



**Rapport explicatif
relatif à l'avant-projet concernant la révision du
code civil suisse
(Transmission d'entreprises par succession)**

du 10 avril 2019

Condensé

La transmission successorale d'entreprises du chef d'entreprise à ses héritiers peut poser de nombreux problèmes, avec des conséquences négatives pour les entreprises concernées, mais aussi pour l'économie en général. La présente révision vise à faciliter la transmission d'entreprises par succession grâce à des normes spécifiques en la matière, tout en veillant à préserver au maximum l'égalité entre les héritiers.

Contexte

Le projet de révision du droit des successions du 29 août 2018, actuellement en traitement devant le Parlement, prévoit notamment une plus grande liberté de disposer. Cela aura pour effet immédiat une plus grande flexibilité dans la transmission d'entreprises par succession, et donc une facilitation de la transmission d'une entreprise du chef d'entreprise à l'héritier ou à un tiers de son choix. Afin de supprimer d'autres difficultés encore que connaissent spécifiquement les chefs d'entreprises ou leurs héritiers dans le cadre successoral, le Conseil fédéral a décidé de proposer des mesures supplémentaires visant à améliorer cet état de fait, dans l'intérêt de l'économie et du maintien de places de travail.

Contenu de l'avant-projet

Pour atteindre ces objectifs, l'avant-projet propose quatre mesures phares. Premièrement, il accorde aux héritiers un droit à l'attribution intégrale d'une entreprise dans le cadre du partage de la succession si le de cuius n'a pas pris de disposition à ce sujet. Cela devrait notamment éviter le morcellement ou la fermeture d'entreprises. Deuxièmement, il institue en faveur de l'héritier repreneur la possibilité d'obtenir des délais de paiement à l'égard des autres héritiers, dans le but notamment de lui éviter d'importants problèmes de liquidités. Troisièmement, il établit des règles spécifiques en matière de valeur d'imputation des entreprises, en distinguant les éléments patrimoniaux nécessaires à leur exploitation et les éléments patrimoniaux qui ne le sont pas. Il sera ainsi tenu compte du risque entrepreneurial assumé par le repreneur sans défavoriser les autres héritiers concernant des biens qui pourraient aisément être distraits de l'entreprise. Quatrièmement, enfin, il institue une protection renforcée des héritiers réservataires, en excluant que la réserve puisse leur être attribuée contre leur gré sous forme de part minoritaire dans une entreprise dont un autre héritier aurait le contrôle.

Table des matières

Condensé	2
1 Présentation du projet	5
1.1 Contexte	5
1.1.1 Introduction	5
1.1.2 Difficultés de la transmission d'entreprises par succession en droit actuel	5
1.1.3 Statistiques	6
1.1.4 Mesures à prendre et objectif de la révision	7
1.2 Genèse de la révision	8
1.2.1 Motion Gutzwiller 10.3524	8
1.2.2 Demande de dispositions spéciales supplémentaires visant à faciliter la transmission d'entreprises	9
1.2.3 Interventions parlementaires	10
1.3 Dispositif proposé	11
1.3.1 Réduction de la réserve	11
1.3.2 Attribution intégrale de l'entreprise à une personne	12
1.3.3 Sursis à l'obligation de rapport	12
1.3.4 Modification de la valeur de l'entreprise en cas de libéralité faite du vivant du <i>de cujus</i>	13
1.3.5 Aspects fiscaux	14
1.4 Transmission d'entreprises par succession dans d'autres ordres juridiques	15
1.5 Droit transitoire	16
1.6 Lien avec la révision en cours du droit des successions	17
2 Commentaire des dispositions	17
3 Conséquences	29
3.1 Conséquences pour la Confédération	29
3.2 Conséquences pour les cantons et les communes	29
3.3 Conséquences pour l'économie	29
3.4 Conséquences pour la société	30
3.5 Conséquences sous l'angle de l'égalité entre hommes et femmes	31
4 Liens avec le programme de la législature	31
5 Aspects juridiques	31
5.1 Constitutionnalité et légalité	31
5.2 Compatibilité avec les engagements internationaux de la Suisse	31
5.3 Forme de l'acte à adopter	32
5.4 Frein aux dépenses	32
5.5 Délégation de compétences législatives	32
5.6 Protection des données	32

Bibliographie	33
Table des travaux législatifs	35

1 Présentation du projet

1.1 Contexte

1.1.1 Introduction

La transmission d'entreprises par voie successorale¹ a une grande importance économique en Suisse. Leur nombre est aujourd'hui de quelque 563 000, pour la plupart des petites entreprises ou des microentreprises². La plupart sont en mains privées et détenues par un nombre minimum de personnes. Souvent, le propriétaire de l'entreprise en assure aussi la direction. Quand elle est détenue par un grand nombre de personnes, il suffit, si le chef d'entreprise fait défaut, de lui chercher un remplaçant. Cela ne pose en général pas de problème – du moins sur le plan juridique – du moment qu'il existe une personne appropriée. Lorsque le chef d'entreprise est par contre aussi le propriétaire (unique), un changement de direction implique que l'entreprise change de mains.

Si le chef d'entreprise qui décède a des héritiers réservataires, le transfert de propriété de l'entreprise peut vite entrer en conflit avec les expectatives successorales et les droits de succession de ces derniers, notamment si l'entreprise constitue une grande part du patrimoine du *de cuius*. Cet état de fait peut considérablement entraver la transmission, voire la rendre impossible, si bien que dans le pire des cas, la fermeture de l'entreprise et sa liquidation sont inévitables. Le droit successoral devient un obstacle sérieux à la perpétuation de l'activité de l'entreprise, ce qui peut affecter non seulement les personnes directement concernées mais aussi l'économie dans son ensemble; en effet, des emplois sont supprimés et la substance fiscale diminue.

Eugen Huber, fondateur du code civil (CC)³, prévoyait des règles de partage successoral particulières non seulement pour les biens agricoles mais, de manière générale, pour le patrimoine des entreprises⁴. Toutefois, seules des dispositions spéciales applicables aux entreprises et immeubles agricoles ont été intégrées dans le CC (art. 617 à 625 aCC) ; abrogées depuis lors, elles ont été remplacées par la loi fédérale du 4 octobre 1991 sur le droit foncier rural (LDFR)⁵. Il n'existe donc pas de *dispositions successorales spécifiquement applicables aux entreprises* en Suisse. Ce sont les dispositions générales du CC en matière de succession qui s'appliquent directement.

1.1.2 Difficultés de la transmission d'entreprises par succession en droit actuel

Le transfert de propriété d'une entreprise peut se faire de diverses manières et les aspects successoraux à prendre en compte ne sont pas toujours de la même importance. Ils ne causent guère de difficulté lorsque l'entreprise est revendue à un

¹ Sur la question en général, voir *Kipfer-Berger*, N 206 ss.

² *Bergmann/Halter/Zellweger*, p. 11 (état 2018)

³ RS 210

⁴ *Huber* 1895, p. 192 s.

⁵ RS 211.412.11

membre de la famille *au prix du marché*. Dans ce cas, le produit de la vente vient grossir les biens du vendeur et sera transmis à ses héritiers après sa mort selon les règles générales applicables. Généralement, les cas où la valeur de l'entreprise est inférieure à la quotité disponible et à la part réservataire de l'héritier privilégié ne posent pas non plus de problème.

Il en va tout autrement lorsque l'on tente de garder l'entreprise dans la famille mais que le repreneur n'a pas les moyens de payer le prix de vente et que la succession n'est pas assez importante pour que les autres héritiers réservataires puissent être dédommagés. Souvent, dans ce cas, l'entreprise n'est pas vendue, mais fait l'objet d'un avancement d'hoirie à un descendant, éventuellement lié à une donation (donation mixte). Au décès du *de cuius*, la part de la libéralité donnée sans contrepartie doit être rapportée dans la succession et les parts réservataires des autres héritiers (conjoint, partenaire enregistré, descendants, parents) doivent être prises en compte dans le partage successoral. Cela oblige le repreneur de l'entreprise à faire des paiements compensatoires qu'il a souvent des difficultés à prendre en charge. Si ni l'entreprise, ni la succession n'offrent de biens disponibles suffisants pour satisfaire aux prétentions des héritiers réservataires, il peut arriver, dans le pire des cas, que l'entreprise ne puisse rester au sein de la famille et doive être liquidée.

Enfin, il faut rappeler que la transmission de l'entreprise n'est pas une affaire uniquement successorale: outre le droit des successions, il faut avant tout tenir compte des aspects de droit de la famille (notamment de droit matrimonial). Le *de cuius* peut par ailleurs planifier de manière optimale la succession en prenant des mesures relevant du droit des obligations et du droit des sociétés (par ex. une convention d'actionnaires liant les membres de la famille détenteurs d'actions de l'entreprise, des clauses concernant la succession ou l'indemnisation dans le contrat de société, ou encore une restructuration de l'entreprise), ou en créant une fondation à caractère d'entreprise ou un trust⁶.

1.1.3 Statistiques

Il n'existe pas de statistique fédérale des transmissions d'entreprises par succession. La statistique structurelle des entreprises (STATENT) de l'Office fédéral de la statistique, qui contient des données centrales sur la structure de l'économie suisse (nombre d'entreprises et d'établissements, nombre d'emplois, etc.) donne une vue d'ensemble du paysage économique de la Suisse, mais n'aborde pas le thème des changements à la tête des entreprises ni de leurs changements de propriétaire. Plusieurs études n'émanant pas des pouvoirs publics livrent toutefois des informations à ce sujet⁷.

Les estimations divergent quant au nombre d'entreprises qui devraient entrer dans une succession ces prochaines années. Les études disponibles les plus récentes l'évaluent à environ 70 000 à 80 000 pour les cinq prochaines années, c'est-à-dire

⁶ Somary/Vasella, p. 291 ss.

⁷ Bergmann/Halter/Zellweger, p. 8 s.

entre 14 000 et 16 000 par an⁸. Les auteurs de l'étude commandée par l'Office fédéral de la justice pour préparer la présente révision supposent que 3 400 d'entre elles environ pourraient, chaque année, avoir des problèmes de financement en raison des règles sur les successions. Si l'on se fonde sur la taille moyenne des entreprises, ce sont annuellement quelque 48 000 emplois en équivalent plein temps qui sont touchés, soit 1,4 % de toutes les personnes employées dans l'économie de marché⁹.

La difficulté qu'il y a à financer les prétentions des héritiers réservataires et à transmettre les entreprises dans les successions se reflète dans les résultats des enquêtes auprès des chefs d'entreprise. Le motif premier pour lequel une entreprise n'est pas reprise par un membre de la famille est le manque d'intérêt des enfants (52 %), suivi par les raisons financières (29 %) ¹⁰. Les difficultés de financement sont même le premier motif d'empêchement des transmissions par succession (32 %) ¹¹. Ce sont surtout les transmissions d'entreprises externes à la famille qui sont financées par des fonds propres du repreneur (84 %), mais cette solution est aussi très fréquente dans les transmissions intrafamiliales (62 %). Pour compléter ce financement, plusieurs solutions sont possibles, les plus fréquentes étant un prêt de celui qui transmet l'entreprise (41 %), un crédit bancaire (33 %), un apport de fonds par des personnes de l'entourage du repreneur (14 %) et des participations des salariés (6 %). Si l'on examine les choses de plus près, on s'aperçoit que le prêt à la génération suivante est l'option la plus souvent choisie pour les transmissions d'entreprises au sein de la famille (58 %) ¹².

1.1.4 Mesures à prendre et objectif de la révision

Il ressort clairement de ce qui précède qu'une révision du droit successoral qui éliminerait ou du moins atténuerait les difficultés pratiques auxquelles se heurte la transmission d'entreprises par succession pourrait avoir un grand impact économique. Bien entendu, il restera des cas dans lesquels la transmission s'avère finalement impossible. Néanmoins, la révision proposée permettra au moins de faciliter les transmissions d'entreprises et d'abolir les obstacles, dans la mesure de ce qui semble possible et raisonnable.

