

BF 10/14

Etude

Prélèvements sociaux appliqués aux revenus et gains immobiliers des non-résidents : chronique d'une mort annoncée ?

Par Mathieu Le Tacon,
Avocat Associé, Delsol Avocats

- 1 Discutée dès le début des débats parlementaires qui ont précédé l'adoption de la loi 2012-958 du 16 août 2012, la conformité des prélèvements sociaux appliqués aux revenus et gains immobiliers des non-résidents pourrait être jugée par la CJUE contraire au principe communautaire d'interdiction de double cotisation à un régime de sécurité sociale.

1. Rappel du contexte de l'extension aux non-résidents des prélèvements sociaux sur les revenus et gains immobiliers

- 2 L'article 29 de la loi 2012-958 a étendu les prélèvements sociaux aux revenus et gains fonciers de source française réalisés par des non-résidents fiscaux. Selon l'exposé des motifs du projet de loi, l'objectif était « de rétablir l'égalité de traitement entre redevables de l'impôt afin de progresser sur le chemin de la cohérence entre l'impôt sur le revenu et les prélèvements sociaux. »
- 3 Dans une optique plus budgétaire, développée par le rapport de la commission des finances de l'Assemblée nationale ⁽¹⁾, « plusieurs arguments justifient le choix du Gouvernement de n'étendre le champ de l'assujettissement aux prélèvements qu'aux seuls revenus immobiliers de source française perçus par les contribuables qui ne sont pas domiciliés en France :
 - dans la majorité des conventions internationales, les revenus immobiliers sont les seuls revenus du capital dont le lieu d'imposition est établi au regard de la localisation du bien (l'assujettissement aux prélèvements sociaux produit donc un rendement peu minoré par la primauté du droit international sur le droit interne) ;
 - les autres revenus sont soit peu significatifs au regard du rendement attendu d'un éventuel assujettissement, soit couverts par des dispositions conventionnelles spécifiques comme dans le cas des revenus distribués (dividendes) qui constituent la principale assiette imposable en dehors des revenus immobiliers, et dont l'imposition peut prendre la forme d'une retenue à la source dans l'Etat dans lequel le revenu a sa source, au lieu de celui dans lequel le contribuable est domicilié. Le taux fixé (généralement de 15 %) est alors un taux maximal d'imposition et l'assujettissement aux prélèvements sociaux aurait un rendement très faible puisque, dans la plupart des cas, ce taux maximal est déjà atteint du seul fait de l'impôt sur le revenu ».
- 4 En tout état de cause, depuis l'adoption de la loi 2012-958, l'article L 136-6 du Code de la sécurité sociale, relatif aux revenus du patrimoine, indique à son I bis que « Sont également assujetties à la [CSG] les personnes physiques qui ne sont pas fiscalement domiciliées en France au sens de l'article 4 B du CGI à raison du montant net des revenus, visés au a du I de l'article 164 B du même Code, retenu pour l'établissement de l'impôt sur le revenu ».
- 5 Pour sa part l'article L 136-7 du Code de la sécurité sociale, relatif aux produits de placement, indique que « sont également soumises à la contribution les plus-values imposées au prélèvement mentionné à l'article 244 bis A du CGI lorsqu'elles sont réalisées, directement ou indirectement, par des personnes physiques ».
- 6 En pratique, les revenus fonciers perçus par des non-résidents depuis le 1^{er} janvier 2012, ainsi que les plus-values immobilières afférentes à des cessions réalisées par ces mêmes personnes depuis le 17 août 2012, sont assujettis aux prélèvements sociaux français au taux global de 15,5 %.
- 7 L'extension de la CSG mise en oeuvre par la loi 2012-958 a toutefois des limites... puisque les non-résidents n'ont pas la possibilité, comme les résidents fiscaux français (CGI art. 154 quinquies, II), de déduire la CSG à hauteur de 5,1 % du revenu global imposable de l'année de son paiement. En conséquence, l'assujettissement des non-résidents à la CSG pèse plus lourdement sur les non-résidents que sur les personnes fiscalement domiciliées en France.
- 8 De façon générale le bien-fondé de l'extension des prélèvements sociaux aux revenus et gains immobiliers des non-résidents a été, dès les débats parlementaires, largement contesté. En effet, au-delà du débat strictement juridique, auquel se limite la présente étude, le principal motif avancé par les détracteurs de l'article 29 de la loi 2012-958 est bien entendu qu'il est illégitime de faire financer une partie de la sécurité sociale française par des

non-résidents fiscaux français et ce, d'autant plus s'ils financent par ailleurs le régime social de l'Etat dans lequel ils sont résidents fiscaux.

