

Non résident / une nouvelle imposition

Aout 2012 V1

L'année 2012 qui n'est pas finie a été financièrement lourde pour les non résidents mais aussi pour les résidents



Notamment, ont été mise en application

- modification des règles d'imposition des trusts
- alourdissement des plus values immobilières
- alourdissement de l'imposition sur le capital immobilier (ISF)

Le nouveau législateur a suivi les pistes tracées par le précédent en votant [l'article 29 de la loi du 16 aout 2012](#) qui assujetti aux prélèvements sociaux sur le capital des revenus immobiliers de source française (revenus fonciers et plus-values immobilières) perçus par les non-résidents et ce en complément des autres impositions existantes (IR ou prélèvements sur les plus values de 50% ,de 33% ou de 19 %°ce dernier taux uniquement pour les résidents de l'UE)

Ce texte préfigure t il l'évolution de la jurisprudence sur l'application du taux de 19 % pour les nationaux suisses ??

Ces nouvelles taxes s'appliquent pour les plus values réalisées à compter du 17 aout 2012

Attention le taux des prélèvements sociaux – **actuellement de 15,5 %-** a une forte tendance à augmenter régulièrement – en effet un point d'augmentation correspond à environ 13MM€ de recettes nouvelles .

Nous sommes donc dans un domaine de très forte incertitude fiscale ...tant au niveau des taux que de la détermination de l'assiette

I. Le droit existant	2
A. Les prélèvements sociaux sur les revenus du patrimoine des résidents	2
B. Une exonération sociale des revenus du patrimoine des non-résidents, malgré un assujettissement à l'impôt sur le revenu	4
1. Un non-assujettissement aux prélèvements sociaux	4
2. Un assujettissement à l'impôt sur le revenu	4
II Le dispositif vote.....	5
A. Un assujettissement des revenus fonciers des non-résidents à l'ensemble des prélèvements sociaux	5
B. L'assujettissement à l'ensemble des plus-values immobilières des non-résidents.....	5
Les « plus-values immobilières » visées à l'article 244 bis A CGI.....	5
C.L'impact de la mesure.....	7
D Les débats juridiques et fiscaux.....	7

Non résident / une nouvelle imposition @EFI aout 2012

A. La nature juridique de la CSG.....	7
B. Un alignement sur le régime fiscal	11
C. La compatibilité avec les conventions fiscales	11

I. Le droit existant

A. Les prélèvements sociaux sur les revenus du patrimoine des résidents

1. Deux types de revenus concernés : les revenus du patrimoine et les revenus de placement

a) Les prélèvements sociaux dits sur les « revenus du patrimoine »

Aux termes de l'article 136-6 du code de la sécurité sociale relatif à la contribution sociale généralisée (CSG) sur les revenus du patrimoine, **les personnes physiques fiscalement domiciliées en France sont assujetties à une contribution** sur les revenus du patrimoine, assise sur le montant net retenu pour l'établissement de l'impôt sur le revenu :

- des revenus fonciers ;
- des rentes viagères à titre onéreux ;
- des revenus des capitaux mobiliers qui ne sont pas soumis aux prélèvements sociaux sur les revenus d'activité au titre de l'article 136-3 du code de la sécurité sociale, et qui n'ont pas été soumis aux prélèvements sociaux au titre des produits de placement ;
- des plus-values, gains en capital et profits réalisés sur les marchés à terme d'instruments financiers et de marchandises ainsi que sur les marchés d'options négociables, soumis à l'impôt sur le revenu à un taux proportionnel ;
- des plus-values mentionnées à l'article 167 *bis* du code général des impôts (plus-values latentes constatées sur les droits sociaux) ;
- de tous les types de revenus entrant dans la catégorie des bénéfices industriels et commerciaux, des bénéfices non commerciaux ou des bénéfices agricoles, à l'exception de ceux qui sont assujettis à la contribution sur les revenus d'activité et de remplacement définie aux articles L. 136-1 à L. 136-5 du code de la sécurité sociale.