Il faut souligner que simplifier la transmission d'entreprises par la voie du droit successoral a un prix: les mesures proposées sont toutes au détriment des droits des héritiers réservataires. En pratique, leur part sera réduite par rapport à leur droit actuel ou bien son paiement sera reporté. Ils seront donc partiellement déshérités de par la loi et les instruments favorisant l'inégalité entre les héritiers (et plus précisément les descendants) auront plus d'importance. Or, l'un comme l'autre – exhéredation et inégalité de traitement – sont particulièrement susceptibles d'entraîner des litiges successoraux. Certes, des normes légales claires peuvent, selon les circons-

⁸ *Bergmann/Halter/Zellweger*, p. 12 s.

⁹ *Bergmann/Halter/Zellweger*, p. 14

¹⁰ *Frey/Halter/Zellweger*, p. 20 s.

¹¹ *Frey/Halter/Zellweger*, p. 21 s.

¹² *Frey/Halter/Zellweger*, p. 26 s.

tances, empêcher que ces litiges soient portés devant les tribunaux, mais il s'agit d'une atteinte d'une nature très sensible aux droits actuels des héritiers, qui nécessite une *justification particulière*. Cette justification ne saurait être fondée sur la prétention subjective d'un héritier à reprendre une entreprise parce qu'il est par exemple le plus apte à la diriger ou parce qu'il a avec cette entreprise des liens plus étroits que les autres. Elle doit résider dans l'*intérêt général* à la préservation de l'entreprise¹³, car il est toujours plus facile de maintenir des emplois que d'en créer. En d'autres termes, *ce n'est pas le chef d'entreprise qu'il convient de protéger, mais l'entreprise elle-même*.

Cet objectif devra avoir la prééminence partout où la loi laisse au juge une marge d'appréciation en relation avec les mesures proposées, et notamment lorsqu'il devra trancher sur l'octroi de délais de paiement (art. 619, al. 1, AP-CC). Il devra mettre en balance les intérêts en présence non seulement pour décider s'il doit accorder le délai, mais surtout pour déterminer pour quel montant et pour quelle période les prétentions successorales doivent être mises en attente¹⁴, et placer au premier plan l'intérêt macroéconomique au maintien de l'entreprise et non les intérêts d'un successeur potentiel.

Le Conseil fédéral est conscient du fait que ces interventions sont politiquement sensibles. Il s'est donc efforcé de tenir compte autant que possible des intérêts des cohéritiers réservataires. D'une part, il a conçu en ce sens les modalités concrètes des mesures proposées – par exemple l'obligation légale de fournir des sûretés en cas de sursis au paiement des parts réservataires (art. 619, al. 3, AP-CC). D'autre part, il propose des améliorations de la position des cohéritiers réservataires par rapport au droit actuel, notamment la possibilité de refuser de prendre une part minoritaire dans l'entreprise (art. 522a et 618 AP-CC) et une restriction du rapport en nature d'une entreprise en cas de libéralité entre vifs (art. 633 AP-CC).

1.2 Genèse de la révision

1.2.1 Motion Gutzwiller 10.3524

Le 17 juin 2010, Felix Gutzwiller a déposé auprès du Conseil des États la motion 10.3524, qui contient le mandat suivant: « Le Conseil fédéral est chargé de revoir et d'assouplir le droit des successions, notamment les dispositions sur la réserve, afin qu'il réponde aux exigences actuelles. Ce droit, qui a plus de 100 ans, devra être adapté à des réalités sociales, familiales et démographiques et à des modes de vie qui ont radicalement changé. »

Cette motion vise principalement à assouplir le droit des successions en réduisant la réserve. Le Conseil fédéral est en outre chargé d'examiner « s'il y a lieu d'apporter d'autres modifications au droit des successions ». L'intervention, dans une teneur légèrement modifiée, a été transmise au Conseil fédéral le 2 mars 2011 par le Conseil national et le 7 juin 2011 par le Conseil des États.

¹³ Eitel, KMU, 77 s.; Kipfer-Berger, N 297 s.; Hösly/Ferhat, p. 103

¹⁴ Kipfer-Berger, N 365

Le 4 mars 2016, le Conseil fédéral a mis en consultation un avant-projet de révision du code civil (droit des successions)¹⁵. Il proposait notamment d'abroger la réserve des père et mère et de réduire la réserve des conjoints ou partenaires enregistrés (un quart au lieu de la moitié) et des descendants (la moitié au lieu des trois quarts), afin de donner au disposant une plus grande marge de manœuvre pour disposer de ses biens en faveur d'autres personnes telles qu'un compagnon ou une compagne ou, dans le cas d'une famille recomposée, les enfants que l'autre membre du couple a eus d'une autre union. Cette mesure visait aussi à faciliter la transmission d'entreprises.

1.2.2 Demande de dispositions spéciales supplémentaires visant à faciliter la transmission d'entreprises

La transmission d'entreprises a suscité de nombreux avis au cours de la consultation. Beaucoup de participants ont approuvé expressément l'idée de faciliter la dévolution d'entreprises ou d'autres biens formant un ensemble¹⁶. Parallèlement, certains ont demandé que l'on complète le projet par des dispositions favorisant encore davantage la transmission d'entreprises¹⁷. Plusieurs mesures ont été proposées¹⁸:

- déterminer la valeur à rapporter au moment de la libéralité, plutôt qu'au moment du décès comme c'est le cas aujourd'hui;
- permettre au juge d'attribuer intégralement une entreprise à un successeur approprié, ou permettre au testateur de l'attribuer intégralement au successeur de son choix;
- instaurer des délais de paiement pour les débiteurs du rapport, sur le modèle des règles actuelles du droit matrimonial.

Le 10 mai 2017, le Conseil fédéral a pris acte des résultats de la consultation et décidé de scinder le projet en deux: un premier message (message I) devait répondre aux exigences de politique sociale de la motion 10.3524, tandis que les aspects plus techniques de l'avant-projet devaient faire l'objet d'un second message (message II). Le Conseil fédéral a en outre demandé au Département fédéral de justice et police (DFJP) d'examiner s'il n'était pas possible de créer encore davantage d'allègements en faveur de la transmission d'entreprises.

De nouvelles dispositions sur la transmission d'entreprises ont donc été élaborées dans le cadre des travaux sur le message I. Les experts suivants (par ordre alphabétique) ont été associés à la rédaction de l'avant-projet ci-joint:

- Jacqueline Burckhardt Bertossa, LL.M., avocate et notaire, avocate spécialisée FSA en droit des successions, Bâle

¹⁵ L'avant-projet et le rapport explicatif peuvent être consultés à l'adresse: www.admin.ch > Droit fédéral > Procédures de consultation > Procédures de consultation terminées > 2016 > DFJP.

¹⁶ Synthèse des résultats de la procédure de consultation, p. 9

¹⁷ Synthèse des résultats de la procédure de consultation, p. 11 et 75

¹⁸ Synthèse des résultats de la procédure de consultation, p. 48 et 75; cf. notamment *Geiger*, N 24.

-
- Paul Eitel, docteur en droit, avocat, avocat spécialisé FSA en droit des successions, professeur ordinaire à l'Université de Lucerne
 - Marion Erhardt, greffière en chef et juge suppléante du tribunal de district de Zurich
 - Andreas Flückiger, docteur en droit, avocat et notaire, Bâle
 - Balz Hösly, docteur en droit, avocat, avocat spécialisé FSA en droit des successions, Zurich
 - Ingrid Iselin Zellweger, LL.M., avocate, avocate spécialisée FSA en droit des successions, Genève
 - Audrey Leuba, docteur en droit, LL.M., avocate, professeur ordinaire à l'Université de Genève
 - Nora Lichti Aschwanden, juge cantonale, tribunal cantonal de Zurich
 - Paul-Henri Steinauer, docteur en droit, professeur émérite à l'Université de Fribourg.

Au cours des travaux, il s'est avéré qu'il était nécessaire d'opérer une nouvelle division du dossier. Le complément en matière de transmission d'entreprises ne pouvait pas être directement intégré au message I mais devait être soumis à une nouvelle consultation, car il s'agissait de normes tout à fait nouvelles, reposant sur des idées sur lesquelles les participants à la première consultation n'avaient pas eu l'occasion de se prononcer. Le Conseil fédéral a approuvé le message I le 29 août 2018¹⁹, indépendamment de la consultation relative à la présente révision.

1.2.3 Interventions parlementaires

De nombreuses interventions se sont intéressées ces dernières années à la transmission d'entreprises, mais une seule traite ce sujet spécifiquement sous l'angle du droit successoral: le postulat *Brändli*²⁰, déposé en 2006, qui chargeait le Conseil fédéral d'examiner la possibilité de modifier les dispositions successorales de sorte que le disposant puisse fixer lui-même la valeur d'une entreprise ou la valeur d'une participation déterminante dans une entreprise dévolue dans une succession ainsi que sa valeur d'imputation ou, à certaines conditions, de sorte que la succession puisse également être dévolue à la valeur de rendement.

Dans son rapport du 1^{er} avril 2009 intitulé « Valeur des entreprises en droit successoral »²¹, élaboré en exécution du postulat, le Conseil fédéral a conclu qu'aucune mesure législative n'était nécessaire. Que l'on choisisse ou non, comme option politique, d'encourager la transmission d'entreprises par la voie du droit successoral,

¹⁹ FF 2018 5865

²⁰ 06.3402 « Assouplissement des dispositions successorales applicables aux entreprises »

²¹ Le rapport peut être consulté à l'adresse: www.ofj.admin.ch > Publications & services > Rapports > Valeur des entreprises en droit successoral.

la détermination de la valeur de l'entreprise n'est pas selon lui un instrument approprié pour atteindre ce but²².

1.3 Dispositif proposé

La doctrine a identifié de nombreuses difficultés susceptibles d'entraver la dévolution d'une entreprise dans une succession²³. Après un examen détaillé de ces éléments, le groupe d'experts s'est mis d'accord sur un ensemble de mesures par lesquelles le législateur peut faciliter la transmission d'entreprises et qui constituent le contenu de l'avant-projet.

1.3.1 Réduction de la réserve

Comme on l'a déjà exposé, c'est le droit légal à la réserve héréditaire qui est considéré en Suisse comme le principal obstacle, ou du moins un des principaux obstacles, à la transmission d'une entreprise au sein de la famille²⁴. Le propriétaire d'une entreprise est empêché de l'attribuer à l'héritier de son choix ou à une tierce personne dès lors que cela lèse les autres héritiers réservataires. Tout particulièrement, son droit de disposer est fortement restreint par la réserve, comparativement très importante, de ses descendants, qui se monte à trois quarts de leur droit de succession (art. 471, ch. 1, CC). Non seulement leur réserve est élevée, mais ils y ont droit *sans restriction et sans conditions*²⁵. Enfin, leur droit à la réserve comprend aussi le droit à l'attribution de «biens aisément négociables» ou *«leicht verwertbare Güter»*, quoique l'importance de ce dernier point pour le droit successoral des entreprises reste peu claire²⁶.

Au vu de cette situation, le Conseil fédéral a proposé dans son message du 29 août 2018 d'accroître la liberté de disposer du *de cuius* en supprimant la réserve des parents et en ramenant celle des descendants à la moitié de leur droit de succession au lieu de trois quarts actuellement (art. 471 P-CC). Le but patent de cette mesure est de *faciliter la transmission des entreprises familiales*²⁷. Il est évident que la dévolution de l'entreprise à un membre de la famille serait plus aisée si la réserve était abolie. Le Conseil fédéral a toutefois exposé, dans son message du 29 août 2018, pourquoi il estime utile de la conserver²⁸. L'avant-projet présenté ici ne comporte donc pas de propositions visant à réduire encore le montant des réserves.

²² Pour des explications détaillées, voir *Eitel*, Unternehmensbewertung, N 1 ss.