- 9 Au-delà du débat strictement politique, l'enjeu budgétaire n'est pas non plus anodin (notamment dans l'hypothèse d'une condamnation communautaire du dispositif) puisqu'il résulte d'une réponse ministérielle que le montant de la CSG-CRDS appliquée aux non-résidents s'est élevé à 344 M € en 2012 (alors même qu'il avait été estimé ⁽²⁾ à seulement 250 M € en année pleine (Rép. min : AN 11 février 2014 p. 1326 n° 41670). Il devrait donc logiquement être au moins équivalent au titre de 2013 et au titre de 2014.
- 10 Quoiqu'il en soit, le Conseil constitutionnel a, pour sa part, jugé que l'article 29 de la loi 2012-958 n'était pas contraire à la Constitution (Cons. const. 9 août 2012 n° 2012-654 DC, loi de finances rectificative pour 2012 : RJF 11/12 n° 1051) :
- « Considérant que l'article 29, qui modifie les articles L 136-6, L 136-7, L 245-14 et L 245-15 du Code de la sécurité sociale ainsi que les articles 15 et 16 de l'ordonnance du 24 janvier 1996 susvisée, assujettit à la contribution sociale sur les revenus du patrimoine, au prélèvement social sur les revenus du patrimoine, à la contribution additionnelle à ce prélèvement social ainsi qu'à la contribution pour le remboursement de la dette sociale les revenus d'immeubles sis en France ou de droits relatifs à ces immeubles perçus à compter du 1^{er} janvier 2012 par les personnes physiques domiciliées hors de France ; qu'il assujettit à la contribution sociale sur les revenus de placement, au prélèvement social sur les revenus de placement, à la contribution additionnelle à ce prélèvement social ainsi qu'à la contribution pour le remboursement de la dette sociale les plus-values de cession de biens ou droits immobiliers ou de parts de sociétés immobilières perçues par les personnes physiques domiciliées hors de France à compter de la publication de la loi ; Considérant que, selon les requérants, ces dispositions n'ont pas leur place en loi de finances et méconnaissent les engagements européens de la France ; Considérant, en premier lieu, que les contributions sociales sur les revenus du patrimoine et sur les revenus de placement, les prélèvements sociaux sur les revenus du patrimoine et sur les revenus de placement et la contribution pour le remboursement de la dette sociale sont destinés à assurer le financement des dépenses des régimes obligatoires de sécurité sociale et des organismes concourant au financement de ces régimes ou à l'amortissement de leur dette et ne constituent pas des cotisations ouvrant des droits aux prestations et avantages servis par ces régimes ; que la contribution additionnelle aux prélèvements sociaux sur les revenus du patrimoine et de placement, destinée à financer le fonds national des solidarités actives, ne constitue pas davantage une cotisation ouvrant des droits aux prestations versées par ce fonds ; que, par suite, les dispositions de l'article 29 sont relatives à l'assiette ou aux taux d'impositions de toutes natures ; qu'elles ont donc leur place dans la loi de finances rectificative ; qu'ainsi, l'article 29 a été adopté selon une procédure qui n'est pas contraire à la Constitution ; Considérant, en second lieu, qu'aux termes de l'article 55 de la Constitution : « Les traités ou accords régulièrement ratifiés ou approuvés ont, dès leur publication, une autorité supérieure à celle des lois, sous réserve, pour chaque accord ou traité, de son application par l'autre partie » ; que, si ces dispositions confèrent aux traités, dans les conditions qu'elles définissent, une autorité supérieure à celle des lois, elles ne prescrivent ni n'impliquent que le respect de ce principe doive être assuré dans le cadre du contrôle de la conformité des lois à la Constitution ; que le moyen tiré du défaut de compatibilité d'une disposition législative aux engagements internationaux et européens de la France ne saurait être regardé comme un grief d'inconstitutionnalité ; que l'examen d'un tel grief fondé sur les traités ou le droit de l'Union européenne relève de la compétence des juridictions administratives et judiciaires ; »
- 11 Conformément à sa jurisprudence traditionnelle sur ce point, le Conseil constitutionnel a ainsi rappelé que les prélèvements sociaux concourent au financement de la sécurité sociale mais ne constituent pas des cotisations ouvrant droit au bénéfice des prestations versées par les organismes de sécurité sociale si bien qu'ils relèvent de la catégorie des « impositions de toutes natures » visées à l'article 34 de notre Constitution, justifiant ainsi la place de l'article 29 dans une loi de finances.
- 12 Toute l'ambiguïté de la CSG (et plus largement des prélèvements sociaux en général) se trouve ainsi résumée : il s'agit d'un « prélèvement » c'est-à-dire ni vraiment d'un impôt, dans la mesure où elle est expressément affectée au financement du régime de sécurité sociale français, ni vraiment d'une cotisation sociale dans la mesure où son assujettissement ne fonde pas juridiquement le droit à bénéficier de prestations sociales.
- 13 S'agissant, par ailleurs, de la potentielle violation de normes européennes ou internationales, le Conseil constitutionnel, là encore fidèle à sa jurisprudence (Cons. const. 29 décembre 1990 n° 90-285 DC, loi de finances pour 1991 ; Cons. const. 19 décembre 2000 n° 2000-437 DC, loi de financement de la sécurité sociale pour 2001 : RJF 3/01 n° 351), rappelle que son rôle est celui d'un contrôle de constitutionnalité et ne s'étend pas à un contrôle de conventionalité pour lequel il renvoie, comme une invitation, aux juridictions judiciaires et administratives.
- 14 On notera ici que le Conseil constitutionnel n'a pas été amené à examiner l'éventuelle contrariété de l'article 29 au principe d'égalité devant l'impôt. Or, comme précédemment indiqué, un résident fiscal étranger se voit appliquer à la fois l'impôt sur le revenu et

