



## RAPPORT (extrait) de Mme Eva SAS

Octobre 2015

Députée

# Le contentieux de *Ruyter*

a. L'origine de l'affaire .....	1
b. La solution de l'arrêt du 26 février 2015 .....	2
c. Les conséquences budgétaires .....	4
LES PRÉLÈVEMENTS SOCIAUX SUR LES REVENUS DU CAPITAL .....	4
la première catégorie concerne les résidents fiscaux de France .....	4
la seconde catégorie concerne les non-résidents fiscaux français affiliés hors de France .....	5
Le communiqué du 20 octobre 2015 .....	6

### De RUYTER : modalités pratiques de remboursement communiqué du 20 octobre 2015

#### a. L'origine de l'affaire

M. Gérard de Ruyter est un ressortissant hollandais établi en France depuis 1994 et soumis à ce titre au régime des résidents fiscaux français. Depuis 1996, il est salarié d'une société établie aux Pays-Bas. Au titre des années 1997 à 2004, M. de Ruyter a déclaré en France des revenus composés de salaires, de revenus de capitaux mobiliers, de bénéfices industriels et commerciaux et de rentes viagères. Son salaire était exclusivement de source néerlandaise.

En tant que résident fiscal en France, M. de Ruyter y était assujéti à l'impôt sur le revenu sur la totalité de ses revenus, y compris les rentes viagères. Ces dernières étaient soumises en outre à la CSG, à la CRDS, au prélevement social de 2 % et, à compter de l'année 2003, à la contribution additionnelle de 0,3 % ajoutant à ce prélevement.

M. de Ruyter a contesté le fait de payer deux fois les prélèvements sociaux, dans un premier temps devant les juridictions nationales : les recours formés devant les tribunaux administratifs de Marseille et de Nîmes ont toutefois été rejetés. En appel, la cour administrative d'appel de Marseille a infirmé les jugements de première instance et l'a déchargé des diverses cotisations sociales appliquées aux rentes viagères qu'il avait acquittées entre 1997 et 2004. Cette solution était fondée, en substance, sur le fait que M. de Ruyter avait déjà été assujéti à des contributions sociales sur ces revenus aux Pays-Bas. Par voie de conséquence, la perception de contributions sociales additionnelles en France constituait une entrave à ses droits à la libre circulation

Le ministre du budget, des comptes publics, de la fonction publique et de la réforme de l'État s'est pourvu contre les arrêts de la cour administrative d'appel devant le Conseil d'État, lequel les a annulés au motif que la juridiction en question avait commis une **erreur de droit lorsqu'elle avait jugé que les contributions en cause enfreignaient le droit du contribuable de se déplacer librement dans l'Union**, sans rechercher si l'Union avait adopté des mesures tendant à mettre fin à une telle situation de double imposition.

Devant le Conseil d'État, M. de Ruyter a soutenu que, en vertu de l'interdiction du cumul des législations applicables consacrée à l'article 13, paragraphe 1, du règlement n° 1408/71, il devrait uniquement être soumis à la législation régissant la sécurité sociale aux Pays-Bas. Le ministre a au contraire affirmé en substance que le lien qui existe entre la CSG, la CRDS, le prélèvement social et la contribution additionnelle, d'une part, et la législation sur la sécurité sociale, d'autre part, ne suffit pas à entraîner l'application de ce règlement.

Considérant que l'issue du pourvoi dépendait de l'interprétation du champ d'application du règlement n° 1408/71, le Conseil d'État a demandé à la Cour de statuer à titre préjudiciel sur la question suivante :

*« Des prélèvements fiscaux sur les revenus du patrimoine tels que la [CSG], la [CRDS], le prélèvement social de 2 % et la contribution additionnelle à ce prélèvement [de 0,3 %] présentent-ils, du seul fait qu'ils participent au financement de régimes obligatoires français de sécurité sociale, un lien direct et pertinent avec certaines des branches de sécurité sociale énumérées à l'article 4 du règlement [n° 1408/71] et entrent-ils ainsi dans le champ de ce règlement ? »*

## **b. La solution de l'arrêt du 26 février 2015**

Dans ses conclusions du 21 octobre 2014, l'avocate générale Mme Eleanor Sharpston a appelé la Cour à répondre positivement à la question posée par le Conseil d'État :

*« Des contributions prélevées sur les revenus du patrimoine telles que la contribution sociale généralisée sur les revenus du patrimoine (CSG), la contribution pour le remboursement de la dette sociale (CRDS), le prélèvement*