Sont également assujettis à la contribution les revenus taxés forfaitairement, en cas de disproportion marquée entre le train de vie d'un contribuable et ses revenus, d'après certains éléments de train de vie et en cas de présomption de revenu et en fonction des éléments de train de vie.

Enfin, sont concernés par la contribution sociale sur les revenus du patrimoine **tous les revenus dont l'imposition est attribuée à la France par une convention internationale relative aux doubles impositions, et qui n'ont pas supporté la CSG au titre des revenus d'activité ou de remplacement.**

b) Les prélèvements sociaux dits sur les « revenus de placement »

Aux termes de l'article L. 136-7 du code de la sécurité sociale relatif à la contribution sociale généralisée sur les produits de placement, l'assiette de ce prélèvement est essentiellement composée - **quand ces produits sont payés à des personnes physiques fiscalement domiciliées en France** - :

Non résident / une nouvelle imposition @EFI aout 2012

- des **produits de placement entrant dans le champ du prélèvement libératoire** (intérêts des comptes sur livrets, comptes courants, revenus obligataires) ;
- des **plus-values immobilières** ;
- des **dividendes** ;
- des **intérêts et primes d'épargne** des comptes et plan d'épargne logement ;
- des **produits d'assurance-vie** ;
- des **produits des plans d'épargne populaire** ;
- des **plans d'épargne en action (PEA)**.

2. Un taux global de prélèvement de 15,5 %, qui recouvre cinq contributions et prélèvements sociaux différents

a) Cinq contributions et prélèvements différents

Les revenus du patrimoine dont l'assiette vient d'être présentée sont soumis à **un taux global de prélèvements sociaux de 15,5 %**.

Ce taux global recouvre en réalité cinq prélèvements et contributions :

- la contribution sociale généralisée (CSG) au taux de 8,2 % ;
- la contribution pour le remboursement de la dette sociale (CRDS) au taux de 0,5 % ;
- le prélèvement social au taux de 5,4 % ;
- la contribution additionnelle au prélèvement social au taux de 0,3 % (contribution solidarité-autonomie) ;
- la contribution additionnelle au prélèvement social au taux de 1,1 % (contribution au financement du revenu de solidarité active).

b) Un taux global de prélèvements sociaux de 15,5 % qui s'ajoute aux prélèvements de droit commun de 24 %

Enfin, il faut rappeler que le taux du prélèvement social de 15,5 % s'ajoute au prélèvement forfaitaire libératoire de droit commun de 24 % (ou de 21 % pour les dividendes) pesant d'ores et déjà sur les revenus du capital. Au total, la taxation des revenus du capital **atteint donc entre 36,5 % et 39,5 %**.

Cependant, des dérogations permettent aujourd'hui d'atténuer cette dernière.

En effet, si, pour les impôts, la règle « normale » est celle du prélèvement libératoire au taux de 21 % ou 24 %, elle subit des exceptions :

- les dividendes peuvent être taxés au barème de l'impôt sur le revenu après abattement de 40 % ;
- il existe par ailleurs de nombreux produits permettant aux investisseurs, sous certaines conditions, de n'être frappés que de façon réduite - c'est par exemple le cas de la taxation de l'assurance-vie à 7,5 % au-delà de huit ans de détention - voire d'être exonérés d'impôt (livrets, plans d'épargne en actions (PEA), certains plans d'épargne logement (PEL), etc.) ;
- en ce qui concerne la détention de valeurs mobilières, il existe depuis la loi de finances pour 2012 un mécanisme de report d'imposition sous condition de emploi

Non résident / une nouvelle imposition @EFI aout 2012

d'une fraction de la plus-value. De plus, au bout de cinq années supplémentaires, ce report peut se transformer en exonération pure et simple des plus-values réalisées.