les prélèvements sociaux sur leurs revenus immobiliers français sans qu'une fraction de la CSG ainsi supportée ne puisse ultérieurement être déduite de l'impôt sur le revenu.

- 15** On voit mal a priori ce qui peut justifier une telle différence de traitement entre résidents français et non-résidents français.
 Au regard des développements récents de la jurisprudence du Conseil constitutionnel en matière d'égalité devant l'impôt ⁽³⁾, on ne peut que regretter que ce point n'ait pas été expressément soumis aux sages de la rue Montpensier dans le cadre de leur contrôle a priori.
 Est-ce à dire qu'une contestation de la CSG des non-résidents pourrait prospérer dans le cadre d'une QPC ? Rien n'est moins sûr au regard de la position du Conseil constitutionnel selon laquelle dès lors que celui-ci a, dans ses motifs et son dispositif, déclaré conforme à la Constitution un article de loi de finances instituant un dispositif fiscal, ce dernier ne peut faire l'objet d'une QPC (Cons. const. 30 juillet 2010 n° 2010-19/27 QPC : [RJF 10/10 n° 941](#) ; Cons. const. 29 septembre 2010 n° 2010-44 QPC : [RJF 11/10 n° 1073](#)).
- 16** Dans ce contexte, le contentieux repose en grande partie sur le terrain communautaire mais suppose de débattre de la nature juridique de la CSG, de la CRDS et de leurs taxes assimilées.