*social de 2 % et la contribution additionnelle à ce prélèvement, en cause au principal, présentent un lien direct et suffisamment pertinent avec les lois françaises qui régissent les branches de sécurité sociale énumérées à l'article 4 du règlement (CEE) n° 1408/71 du Conseil, du 14 juin 1971, relatif à l'application des régimes de sécurité sociale aux travailleurs salariés, aux travailleurs non-salariés et aux membres de leur famille qui se déplacent à l'intérieur de la Communauté, dans sa rédaction modifiée et mise à jour par le règlement (CE) n° 118/97 du Conseil, du 2 décembre 1996 et à nouveau modifiée par le règlement n° 1992/2006 du Parlement européen et du Conseil, du 18 décembre 2006. Elles relèvent ainsi du champ d'application matériel de ce règlement. »*

Comme celle-ci l'indique dans son analyse, la CJUE avait déjà jugé en 2000 que la CSG et la CRDS perçues par la France spécifiquement sur **les revenus d'activité et de remplacement** ont un lien direct et suffisamment pertinent avec les lois qui régissent les branches de sécurité sociale énumérées à l'article 4, si bien qu'elles **relèvent du champ d'application matériel du règlement n° 1408/71**.

Par conséquent, le prélèvement de telles contributions sur les revenus d'activité et de remplacement des travailleurs qui résidaient en France, mais qui étaient soumis à la législation de sécurité sociale d'un autre État membre (en général parce qu'ils exerçaient une activité professionnelle dans ce dernier État), a été jugé incompatible tant avec **l'interdiction du cumul des législations applicables en matière de sécurité sociale**, consacrée à l'article 13, paragraphe 1, du règlement n° 1408/71, qu'avec la **libre circulation des travailleurs et la liberté d'établissement garanties par le traité**.

Dans son arrêt du 26 février 2015, la CJUE a suivi les recommandations de l'avocate générale, en rappelant que le principe de **l'unicité de la législation applicable en matière de sécurité sociale** vise à éviter les complications qui peuvent résulter de l'application simultanée de plusieurs législations nationales et à supprimer les inégalités de traitement qui, pour les personnes se déplaçant à l'intérieur de l'Union, seraient la conséquence d'un cumul partiel ou total des législations applicables.

Dans son considérant 38, l'arrêt précise donc que l'application des dispositions du règlement n° 1408/71 ne saurait être **limitée aux revenus que ces personnes tirent de leurs relations de travail**, sous peine de créer des disparités dans l'application de l'article 13 de ce règlement en fonction de l'origine des revenus que celles-ci perçoivent.

Cet arrêt constitue donc une extension du principe déjà posé en 2000 s'agissant des revenus du travail aux revenus du capital. Il vient mettre un terme entre la divergence d'interprétation qui s'était installée entre le juge national et européen sur la nature fiscale de ces prélèvements.

## c. Les conséquences budgétaires

En France, l'arrêt du 26 février 2015 a essentiellement été interprété à l'aune des **revenus fonciers des non-résidents** (donc des Français de l'étranger, par le biais notamment la location de leur logement éventuellement conservé en France) et les plus-values mobilières de ces personnes (liées à la vente d'un immeuble), car **la soumission aux prélèvements sociaux de ces revenus dits « du patrimoine » a été opérée dans le cadre de la première loi de finances rectificative pour 2012 de l'actuelle majorité.**

**Pourtant, l'arrêt visait précisément les revenus de placement perçus depuis l'étranger par une personne résidant fiscalement en France.**

## LES PRÉLÈVEMENTS SOCIAUX SUR LES REVENUS DU CAPITAL

Les prélèvements sociaux sur les revenus du capital, au taux global de 15,5 %, visent les personnes fiscalement domiciliées en France, y compris lorsqu'elles ne sont pas soumises à l'impôt sur le revenu. Depuis 2012, les non-résidents sont soumis à ces mêmes contributions sur leurs revenus fonciers et plus-values immobilières de source française.

Les revenus du capital comprennent :

ó les revenus du patrimoine, c'est-à-dire les revenus fonciers, les rentes viagères constituées à titre onéreux ainsi que certains revenus de capitaux mobiliers et plus-values mobilières ;

ó les revenus de placement, c'est-à-dire la plupart des revenus mobiliers (produits de placements à revenu fixe, les dividendes, les produits de bons ou contrats de capitalisation et d'assurance-vie), les plus-values immobilières, les revenus de l'épargne salariale, les revenus de l'épargne logement, les gains ou rentes viagères issues d'un PEA.

