a lieu avec **l'accomplissement de la donation**. L'impôt est par conséquent calculé sur la valeur de la donation à ce moment-là. Le jour déterminant est fixé au **moment de l'exécution** de la donation, respectivement au moment **de l'acquisition de fortune**.

---

1) Canton de LU : exonération généralisée au niveau cantonal uniquement ; les communes lucernoises peuvent en effet prélever un impôt sur les parts héréditaires destinées aux descendants qui excèdent 100'000 francs.

### L'estimation des divers éléments de la fortune

En principe, les cantons se basent sur les principes d'estimation en vigueur en matière d'impôt sur la fortune, à savoir en règle générale sur la **valeur vénale**, c.-à-d. la valeur qui peut être attribuée à un bien, au cours des échanges économiques, particulièrement en cas d'achat et de vente dans des circonstances normales (loi de l'offre et de la demande). Elle n'est pas forcément identique à la valeur d'assurance, qui est parfois plus élevée que la valeur vénale et qui correspond en général à la somme que le propriétaire devrait déboursier pour remplacer l'objet assuré s'il venait à disparaître.

En outre, des règles particulières s'appliquent notamment en matière d'estimation des titres (titres cotés ou non cotés en bourse), des immeubles, des prestations d'assurances en capital ainsi que des usufruits, rentes, pensions et autres droits à des prestations périodiques.

### La déduction des dettes

Les impôts sur les successions frappent les **dévolutions de fortune nettes**, c'est-à-dire après déduction des dettes et autres engagements du défunt vis-à-vis de tiers.

Outre la déduction des dettes grevant l'héritage, certains cantons admettent également la déduction des frais causés par le décès du disposant ainsi que les frais inhérents au partage de la succession (= dettes de la dévolution).

Certains cantons admettent même la déduction de l'entretien pendant un mois des familiers qui faisaient ménage commun avec le défunt.

- **Dettes grevant la succession (= passif de la succession) :**

Il s'agit des dettes dont le défunt répondait personnellement à l'ouverture de la succession. Elles passent normalement aux héritiers.

Tous les cantons admettent - sous une forme ou sous une autre - la **déduction du passif de la succession**, à savoir les dettes non prescrites dont la succession est grevée.

- **Frais occasionnés par le décès ou inhérents au partage de la succession :**

Par ces termes, il faut entendre les diverses dépenses et dettes qui ne sont pas dues à la personne du défunt, mais qui sont causées par le fait même de son décès, de la dévolution ou du partage de la succession.

Sont notamment considérés comme tels les **frais funéraires usuels** (pompes funèbres, faire-parts, avis de décès, honoraires de l'Eglise, etc.). On y englobe également les frais de scellés et d'inventaire, ceux inhérents à l'ouverture de la succession, à l'office du juge de paix, à la liquidation officielle, les dépenses de l'administration de la succession, les honoraires de l'exécuteur testamentaire, de même que les frais découlant de la déclaration d'absence et enfin, les frais engagés par la succession pour faire valoir ses droits (procès, etc.).

En vertu du droit civil, ces dettes grevant la dévolution ne doivent pas être supportées personnellement par les héritiers, mais par la masse successorale. Elles **peuvent** donc en principe **être déduites de la succession avant le partage** de celle-ci.

En matière de droits de succession, la **défalcation** de ces dettes est en principe **admise dans presque tous les cantons**. La majorité des cantons (ZH, BE, UR, NW, GL, ZG, FR, SO, BS, AR, AI, SG, GR, AG, TG, TI, VD, VS, NE et JU) le stipulent expressément dans leur loi fiscale. Dans les autres cantons, c'est la pratique qui va dans la même direction et engendre des effets analogues. Il y a toutefois de nombreuses restrictions, qui varient d'un canton à l'autre.

## PROCÉDURE DE TAXATION

La plupart des lois fiscales prévoient qu'en cas de décès d'une personne assujettie en fonction de son domicile ou de son séjour dans le canton (en Suisse), l'administration fiscale est tenue de dresser un **inventaire de la succession**. Cet inventaire englobe aussi la fortune appartenant aux personnes que le de cuius représentait dans leurs obligations fiscales (épouse et enfants sous autorité parentale).