2. L'incertaine qualification juridique de la CSG

- 17** La légitimité d'assujettir des non-résidents à des prélèvements sociaux est depuis le départ très critiquée au motif que les prélèvements sociaux sur les revenus du capital sont exclusivement affectés au financement de la protection sociale alors même que les personnes visées par le dispositif de l'article 29 de la loi 2012-958 ne bénéficient pas, par hypothèse, du système de sécurité sociale français. Cette critique recoupe en réalité le débat, plus ancien, de la nature juridique de la CSG.
- 18** Ainsi que précédemment rappelé, le Conseil constitutionnel a, de longue date, précisé que la CSG entre dans la catégorie des « impositions de toutes natures » visées à l'article 34 de la Constitution (Cons. const. 28 décembre 1990 n° 90-285 DC : [RJF 2/91 n° 213](#) et Cons. const. 19 décembre 2000 n° 2000-437 DC : [RJF 3/01 n° 351](#)).
- 19** Les personnes assujetties à la CSG (qu'elles soient ou non résidentes fiscales françaises) ne bénéficient, il est vrai, d'aucune prestation en contrepartie directe du versement de cette contribution, à l'inverse des cotisations sociales qui, elles, ouvrent un droit à prestations.
 Ainsi en est-il, par exemple, des cotisations vieillesse qui permettent à la personne assujettie d'acquérir des droits à la retraite.
 C'est également vrai de la CRDS (pour « contribution pour le remboursement de la dette sociale ») qui, comme son nom l'indique, vise à rembourser la dette sociale.
- 20** Il en va encore de même pour les autres prélèvements sociaux sur les revenus du patrimoine qui sont des impositions de toutes natures à vocation universelle, dans la mesure où ils servent à financer des dispositifs relevant de la solidarité nationale : la caisse nationale de solidarité pour l'autonomie (qui finance la prise en charge de la dépendance et du handicap), le fonds national des solidarités actives (qui finance le revenu de solidarité active) ou le fonds de solidarité vieillesse (qui finance les avantages vieillesse précisément non contributifs).
- 21** Plus largement et ainsi que le relevait le sénateur François Marc ⁽⁴⁾ «... la création de la CSG constitue une mesure prise dans un contexte de fiscalisation progressive du financement de la sécurité sociale, destinée notamment à adapter celui-ci à l'universalisation des prestations versées (allocations familiales, couverture maladie universelle...).
 Construit à l'origine sur un modèle de type globalement « bismarckien » - c'est-à-dire où l'assurance est offerte aux actifs en contrepartie du versement de cotisations sociales -, notre système de protection sociale a peu à peu évolué vers un système de type « beveridgien » - c'est-à-dire caractérisé par le versement de prestations à l'ensemble de la population sans contrepartie contributive et financé par l'impôt. »
- 22** Il est également important de relever que la seule condition, prévue par les articles L 136-6 et L 136-7 du Code de la sécurité sociale, pour assujettir les revenus du patrimoine à la CSG, est celle de la domiciliation fiscale en France du redevable et non le fait que la personne assujettie soit à la charge d'un régime obligatoire français d'assurance maladie.
- 23** A l'inverse, s'agissant des revenus d'activité et des revenus de remplacement, deux conditions sont nécessaires pour que ces derniers soient assujettis à la CSG :
- la domiciliation fiscale en France du redevable ;
 - et le fait d'être à la charge d'un régime obligatoire français d'assurance maladie.