De ce fait, deux catégories de personnes sont concernées par l'arrêt :

### ***la première catégorie concerne les résidents fiscaux de France***

(qui peuvent en réalité être de nationalité étrangère) ; cette catégorie peut concerner les **frontaliers français** travaillant à l'étranger (350 000 personnes) et 400 000 personnes **installées en France qui reçoivent des revenus du capital de l'étranger.**

Quatre groupes de population ont successivement été analysés :

I. les résidents français percevant des salaires taxés à l'étranger et exonérés de l'impôt sur le revenu en France ;

II. les résidents français percevant des pensions et des retraites taxées à l'étranger et exonérés de l'impôt sur le revenu en France ;

III. les résidents français exonérés de l'impôt sur le revenu en France et percevant des revenus autres que des salaires, des pensions et des retraites, ces autres revenus étant taxés à l'étranger et exonérés de l'impôt sur le revenu en France ;

IV. les foyers percevant des revenus étrangers imposables en France et qui ouvrent droit à un crédit d'impôt égal au montant de l'impôt français ;

**la seconde catégorie concerne les non-résidents fiscaux français affiliés hors de France.**

Le cas général, pour la population concernée ici, concerne les affiliés à un régime de sécurité sociale hors de France **mais dans l'Union européenne.**

En termes de méthodologie, le principal problème a consisté à identifier, au sein de la catégorie des non-résidents fiscaux affiliés hors de France, la proportion des personnes concernées par l'arrêt de *Ruyter*. Selon les estimations du Gouvernement, 70 % de la catégorie des non-résidents fiscaux affiliés hors de France serait affiliée dans un autre État membre (20 % de cette population serait affiliée en France et 10 % le serait hors Union européenne).

**Ces ratios doivent ensuite être appliqués au total des prélèvements sociaux des personnes de la seconde catégorie, soit 88 millions d'euros au titre des revenus du patrimoine (126 x 70 %) et 105 millions d'euros au titre des revenus de placement (150 x 70 %).**

**LES PRÉLÈVEMENTS SOCIAUX SUR LES REVENUS DU CAPITAL  
DES PERSONNES NON AFFILIÉES EN FRANCE EN 2014**

*(en millions d'euros)*

	<b>Patrimoine</b>	<b>Placement</b>
<b>Catégorie 1</b>	25	25
<b>Catégorie 2</b>	126 (revenus fonciers)	150 (plus-values immobilières)

*Source : réponse au questionnaire budgétaire.*

Au total, le contentieux se chiffre, pour une seule année à 50 millions d'euros pour la catégorie 1 et 193 millions d'euros pour la catégorie 2, **soit en arrondissant 250 millions d'euros pour chaque année.**

Pour obtenir le montant global du contentieux, la question est ensuite de connaître **le nombre des années qui peuvent faire l'objet d'un remboursement.**

Conformément à l'article R. 196-1 du livre des procédures fiscales, une réclamation est recevable si elle est présentée à l'administration au plus tard le 31 décembre de la deuxième année suivant celle de la mise en recouvrement de

l'imposition (rôle ou avis de mise en recouvrement), ou du paiement de celle-ci lorsqu'elle n'a pas donné lieu à établissement d'un tel document.

Les réclamations introduites en 2015 ne seront recevables que dans les limites suivantes :

ó pour les revenus de capitaux mobiliers ayant fait l'objet d'une retenue à la source, les réclamations relatives aux prélèvements sociaux payés depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2013 ;

ó pour les impositions recouvrées par voie de rôle (principalement les revenus fonciers et les plus-values mobilières), les impositions dont les rôles ont été émis à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2013 ;

ó pour les plus-values immobilières, les réclamations portant sur des prélèvements sociaux acquittés spontanément à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2013, ou, lorsque les sommes réclamées font suite à contrôle, à des avis de mise en recouvrement émis à compter de cette date.

**Au total, l'enjeu global potentiel correspondant à deux années ; compte tenu des remboursements à opérer au titre de la catégorie 1 (100 millions d'euros) et de la catégorie 2 (386 millions d'euros), le montant total potentiel du contentieux est de 486 millions d'euros, soit 500 millions d'euros en arrondissant.**

**Sur ce montant total, la somme prise en charge par l'État correspond aux sommes perçues par la voie des rôles émis par lui.** Selon les informations du Gouvernement, il s'agirait de la moitié de cette somme globale.

#### COÛT TOTAL DU CONTENTIEUX *DE RUYTER*

*(en millions d'euros)*

	Année 2015	Année 2016
Incidences budgétaires	50	200
Coûts pour la sécurité sociale	50	200

*Source : réponse au questionnaire budgétaire.*

Il ressort de ce tableau que le projet de loi de finances rectificative devrait contenir un ajustement de 50 millions d'euros de la présente mission afin de faire face aux conséquences de cet arrêt.

Selon les informations du Gouvernement, 12 367 réclamations ont été déposées à la fin du mois d'août 2015, pour un enjeu global de 180 millions d'euros.

**Le communiqué du 20 octobre 2015**