²³ *Hösly/Ferhat*, p. 106 ss

²⁴ *Eitel*, KMU, p. 48 avec une référence à *Druey; Guillaume*, p. 334; *Bader/Seiler*, p. 148; *Hösly/Ferhat*, p. 117 s. avec d'autres références

²⁵ À ce sujet, *Kipfer-Berger*, N 30 ss.

²⁶ À ce sujet, *Eitel*, KMU, p. 55 ss; *Kipfer-Berger*, N 33

²⁷ Message Droit des successions I, 5866

²⁸ Message Droit des successions I, 5881

1.3.2 Attribution intégrale de l'entreprise à une personne

Selon le droit en vigueur, le disposant peut, par disposition pour cause de mort, prescrire à ses héritiers certaines règles – obligatoires – pour le partage et la formation des lots (« *règles de partage* »; art. 608, al. 1 et 2). En principe, une entreprise peut donc revenir dans son intégralité à un des héritiers par règle de partage.

Il en va autrement lorsque le *de cuius* n'a pas pris de dispositions et que le juge procède à une *attribution* des biens de la succession. Même s'il existe de bonnes raisons pour confier la totalité de l'entreprise à un héritier, les possibilités du droit actuel sont très restreintes. La règle des 10 %, notamment, selon laquelle l'attribution intégrale d'un bien de la succession n'est possible que si elle n'entraîne pas des versements entre héritiers d'un montant excessif au titre du rapport successoral, interdit souvent de procéder à l'attribution intégrale de l'entreprise²⁹.

Au vu de cette situation insatisfaisante, qui représente dans certains cas un obstacle injustifié à la transmission de l'entreprise et donc à son maintien, le Conseil fédéral propose que le juge ait à l'avenir la possibilité d'attribuer à un seul et unique héritier l'intégralité de l'entreprise ou l'ensemble des parts sociales ou droits de sociétariat se trouvant dans la succession, si ces derniers lui octroient le contrôle sur l'entreprise (art. 617, al. 1, AP-CC). Il faudra que la personne en question en fasse la demande; si plusieurs héritiers se mettent sur les rangs, le juge devra déterminer lequel paraît le plus apte à la conduite de l'entreprise (art. 617, al. 2, AP-CC).

Seront concernées aussi bien les entreprises que les parts sociales et les droits de sociétariat octroyant le contrôle sur une entreprise, dans le but de couvrir l'ensemble des formes juridiques à travers lesquelles un héritier peut détenir le contrôle sur une entreprise. Les sociétés cotées en bourse et les sociétés de pure détention d'actifs, de même que les entreprises agricoles, seront exceptées (art. 616 AP-CC).

En corollaire de cette nouvelle disposition, le Conseil fédéral propose une nouvelle règle aux art. 522a et 618 AP-CC dont le but est de protéger les autres héritiers lors du partage lorsque le contrôle sur une entreprise revient à un héritier: ils ne seront pas obligés de reprendre une participation minoritaire pour constituer leur part réservataire. Il n'est en effet pas rare que ces parts aient une moindre valeur et qu'elles ne puissent pas être vendues³⁰.

1.3.3 Sursis à l'obligation de rapport

En droit actuel, l'héritier qui reprend l'entreprise doit toujours s'acquitter *immédiatement* des montants dus aux autres héritiers au titre de leurs créances en rapport, ce qui peut rendre la reprise intégrale de l'entreprise très difficile voire impossible. C'est pourquoi plusieurs législations étrangères prévoient une possibilité de *report*

²⁹ Pour une vue détaillée du droit actuel, voir *Höslly/Ferhat*, p. 106 ss.

³⁰ Concernant la situation en droit actuel, voir *Kipfer-Berger*, N 320 ss avec d'autres références.

de la réalisation des droits réservataires³¹. D'ailleurs, en droit matrimonial, le CC permet au juge, en diverses dispositions, d'octroyer des délais de paiements pour le règlement des créances de compensation, lorsque « le règlement immédiat [...] expose l'époux débiteur à des difficultés graves » (par ex. art. 218, al. 1, CC; voir aussi les art. 203, al. 2, 235, al. 2, et 250, al. 2, CC et l'art. 271, let. g, CPC).

L'avant-projet s'inspire de ces dispositions de droit matrimonial pour instaurer un sursis à l'obligation de rapport (art. 619 AP-CC)³². Le juge pourra accorder un délai de paiement de cinq ans au plus si le règlement des créances des autres héritiers expose celui qui a reçu l'entreprise à de graves difficultés. Il devra tenir compte de toutes les circonstances pertinentes, le critère central demeurant, comme dans le régime matrimonial, ce qui se passerait faute de délai de paiement. Si le sursis au paiement est la seule manière de préserver l'entreprise, il devra au moins considérer sérieusement cette solution.

Enfin, l'art. 619, al. 3, AP-CC prévoit que les montants concernés devront faire l'objet de *sûretés*. Certes, cette disposition réduira peut-être fortement la marge d'application de ce nouvel article, mais elle est indispensable pour préserver les intérêts des autres héritiers. On ne saurait garantir autrement que le sacrifice demandé aux (autres) héritiers pour le bien général (voir ch. 1.1), en particulier s'ils sont réservataires, soit limité à un retard dans la jouissance pleine et entière de leur part. Le délai de paiement ne doit en aucun cas entraîner une diminution du montant de la part réservataire ou légale.

1.3.4 Modification de la valeur de l'entreprise en cas de libéralité faite du vivant du *de cuius*

Autre nouveauté du projet, centrale pour beaucoup de transmissions d'entreprise: la nouvelle règle concernant la *valeur de l'entreprise* et avant tout le moment déterminant pour évaluer cette dernière³³. En droit actuel, la date déterminante pour calculer la valeur des libéralités est le jour du décès (art. 474, al. 1, 537 et 630, al. 1, CC)³⁴ notamment lorsqu'une entreprise a été transmise intégralement ou en partie à un successeur du vivant du *de cuius* et est rapportée à la succession lors du partage. Si sa valeur s'est modifiée entre son changement de propriétaires et la date du décès, la différence, qu'elle soit positive ou négative, est supportée par la communauté des héritiers. Le Tribunal fédéral, dans un arrêt de 2007, a jeté les bases d'une distinction entre la valeur ajoutée conjoncturelle et la valeur ajoutée industrielle³⁵, quali-

³¹ Voir *Hösly/Ferhat*, p. 120, avec des références aux législations espagnole, allemande et autrichienne; *Kipfer-Berger*, p. 218 ss, avec une présentation de la situation juridique en Allemagne et en Autriche.

³² Pour des explications détaillées, voir *Kipfer-Berger*, N 326 ss avec d'autres références à la doctrine.

³³ Le Conseil fédéral ne fait pas de propositions concernant la méthode de calcul de la valeur de l'entreprise. Cette question difficile, très disputée dans la doctrine (voir *Eitel*, KMU, p. 50 ss; *Hösly/Ferhat*, p. 111, tous deux avec d'autres références) devrait être laissée à la pratique, comme c'est habituellement le cas en droit civil.

³⁴ À ce sujet, voir *Eitel*, KMU, p. 64 s.; *Kipfer-Berger*, N 62 ss.

³⁵ À ce sujet, voir *von Sury*, p. 11.

fiant de contraire à l'équité (« *unbillig* ») le fait que l'héritier tenu de rapporter le bien doit partager avec ses cohéritiers le gain de son activité entrepreneuriale (par opposition à l'évolution économique générale). À l'inverse, il estime qu'il serait tout aussi inéquitable que les cohéritiers ayant droit au rapport doivent supporter les pertes subies par l'entreprise – sur lesquelles ils n'ont pu avoir aucune influence³⁶. La présente révision tient compte de ces considérations et vise avant tout à créer la sécurité et la prévisibilité juridiques nécessaires.

Le principe demeurera que le rapport a lieu d'après la valeur des libéralités *au jour de l'ouverture de la succession* (art. 630, al. 1, CC), mais une exception sera faite en faveur des entreprises: une entreprise sera imputée à sa valeur au moment de la libéralité, si l'héritier qui l'a reprise peut prouver qu'elle a pris de la valeur depuis lors (art. 633a AP-CC). Les acteurs de la transmission seront ainsi fortement incités à procéder à ce moment-là à une évaluation de l'entreprise, laquelle facilitera le déroulement de la succession. Cette norme permettra d'éviter des doutes, très gênants pour la planification de la succession³⁷, quant à la valeur qu'aura l'entreprise au moment déterminant, et de mieux évaluer le risque d'atteinte à la réserve des autres héritiers afin d'y parer. La possibilité de déterminer à l'avance la valeur de l'entreprise permettra aux personnes concernées une planification successorale à long terme.

Contrairement à ce que l'on a fait pour la réduction des parts réservataires et le sursis à l'obligation de rapport, on ne porte pas ici atteinte aux droits des cohéritiers en dérogation aux règles générales dans le but de favoriser la transmission de l'entreprise dans l'intérêt de l'économie. La mesure proposée paraît également équilibrée lorsque l'on considère uniquement l'équité dans les relations entre les héritiers et que l'on occulte les intérêts de la société en général. En d'autres termes, la répartition au sein de l'hoirie des écarts de valeur d'une entreprise transmise du vivant du *de cuius* en droit actuel n'est en rien satisfaisante. Il faut prévoir en complément que la personne qui a succédé au *de cuius* à la tête de l'entreprise du vivant de ce dernier ne peut la rapporter en nature qu'avec l'accord des autres héritiers (art. 633 AP-CC) ; ainsi, les pertes éventuelles ne seront pas reportées après coup sur la communauté héréditaire.

1.3.5 Aspects fiscaux

Les aspects fiscaux doivent aussi être pris en considération dans la planification d'une succession. Si l'entreprise doit être transmise à un descendant, au conjoint ou au partenaire enregistré, la question fiscale n'a que rarement d'importance, car les conjoints et partenaires enregistrés sont exonérés de l'impôt sur les successions et de l'impôt sur les donations dans tous les cantons et les descendants directs dans la plupart d'entre eux. Si l'entreprise va à un frère ou une sœur, au partenaire de vie de fait ou à une personne qui ne fait pas partie de la famille, les deux impôts cités revêtent une grande importance dans la planification de la succession. L'impôt peut parfois être si élevé que la transmission de l'entreprise est de fait impossible.

³⁶ ATF 133 III 416, 420

³⁷ À ce sujet, voir *Guillaume*, p. 336 s.

Comme la Confédération n'est pas habilitée à légiférer sur l'impôt sur les successions ni sur l'impôt sur les donations, ces questions ne peuvent pas être résolues par le droit fédéral à moins d'une révision de la Constitution. Or, cette démarche ne semble pas opportune actuellement sur le plan politique. La présente révision ne traite donc absolument pas les aspects fiscaux.

1.4 Transmission d'entreprises par succession dans d'autres ordres juridiques

Le besoin de protection et de pérennité des entreprises au moment de leur transmission à la génération suivante pour cause de décès a été reconnu et fait l'objet d'une législation spéciale dans certains pays. Tous n'ont cependant pas la même approche pour appréhender ce besoin. Les quelques exemples qui suivent visent à apporter un éclairage sur les solutions choisies dans quelques pays proches.

En *Allemagne*, l'héritier peut exiger du juge qu'il ordonne un sursis à la réalisation du droit réservataire au cas où le paiement représenterait une rigueur inéquitable, par exemple parce qu'il devrait vendre un bien dont il vit ainsi que sa famille³⁸. De plus, la loi ou le contrat de société peuvent prévoir un privilège successoral pour les sociétés de personnes³⁹. Une clause spéciale, dite *Nachfolgeklausel* ou *Eintrittsklausel*, peut prévoir que la société revient à tous les héritiers ou à certains d'entre eux, ou accorder à certains héritiers un droit d'entrée (« *Eintrittsrecht* ») dans cette société⁴⁰. Une clause de perpétuation (*Fortsetzungsklausel*) peut prévoir que la part de l'associé décédé revient aux autres associés⁴¹. Le contrat de société peut régler la compensation en faveur des héritiers en dérogation à la loi, voire l'exclure⁴².