- 24** Rappelons cependant que... ce second critère a été introduit a posteriori, en 2001, pour tenir compte de la jurisprudence communautaire (Ord. 2001-377 du 2 mai 2001).
- 25** En effet, dans deux décisions de la Cour de justice des communautés européennes du 15 février 2000 (CJCE 15 février 2000 aff. 34/98 et 169/98 : RJF 3/00 n° 436 et RJS 3/00 n° 347, conclusions A. La Pergola BDCF 3/00 n° 41), les juges ont estimé que les ressortissants communautaires résidant en France, mais qui, en raison d'une activité professionnelle dans un autre Etat membre, revêtent la qualité d'assuré au regard de la seule législation de l'Etat d'emploi sont grevés, pour les revenus afférents à leur activité professionnelle dans l'Etat membre d'emploi, non seulement des charges sociales découlant de l'application de la législation de ce dernier Etat, mais également des charges sociales, à savoir la CSG, résultant de l'application de la législation de l'Etat de résidence.
Ce double assujettissement aux charges sociales a été jugé par la Cour contraire aux dispositions de l'article 13 du règlement (CEE) n° 1408-71 du 14 juin 1971 qui prévoit l'assujettissement à une seule législation sociale des travailleurs migrants.
- 26** En tout état de cause, ce critère supplémentaire de l'assujettissement au régime de sécurité sociale, qui donne de facto un caractère contributif aux prélèvements sociaux sur les revenus d'activité et de remplacement, n'a pas été apporté pour les revenus du patrimoine et de placement à la suite des arrêts de la Cour de justice du 15 février 2000 qui, il est vrai, ne visaient que les revenus d'activité et de remplacement.
- 27** En l'état, l'argument du caractère non contributif de la CSG sur les revenus du patrimoine et de placement est donc régulièrement invoqué par le Gouvernement pour défendre une conception purement fiscale (et donc hors du champ d'application du règlement du 14 juin 1971) du mécanisme mis en place par l'article 29 de la loi 2012-958.
- 28** Ainsi, en réponse à un amendement au projet de loi de financement rectificative de la sécurité sociale pour 2014 visant à revenir sur l'assujettissement à la CSG des revenus immobiliers des non-résidents, le secrétaire d'Etat chargé du Budget indiquait-il ⁽⁵⁾, le 2 juillet 2014, que :
« Les revenus immobiliers de source française sont actuellement soumis à l'impôt sur le revenu et aux prélèvements sociaux sur les revenus du capital, que le bénéficiaire soit fiscalement domicilié en France ou hors de France. Il y a donc bien une stricte égalité de traitement entre les redevables.
Par ailleurs, je rappelle que les prélèvements sociaux sur les revenus du capital ne sont pas contributifs et n'ouvrent pas droit à des prestations sociales. Là encore, la situation est la même pour les résidents et les non-résidents, puisque ces prélèvements sociaux participent d'une taxation fiscale des revenus du capital. »
- 29** En réalité, le sort définitif du contentieux lié à la compatibilité communautaire de l'article 29 de la loi 2012-958 dépendra en très grande partie de l'accent qui sera mis, notamment par la CJUE, soit sur le caractère non contributif de la CSG « sur les revenus du capital » (pour reprendre la terminologie du secrétaire d'Etat chargé du budget) lié à sa déconnexion de tout assujettissement à la sécurité sociale française, soit sur son caractère affecté au financement de la sécurité sociale française.
- 30** A ce jour, mis à part le Conseil constitutionnel qui a toujours exclusivement considéré la CSG comme une imposition de toute nature, le Conseil d'Etat et la Cour de cassation ont eu des difficultés à s'accorder sur les conséquences à tirer de l'analyse juridique de la CSG par la Cour de justice de l'Union.
- 31** Ainsi, sur le fondement des arrêts de la Cour de justice du 15 février 2000, la chambre sociale de la Cour de cassation juge que la CSG revêt, en raison de son affectation au financement des divers régimes de sécurité sociale, la nature d'une cotisation sociale et non celle d'une imposition (Cass. soc. 15 juin 2000 n° 98-12.467 : RJF 9-10/00 inf. 1181 et Cass. soc. 15 juin 2000 n° 98-12.469 : Bull. civ. V n° 232).
- 32** A l'inverse, le Conseil d'Etat a estimé, à l'occasion d'un litige relatif à la restitution des excédents d'impôt sur le revenu impliqués par la correction d'une omission de déduction de CSG, que l'arrêt de la CJCE n'avait pas remis en cause la qualification d'impositions de toutes natures. Ainsi, après avoir précisé que « l'obligation faite par la loi d'acquitter [la CSG] est dépourvue de tout lien avec l'ouverture d'un droit à une prestation ou un avantage servis par un régime de sécurité sociale », le Conseil d'Etat considère que l'invocation des arrêts de la CJCE du 15 février 2000 est inopérante quant à la détermination de la nature de la CSG au regard des dispositions constitutionnelles et législatives nationales (CE 7 janvier 2004 n° 237395, Martin : RJF 4/04 n° 375, conclusions E. Glaser BDCF 4/04 n° 50).
- 33** Enfin dans un arrêt du 31 mai 2012 la chambre sociale de la Cour de cassation opère une forme de synthèse en reconnaissant que la CSG entre dans la catégorie des « impositions de toutes natures » au sens du droit interne français, mais considère qu'elle revêt également, du fait de son affectation exclusive au financement de divers régimes de sécurité sociale, la nature d'une cotisation sociale au sens de l'article 13 du règlement (CEE) n° 1408/71 du 14 juin 1971 (Cass. soc. 31 mai 2012 n° 11-10.762 (n° 1352 FS-PB) : RJS 8-9/12 n° 737, Bull. civ. V n° 166)...

