

# Non-résidents fiscaux français : les absents ont-ils toujours tort ?

Par José Ibanez, avocat associé, et Nicolas Beker, avocat. **LVI avocats**

Pendant longtemps, investir dans l'immobilier était synonyme, pour les non-résidents fiscaux, d'un véritable chemin de croix fiscal dominé par une surtaxation à tout va. Les dernières jurisprudences du Conseil d'État et de la Cour de justice de l'Union européenne changent la donne. Désormais, les absents n'ont plus toujours tort...



José Ibanez,  
avocat associé



Nicolas Beker,  
avocat

## SUR LES AUTEURS

José Ibanez, avocat au barreau de Paris, est titulaire d'un DESS de droit immobilier de l'Université Paris II Panthéon-Assas. Il est aujourd'hui associé et dirigeant des départements « Construction » et « Fiscalité » du Cabinet LVI avocats. Il est également président de l'association de l'Amitié franco-hispanique.

Nicolas Beker, avocat au barreau de Paris, est titulaire d'un DESS de droit fiscal de l'Université Paris I Panthéon-Sorbonne et d'un doctorat en droit fiscal. Il est aujourd'hui collaborateur au sein du cabinet LVI avocats, assurant avec José Ibanez la gestion du département « Fiscalité » du cabinet.

Partant de l'idée que les non-résidents fiscaux ne protesteraient guère, vu leur éloignement géographique, la France considérait que l'on pouvait finalement prélever la laine de ces « moutons noirs », encore et toujours...

Rien n'échappait effectivement à ce régime de « défaveur » :

- Majoration de la taxation des plus-values immobilières : 33/13 % (contre 19 % pour les résidents fiscaux français ou d'un État de l'Union européenne) + 15,5 % en sus de prélèvements sociaux + Taxe supplémentaire due par les non-résidents réalisant des plus-values supérieures à 50 000 € (article 1609 nonies G du Code général des impôts).
- Majoration de la taxation des revenus fonciers par application en sus de l'impôt, des prélèvements sociaux au taux de 15,5%.

Aujourd'hui, les jurisprudences du Conseil d'État (Conseil d'État du 20 octobre 2014 n°367234) et de la Cour de justice de l'Union européenne (26 février 2015 – affaire n° C-623/13) ont quelque peu changé la donne<sup>1</sup>.

## 1. Fin de la majoration de la taxation des plus-values immobilières réalisées par les non-résidents fiscaux : l'arrêt du Conseil d'État du 20 octobre 2014<sup>2</sup> – Loi de finances rectificative pour 2014

### Principes

La jurisprudence du Conseil d'État n°367234 du 20 octobre 2014 a condamné l'administration fiscale, sur le fondement du caractère discriminatoire du prélèvement libératoire majoré de 33 1/3 %<sup>3</sup> sur les plus-values immobilières réalisées par les non-résidents au travers d'une société civile immobilière ayant son siège en France.

Le législateur a pris acte de cette jurisprudence en uniformisant les taux à 19 % (cf. Loi de finances rectificatives pour 2014).

### Conséquences

Cette jurisprudence a ouvert un droit de restitution de l'excédent d'impôt payé en 2013 et 2014 (soit 14,1/3 % de la plus-value), via le dépôt d'une réclamation contentieuse adressée aux services fiscaux avant le 31 décembre de la seconde année suivant :

- Le versement de l'impôt contesté.
- La réalisation de l'événement motivant la réclamation (faits ou circonstances de nature à exercer une influence sur le bien-fondé de l'impôt dans son principe et dans son montant).

## 2. Fin programmée des prélèvements sociaux de 15,5 % sur les revenus fonciers et plus-values immobilières réalisés par les non-résidents fiscaux : l'arrêt de la Cour de justice de l'Union européenne n°C-623/13 du 26 février 2015.