En *Autriche*, depuis le 1^{er} janvier 2017, le droit réservataire peut être reporté de cinq ans, ou même de dix dans certains cas⁴³. L'objectif de cette réglementation est d'empêcher la fermeture d'entreprises suite à la succession⁴⁴. Des parts d'une entreprise familiale peuvent en outre être transférées dans une fondation pour éviter que cette entreprise ne perde sa substance. Les parts réservataires sont alors réduites, du fait que l'obligation de rapporter en cas d'apport de fonds à la fondation privée (dans ce cas le don de l'entreprise) s'éteint au bout de deux ans. Si un héritier réservataire a une position privilégiée dans la fondation, cela est en outre imputé sur son droit réservataire⁴⁵.

En *Belgique* existe l'institution de la « tontine », une association dans laquelle plusieurs personnes peuvent détenir ensemble une part d'entreprise. La part d'un

³⁸ § 2331a, al. 1, du code civil allemand

³⁹ Voir *Tersteegen/Reich*, N 6

⁴⁰ *Tersteegen/Reich*, N 157

⁴¹ *Tersteegen/Reich*, N 156

⁴² *Tersteegen/Reich*, N 156

⁴³ § 766 du code civil autrichien

⁴⁴ Explications du Ministère fédéral de la justice (n° 688, Beilagen XXV. Gesetzgebungsperiode), § 766 et 767

⁴⁵ *Hügel/Aschauer*, 229 s., 285 s.; explications du Ministère fédéral de la justice (n° 688, Beilagen XXV. Gesetzgebungsperiode), § 780 et 781

associé qui meurt n'entre pas dans la succession mais elle est répartie entre les associés survivants⁴⁶.

En France enfin, il existe un mécanisme d'attribution préférentielle en faveur du conjoint survivant et de tout héritier, qui peut demander l'attribution de toute entreprise, ou partie d'entreprise agricole, commerciale, industrielle, artisanale ou libérale, à l'exploitation de laquelle il participe ou a participé effectivement⁴⁷. Cette demande peut également porter sur des droits sociaux, donc sur des parts dans des sociétés par actions⁴⁸. En cas de demandes concurrentes de plusieurs héritiers, le tribunal tient compte de l'aptitude des différents postulants à gérer les biens en cause et à s'y maintenir, et, pour une entreprise, en particulier de la durée de la participation personnelle à l'activité⁴⁹. De plus, il est possible de surseoir au partage de l'indivision successorale lorsqu'elle porte sur une telle entreprise, dont l'exploitation était assurée par le défunt ou par son conjoint⁵⁰. Le but est d'assurer la pérennité de l'entreprise en maintenant les droits sociaux dans l'indivision et en évitant ainsi leur fragmentation⁵¹. Enfin, l'institution de la donation-partage⁵² offre la possibilité de transmettre contractuellement de son vivant ses biens ou une partie de ses biens (une entreprise par exemple) à ses héritiers présomptifs⁵³. Les biens donnés sont, sauf convention contraire, évalués au jour de la donation-partage (et non au jour du décès) pour l'imputation et le calcul de la réserve, à condition notamment que tous les héritiers réservataires vivants ou représentés au décès de l'ascendant aient reçu un lot dans le partage anticipé et l'aient expressément accepté⁵⁴.

Dans de nombreux pays, comme en Suisse jusqu'à aujourd'hui, il n'existe pas de normes spécifiques à la transmission d'entreprises par succession. Ce sont alors les règles ordinaires du droit des successions qui s'appliquent.

1.5 Droit transitoire

Le droit transitoire en matière successorale est régi par deux dispositions spéciales du titre final du code civil (art. 15 et 16 tit. fin. CC), ainsi que par les principes généraux du droit civil transitoire (art. 1 à 4 tit. fin. CC). Le critère déterminant est *le moment du décès du de cuius*: en cas de décès avant l'entrée en vigueur du nouveau droit, l'ancien droit s'applique; en cas de décès après l'entrée en vigueur du nouveau droit, c'est ce dernier qui s'applique. Cela vaut aussi bien dans les cas de succession légale que dans les cas où une disposition pour cause de mort ou un pacte successoral aurait été signé avant l'entrée en vigueur de la révision. Ce principe conduit à une réglementation claire, dont les conséquences sont prévisibles pour les

⁴⁶ *Hustedt/Schür*, N 84

⁴⁷ Art. 831 du code civil français

⁴⁸ *Bollon*, p. 371

⁴⁹ Art. 832-3 du code civil français

⁵⁰ Art. 821 du code civil français

⁵¹ *Bollon*, p. 372

⁵² Art. 1076 ss du code civil français

⁵³ *Döbereiner*, N 154

⁵⁴ Art. 1078 du code civil français

praticiens. De plus, il évite dans la plupart des cas de difficiles questions d'interprétation.

1.6 Lien avec la révision en cours du droit des successions

Le Conseil fédéral a adopté le 29 août 2018 le message concernant la révision du droit des successions. Le projet est actuellement en cours d'examen par le Parlement. Le présent avant-projet visant à faciliter la transmission d'entreprises par succession est indépendant de la révision en cours. Les effets positifs de la réduction proposée des réserves sur la transmission d'entreprises par succession ont déjà été exposés. Actuellement, la seule question nécessitant des éclaircissements est le lien entre la créance d'entretien selon l'art. 606a ss P-CC proposée dans le message I et le sursis des créances en rapport. Le Conseil fédéral part du principe que la créance d'entretien doit l'emporter sur le droit au sursis. Il étudiera à nouveau cette question une fois les délibérations parlementaires terminées, lorsque les contours de la créance légale d'assistance seront fixés.

2 Commentaire des dispositions

Art. 218, al. 3 (Sursis au paiement. Entreprises)

Dans le cadre de la dissolution du régime matrimonial de la participation aux acquêts (art. 196 ss CC), l'époux débiteur peut solliciter des délais de paiement lorsque le règlement immédiat de la créance de participation et de la part à la plus-value l'expose à des difficultés graves (art. 218, al. 1, CC). Les graves difficultés rencontrées par le débiteur sont notamment celles qui l'obligeraient à vendre des actifs nécessaires à l'exploitation de son entreprise ou à l'exercice de sa profession⁵⁵. Dans un tel cas, l'époux débiteur doit des intérêts, sauf convention contraire, et il peut en outre être tenu de fournir des sûretés si les circonstances le justifient (art. 218, al. 2, CC).

En droit actuel, seul l'époux a droit à l'obtention de délais de paiement⁵⁶. Les héritiers de l'époux décédé ne peuvent donc s'en prévaloir à l'encontre du conjoint survivant en cas de dissolution du régime matrimonial consécutif à un décès. Lorsque les acquêts du conjoint décédé comprennent une entreprise, cela est susceptible de nuire à sa reprise par les héritiers, voire à l'empêcher.

Afin que les héritiers de l'époux débiteur puissent reprendre une entreprise au sens de l'art. 616 AP-CC ou des parts sociales ou droits de sociétariat octroyant le contrôle sur une telle entreprise, l'avant-projet leur octroie les mêmes droits qu'aurait eus celui-ci dans le cadre de la liquidation du régime matrimonial de son vivant. Ils pourront donc obtenir des délais de paiement à l'encontre du conjoint survivant si le

⁵⁵ Montavon, p. 351

⁵⁶ BK-Hausheer/Reusser/Geiser, art. 218 N 15

règlement immédiat de la créance de participation et de la part à la plus-value du défunt les exposerait à des difficultés graves, par exemple d'importants problèmes de liquidités pouvant remettre en question le maintien de l'entreprise reprise du défunt. Dans un tel cas, des intérêts seront également dus et les héritiers pourront aussi être tenus de fournir des sûretés si les circonstances le justifient (voir art. 218, al. 2, CC).

Il est précisé en outre dans le texte de loi que seuls les héritiers qui reprennent une entreprise ou des parts sociales ou droits de sociétariat octroyant le contrôle sur une entreprise peuvent bénéficier de délais de paiement. La situation juridique reste inchangée pour les autres héritiers.

Art. 522a 1a. À l'égard d'entreprises

Lorsqu'un héritier fait valoir son droit à la réserve héréditaire, soit son droit à une part intangible de la succession⁵⁷, on considère comme suffisant qu'il reçoive le «montant» de sa réserve – c'est-à-dire la contre-valeur de celle-ci (art. 522, al. 1, CC)⁵⁸. Le Tribunal fédéral comprend cette notion de «montant» comme l'équivalent d'une part «en propriété»; cela suppose que les libéralités imputées sur la réserve consistent en biens aisément négociables⁵⁹, soit des biens aisément convertibles en espèces. La doctrine en conclut qu'un héritier ne doit pas par exemple laisser imputer sur sa réserve un paquet minoritaire d'actions dont la transmissibilité est restreinte et dont la valeur peut s'en trouver diminuée, de telles actions n'étant pas aisément négociables⁶⁰.

Le nouvel art. 522a AP-CC vise à inscrire dans la loi la règle dite des «biens aisément négociables». Il s'appliquera aux cas où une entreprise, ou des parts sociales ou droits de sociétariat dans une entreprise, ont été cédés par libéralité du vivant du *de cuius* ou par disposition pour cause de mort.

Al. 1: afin de garantir aux héritiers réservataires d'une succession comprenant une entreprise ou des parts sociales ou droits de sociétariat dans une entreprise l'obtention du montant de leur réserve sous forme de biens aisément négociables, l'avant-projet leur accorde le droit de refuser que la réserve leur soit attribuée sous forme de part minoritaire dans une entreprise. Cette disposition s'appliquera si la part minoritaire a été attribuée au réservataire par le *de cuius* lui-même (*Zuteilung*). Dans le cadre du partage de la succession par le juge (*Zuweisung*), c'est la règle de l'art. 618 AP-CC, au contenu identique, qui s'appliquera. Il s'agit ainsi d'une exception au principe de l'art. 608, al. 2, CC, qui prévoit que les règles de partage établies par le *de cuius* sont obligatoires.

Le champ d'application de cette règle est toutefois limité aux cas où le contrôle de l'entreprise concernée appartient à un autre héritier, qui l'aurait par exemple obtenu par libéralité du vivant du *de cuius* ou acquis dans le cadre de la succession. En effet, si le *de cuius* détenait lui-même de son vivant uniquement des parts minoritaires dans une entreprise, non aisément négociables, il n'est en principe pas possible

⁵⁷ Steinauer, N 354

⁵⁸ ZK-Escher, Art. 522 N 4

⁵⁹ ATF 70 II 147, consid. 2

⁶⁰ Eitel, Probleme, p. 499; Hösly/Fehrat, N 78

d'éviter que celles-ci ne soient transmises à ses héritiers sous cette forme. Il n'est en effet pas possible de placer les héritiers dans une situation juridique plus favorable que celle dans laquelle se trouvait le *de cuius*.

Al. 2: les nouvelles règles en matière de sursis au paiement lors du partage (art. 619 AP-CC) et de valeur d'imputation d'entreprises au sens de l'art. 616 AP-CC en cas de rapport (art. 633a et 633b AP-CC) ont vocation à s'appliquer dans le cadre de la réduction. Il est donc prévu qu'elles s'appliquent également à la réduction de libéralités portant sur une entreprise ou sur des parts sociales ou droits de sociétariat dans une entreprise. De la sorte, l'héritier dont une telle libéralité doit être réduite pour couvrir la réserve d'autres héritiers bénéficiera au besoin de délais de paiement à leur encontre, de même que des règles spéciales applicables aux entreprises en matière de fixation de la valeur d'imputation.

Art. 616 IV. Entreprises. 1. Notion et champ d'application

Ce nouvel article définit la notion d'entreprise et le champ d'application des normes relatives aux entreprises en droit des successions.

Al. 1: en matière de droit des successions, est considérée comme entreprise toute entreprise individuelle et toute société non cotée en bourse, à l'exception des sociétés de pure détention d'actifs.

