



ARTICLE

BERCY PREND ACTE DE LA DÉCISION « DE RUYTER » DE LA CJUE

Private Equity Private Clients Droit fiscal | 03/06/16 | Xavier Rohmer



Bercy prend acte de la décision « de ruyter » de la cjue et pose les conditions de la restitution des prélèvements sociaux aux non-résidents.

Le Gouvernement précise dans un communiqué paru le 20 octobre dernier les conditions d'introduction des réclamations relatives à la restitution des prélèvements sociaux acquittés sur les revenus du capital par les résidents et non-résidents qui sont affiliés à un régime de sécurité sociale d'un autre Etat membre de l'Union européenne (UE), ou de l'Espace économique européen (EEE) ainsi que de la Suisse.

1. Rappel des principales étapes de la remise en cause de la taxation aux prélèvements sociaux des contribuables affiliés à un organisme de sécurité sociale hors de France

Le communiqué du gouvernement fait suite à une décision du Conseil d'Etat du 27 juillet dernier, intervenant après la décision de la Cour de Justice de l'Union Européenne (CJUE) du 26 février 2015 au bénéfice d'un citoyen néerlandais résident fiscal français, affilié à un régime de sécurité sociale aux Pays-Bas, qui demandait le remboursement des prélèvements sociaux prélevés par la France sur ses revenus du patrimoine de source néerlandaise.

En effet, depuis 2012, la contribution sociale généralisée (CSG), la contribution au remboursement de la dette sociale (CRDS), le prélèvement social et le prélèvement de solidarité s'appliquent aux revenus mobiliers et immobiliers, y compris lorsqu'ils sont versés à des non-résidents.

Dans sa décision du 26 février 2015, la CJUE a jugé que ces prélèvements présentent un lien direct et pertinent avec certaines branches de la sécurité sociale et a donc considéré que les prélèvements sociaux sur les revenus du patrimoine peuvent être assimilés à des cotisations sociales qui entrent dans le champ d'application du Règlement européen n° 1408/71 du 14 juin 1971 (modifié par le Règlement n°883/2004 du 29 avril 2004).

La Cour en a conclu que le double principe d'unicité d'affiliation à un régime de sécurité sociale et d'unicité de cotisations empêche la France d'asseoir ces prélèvements sur les revenus des contribuables non-résidents lorsqu'ils sont affiliés au régime de sécurité sociale de leur propre pays.

Le Conseil d'Etat s'est rallié à cette position dans son arrêt du 27 juillet 2015.

Depuis cette date, les contribuables affiliés à un régime de sécurité sociale étranger attendaient la mise en conformité du droit français avec cette jurisprudence.

Le 24 septembre dernier, le Secrétaire d'Etat chargé du Budget avait annoncé que la loi de financement de la sécurité sociale pour 2016 serait l'occasion de mettre en conformité les prélèvements sociaux avec la décision « de Ruyter », tout en assurant le remboursement des sommes qui auraient été versées sur les trois dernières années par un certain nombre d'assujettis.

Le 20 octobre dernier, la Direction générale des finances publiques (DGFiP) a publié un communiqué précisant les contours de la procédure de remboursement des prélèvements sociaux indus.

2. Marche à suivre pour introduire les réclamations

Les contribuables affiliés à un régime de sécurité sociale autre que la France

La demande de restitution de prélèvements sociaux concerne non seulement (i) les contribuables domiciliés en France qui peuvent demander le remboursement des prélèvements sociaux portant sur l'ensemble des revenus du capital imposables en France (produits de placement et revenus du patrimoine) mais aussi (ii) les contribuables domiciliés hors de France, qui peuvent demander le remboursement des prélèvements sociaux appliqués aux revenus immobiliers (plus-values immobilières et revenus fonciers) tirés de biens situés en France.

Les périodes concernées

Les réclamations introduites avant le 31 décembre 2015 sont recevables :

- Pour les prélèvements sociaux acquittés spontanément au titre des plus-values immobilières depuis le 1er janvier 2013 ;



- Pour les prélèvements sociaux acquittés par voie de rôle sur les revenus fonciers, plus-values mobilières, bénéfices industriels et commerciaux non professionnels : prélèvements versés en vertu d'un rôle émis à compter du 1er janvier 2013 ;

- Pour les prélèvements sociaux payés depuis le 1er janvier 2013 au titre des revenus de capitaux mobiliers ayant fait l'objet d'une retenue à la source.