B. Une exonération sociale des revenus du patrimoine des non-résidents, malgré un assujettissement à l'impôt sur le revenu

1. Un non-assujettissement aux prélèvements sociaux

Comme cela a été indiqué, en application des articles L. 136-6 et L. 136-7 du code de la sécurité sociale, **seules les personnes physiques fiscalement domiciliées en France au sens de l'article 4 B du code général des impôts sont assujetties à la CSG sur les revenus du patrimoine et les revenus de placement.**

Il en est de même des quatre autres prélèvements sociaux sur les revenus du capital : la CRDS, le prélèvement social de 5,4 %, le prélèvement additionnel « autonomie » et le prélèvement additionnel « RSA ».

Domiciliation fiscale en France au sens de l'article 4 A du code général des impôts

« 1. Sont considérées comme ayant leur domicile fiscal en France au sens de l'article 4 A :

« a. Les personnes qui ont en France **leur foyer ou le lieu de leur séjour principal** ;

« b. Celles qui exercent en France **une activité professionnelle**, salariée ou non, à moins qu'elles ne justifient que cette activité y est exercée à titre **accessoire** ;

« c. **Celles qui ont en France le** centre de leurs intérêts économiques.

« 2. Sont également considérés comme ayant leur domicile fiscal en France les agents de l'Etat qui exercent leurs fonctions ou sont chargés de mission dans un pays étranger et qui ne sont pas soumis dans ce pays à un impôt personnel sur l'ensemble de leurs revenus. »

2. Un assujettissement à l'impôt sur le revenu

En revanche, ces revenus sont soumis à l'impôt sur le revenu.

Les **revenus immobiliers des non-résidents**, visés à l'article 164 B du code général des impôts, sont en effet considérés comme **des revenus de source française et imposés comme tels au barème de l'impôt sur le revenu**. L'article 197 A du même code définit un taux plancher de 20 % (ou 14,4 % pour les revenus ayant leur source dans les départements d'outre-mer). Néanmoins, ces taux minima d'imposition ne sont pas applicables aux personnes qui peuvent justifier que l'impôt français sur leur revenu global serait inférieur à celui résultant de l'application de ces taux minima ; dans ce cas, le taux correspondant s'applique.

Quant **aux plus-values immobilières**, elles sont soumises au **prélèvement prévu par l'article 244 bis A du même code**, dont le taux varie en fonction du pays de résidence :

- taux de 19 % pour les résidents d'un Etat membre de l'Union européenne ou d'un autre Etat partie à l'accord sur l'Espace économique européen ayant conclu avec la France une convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales ;

Non résident / une nouvelle imposition @EFI aout 2012

- 33,7 % pour les résidents des autres États ou territoires ;
- 50 % pour les résidents des États ou territoires non coopératifs au sens de l'article 238-0 A du même code.

II Le dispositif vote

A. Un assujettissement des revenus fonciers des non-résidents à l'ensemble des prélèvements sociaux

L'article 29 introduit un I *bis* à l'article L. 136-6 du code de la sécurité sociale prévoyant que sont assujettis aux prélèvements sociaux

- les **personnes physiques qui ne sont pas fiscalement domiciliées en France** au sens de l'article 4 B du code général des impôts ;
- à raison du montant net des revenus visés au a du I de l'article 164 B du code général des impôts, soit les « **revenus d'immeubles sis en France ou de droits relatifs à ces immeubles** », retenu pour l'établissement de l'impôt sur le revenu.

le taux actuel (aout 2012) global de 15,5 % de prélèvements sociaux sur ce type de revenus recouvre en réalité, cinq contributions :

- la contribution sociale généralisée (CSG) au taux de 8,2 % ;
- la contribution pour le remboursement de la dette sociale (CRDS) au taux de 0,5 % ;
- le prélèvement social au taux de 5,4 % ;
- la contribution additionnelle au prélèvement social au taux de 0,3 % (contribution solidarité-autonomie) ;
- **la contribution additionnelle au prélèvement social au taux de 1,1 % (contribution au financement du revenu de solidarité active).**

Enfin l'article précise que cette mesure s'applique aux revenus perçus à compter du **1^{er} janvier 2012**.