Les nouvelles règles en matière de transmission d'entreprises par succession doivent bénéficier au plus grand nombre d'entreprises possible, quelle que soit la forme juridique choisie. La notion d'entreprise est large et comprend, outre les entreprises individuelles, l'intégralité des sociétés du code des obligations (CO)⁶¹, soit actuellement la société simple⁶² (pour autant que le sociétariat soit transmissible par succession en vertu du contrat de société; art. 545, al. 1, ch. 2, CO), la société en nom collectif⁶³, la société en commandite⁶⁴, la société anonyme⁶⁵, la société en commandite par action⁶⁶, la société à responsabilité limitée⁶⁷ et la société coopérative⁶⁸.

Les sociétés cotées en bourse ne présentent pas les mêmes risques et problématiques que les entreprises familiales au moment du décès du chef d'entreprise et de leur reprise par un ou plusieurs héritiers. De plus, les parts dans une société cotée en bourse sont par définition aisément négociables. Il est en outre finalement très rare que le contrôle sur une société cotée en bourse se trouve entre les mains d'une seule personne. Il se justifie donc d'exclure ce type d'entreprise du champ d'application des nouvelles normes successorales.

Le but des nouvelles règles est de faciliter la transmission d'entreprises par succession et d'éviter ainsi les morcellements ou fermetures d'entreprises qui exercent *une*

⁶¹ RS 220

⁶² Art. 530 ss CO

⁶³ Art. 552 ss CO

⁶⁴ Art. 594 ss CO

⁶⁵ Art. 620 ss CO

⁶⁶ Art. 764 ss CO

⁶⁷ Art. 772 ss CO

⁶⁸ Art. 828 ss CO

activité économique réelle, indépendamment de leur secteur économique (primaire - à l'exception des entreprises agricoles au sens de la LDFR -, secondaire ou tertiaire), leur secteur d'activité ou leur taille. Du fait du manque d'activité économique réelle des sociétés de pure détention d'actifs, il a par contre été décidé de les exclure du champ d'application des nouvelles règles. À ce titre sont notamment comprises les sociétés immobilières et les sociétés holding car elles ont pour but l'investissement de fonds dans l'immobilier pour les premières et la prise de participation dans d'autres entreprises (art. 671, al. 4, CO) pour les secondes. Le partage entre les héritiers de parts, même majoritaires, dans de telles sociétés n'a donc pas les conséquences négatives que peut avoir le partage d'une entreprise exerçant une activité commerciale réelle. Le partage, au besoin par la dissolution des sociétés concernées, est possible sans perte de valeur importante, la valeur des immeubles ou des participations ne dépendant pas de la structure les reliant en règle générale. De plus, concernant les sociétés immobilières, il ne se justifie pas de traiter de manière différente un immeuble, pour ce qui est de sa valeur d'imputation dans le cadre du partage successoral, selon que celui-ci est détenu directement par le *de cuius* ou au travers d'une société immobilière dont il aurait le contrôle. Il en va de même, concernant une société holding, pour les participations dont elle dispose dans des sociétés. Une société holding qui ne détiendrait des parts que dans une seule société, dont la direction effective serait assumée dans les faits par le ou les détenteurs de la holding, ne devrait par contre pas entrer dans la définition de société de pure détention d'actifs. Une approche «en transparence» est préconisée dans un tel cas⁶⁹.

Sont également exceptées du champ d'application de la norme les sociétés d'investissement à capital variable (SICAV) au sens de l'art. 36 de la loi du 23 juin 2006 sur les placements collectifs de capitaux (LPCC)⁷⁰, celles-ci ayant pour but unique la gestion collective de capitaux et devant ainsi par définition être considérées comme des sociétés de pure détention d'actifs. Il en va de même des sociétés en commandite de placements collectifs (SCmPC) selon l'art. 98 LPCC, et des sociétés d'investissement à capital fixe (SICAF) selon l'art. 110 LPCC, leur but exclusif étant le placement collectif de capitaux, donc la pure détention d'actifs.

Al. 2: cet alinéa a pour vocation de reprendre la règle en vigueur de l'art. 619 CC, selon laquelle la reprise des entreprises et immeubles agricoles est régie par la LDFR. Par cette réserve établie en faveur de la LDFR, les entreprises et immeubles agricoles seront exclus du champ d'application des nouvelles règles sur la transmission d'entreprises par succession en matière de partage. Pour eux, les règles de la LDFR continueront à s'appliquer, sans modification par rapport au droit actuel.

Art. 617 2. Attribution

Le nouvel art. 617 AP-CC crée un droit des héritiers à l'attribution lorsqu'une succession comprend une entreprise, des parts sociales ou des droits de sociétariat dans une entreprise.

Al. 1, ch. 1: chaque héritier a la possibilité de demander l'attribution d'une entreprise qui se trouve dans la succession, dans son intégralité, lorsque le défunt n'en a pas

⁶⁹ *Leuba*, p. 37

⁷⁰ RS 951.31

disposé. Cette règle a pour but de permettre la transmission d'une entreprise dans son intégralité et d'éviter l'un des effets négatifs du droit actuel en matière de partage de successions: le morcellement d'entreprises entre les héritiers (voir ch. 1.3.2).

Le droit à l'attribution existe également en présence dans la succession de parts sociales ou de droits de sociétariat octroyant le contrôle sur une entreprise. Dans un tel cas, chaque héritier a la possibilité de demander l'attribution de l'ensemble des parts sociales ou des droits de sociétariat concernés. Le but est que le contrôle effectif sur l'entreprise puisse être transmis à *un seul héritier*, afin qu'il puisse l'exercer seul, comme le faisait le *de cuius*, et éviter ainsi des problèmes de gouvernance.

La disposition énonce les entreprises, les parts sociales et les droits de sociétariat octroyant le contrôle sur une entreprise, dans le but de couvrir l'ensemble des formes juridiques à travers lesquelles une entreprise peut échoir dans une succession, en tout ou partie, à l'exception des sociétés cotées en bourse et des sociétés de pure détention d'actifs (art. 616, al. 1, AP-CC), et des entreprises agricoles (art. 616, al. 2, AP-CC).

Les termes de *parts sociales* et de *droits de sociétariat* sont repris de la loi du 3 octobre 2003 sur la fusion⁷¹, ce qui permet de se rattacher à des notions connues. La notion de part sociale qualifie le sociétariat qui est incorporé dans une part sociale, soit les actions, les bons de participation, les bons de jouissance, les parts sociales de la société à responsabilité limitée et de la société coopérative⁷². Les bons de participation et les bons de jouissance sont toutefois exclus du champ de la norme du moment qu'ils n'octroient aucune forme de contrôle sur l'entreprise. La notion de droits de sociétariat qualifie les droits et obligations des associés qui ne sont pas incorporés dans une part sociale⁷³. L'entreprise individuelle est quant à elle comprise dans la notion même d'entreprise.

La notion de *contrôle sur une entreprise* doit être comprise dans le sens du terme de contrôle employé à l'art. 4, al. 3, let. b, de la loi du 6 octobre 1995 sur les cartels⁷⁴. Une personne a le contrôle sur une entreprise lorsque, par ses participations au capital ou par tout autre moyen, elle est en mesure d'exercer une influence déterminante sur l'activité de cette entreprise (voir art. 1 de l'ordonnance du 17 juin 1996 sur le contrôle des concentrations d'entreprises⁷⁵).

Si le défunt a fixé lui-même une règle de partage dans une disposition pour cause de mort déterminant quel héritier doit ou quels héritiers doivent recevoir l'entreprise, le droit des héritiers d'en demander l'attribution tombe. Dans un tel cas, le respect des dernières volontés du *de cuius* est prépondérant et exclut le droit d'attribution des héritiers (art. 608, al. 2, CC). Il en va de même si le *de cuius* a désigné comme légataire de l'entreprise l'un de ses héritiers en sus de sa part légale (*legs précipitaire*, art. 486, al. 3, CC). En présence d'un accord unanime entre les héritiers, y compris de l'héritier désigné par le *de cuius*, il est néanmoins possible de partager la

71 RS 221.301

72 Message Loi sur la fusion, 4055

73 Message Loi sur la fusion, 4055

74 RS 251

75 RS 251.4

succession de manière différente⁷⁶, et par exemple d'attribuer l'entreprise à un autre héritier, ou de la partager.

En cas de répudiation d'une succession (art. 566 CC) ou d'un legs (art. 577 CC) comprenant une entreprise, les autres héritiers peuvent demander l'attribution de l'entreprise.

Al. 1, ch. 2: ce chiffre règle le cas où la succession comprend uniquement des parts sociales ou droits de sociétariat dans une entreprise qui ne donnent pas à eux seuls le contrôle sur l'entreprise. Dans un tel cas, la possibilité de demander l'attribution revient à l'héritier auquel ceux-ci permettraient d'obtenir le contrôle s'ils venaient à s'ajouter aux parts ou droits dont il dispose déjà.

Il est justifié d'octroyer à cet héritier un tel droit préférentiel, car il obtiendra ainsi à lui seul le contrôle sur l'entreprise. On peut supposer que cela corresponde aussi à l'intérêt du *de cuius*. En outre, un héritier qui dispose déjà lui-même de parts dans une entreprise sera souvent en pratique déjà actif au sein de celle-ci, disposera de connaissances et de compétences qui lui permettront de la diriger ou du moins qui l'aideront à le faire, et aura un intérêt personnel direct à sa reprise et à son maintien. Le but primordial poursuivi est encore une fois de maintenir l'entreprise en activité et de sauvegarder les postes de travail (voir ch. 1.3.2), et non de favoriser un héritier en particulier, ce dernier point en étant une conséquence indirecte.

Enfin, l'héritier qui dispose déjà du contrôle sur l'entreprise bénéficie également du droit à l'attribution des parts sociales ou droits de sociétariat présents dans la succession et qui ne donnent pas à eux seuls le contrôle sur celle-ci, afin d'en favoriser la concentration entre les mains d'une seule et même personne.

Si le défunt a par contre fixé lui-même une règle de partage dans une disposition pour cause de mort déterminant quel héritier doit ou quels héritiers doivent recevoir les parts sociales ou droits de sociétariat dans une entreprise, les autres héritiers ne peuvent prétendre à se les voir attribuer, même si ceux-ci leur octroieraient le contrôle sur l'entreprise (art. 608, al. 2, CC). Il en va de même en cas de legs.

Si aucun héritier n'obtiendrait le contrôle de l'entreprise par l'attribution des parts sociales ou droits de sociétariat présents dans la succession ou n'en dispose déjà, l'art. 617, al. 1, ch. 2, AP-CC ne s'applique pas. Il n'est pas prévu d'octroyer un droit d'attribution à l'héritier qui disposerait déjà du plus grand nombre de parts sociales ou droits de sociétariat par rapport aux autres héritiers.

Al. 2: en présence de plusieurs héritiers souhaitant se voir attribuer une entreprise ou des parts sociales ou droits de sociétariat octroyant le contrôle sur une entreprise, et à défaut d'accord entre eux, une demande d'attribution doit être déposée auprès du juge compétent.

Le critère déterminant pour décider lequel d'entre eux obtiendra l'entreprise dans le cadre du partage est celui de *l'aptitude à la conduite de l'entreprise* en question. Le critère de l'aptitude à la conduite de l'entreprise, comprend notamment la connaissance de l'entreprise, l'expérience dans le domaine concerné, l'expérience de la conduite et la formation professionnelle.

⁷⁶ *Steinauer*, N 1251

En présence uniquement de parts sociales ou droits de sociétariat dans une entreprise, le critère déterminant pour décider à quel héritier ceux-ci doivent être attribués est celui défini à l'al. 1, ch. 2: les parts sociales ou droits de sociétariat doivent être attribués à l'héritier qui détient déjà le contrôle sur l'entreprise ou auquel ils octroieraient le contrôle. Lorsqu'il existe plusieurs héritiers auxquels l'octroi des parts sociales ou droits de sociétariat présents dans la succession donnerait le contrôle sur l'entreprise, c'est le critère de l'aptitude supérieure à la conduite de l'entreprise en question (al. 2) qui sera déterminant. En l'absence d'héritiers auxquels l'attribution des parts sociales ou droits de sociétariat octroierait le contrôle sur l'entreprise, aucun d'entre eux ne bénéficie d'un droit à l'attribution.