A cet effet, le fisc peut demander le concours des autorités ou des officiers publics du canton ou des communes compétents pour l'application des scellés et l'établissement de l'inventaire.

Si les circonstances permettent en revanche de présumer que le défunt ne possédait pas de fortune, l'administration peut en principe renoncer à établir un tel inventaire.

### *Impôts sur les successions*

La taxation se fonde la plupart du temps sur **l'inventaire de la succession dressé d'office lors de la mort du disposant**.

Quelques cantons ne prévoient cependant aucun inventaire officiel. La taxation est alors basée sur un **inventaire privé** établi par les héritiers eux-mêmes ou encore sur d'autres indications (**déclaration d'impôt** spontanée ou inventaire prévu par la législation sur l'impôt fédéral direct).

### *Impôts sur les donations*

L'imposition des donations se fonde en règle générale sur une **déclaration d'impôt ad hoc**.

La plupart du temps, celle-ci est exigée du donataire (= **bénéficiaire**), qui doit la remettre dans un certain délai à l'office compétent.

Parfois, le devoir de déclaration incombe également au donateur.

## CALCUL DE L'IMPÔT (BARÈMES)

A l'exception des cantons de LU (pas d'impôt sur les donations), des GR (pas d'impôt sur les parts héréditaires mais uniquement sur la masse successorale et les donations), et de GE (tarifs distincts), les **barèmes** sont **identiques** pour les deux impôts.

Ils sont aménagés de manière très diverse d'un canton à l'autre, tout en étant tous plus ou moins **progressifs**.

Dans la plupart des cas, les tarifs se basent d'une part sur le **degré de parenté** et d'autre part sur le **montant de la prestation** imposable, la combinaison de ces deux éléments donnant un barème progressif. Dans quelques cantons cependant, le tarif se fonde uniquement sur le degré de parenté.

Quelques cantons possédant également un impôt communal sur les successions et les donations, il y a également lieu de distinguer les tarifs des **impôts cantonaux** de ceux des **impôts communaux**.

### Impôts cantonaux sur les parts héréditaires et les donations

Le degré de parenté et le montant de la prestation sont les facteurs pris en compte pour le calcul de l'impôt sur les parts héréditaires et les donations.

Dans quelques cantons, c'est seulement le degré de parenté, dans d'autres, des augmentations progressives sont calculées en plus de l'impôt simple en fonction de montant de la prestation.

### Impôt sur la masse successorale

Dans le canton de SO le barème est progressif en fonction du montant de l'actif net (imposable) de la succession. Le canton des GR connaît un impôt proportionnel de 10 % sur la masse successorale.

### Impôts communaux sur les parts héréditaires et les donations

Seuls trois cantons (FR, GR et VD) possèdent un impôt communal sur les successions et les donations.

Les communes du canton de LU peuvent, quant à elles, prélever un impôt frappant uniquement les successions destinées aux descendants du défunt ainsi que les donations intervenant dans les cinq ans avant la mort du donateur, lesquelles sont assimilées aux successions.

## DATION EN PAIEMENT

Les cantons de FR, VD, GE et du JU connaissent ce qu'il est convenu d'appeler la «dation en paiement», soit le fait que les droits de succession et de donation peuvent être acquittés en totalité ou en partie au moyen de la cession de biens culturels.

La décision finale d'accepter ou non un tel mode de paiement relève de la compétence du chef du département cantonal des finances ou du Conseil d'État.

## DISPOSITIONS PÉNALES

Tous les cantons distinguent les simples amendes dites „d'ordre“ qui répriment les **infractions aux obligations de procédure** (inobservation de prescriptions d'ordre), des autres peines pécuniaires qui sont infligées dans les cas de **soustraction d'impôt**, c'est-à-dire de **fraude fiscale**.

Il y a soustraction d'impôt lorsque **intentionnellement** ou **par négligence**, un contribuable élude les obligations qui lui incombent ou fait en sorte qu'indûment une **taxation** ne soit **pas effectuée** ou qu'il soit procédé à une **taxation insuffisante**.

Le droit fiscal suisse distingue entre ce que l'on appelle la „**soustraction simple d'impôt**“ de la „**soustraction d'impôt qualifiée**“, qui est également appelée „**escroquerie fiscale**“.