B. L'assujettissement à l'ensemble des plus-values immobilières des non-résidents

L'article 29 introduit, de même, un I *bis* à l'article L. 136-7 du code de la sécurité sociale prévoyant que sont également assujettis aux prélèvements sociaux visés ci dessus

- Les plus-values imposées au prélèvement mentionné à l'article 244 *bis* A du code général des impôts, soit, de façon simplifiée, les « **plus-values immobilières** » réalisées par des personnes qui ne sont pas fiscalement domiciliées en France (*cf. encadré suivant pour le détail des revenus visés*) ;
- **lorsque ces plus-values sont réalisées « directement et indirectement » par des personnes physiques** afin d'éviter la constitution d'entreprises-écran.

Les « plus-values immobilières » visées à l'article 244 bis A CGI

Non résident / une nouvelle imposition @EFI aout 2012

Les « plus-values immobilières » visées à l'article 244 bis A du code général des impôts

L'article 244 bis A vise les plus-values définie aux e bis et e ter du I de l'article 164 B (*cf. liste infra*) du code général des impôts lors de la cession des biens ou droits mentionnés au 3 de l'article 244 bis A :

E bis et e ter du I de l'article 164 B :

« e bis) Les plus-values mentionnées aux articles 150 U, 150 UB et 150 UC, lorsqu'elles sont relatives :

« 1° A des biens immobiliers situés en France ou à des droits relatifs à ces biens ;

« 2° A des parts de fonds de placement immobilier mentionnés à l'article 239 *nonies* ou à des parts ou droits dans des organismes de droit étranger qui ont un objet équivalent et sont de forme similaire, dont l'actif est, à la date de la cession, principalement constitué directement ou indirectement de biens et droits mentionnés au 1° ;

« 3° A des droits sociaux de sociétés ou groupements qui relèvent des articles 8 à 8 ter dont le siège social est situé en France et dont l'actif est principalement constitué directement ou indirectement de biens et droits mentionnés au 1° ;

« e ter) Les plus-values qui résultent de la cession :

« 1° D'actions de sociétés d'investissements immobiliers cotées mentionnées à l'article 208 C dont l'actif est, à la date de la cession, principalement constitué directement ou indirectement de biens et droits mentionnés au 1° du e bis ;

« 2° D'actions de sociétés de placement à prépondérance immobilière à capital variable mentionnées au 3° *nonies* de l'article 208 dont l'actif est, à la date de la cession, principalement constitué directement ou indirectement de biens et droits mentionnés au 1° du e bis ;

« 3° De parts, d'actions ou d'autres droits dans des organismes, quelle qu'en soit la forme, présentant des caractéristiques similaires, ou soumis à une réglementation équivalente, à celles des sociétés mentionnées aux 1° ou 2°, dont le siège social est situé hors de France et dont l'actif est, à la date de la cession, principalement constitué directement ou indirectement de biens et droits mentionnés au 1° du e bis ;

« 4° De parts ou d'actions de sociétés, cotées sur un marché français ou étranger, dont l'actif est, à la clôture des trois exercices qui précèdent la cession, principalement constitué directement ou indirectement de biens et droits mentionnés au 1° du e bis. Si la société dont les parts ou actions sont cédées n'a pas encore clos son troisième exercice, la composition de l'actif est appréciée à la clôture du ou des seuls exercices clos ou, à défaut, à la date de la cession ;

« 5° De parts, d'actions ou d'autres droits dans des organismes, quelle qu'en soit la forme, non cotés sur un marché français ou étranger, autres que ceux mentionnés au 3° du e bis, dont l'actif est, à la clôture des trois exercices qui précèdent la cession, principalement constitué directement ou indirectement de biens et droits mentionnés au 1° du e bis. Si l'organisme dont les parts, actions ou droits sont cédés n'a pas encore clos son troisième exercice, la composition de l'actif est appréciée à la clôture du ou des seuls exercices clos ou, à défaut, à la date de la cession. »

Cet article précise que cette contribution est « *assise, contrôlée et recouvrée selon les mêmes règles et sous les mêmes sûretés, privilèges et sanctions que le prélèvement mentionné à l'article 244 bis A du code général des impôts* ».