Si le défunt a fixé lui-même une règle de partage dans une disposition pour cause de mort déterminant quel héritier doit recevoir l'entreprise ou les parts sociales ou droits de sociétariat dans une entreprise, les autres héritiers ne peuvent prétendre à se la voir attribuer (art. 608, al. 2, CC), même s'ils semblent aptes à la diriger, voire plus aptes que l'héritier déterminé par le *de cuius*. Il en va de même en cas de legs.

Al. 3: cette règle vise à permettre également une reprise conjointe d'une entreprise ou de parts sociales ou droits de sociétariat par plusieurs héritiers.

Plusieurs héritiers pourront ainsi demander *en commun* l'attribution d'une entreprise ou de l'ensemble des parts sociales ou droits de sociétariat octroyant le contrôle sur une entreprise (al. 1, ch. 1). Ils pourront également demander l'attribution de parts sociales ou droits de sociétariat s'ils détiennent déjà le contrôle sur l'entreprise ou si ceux-ci leur octroieraient en commun le contrôle sur l'entreprise (al. 1, ch. 2), et, s'ils sont en concurrence avec un ou d'autres héritiers pour l'obtention d'une entreprise ou de parts sociales ou droits de sociétariat, se les voir attribuer s'ils paraissent, ensemble, les plus aptes à la conduite de l'entreprise (al. 2).

Art. 618 3. Part minoritaire

Ce nouvel article vise à éviter qu'une part minoritaire dans une entreprise ne soit attribuée contre sa volonté à un héritier en imputation sur sa réserve dans le cadre du partage.

De même qu'un héritier peut refuser qu'une part minoritaire dans une entreprise dont un autre héritier détient ou acquiert le contrôle lui soit attribuée par le *de cuius* (*Zuteilung*) contre sa volonté en imputation sur sa réserve (art. 522a, al. 2, AP-CC), un héritier peut également refuser une telle attribution par le juge (*Zuweisung*) dans le partage de la succession.

Art. 619 4. Sursis au paiement

Ce nouvel article crée la possibilité, pour l'héritier ayant reçu dans le cadre d'une succession une entreprise ou des parts sociales ou droits de sociétariat qui lui octroient le contrôle sur une entreprise, d'obtenir des délais de paiements pour le règlement de ses dettes envers ses cohéritiers résultant du partage. Cette possibilité n'existe actuellement pas en droit successoral. Il s'agit d'une nouveauté, déjà existante en revanche en droit matrimonial.

Al. 1: l'héritier qui, du vivant du *de cuius* ou lors du partage de sa succession, a reçu une entreprise ou des parts sociales ou droits de sociétariat lui octroyant le contrôle sur une entreprise et qui est exposé à de graves difficultés par le règlement des créances qu'ont les autres héritiers à son encontre dans le cadre du partage de la succession, peut solliciter des délais de paiement. Ces délais de paiement peuvent également être demandés à l'égard des prétentions en rapport des autres héritiers.

La notion de graves difficultés auxquelles pourrait être exposé le débiteur est déjà connue en droit civil (art. 218 CC notamment). Il s'agit de difficultés d'ordre économique⁷⁷. Dans le contexte spécifique de la transmission d'entreprise, peut notamment être évoqué à titre d'exemple la nécessité de vendre ses parts ou certaines parts de l'entreprise, ou des biens indispensables à l'exploitation de l'entreprise ou à l'exercice d'une profession.

Comme c'est le cas dans le cadre de la dissolution du régime matrimonial, une *pesée des intérêts* en présence doit être effectuée et montrer qu'un paiement immédiat présenterait pour l'héritier débiteur des inconvénients graves qu'il ne peut raisonnablement éviter, par exemple en empruntant l'argent nécessaire à un tiers⁷⁸.

Ces délais de paiement ont pour but de laisser à l'héritier reprendre le temps de lui permettre de réunir les fonds nécessaires au paiement des créances des autres héritiers, par exemple par les gains tirés de l'exploitation de l'entreprise.

Al. 2: un ou plusieurs délais peuvent être accordés, pour une durée maximale de cinq ans au total. Une durée de cinq ans au maximum paraît raisonnable et permet de limiter l'atteinte faite aux droits des cohéritiers d'obtenir le paiement de leur part successorale. En cas d'entente entre les héritiers, celle-ci peut être plus longue. Le délai court dès que les créances de ses cohéritiers sont exigibles, soit dès le moment du partage. Si le but poursuivi par la présente révision justifie une atteinte au principe d'égalité entre les héritiers et au droit des héritiers réservataires à toucher leur réserve, il convient toutefois de limiter l'atteinte au minimum nécessaire⁷⁹. Il sera ainsi possible d'assortir le délai de conditions (par exemple de paiements intermédiaires ou d'atteindre des objectifs entrepreneuriaux).

Al. 3: en cas d'octroi d'un sursis au paiement, l'héritier débiteur devra fournir des *sûretés*, afin d'offrir des garanties aux autres héritiers que les créances concernées par le délai seront honorées dans le futur. À défaut, le risque entrepreneurial serait réparti sur l'ensemble des héritiers, sans qu'ils n'aient aucune influence sur les résultats de l'entreprise, ce qui ne saurait être le but poursuivi par l'octroi de délais de paiement.

La notion de sûretés est une notion déjà connue en droit civil (voir par ex. art. 132, 324, 546 CC). À défaut d'entente entre les parties sur le type de sûretés à fournir, le juge devra trancher. Celles-ci pourront prendre la forme qu'il estimera appropriée dans le cas d'espèce.

De plus, en cas d'octroi d'un sursis de paiement en vertu de l'al. 1, un intérêt devra être versé aux héritiers. L'intérêt devra être fixé de manière équitable, donc tenir

⁷⁷ BSK-Hausheer/Aebi-Müller, art. 218 N 10

⁷⁸ Deschenaux/Steinauer/Baddeley, N 1382

⁷⁹ Kipfer-Berger, N 377

compte aussi bien des intérêts de l'héritier débiteur que de ceux des héritiers créanciers. La notion d'intérêt équitable est déjà connue en droit privé (art. 4 de l'ordonnance du 1^{er} octobre 1984 sur l'acquisition d'immeubles par des personnes à l'étranger⁸⁰).

Art. 620 V. Valeur d'imputation des biens

L'art. 620 AP-CC, traitant de la valeur d'imputation des biens, remplace l'art. 617 CC actuel. Le titre marginal est simplifié afin de tenir compte de la modification proposée, qui élargit le champ d'application des seuls immeubles à l'ensemble des biens de la succession.

Al. 1 : selon le texte de l'art. 617 CC en vigueur, seuls les «immeubles» doivent être imputés sur les parts héréditaires à leur valeur vénale au moment du partage. Cette règle s'applique pourtant en pratique à tous les éléments composant la masse successorale, soit pour tous les biens et les droits⁸¹. L'avant-projet remplace le terme «immeubles» par celui de «biens», pour que tous les biens existants soient imputés à leur valeur vénale *au moment du partage*, à moins d'un accord entre les héritiers, d'une règle de partage spéciale prévue par le *de cuius*, ou d'une disposition particulière du droit foncier rural (al. 2)⁸².

Cette modification était déjà prévue dans l'avant-projet de révision du droit des successions du 4 mars 2016. Elle a reçu un accueil favorable dans le cadre de la consultation⁸³.

Al. 2 : la règle de l'art. 619 CC du droit actuel, selon laquelle l'imputation des entreprises et des immeubles agricoles est régie par la LDFR, est reprise. La présente révision ne visant pas à modifier les règles sur la valeur d'imputation des immeubles et entreprises agricoles, la réserve en faveur de la LDFR garantit que la révision n'aura aucune conséquence en la matière.

Abrogation de la règle de l'art. 618 : en droit actuel, lorsque des héritiers ne peuvent se mettre d'accord sur le prix d'attribution d'un immeuble, son prix est fixé par des experts officiels (art. 618 CC). Suite à l'extension du champ d'application de la disposition sur la valeur d'imputation à l'ensemble des biens (art. 620 AP-CC), le maintien de cette règle serait problématique. Le maintien tel quel de l'art. 618 CC conduirait en effet à la fixation du prix de l'*ensemble* des biens de la succession par des experts officiels en cas d'absence d'accord entre les héritiers, ce qui ne se justifie pas.

Plutôt que de préciser dans le texte de l'art. 620 AP-CC que la fixation du prix d'attribution par des experts officiels ne s'applique qu'aux immeubles, il est proposé d'abroger la règle de l'art. 618 CC actuel. De la sorte, le prix d'attribution des immeubles sera à l'avenir fixé de la même manière que celui de tous les autres biens. A défaut d'entente entre les héritiers, c'est à l'autorité compétente au sens de l'art. 611

⁸⁰ RS 211.412.411

⁸¹ PraxKomm Erbrecht-Weibel, N 10 ad art. 617 et références citées

⁸² Guinand/Sietler/Leuba, N 559 et références citées

⁸³ Synthèse des résultats de la procédure de consultation, p. 64

CC ou au juge du partage selon l'art. 604 CC qu'il revient d'arrêter la valeur des biens, le cas échéant en ayant recours à des experts⁸⁴.

L'autorité compétente, judiciaire ou administrative, actuellement en charge de l'estimation officielle des immeubles, autorité déterminée par le droit cantonal et désignée *ad hoc* ou de manière permanente suivant les cantons⁸⁵, est donc vouée à disparaître avec l'abrogation de la règle de l'art. 618 CC. Cela apportera ainsi une unification bienvenue de la procédure cantonale d'estimation.

Art. 628, al. 2 (Conditions du rapport en nature. Dispositions réservées)

L'art. 628, al. 2, CC actuel prévoit, concernant le choix des héritiers de rapporter en nature les biens reçus ou d'en imputer la valeur sur leur part, une réserve en faveur des autres dispositions du défunt et des droits dérivant de l'action en réduction. A ces deux réserves en est ajoutée une troisième, résultant du nouvel art. 633 AP-CC: à défaut d'accord entre les héritiers, l'héritier ayant bénéficié d'une libéralité portant sur une entreprise ou sur des parts sociales ou des droits de sociétariat dans une entreprise, ne peut les rapporter en nature (ch. 3).

Art. 633 F. Entreprises. 1. Rapport en nature

Selon l'article 633 AP-CC, l'héritier ayant bénéficié d'une libéralité entre vifs portant sur une entreprise ou des parts sociales ou droits de sociétariat dans une entreprise, peut les rapporter en nature dans la succession seulement avec l'accord des autres héritiers. Cette disposition vise donc à protéger les autres héritiers d'un rapport en nature contre leur gré dans la transmission par succession d'une entreprise ou de parts sociales ou droits de sociétariat dans une entreprise.

Selon l'art. 628, al. 1, CC en effet, l'héritier soumis au rapport, soit celui tenu de restituer dans la succession certaines libéralités qui lui ont été faites par le *de cuius* du vivant de celui-ci (avancement d'hoirie)⁸⁶, a le choix entre deux manières de rapporter: soit en nature, soit par imputation de la valeur sur sa part successorale⁸⁷.

L'art. 633 AP-CC constitue ainsi une *lex specialis* par rapport à la règle générale de l'art. 628, al. 1, CC. Il semble en effet justifié de limiter la possibilité, pour le repreneur d'une entreprise ou de parts sociales ou droits de sociétariat dans une entreprise, qui a accepté de se les voir céder du vivant du *de cuius*, et d'en supporter ainsi le risque, notamment entrepreneurial, de pouvoir les rapporter dans la succession pour remplir son obligation de rapport.