- 34 Il est vrai que pour l'heure toutes ces décisions, internes comme communautaires, n'ont porté que sur la nature juridique de la CSG en ce qui concerne les seuls revenus d'activité et de remplacement.

3. La question préjudicielle posée par le Conseil d'Etat à la CJUE

- 35 Fin 2013, le Conseil d'Etat a néanmoins été appelé à se prononcer pour la première fois sur l'extension aux revenus du patrimoine de la solution énoncée par la CJCE dans ses deux décisions du 15 février 2000 en matière de revenus d'activité et de remplacement.
- 36 Au cas particulier, l'affaire concernait le cas d'un ressortissant étranger qui, résident fiscal français, percevait des revenus du patrimoine (non immobiliers) de source étrangère à raison desquels il supportait, de façon induite selon lui, les prélèvements sociaux français.
- 37 Quoique donc non liée directement à la question des prélèvements sociaux appliqués aux revenus et gains immobiliers des non-résidents, cette affaire devrait permettre in fine de statuer sur l'application aux revenus du patrimoine et de placement du règlement (CEE) n° 1408-71 du 14 juin 1971 qui pose la règle de l'unicité de la législation sociale applicable et d'interdiction de double cotisation.
- 38 Dans son arrêt rendu le 17 juillet 2013, la Haute Juridiction a ainsi relevé que :
«... le règlement du 14 juin 1971 concerne les législations de sécurité sociale ; que, selon son article 13, dans ses rédactions applicables aux années d'imposition en litige, les personnes salariées auxquelles le règlement est applicable « ne sont soumises qu'à la législation d'un seul Etat membre » ; que, lorsqu'elles exercent leur activité sur le territoire d'un Etat membre, elles sont soumises à la législation de cet Etat, même si elles résident sur le territoire d'un autre Etat membre ; Considérant que, pour apprécier la portée du principe d'unicité de législation posé par l'article 13 du règlement du 14 juin 1971 pour le règlement des présentes affaires au fond, il y a lieu de déterminer si la contribution sociale généralisée sur les revenus du patrimoine, la contribution pour le remboursement de la dette sociale assise sur ces mêmes revenus, le prélèvement social de 2 % et la contribution additionnelle de 0,3 % à ce prélèvement présentent un lien direct et pertinent avec certaines des branches de sécurité sociale énumérées à l'article 4 du règlement du 14 juin 1971 et entrent ainsi dans le champ d'application de ce règlement ;
Considérant, d'une part, que ces contributions participent au financement de régimes obligatoires français de sécurité sociale ; qu'en effet, la contribution sociale généralisée sur les revenus du patrimoine contribue au financement des prestations d'assurance-maladie, des prestations familiales, des prestations non contributives de l'assurance vieillesse et des prestations liées à la dépendance ; que la contribution au remboursement de la dette sociale est perçue au profit de la Caisse d'amortissement de la dette sociale et destinée à apurer les déficits de la sécurité sociale ; que le prélèvement social de 2 % est perçu au profit de la Caisse nationale d'allocations familiales et de la Caisse nationale d'assurance vieillesse des travailleurs salariés et qu'enfin, la contribution additionnelle de 0,3 % est affectée à la Caisse nationale de solidarité pour l'autonomie ;
Considérant, d'autre part, que si, par deux arrêts rendus le 15 février 2000 dans les affaires 34/98 et 169/98, Commission c/ France, la Cour de justice des Communautés européennes a jugé que la contribution sociale généralisée et la contribution au remboursement de la dette sociale, lorsqu'elles frappent, comme c'est également le cas, les revenus d'activité et de remplacement, se substituant ainsi pour partie aux cotisations de sécurité sociale, entrent dans le champ d'application du règlement du 14 juin 1971, les prélèvements en cause dans les présents litiges sont assis uniquement sur les revenus du patrimoine d'un contribuable, indépendamment de toute activité professionnelle, actuelle ou passée, de ce dernier ; qu'ils sont, en outre, dépourvus de tout lien avec l'ouverture d'un droit à prestation ou un avantage servis par un régime de sécurité sociale et sont, pour ce motif, regardés comme ayant le caractère d'impositions et non de cotisations de sécurité sociale au sens des dispositions constitutionnelles et législatives nationales ;
Considérant que la question se pose ainsi de savoir si des prélèvements fiscaux sur les revenus du patrimoine tels que la contribution sociale sur les revenus du patrimoine, la contribution pour le remboursement de la dette sociale assise sur ces mêmes revenus, le prélèvement social de 2 % et la contribution additionnelle à ce prélèvement, présentent, 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 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 et entrent ainsi dans le champ d'application de ce règlement ;
Considérant que cette question est déterminante pour la solution des litiges que doit trancher le Conseil d'Etat ; qu'elle présente une difficulté sérieuse ; qu'il y a lieu, par suite, d'en saisir la Cour de justice de l'Union européenne... »
- 39 Ce faisant, le Conseil d'Etat n'a pas suivi les conclusions de son rapporteur public, Ed. Crépey (BDCF 11/13 n° 121).
Celui-ci évoquait certes la possibilité d'une question préjudicielle à la CJUE mais proposait finalement de trancher directement le litige en faveur du contribuable au motif que, dès lors qu'un prélèvement obligatoire, quelle que soit sa nature juridique et quelle que soit la nature des revenus sur lesquels il pèse, est directement et spécifiquement dédié au financement de l'un des régimes de sécurité sociale d'un Etat membre déterminé,