L'article prévoit que cette mesure s'applique aux plus-values réalisées au titre des cessions intervenues **à compter de la date de la publication de la présente loi**.

C. L'impact de la mesure

Selon les données du dossier de presse du Gouvernement sur le présent projet de loi, cette mesure concernerait **60 000 ménages bénéficiant en moyenne de 12 000 euros par an de revenus fonciers** sur les biens situés en France au titre des loyers. En revanche, le nombre de personnes concernées au titre des plus-values ne peut être évalué.

Selon le même document, ces ménages peuvent être :

- des investisseurs étrangers sans lien particulier avec la France ;
- des expatriés (personnes actives ou retraités installés à l'étranger) ayant conservé des biens immobiliers en France ;
- des frontaliers qui habitent un pays limitrophe, travaillant en France, affiliés à la sécurité sociale française et disposant d'une résidence secondaire ou d'un bien mis en location en France.

Le rendement attendu de cette mesure **au titre de 2012** s'élèverait à **50 millions d'euros** et à **250 millions d'euros en année pleine**, à compter de 2013.

D Les débats juridiques et fiscaux

A. La nature juridique de la CSG

La possibilité d'assujettir des non-résidents à des prélèvements sociaux est souvent contestée au motif que, d'une part, **les prélèvements sociaux sur les revenus du capital sont exclusivement affectés au financement de la protection sociale** et que, d'autre part, **les personnes potentiellement visées par le présent article peuvent ne pas bénéficier du système de sécurité sociale français**.

Néanmoins, d'un point de vue des « principes fiscaux » - on ouvre ici un très ancien débat sur la nature juridique de la CSG -, plusieurs éléments peuvent être rappelés.

1. La CSG est une « imposition de toute nature » et non une cotisation sociale

a) Une analyse plusieurs fois confirmée par le Conseil constitutionnel

Dans sa décision du 28 décembre 1990¹ confirmée dans une décision du 19 décembre 2000²), **le Conseil constitutionnel a précisé que la CSG entrait dans la catégorie des « impositions de toutes natures »** visées à l'article 34 de la Constitution.

¹ Décision n° 90-285 du 28 décembre 1990 (loi de finances pour 1991 créant la CSG).

² Décision n° 2000-437 du 19 décembre 2000 (loi de financement de la sécurité sociale

C'est sur ce fondement qu'il a rejeté le moyen invoqué par les auteurs de la saisine qui indiquaient que seules « *les personnes susceptibles de bénéficier des prestations pour lesquelles elles cotisent* » peuvent être assujetties à la CSG.

Le Conseil constitutionnel a considéré ce moyen inopérant : « *considérant qu'ainsi qu'il a été dit ci-dessus les contributions instituées par les articles 127, 132 et 133 de la loi constituent des impositions et non des cotisations de sécurité sociale ; que, dès lors, le moyen invoqué est inopérant* ».

b) Les prélèvements sociaux sur les revenus du capital n'ouvrent pas, pour les résidents, un droit direct à prestations

Les personnes assujetties à la CSG 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.

Cette observation s'applique également à la CRDS (contribution pour le remboursement de la dette sociale) qui, comme son nom l'indique, vise à rembourser la dette sociale. **Il n'y a aucun lien entre la personne assujettie à la CRDS et les dépenses que cette contribution permet de financer**, soit, dans le cas considéré, des dépenses passées.

Il en est de même pour **les autres prélèvements sociaux sur les revenus du patrimoine qui sont des impositions de toute nature 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).

c) La création de la CSG s'inscrit dans le processus de fiscalisation des ressources de la sécurité sociale

Plus généralement, il est souvent admis que **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.