Art. 633a 2. Valeur d'imputation. a. Entreprises

Contrairement à la règle de l'art. 630, al. 1, CC, qui prévoit que le rapport par imputation a lieu d'après la valeur des libéralités au jour de l'ouverture de la succession, et à la règle de l'art. 617 CC, qui prévoit que la valeur au jour du partage de la

⁸⁴ CS-Couchepin/Maire, art. 618 N 2

⁸⁵ CS-Couchepin/Maire, art. 618 N 6 à 8

⁸⁶ Guinand/Sietler/Leuba, N 200

⁸⁷ CS-Eigenmann, art. 628 N 1

succession est déterminante pour le rapport en nature⁸⁸, le nouvel article instaure une règle différente en matière de rapports relatifs aux entreprises. En présence d'une obligation de rapport d'une entreprise, il sera effectué une distinction entre les *éléments patrimoniaux nécessaires à l'exploitation de l'entreprise* et les *éléments patrimoniaux non nécessaires* à son exploitation. Les premiers, s'il est possible d'en établir la valeur au moment de la libéralité, seront imputés à cette valeur, soit la valeur au moment où l'héritier reprenneur en est devenu propriétaire, contrairement à ce que prévoit la règle générale de l'art. 630 CC. Les seconds seront par contre imputés à leur valeur au jour de l'ouverture de la succession, conformément à la règle de l'art. 630 CC. Le moment déterminant pour fixer la valeur prise en compte dans le partage sera ainsi différent suivant que les éléments patrimoniaux auront été ou non nécessaires à l'exploitation de l'entreprise.

Cette distinction permet de tenir compte du risque entrepreneurial assumé par le reprenneur. En sa qualité de chef d'entreprise, en mesure de prendre seul les décisions adaptées à la bonne marche des affaires, il paraît justifié de lui en attribuer les gains comme les pertes. En effet, l'évolution de la valeur de ces éléments résultera en règle générale de ses propres décisions. Il devra également assumer, comme tout chef d'entreprise, les risques résultant de la conjoncture ou d'autres facteurs.

Quant aux éléments patrimoniaux d'une entreprise qui ne sont pas nécessaires à son exploitation, comme pourraient l'être par exemple un tableau de valeur ou un terrain à bâtir inutilisé en possession d'une société, ils seront imputés à leur valeur au moment du partage. Un tel bien devrait toujours être estimé de la même manière, que le *de cuius* l'ait détenu directement ou par le biais d'une société.

Il sera possible de prendre en compte comme valeur d'imputation des éléments patrimoniaux nécessaires à l'exploitation de l'entreprise leur valeur au moment de la libéralité uniquement s'il est possible d'établir qu'elle était cette valeur à cette date. Une estimation précise, objective et compréhensible devra donc avoir été réalisée. À ce sujet, il convient de mentionner qu'une estimation de la valeur d'une entreprise fait état en règle générale d'une estimation distincte des éléments nécessaires et des éléments non nécessaires à son exploitation. Il sera ainsi en règle générale dans l'intérêt de l'héritier reprenneur de disposer d'une telle estimation, afin de lui permettre de prouver ses prétentions. La preuve devra toutefois être apportée par l'héritier qui se prévaut de cette règle. À défaut, la règle de l'art. 630 CC s'appliquera et ces biens seront imputés à leur valeur au jour de l'ouverture de la succession, soit au jour du décès⁸⁹.

Art. 633b b. Parts sociales et droits de sociétariat

Ce nouvel article fixe les règles applicables en matière de valeur d'imputation lorsque seules des parts sociales ou des droits de sociétariat dans une entreprise, et non une entreprise dans son entier comme c'est le cas à l'art. 633a AP-CC, ont fait l'objet d'une libéralité reportable.

⁸⁸ Leuba, p. 27 et note de bas de page n° 82

⁸⁹ CS-Eigenmann, art. 630 N 1

Al. 1: dans les cas où un héritier acquiert le contrôle sur l'entreprise par une libéralité portant sur des parts sociales ou des droits de sociétariat dans cette entreprise, les règles sur la valeur d'imputation fixées à l'art. 633a AP-CC s'appliquent par analogie. Les éléments patrimoniaux nécessaires à l'exploitation de l'entreprise seront alors imputés à la date de la libéralité.

Cet alinéa vise deux situations distinctes. En premier lieu, celle où les parts reçues par libéralité entre vifs octroient à elles seules au bénéficiaire le contrôle sur l'entreprise, par exemple lorsqu'elles représentent plus de 50 % des parts sociales de celle-ci. En second lieu, celle où les parts reçues par libéralité entre vifs n'octroient pas à elles seules le contrôle sur l'entreprise, mais le lui octroient en les additionnant aux parts que le bénéficiaire possédait déjà au préalable.

Dès le moment où l'héritier obtiendra, suite à une libéralité du *de cuius*, le contrôle sur l'entreprise, il supportera ainsi seul le risque entrepreneurial en lien avec les éléments patrimoniaux nécessaires à l'exploitation de l'entreprise devant être imputés sur sa part. Quant aux éléments patrimoniaux qui ne sont pas nécessaires à l'exploitation de l'entreprise, ils seront imputés à leur valeur au moment du décès.

Al. 2: pour fixer la valeur d'imputation d'une ou plusieurs libéralités portant sur des parts sociales ou droits de sociétariat dans une entreprise, il convient de tenir compte de la valeur de l'ensemble de ces parts ou droits au moment de la prise de contrôle sur l'entreprise par l'héritier concerné. Les parts ou droits qu'il aurait reçus *avant* de prendre le contrôle seront donc également imputés à leur valeur à ce moment.

Il sera également tenu compte du rapport entre les éléments patrimoniaux nécessaires et non nécessaires à l'exploitation de l'entreprise (voir art. 633a AP-CC) pour fixer la valeur d'imputation. Il convient en effet que l'héritier acquérant le contrôle sur l'entreprise supporte le risque entrepreneurial uniquement dès la prise de contrôle, et seulement sur les éléments nécessaires à l'exploitation de l'entreprise. Une éventuelle plus-value des éléments non nécessaires à l'exploitation bénéficie également aux autres héritiers.

La valeur de parts sociales ou droits de sociétariat dans une entreprise que l'héritier aurait acquise autrement que par libéralité du *de cuius*, notamment par achat, ne doit par contre pas lui être imputée.

Al. 3: les parts que l'héritier acquiert par libéralité du *de cuius* après avoir acquis le contrôle sur l'entreprise lui sont imputées à leur valeur au moment de leur reprise, s'il est possible de l'établir. Du moment qu'il dispose du contrôle sur l'entreprise, et donc du pouvoir de décision, il est justifié de lui faire supporter le risque financier sur les parts qu'il acquiert par la suite dès le moment de leur acquisition.

Exemple: X, héritier de A, rachète le 01.01.2021 au prix du marché 10 % des actions de l'entreprise A SA, qui comprend uniquement des éléments patrimoniaux nécessaires à son exploitation, pour une valeur de CHF 100 000. Le 01.01.2025, A donne à X 30 % des actions de A SA à titre d'avancement d'hoirie. Cela représente une valeur de CHF 330 000 à cette date. L'entreprise a alors une valeur totale de CHF 1 100 000. Le 01.01.2028, A lui en donne 15 % supplémentaires, dont la valeur à cette date est de CHF 195 000, toujours à titre d'avancement d'hoirie. X acquiert à ce moment le contrôle sur l'entreprise avec 55 % des actions. L'entreprise a alors une valeur totale de CHF 1 300 000. Il reçoit ensuite encore le solde de 45 % des

actions de A SA, d'une valeur de 700 000 à titre d'avancement d'hoirie de A, le 01.01.2031. Au décès de A, le 01.07.2035, l'entreprise vaut CHF 2 000 000, sans qu'il ait été procédé à une augmentation du capital-actions. A doit rapporter en valeur dans la succession les libéralités entre vifs reçues à titre d'avancement d'hoirie (art. 626 CC). Il doit donc rapporter la valeur de 90 % (30 % + 15 % + 45 %) de l'entreprise. En application de l'art. 633b, al. 2, AP-CC, la valeur de l'ensemble des parts qu'il a acquis par libéralité au moment de la prise de contrôle de l'entreprise le 01.01.2028 est déterminante pour fixer leur valeur d'imputation. À ce moment, il dispose de 55 % des parts (10 % achetées le 01.01.2021, 30 % reçues le 01.01.2025 et 15 % reçues le 01.01.2028), dont 45 % reçues à titre d'avancement d'hoirie. Ces parts ont une valeur totale de CHF 585 000 (45 % x 1 300 000). Elles lui seront donc imputées à raison de CHF 585 000. Le solde des actions reçues à titre d'avancement d'hoirie après avoir pris le contrôle lui est imputé à leur valeur au moment de leur reprise, le 01.01.2031, soit à hauteur de CHF 700 000, en application de l'art. 633b, al. 3, AP-CC. Au total, X se verra ainsi imputer la valeur de CHF 1 285 000 sur sa part héréditaire.

3 Conséquences

3.1 Conséquences pour la Confédération

La révision du droit de successions n'aura pas de conséquences (en termes de personnel, de finances ou autre) pour la Confédération.

3.2 Conséquences pour les cantons et les communes

Les modifications envisagées n'auront que peu de conséquences directes pour les cantons et les communes.

En matière fiscale, les bénéficiaires escomptés pour l'économie (voir chapitre 3.3) pourraient avoir un léger effet positif pour les cantons et les communes du siège des entreprises faisant partie d'une succession, en matière d'impôt sur les sociétés et d'impôt sur le revenu des employés de ces entreprises.

Dans l'ensemble, il peut être estimé que les répercussions financières de la présente révision pour les cantons et les communes seront plutôt positives, mais d'ampleur limitée.

3.3 Conséquences pour l'économie

L'étude externe commandée par l'Office fédéral de la justice concernant les conséquences économiques de la révision (analyse d'impact de la réglementation) a porté sur les trois mesures principales proposées pour faciliter la transmission d'entreprises: la réduction de la réserve, la possibilité de surseoir l'obligation de rapport, et l'évaluation de l'entreprise au moment de la libéralité. Ces mesures n'ont pu faire

l'objet que d'une évaluation qualitative, seule une estimation grossière étant possible sur le plan quantitatif.

L'étude conclut clairement que les trois mesures augmentent la marge de manœuvre du disposant et du repreneur et qu'elles sont de nature à avoir des effets positifs sur la transmission d'entreprises au sein de la famille. Grâce surtout à la réduction de la réserve, le disposant aura davantage de possibilités pour mettre en œuvre une solution qui lui paraît utile sur le plan entrepreneurial. Selon l'étude, cela aurait des effets positifs directs sur la croissance et donc sur l'économie dans son ensemble. Les normes proposées permettent en outre davantage de concentrer la propriété de l'entreprise entre les mains d'un seul successeur, ce qui est sensé du point de vue économique, d'éviter des incitations inopportunes et des problèmes principal-agent. Le sursis à l'obligation de rapporter et la prise en compte de la valeur de l'entreprise au moment de la libéralité faciliteront en outre la transmission d'entreprises avant tout du point de vue du *de cuius*, qui pourra mieux planifier le processus de reprise et les compensations à prévoir et mieux utiliser l'entreprise pour garantir les paiements compensatoires si nécessaire. Là aussi, la mesure n'engendrera pas d'incitations inopportunes. Selon l'étude, ces mesures auront des effets indirects positifs sur la croissance, mais il n'est pas possible de les quantifier.

En conclusion, il ressort de l'étude que les trois mesures examinées répondent à des problèmes centraux de la transmission d'entreprises au sein de la famille au moment de la succession, et qu'elles sont de nature à augmenter la marge de manœuvre du *de cuius*. Les effets attendus sur le maintien des entreprises dans la famille sont positifs. Les auteurs estiment que les mesures auront un impact direct positif sur la croissance, car au lieu de devoir restreindre les investissements en raison d'une succession imminente ou récente au sein de la famille, il sera possible d'en faire dès lors qu'ils sont utiles. Enfin, ils concluent que les nouvelles dispositions contribueront à assurer une plus grande stabilité des entreprises et donc des emplois⁹⁰.