### Principes

La jurisprudence de la Cour de justice de l'Union européenne du 26 février 2015 s'est prononcée sur la question de la régularité de l'application des prélèvements sociaux (15,5 %), sur les revenus fonciers et plus-values immobilières réalisés par des résidents fiscaux français mais non affiliés au régime de sécurité sociale français (mais au régime d'un autre État membre de l'Union européenne) (Article 29 de la deuxième Loi de Finances rectificative pour 2012) :

Rappelons que les non-résidents fiscaux français ont également été assujettis au règlement de contributions sociales sur leurs reve-

## LES POINTS CLÉS

- Suppression du prélèvement libératoire de 33 1/3 % sur les plus-values immobilières réalisées par les non-résidents fiscaux et uniformisation du taux à 19 % (article 244 bis du Code général des impôts).
- Suppression programmée des prélèvements sociaux sur les revenus immobiliers des non-résidents fiscaux (plus-values immobilières, revenus fonciers).
- Restitution des sommes antérieurement versées : obligation de déposer une réclamation contentieuse par lettre recommandée AR dans un délai expirant le 31 décembre de la seconde année suivant le versement de l'impôt contesté ou la réalisation de l'événement motivant la réclamation (articles R 190-1 et 196-1 du Livre des procédures fiscales).

nus foncier et plus-values immobilières :  
- à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2012, pour les revenus fonciers ;  
- à compter du 17 août 2012, pour les plus-values immobilières.

L'assujettissement des non-résidents fiscaux à ces contributions est d'autant plus inéquitable que ces derniers :

- ne bénéficient quasiment jamais de notre régime de protection sociale ;
- payent déjà des contributions sociales dans leur pays ;
- ne sont pas autorisés à déduire la quote-part de 5,5 points de CSG acquittée au titre de leurs revenus fonciers de source française, contrairement aux résidents fiscaux français.

Dans sa décision du 20 février 2015, la Cour

de justice de l'Union européenne est venue condamner cette pratique appliquée aux résidents fiscaux français assujettis à un régime de sécurité sociale d'un autre État de l'Union : ces derniers ne doivent pas être assujettis aux prélèvements sociaux sur leurs revenus fonciers et plus-values immobilières dès lors qu'ils cotisent dans un autre pays de l'Union.

### Conséquences

Cette jurisprudence rendue à propos des contributions sociales, qui n'a pas encore été consacrée en France par une modification législative ou un arrêt du Conseil d'État, pourrait à l'avenir avoir des conséquences sur les non-résidents fiscaux français ne bénéficiant pas du régime de sécurité sociale français. Cette demande de restitution devra s'exercer dans le délai de réclamation qui expire

le 31 décembre de la seconde année suivant :  
- le versement de l'impôt contesté ;  
- la réalisation de l'événement motivant la réclamation (faits ou circonstances de nature à exercer une influence sur le bien-fondé de l'impôt dans son principe et dans son montant).

Avant le 31/12/2015, les contribuables concernés ne devront donc pas oublier de revendiquer leur droit à restitution auprès des services fiscaux, par lettre recommandée AR :  
- pour les plus-values immobilières réalisées en 2013 ;  
- pour les revenus fonciers perçus en 2012. Cette démarche devra être observée même si la jurisprudence européenne n'a pas encore été transposée en droit français, ce afin de ne pas voir sa demande de restitution prescrite. Gageons que ces jurisprudences mettront un peu de moralité et d'équité dans notre système fiscal... C'est ce qu'ont d'ailleurs souhaité trois députés français représentant les Français à l'étranger, qui, le 11 mars 2015, déposaient une proposition de loi destinée à abroger la soumission aux prélèvements sociaux des revenus fonciers et des plus-values de source française des Français établis à l'étranger, et ce avec effet rétroactif au 1<sup>er</sup> janvier 2013.

<sup>1</sup> De manière parcellaire cependant, la taxe supplémentaire due en application de l'article 1609 nonies G du Code général des impôts étant toujours applicable.

<sup>2</sup> Arrêt confirmant la décision de la Cour administrative d'appel de Lyon du 29 janvier 2013, n°12LY00100 qui avait rejeté la position des services fiscaux sur le fondement du principe de libre circulation des capitaux (Article 63 du Traité sur le fonctionnement de l'Union européenne).

<sup>3</sup> Avec en sus, les prélèvements sociaux (15,5 %) appliqués depuis le 17 août 2012.