L'affectation du produit de la CSG est, à cet égard, révélatrice : **la CSG est affectée aux branches de la sécurité sociale considérées comme proposant la couverture la plus universelle** (la branche famille et la branche maladie) **ou aux organismes finançant des prestations non contributives** (CNSA ou Fonds de solidarité vieillesse).

Répartition du produit de la CSG en 2011 par affectataire

(en %)

Non résident / une nouvelle imposition @EFI aout 2012

Affectataire	Part du produit
Caisse nationale d'assurance maladie (CNAM)	61,1
Régimes maladie autres que la CNAM	9,2
Caisse nationale des allocations familiales	10,7
Fonds de solidarité vieillesse	11,2
Caisse d'amortissement de la dette sociale (CADES)	6,4
Caisse nationale de solidarité pour l'autonomie (CNSA)	1,3
Total	100

Source : commission des comptes de la sécurité sociale - juillet 2012

2. Contrairement aux revenus d'activité et de remplacement, aucun critère relatif à l'affiliation à un régime de sécurité sociale n'est prévu pour l'assujettissement à la CSG des revenus du patrimoine

On peut ensuite relever que **la seule condition, prévue par l'article L. 136-6 et l'article 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.

En revanche, **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.

Ce second critère a été introduit *a posteriori*, en 2001³, pour tenir compte de la jurisprudence communautaire⁴, même si la CJCE ne s'est pas prononcée dans son arrêt sur la nature juridique de la CSG.

³ Ordonnance n° 2001-377 du 2 mai 2001.

⁴ Décisions de la Cour de justice des communautés européennes du 15 février 2000 : 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. Or ce double assujettissement à charges sociales est contraire aux dispositions de l'article 13 du règlement (CEE) n° 1408-71 qui prévoit l'assujettissement à une seule législation sociale des travailleurs migrants

Non résident / une nouvelle imposition @EFI aout 2012

En revanche, ce critère supplémentaire n'a pas été apporté pour les revenus du patrimoine.

Il est, enfin, à noter que **les divergences de jurisprudence** (retracées dans l'encadré suivant) **entre le Conseil constitutionnel, le Conseil d'Etat, la Cour de cassation et la Cour de justice de l'Union européenne ont porté sur la seule CSG relative aux revenus d'activité et de remplacement, et non sur la CSG relative aux revenus du patrimoine.**

Divergences jurisprudentielles relatives à la nature juridique de la CSG

· Guillaume DRAGO (coordination) - Cahiers du Conseil constitutionnel n° 28 - juillet 2010

*« À plusieurs reprises, **le Conseil constitutionnel a qualifié d'« impositions de toutes natures »** au sens de l'article 34 de la Constitution, les trois contributions (contribution sociale sur les revenus d'activité et sur les revenus de remplacement, contribution sociale sur les revenus du patrimoine, et contribution sociale sur les produits de placement) qui forment la CSG. Cette dernière est ainsi considérée comme un prélèvement obligatoire qui ne présente ni le caractère d'une cotisation sociale ni celui d'une taxe parafiscale, mais qui constitue une imposition au plan constitutionnel.*

« Dans un premier temps, la chambre sociale de la Cour de cassation s'est, de façon remarquable, expressément liée à cette qualification en vertu de l'article 62 de la Constitution, procédant à cette occasion à la cassation inédite d'un jugement judiciaire qui a méconnu la chose interprétée par le Conseil constitutionnel.