3.4 Conséquences pour la société

Avec la présente révision, il est tenu compte dans le droit des successions de l'importance de la pérennité des entreprises pour l'économie et la société en général, et pour les chefs d'entreprise en particulier. Il s'agit aussi d'octroyer une certaine reconnaissance aux efforts consentis par ces derniers pour créer ou gérer leur entreprise, en tenant compte de la volonté présumée de ceux-ci qu'elle soit reprise par leurs héritiers dans des conditions permettant une poursuite de son activité, grâce à des normes successorales adaptées. Au surplus, les grands principes et les buts du droit suisse des successions sont maintenus: la sauvegarde de la paix intergénérationnelle, la préservation par-delà la mort du patrimoine constitué par le défunt et la distribution juste et économiquement raisonnable des biens laissés par ce dernier en fonction de ses plans⁹¹.

⁹⁰ Bergmann/Halter/Zellweger, p. 5 s. et 3

⁹¹ Huber 1914, ch. 822

3.5 Conséquences sous l'angle de l'égalité entre hommes et femmes

Le projet traite formellement de manière égale les femmes et les hommes. En pratique toutefois, des facteurs sociétaux, comme le fait que statistiquement il pourrait y avoir plus d'hommes que de femmes à la tête d'entreprises en Suisse, pourraient avoir pour conséquence que les propositions du projet concernent les femmes et les hommes de manière différente. Les mécanismes proposés pour limiter les atteintes à l'égalité de traitement entre héritiers (voir commentaires relatifs à l'art. 619, al. 2 et 3, AP-CC) limiteront cependant dans une très large mesure d'éventuelles inégalités engendrées par la révision.

4 Liens avec le programme de la législature

L'avant-projet se fonde sur une décision du Conseil fédéral du 10 mai 2017, selon laquelle le projet de révision du code civil (Droit des successions)⁹² serait complété de normes particulières visant à faciliter la transmission d'entreprises par succession, et sur le message du 29 août 2018⁹³ correspondant, selon lequel un avant-projet traitant spécifiquement de la transmission d'entreprises par succession serait envoyé en consultation. Il est ainsi étroitement lié à la révision du code civil (Droit des successions) annoncée dans le message du 27 janvier 2016 sur le programme de la législature 2015 à 2019⁹⁴, sans être mentionné dans l'arrêté fédéral du 14 juin 2016 sur le programme de la législature 2015 à 2019⁹⁵.

5 Aspects juridiques

5.1 Constitutionnalité et légalité

La révision proposée se fonde sur l'art. 122, al. 1, de la Constitution (Cst.)⁹⁶, qui attribue à la Confédération la compétence législative en matière de droit civil.

5.2 Compatibilité avec les engagements internationaux de la Suisse

La Suisse n'est liée par aucun engagement international réduisant sa liberté de manœuvre en matière de droit interne des successions. Le projet est ainsi conforme au droit international public contraignant pour la Suisse, et notamment aux obligations qui découlent pour elle de l'adhésion à des organisations internationales et aux accords internationaux bilatéraux ou multilatéraux qu'elle a conclus.

⁹² FF **2018** 5949

⁹³ FF **2018** 5865, 5878

⁹⁴ FF **2016** 981, 1096

⁹⁵ FF **2016** 4999

⁹⁶ RS **101**

5.3 Forme de l'acte à adopter

La modification du code civil, qui traite de dispositions fondamentales relatives aux droits et aux obligations des personnes, doit être édictée sous la forme d'une loi fédérale (art. 164, al. 1, let. c, Cst.).

5.4 Frein aux dépenses

Le projet n'est pas soumis au frein aux dépenses au sens de l'art. 159, al. 3, let. b, Cst. car il ne contient pas de dispositions relatives aux subventions et ne fonde ni crédit d'engagement ni plafond de dépenses.

5.5 Délégation de compétences législatives

Le projet ne délègue aucune compétence législative nouvelle au Conseil fédéral.

5.6 Protection des données

Le projet ne traite pas de questions en lien avec la protection des données.

Bibliographie

Bergmann Heiko/Halter Frank/Zellweger Thomas, Regulierungsfolgenabschätzung Revision Erbrecht, Forschungsbericht KMU-HSG, Universität St. Gallen, 2018 (cit. *Bergmann/Halter/Zellweger*).

Bollon Nicolas, La succession du chef d'entreprise, in: *Revue du notariat*, Volume 111, Numéro 2, La protection du patrimoine, p. 367 ss (cit. *Bollon*).

Couchepin Gaspard/Maire Laurent, Commentaire des art. 611 à 619 CC, in: *Eigenmann Antoine/Rouiller Nicolas* (édit.), *Commentaire du droit des successions*, Berne 2012 (cit. *CS-Couchepin/Maire*).

Deschenaux Henri/Steinauer Paul-Henri/Baddeley Margareta, Les effets du mariage, Berne 2017 (cit. *Deschenaux/Steinauer/Baddeley*).

Döbereiner Christoph, Frankreich, in: *Süss Rembert* (édit.), *Erbrecht in Europa*, 3^e éd., Bonn 2015, p. 491 ss (cit. *Döbereiner*).

Eigenmann Antoine, Commentaire des art. 626 à 632 CC, in: *Eigenmann Antoine/Rouiller Nicolas* (édit.), *Commentaire du droit des successions*, Berne 2012 (cit. *CS-Eigenmann*).

Eitel Paul, Alte und neue Probleme der Unternehmensnachfolge, in: *Geiser Thomas/Koller Thomas/Reusser Ruth/Walter Hans Peter/Wiegand Wolfgang* (édit.), *Privatrecht im Spannungsfeld zwischen gesellschaftlichem Wandel und ethischer Verantwortung, Beiträge zum Familienrecht, Erbrecht, Persönlichkeitsrecht, Haftpflichtrecht, Medizinalrecht und allgemeinen Privatrecht, Festschrift für Heinz Hausheer zum 65. Geburtstag*, Berne 2002, p. 493 ss (cit. *Eitel*, Probleme).

Eitel Paul, KMU und Pflichtteilsrecht, in: *Schmid Jörg/Girsberger Daniel* (édit.), *Neue Rechtsfragen rund um die KMU*, Zurich/Bâle/Genève 2006, p. 43 ss (cit. *Eitel*, KMU).

Eitel Paul, Unternehmensbewertung im Erbrecht – ein Bericht des Bundesrats, Jusletter du 8 juin 2008 (cit. *Eitel*, Unternehmensbewertung).

Escher Arnold, Kommentar zu Art. 457-536 ZGB, in: *Zürcher Kommentar zum Schweizerischen Zivilgesetzbuch*, III. Band: Erbrecht, 1. Abteilung: Die Erben (Art. 457–536 ZGB), 3e éd., Zurich 1959 (cit. *ZK-Escher*).

Frey Urs/Halter Frank/Zellweger Thomas, Nachfolger gesucht! Empirische Erkenntnisse und Handlungsempfehlungen für die Schweiz, Zurich/Saint-Gall 2005 (cit. *Frey/Halter/Zellweger*).

Geiger Alexandra, Kurz und bündig: Vernehmlassung des Vereins Successio zum Vorentwurf der Erbrechtsreform, *successio* 2016, p. 324 ss (cit. *Geiger*).

Guillaume Florence, Aspects successoraux de la transmission d'une entreprise à un descendant, *L'Expert-comptable suisse* 2007, p. 334 ss (cit. *Guillaume*).

Guinand Jean/Stettler Martin/Leuba Audrey, *Droit civil suisse, Droit des successions* (art. 457-640 CC), 6^e éd., Genève/Zurich/Bâle 2005 (cit. *Guinand/Stettler/Leuba*).

Hausheer Heinz/Aebi-Müller Regina, Kommentar zu Art. 181-251 ZGB, in: Honsell Heinrich/Vogt Nedim Peter/Geiser Thomas (édit.), Basler Kommentar, Zivilgesetzbuch I, 5^e éd., Bâle 2014 (cit. *BSK-Hausheer/Aebi-Müller*).

Hausheer Heinz/Reusser Ruth/Geiser Thomas, Kommentar zu Art. 181-220 ZGB, in: Meier-Hayoz Arthur (édit.), Berner Kommentar zum schweizerischen Privatrecht, Band II: Das Familienrecht, 1. Abteilung: Das Eherecht, 3. Teilband: Das Güterrecht der Ehegatten, 1. Unterteilband: Der ordentliche Güterstand der Errungenschaftsbeteiligung, Berne 1992 (cit. *BK-Hausheer/Reusser/Geiser*).

Hösly Balz/Fehrat Nadira, Die Unternehmensnachfolge im Erbrecht – Vorschläge de lege ferenda, successio 2016, p. 100 ss (cit. *Hösly/Fehrat*).

Huber Eugen, Schweizerisches Zivilgesetzbuch. Zweiter Teilentwurf. Das Erbrecht, Berne 1895 (cit. *Huber 1895*).

Huber Eugen, Erläuterungen zum Vorentwurf des Eidgenössischen Justiz- und Polizeidepartements, 2^e éd., 1914 (cit. *Huber 1914*).

Hügel Hanns F./Aschauer Ewald, Pflichtteilsrecht und Unternehmensbewertung bei der Gründung von Unternehmensstiftungen, in: Barth Peter/Pesendorfer Ulrich (Hrsg.), Praxishandbuch des neuen Erbrecht, Vienne 2016, p. 227 ss (cit. *Hügel/Aschauer*).

Hustedt Volker/Schiür Gido, Belgien, in: Süss Rembert (édit.), Erbrecht in Europa, 3^e éd., Bonn 2015, p. 223 ss (cit. *Hustedt/Schiür*).

Kipfer-Berger Jonas, Das Spannungsfeld zwischen dem Pflichtteilsrecht und dem Generationswechsel in Familienunternehmen, Betrachtungen de lege lata und de lege ferenda, Bâle 2018 (cit. *Kipfer-Berger*).

Leuba Audrey, Transmission d'entreprises en droit des successions : De quelques difficultés actuelles et améliorations possibles, in : Steinauer Paul-Henri/Mooser Micher/Eigenmann Antoine (édit.), Journée de droit successoral 2019, Berne 2019, p. 1 ss (cit. *Leuba*).

Montavon Pascal, Abrégé de droit civil. Art. 1er à 640 CC / LPart, 3e éd., Zurich 2013 (cit. *Montavon*).

Somary Tobias/Vasella Juana, Nachlassplanung und familieninterne Unternehmensnachfolge – Ehe- und erbrechtliche Fragen, Schweizer Treuhänder 2011, p. 292 ss (cit. *Somary/Vasella*).

Steinauer Paul-Henri, Le droit des successions, 2^e éd., Berne 2015 (cit. *Steinauer*).

Tersteegen Jens/Reich Thomas, Deutschland, in: Süss Rembert (édit.), Erbrecht in Europa, 3^e éd., Bonn 2015, p. 377 ss (cit. *Tersteegen/Reich*).

von Sury Viktor, Wertveränderungen bei Unternehmen – ausgewählte erbrechtliche Aspekte der lebzeitigen Unternehmensnachfolge, Fribourg Law Review 2017, p. 10 ss (cit. *von Sury*).

Weibel Thomas, Kommentar zu Art. 602-618 ZGB, in: Abt Daniel/Weibel Thomas (édit.), Praxiskommentar Erbrecht, 3^e éd., Bâle 2015 (cit. *PraxKomm Erbrecht-Weibel*).

Table des travaux législatifs

Rapport de synthèse des résultats de la procédure de consultation du 10 mai 2017, consultable à l'adresse: www.ofj.admin.ch > Société > Projets législatifs en cours > Droit successoral (cit. Synthèse des résultats de la procédure de consultation).

Message du Conseil fédéral concernant la loi fédérale sur la fusion, la scission, la transformation et le transfert de patrimoine (Loi sur la fusion; LFus) du 13 juin 2000, FF **2000** 3995 (cit. Message Loi sur la fusion)

Message du Conseil fédéral concernant la révision du code civil suisse (Droit des successions) du 29 août 2018, FF **2018** 5865 (cit. Message Droit des successions I)