La DGFiP précise dans son communiqué que les réclamations relatives aux revenus 2014 peuvent être déposées dès la réception de l'avis d'imposition 2015.

Le montant de la restitution

La demande porte sur les seules contributions destinées à financer des branches de la sécurité sociale. Aussi, la DGFiP indique dans son communiqué que le prélèvement de solidarité de 2% dû avant le 1er janvier 2015 ne fera pas l'objet d'une restitution dans la mesure où il ne finançait pas les branches de sécurité sociale.

Les prélèvements sociaux sur les revenus du capital sont calculés au taux de 15.5%, mais le montant remboursé par l'Etat sera donc limité à 13.5 % sur les montants prélevés avant 2015, et s'élèvera à 15.5% pour les montants prélevés en 2015.

Les éléments justificatifs à joindre à la réclamation

En toute hypothèse, la réclamation devra être accompagnée des documents justificatifs :

- Le montant des prélèvements sociaux contestés (avec éventuellement l'avis d'imposition aux prélèvements sociaux au titre de l'année concernée, le formulaire 2048 IMM-SD en cas de réclamation relative aux plus-values immobilières) ;

- Un justificatif d'affiliation du contribuable à un régime de sécurité sociale d'un pays autre que la France dans l'UE, l'EEE ou en Suisse ;

- Tout élément permettant de justifier que le contribuable affilié hors de France est le titulaire réel des revenus en cause (régime matrimonial des demandeurs : bien propre/bien indivis détenu à la fois par des affiliés et non affiliés en France).

3. Modification de l'affectation des prélèvements sociaux sur les revenus du capital à compter du 1er janvier 2016

L'article 15 du Projet de loi de financement de la sécurité sociale pour 2016 tire les conséquences de l'arrêt « de Ruyter ». Il prévoit que les prélèvements sociaux acquittés sur les revenus de capital seront désormais affectés au financement exclusif de prestations sociales non contributives dites de solidarité nationale.

Par ce changement d'affectation des prélèvements sociaux, le Gouvernement entend maintenir l'assujettissement des revenus concernés aux prélèvements sociaux, sans tenir compte, pour l'avenir, de l'affiliation ou non des contribuables au régime français de sécurité sociale.

4. Précisions pour les personnes qui seraient affiliées à un régime de sécurité sociale dans un Etat tiers à l'UE/EEE/Suisse

La condamnation de la France par la CJUE s'appuie sur le Règlement européen qui interdit le cumul des régimes de sécurité sociale au sein de l'UE. Dès lors, le gouvernement français a tiré les conséquences de la décision « de Ruyter » strictement.

Cette position du gouvernement est contestable du point de vue du droit communautaire. En effet, la différence de traitement au regard du taux d'imposition des plus-values immobilières entre les non-résidents de l'UE et les non-résidents d'Etats tiers à l'UE a déjà été jugée contraire au principe de libre circulation des capitaux (article 63 du Traité sur le fonctionnement de l'UE)^[1].

D'autre part, la France a signé avec une quarantaine d'Etats des conventions bilatérales qui pour la plupart prévoient qu'une personne est affiliée au régime de protection sociale de l'Etat sur le territoire duquel elle exerce son activité professionnelle, et seulement dans cet Etat.

En application de ces conventions, la DGFiP ne pourrait refuser la restitution des prélèvements sociaux payés au mépris du principe d'unicité d'affiliation à un régime de sécurité sociale.

Dès lors, il ne serait pas étonnant que l'administration fiscale française soit obligée de revoir sa position. Dans l'attente, les contribuables concernés ont donc intérêt à introduire une réclamation dans les délais légaux afin de ne pas voir leur réclamation prescrite.

Les contribuables affiliés à un régime social étranger tant de l'EEE/UE et de Suisse que dans un Etat tiers, auront donc intérêt à présenter leurs réclamations avant le 31 décembre 2015. En outre, les non-résidents qui envisageraient de céder un immeuble situé en France ont tout intérêt à le faire avant le 31 décembre 2015 et introduire une réclamation en vue de la restitution des prélèvements sociaux qu'ils auraient acquittés.

Xavier Rohmer, associé

Pauline Radovitch, avocat

[1] CE 20 octobre 2014 n° 367234, 3e et 8e s.-s., min c/ SCI Saint-Etienne et M. et Mme Aimé.