*« Toutefois, **une divergence de qualification est apparue au regard du droit communautaire**, c'est-à-dire lorsque le juge judiciaire fait application des textes communautaires tels qu'interprétés par la Cour de justice. On rappellera en effet que la CJCE a jugé, par un arrêt du 15 février 2000, que la CSG relevait du règlement n° 1408/71 du 14 juin 1971 relatif à l'application des régimes de sécurité sociale. De sorte que la Cour de justice a condamné la France qui appliquait la CSG aux revenus d'activité et de remplacement des travailleurs salariés et indépendants qui résident en France, mais qui, en vertu du règlement relatif à l'application des régimes de sécurité sociale aux travailleurs qui se déplacent à l'intérieur de la Communauté, ne sont pas soumis à la législation française de sécurité sociale.*

*« Aussi, sur le fondement de cet arrêt, **la chambre sociale de la Cour de cassation juge depuis 2000 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.** Elle en déduit qu'un assujetti français résidant en France, mais exerçant une activité salariée à l'étranger et affilié au régime de sécurité sociale de ce pays, n'en est pas redevable. Elle considère, au surplus, que le fait qu'une partie de la CSG soit versée au budget annexe des prestations sociales agricoles n'en modifie pas la nature. En se fondant sur une justification identique, la deuxième chambre civile a confirmé cette interprétation à plusieurs reprises.*

*« **À l'inverse, le Conseil d'État 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.** Après avoir précisé que « l'obligation faite par la loi d'acquitter [la CSG] est dépourvue de tout lien avec*

Non résident / une nouvelle imposition @EFI aout 2012

*l'ouverture d'un droit à une prestation ou un avantage servis par un régime de sécurité sociale », le Conseil d'État considère que **l'invocation de l'arrêt 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. Dans ces conditions, ainsi que le confirme l'arrêt de la cour administrative d'appel de Lyon référencé en s'alignant expressément sur la jurisprudence constitutionnelle, les prélèvements présentent le caractère d'impositions de toutes natures et non celui de cotisations de sécurité sociale. En conséquence, après avoir retenu au visa de la décision n° 97-393 DC du 18 décembre 1997 qu'un assujetti ne saurait soutenir qu'il n'a pas la qualité d'assuré social en France pour solliciter la décharge de ces impositions, la cour administrative d'appel de Lyon maintient qu'il ne saurait se prévaloir du fait qu'il n'est affilié à aucun régime obligatoire français d'assurance maladie. »*

· Arrêt du 31 mai 2012 - Chambre sociale de la Cour de cassation : la double nature de la CSG

Dans un arrêt récent du 31 mai 2012, la Cour de cassation maintient sa position. **Elle reconnaît que la CSG entre dans la catégorie des « impositions de toute nature » au sens du droit interne français, mais considère qu'elle revêt également, du fait de son affectation exclusivement au financement de divers régimes de sécurité sociale, la nature d'une cotisation sociale** au sens de l'article 13 du règlement CEE n° 148/71 du 14 juin 1971.

B. Un alignement sur le régime fiscal

Comme cela a été rappelé, dans le domaine fiscal, les revenus du patrimoine de source française - même perçus par des non-résidents - sont soumis à l'impôt sur le revenu.

Si l'on considère la CSG sur les revenus du patrimoine comme une imposition de toute nature, certes affectée à la sécurité sociale, mais non comme une cotisation sociale, il paraît logique, par symétrie avec le droit fiscal, que les revenus du patrimoine des non-résidents y soient également soumis.

C. La compatibilité avec les conventions fiscales

Quant à l'argument souvent avancé d'incompatibilité de la mesure avec les conventions fiscales, le Gouvernement met en avant le fait que **les dispositions proposées en matière de prélèvements sociaux sont définies par référence aux dispositions applicables en matière d'assujettissement à l'impôt sur le revenu des personnes non domiciliées en France** (soit l'article 164 B et l'article 244 bis A du code général des impôts). L'assujettissement aux prélèvements sociaux de ces mêmes revenus se fera donc dans les mêmes conditions.

Il est, par ailleurs, à noter que l'article 244 bis A du code général des impôts sur lequel repose en partie la rédaction du présent article prévoit que ces dispositions s'appliquent « *sous réserve des conventions fiscales* ».

Non résident / une nouvelle imposition @EFI aout 2012