En matière d'impôts sur les successions et donations intervient en plus une forme particulière de fraude, le **délit d'inventaire**.

En fait, la **dissimulation ou distraction intentionnelle de biens successoraux** est punissable dans tous les cantons qui possèdent un impôt sur les successions.

La peine généralement prévue est l'amende administrative jusqu'à 10'000 francs, qui peut aller dans certains cantons jusqu'à 50'000 francs dans les cas graves ou de récidive.

La perception des rappels d'impôt reste réservée.

Même la simple tentative est punissable. Elle encourt toutefois une peine plus légère que celle prononcée en cas d'infraction consommée.

La forme aggravée de la soustraction d'impôt, qui est l'escroquerie commise au préjudice du fisc, est généralement nommée „**soustraction d'impôt qualifiée**“ ou encore „**escroquerie fiscale**“. Elle fait intervenir l'**usage de faux**, notamment lorsqu'un contribuable parvient à éviter toute imposition ou à diminuer sa taxation en présentant intentionnellement à l'autorité de taxation des **documents faux, falsifiés ou inexacts quant à leur contenu**, cela afin de justifier les indications erronées figurant dans sa déclaration.

L'auteur de ce genre de **délit fiscal** aggrave ainsi son cas et encourt une sanction bien plus élevée, à savoir une amende prononcée en général par le juge (amende pénale qui vient en principe s'ajouter à l'amende administrative), voire même une peine privative de liberté dans les cas les plus graves.

La perception des rappels d'impôts demeure réservée.

## **DÉLAIS DE PRESCRIPTION**

### **Prescription du droit de taxer**

Dans la plupart des cantons, **le droit d'engager une procédure de taxation s'éteint normalement par 5 ans** après la fin de l'année au cours de laquelle a eu lieu l'ouverture de la succession ou l'exécution de la donation. Ces délais peuvent être portés jusqu'à 10 ans, voire 15 ans dans certains cas (prescription absolue).

Dans les cas de soustraction ou d'autres infractions, **le droit d'engager une procédure pour soustraction d'impôt**, une procédure en **rappel d'impôt** pour raison de soustraction ou encore **d'infliger une amende, se prescrit en général par 10 ans**, cela dans la grande plupart des cantons. Les autres cantons prévoient cependant des délais de prescriptions différents, variant entre deux et 15 ans.

### **Prescription de la créance fiscale**

Il convient de mentionner également le délai de prescription de la créance fiscale, qui a trait au **droit pour l'autorité fiscale de percevoir un impôt dont la taxation est entrée en force**. Ce dernier délai concerne donc uniquement les créances résultant de l'assujettissement (= les dettes fiscales, y compris les rappels d'impôts et les amendes éventuelles).

Ce délai est de **5 ans dans tous les cantons**. Il peut en être **interrompu** par tout acte tendant au remboursement, ou **suspendu** tant que le contribuable ne peut être poursuivi en Suisse, faute d'y posséder un domicile.

De manière générale, la Loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes prévoit que les créances fiscales se prescrivent par cinq ans à compter de l'entrée en force de la taxation. En cas de suspension ou d'interruption de la prescription, celle-ci est acquise dans tous les cas dix ans après la fin de l'année au cours de laquelle la taxation est entrée en force (art. 47, al. 2 LHID).

### IMPORTANCE DU POINT DE VUE FISCAL

En Suisse, perçus à titre complémentaire des impôts sur le revenu et la fortune, les impôts sur les successions et les donations ne constituent évidemment pas la principale source de recettes des collectivités publiques locales. Si leur part demeure relativement modeste, elle n'est cependant pas tout à fait négligeable.

En **2006**, les impôts sur les successions et les donations ont en effet rapporté :

- **cantons** : 742 millions de francs,
- **communes** : 99 millions de francs,
- soit au **total** : 841 millions de francs.

Cette somme représente en fait une part de **0,79 %** par rapport à l'ensemble des recettes fiscales suisses (y compris les impôts d'église) en 2006, lesquelles se sont montées alors à 109'825 millions de francs au total (Confédération + cantons + communes) et de **1,43 %** du total des recettes fiscales des cantons et des communes (58'973 millions).

\* \* \* \*