Denis Boivin / Claude Masset **N° 038.03**
Modification de la loi sur les droits d'enregistrement: impôt sur les successions

---

Réponse du Conseil d'Etat

L'impôt sur les successions a pour objet toute transmission de patrimoine (dévolution de biens ou de fortune) aux héritiers légaux ainsi qu'aux bénéficiaires ou légataires institués par testament ou pacte successoral. Cet impôt est dû par les héritiers légaux ou institués. Dans le canton de Fribourg, le conjoint, les descendants et les ascendants sont exonérés de cet impôt.
On peut préciser que les taux mentionnés dans la loi cantonale sont majorés de 50 % et que l'article 15 de la loi sur les impôts communaux permet aux communes de décider des taux d'impôt jusqu'à concurrence des taux cantonaux, sans la majoration cantonale de 50 %. Ainsi, par exemple le taux mentionné pour les frères et sœurs est de 4 %, auquel il faut ajouter le 50 % de 4%, soit 2 %, d'où un taux cantonal total de 6 %. Le taux communal peut aller jusqu'à 4 %, un maximum qu'a adopté le 90 % des communes. Le taux total, cantonal et communal, est donc de 10 % pour les frères et sœurs.

En comparaison intercantonale, voici un tableau de la situation tiré des «Informations fiscales éditées par la Conférence suisse des impôts», état en 2002:

- Schwyz est le seul canton suisse qui ne prélève pas d'impôt sur les successions, ni d'ailleurs sur les donations, que ce soit sur le plan cantonal ou communal.

- Le conjoint est exonéré dans tous les cantons, sauf dans les cantons de Vaud, Genève et Jura.

- Les descendants sont exonérés dans la plupart des cantons, sauf dans les cantons de Berne, Appenzell Rhodes-Intérieurs, Grisons, Vaud, Neuchâtel, Genève et Jura.

- Les ascendants ne sont exonérés que dans les cantons d'Uri, Obwald, Zoug, Appenzell Rhodes-Extérieurs, Valais, Neuchâtel et Fribourg.

- Tous les cantons, sauf Schwyz qui n'est pas concerné, connaissent une progression (plus ou moins forte) des taux selon le degré de parenté des bénéficiaires avec le défunt.

- La plupart des cantons connaissent également une progression des taux selon le montant de la dévolution, sauf les cantons de Fribourg, Obwald, Nidwald, Argovie, Valais et Neuchâtel.

Le dernier élément fait que la situation de Fribourg par rapport aux autres cantons en matière de charge fiscale pour l'impôt sur les successions varie de manière importante selon le montant de la dévolution. Ainsi, pour cette charge fiscale (tout compris, soit sur le plan cantonal et le cas échéant sur le plan communal et l'impôt sur la masse successorale), Fribourg se situe comme suit:

a) pour les frères et sœurs, avec une dévolution de 20 000 francs, il n'y a que trois cantons plus chers que Fribourg, mais il y en a quinze avec une dévolution de 500 000 francs;

b) pour les neveux et nièces, avec une dévolution de 20 000 francs, il n'y a que quatre cantons plus chers que Fribourg, mais il y en a quatorze avec une dévolution de 500'000 francs;

c) pour les oncles et tantes, avec une dévolution de 20 000 francs, il n'y a que quatre cantons plus chers que Fribourg, mais il y en a dix-sept avec une dévolution de 500 000 francs;

d) pour les non-parents, Fribourg est le plus cher, mais Genève et Vaud ne sont pas loin et Genève dépasse même Fribourg à partir de quelques centaines de milliers de francs (53,7 % pour une dévolution de 500 000 fr.).

On peut conclure de cette comparaison intercantonale que le canton de Fribourg connaît une charge fiscale pour l'impôt sur les successions qui est très avantageuse pour les conjoints, les descendants et les ascendants, mais qui est assez lourde pour les personnes parentes en cas de dévolution jusqu'à 100 000 ou 200 000 francs, et qui devient très lourde pour les personnes sans liens de parenté. A noter que la parenté par alliance n'est pas considérée comme telle dans ce domaine. Ainsi, par exemple, une dévolution à un beau-frère est imposée au taux applicable à un non-parent.

Le rendement de cet impôt pour l'Etat (sans les communes) oscille entre 3,5 et 4 millions par année, avec une tendance à la hausse (rendement 1999: 3,71 mios; 2000: 3,55 mios; 2001: 3,81 mios; 2002: 4,45 mios). La part du rendement de cet impôt provenant des bénéficiaires sans liens de parenté est de 19 % environ selon la moyenne des dix dernières années. Le rendement pour les communes est de presque les 2Ú3 de ces montants, avec des différences importantes entre les communes.
Cela étant, le Conseil d'Etat est favorable à une légère baisse de l'impôt sur les successions en faveur des héritiers avec liens de parenté et surtout pour les personnes sans liens de parenté. Plusieurs options sont envisageables et à l'étude, soit une légère baisse des taux et/ou l'introduction d'un montant libre (franchise), par exemple de l'ordre de 10 000 francs, qui serait exonéré de l'impôt. En revanche, l'introduction d'une progressivité des taux selon le montant de la dévolution ne nous paraît pas adéquat car cette progression peut assez facilement être évitée en anticipant et répartissant les donations dans le temps.

Comme une révision totale de la loi du 4 mai 1934 sur les droits d'enregistrement est prévue dans le programme législatif de la présente législature 2002 – 2006, le Conseil d'Etat intégrera cette motion dans son projet de nouvelle loi qui sera soumise au Grand Conseil d'ici à la fin de cette législature, sans pouvoir assurer que cela pourra être le cas en 2004.

Dès lors, le Conseil d'Etat recommande au Grand Conseil d'accepter cette motion dans le sens de sa réponse.

Fribourg, le 21 octobre 2003