l'esprit du règlement du 14 juin 1971 est de considérer que ce prélèvement ne doit être supporté que par ceux qui sont affiliés à l'un des régimes de cet Etat.

- 40** Il reviendra donc à la CJUE de confirmer ou non, l'application de ses décisions du 15 février 2000 au cas des prélèvements sociaux appliqués aux revenus du patrimoine et de placement.
- 41** S'il convient bien sûr d'attendre la décision de la CJUE, il convient néanmoins d'avoir à l'esprit que, pour conclure au caractère discriminant de la CSG et de la CRDS appliquées aux frontaliers, la CJCE, dans ses arrêts du 15 février 2000, avait relevé que l'élément déterminant pour justifier l'application de la réglementation communautaire en matière d'unicité de législation (et donc d'interdiction de double cotisation) était le lien existant entre les contributions en cause et les régimes de sécurité sociale.
- 42** Ce lien était apparu à la CJUE suffisamment direct et pertinent, aussi bien pour la CSG que pour la CRDS, dans la mesure, notamment, où ces contributions visent spécifiquement et directement le financement du régime de sécurité sociale français.
La circonstance que le paiement de ces contributions ne donnait droit à aucune contrepartie n'amoindrisait en rien, selon la Cour, cette constatation.
- 43** Le point décisif semble donc bien aux yeux de la Cour la destination finale de la CSG et la CRDS, à savoir le financement du régime général de sécurité sociale français.
- 44** Dans ces conditions, il semblerait logique que la CSG et la CRDS appliquées aux revenus (du patrimoine et de placement) perçus indépendamment de toute activité professionnelle, soient également considérées comme entrant dans le champ d'application du règlement du 14 juin 1971 ce qui caractériserait alors la non-conformité au droit communautaire de l'article 29 de la loi 2012-958.
La solution, très attendue, devrait être rendue d'ici la fin de l'année par la CJUE.

(1) <http://www.assemblee-nationale.fr/14/pdf/rapports/r0079.pdf>, p. 313. ☞

(2) <http://www.senat.fr/rap/l11-689-1/l11-689-11.pdf> ☞

(3) Cf., par exemple, la décision Cons. const. 20 juin 2014 n° 2014-404 QPC : RJF 10/14 n° 927 qui a invalidé le 6° de l'article 112 du CGI en considérant que la différence de traitement fiscal des actionnaires ou associés personnes physiques cédants pour l'imposition des sommes ou valeurs reçues au titre du rachat de leurs actions ou parts sociales par la société émettrice ne repose ni sur une différence de situation entre les procédures de rachat ni sur un motif d'intérêt général en rapport avec la loi. ☞

(4) <http://www.senat.fr/rap/l11-689-1/l11-689-11.pdf> - Rapport au Sénat n° 689 fait au nom de la Commission des Finances sur le projet de Loi de finances rectificative pour 2012. ☞

(5) <http://www.assemblee-nationale.fr/14/cri/2013-2014-extra/20141003.asp> ☞