

NON RESIDENTS :

FOCUS SUR LES NOUVEAUTES FISCALES DES LOIS DE FINANCES

Loi n° 2015-1785 du 29 décembre 2015 de finances pour 2016

Loi n° 2015-1786 du 29 décembre 2015 de finances rectificative pour 2015

Loi n° 2015-1702 du 21 décembre 2015 de financement de la sécurité sociale pour 2016

Le feuillet fiscal de l'année 2015 a été riche en rebondissements. De nombreux arrêts de la Cour de Justice de l'Union Européenne sont venus remettre en cause des dispositions françaises relatives aux impôts et à la sécurité sociale.

En conséquence, la loi de finances rectificative pour 2015, la loi de finances pour 2016 ainsi que la loi de financement de la sécurité sociale pour 2016 ont tenté d'aménager le droit applicable pour le mettre en conformité avec les principes juridiques et les directives de l'Union Européenne.

Quelques-uns de ces textes concernent tout particulièrement la fiscalité des non-résidents. Nous vous proposons de revenir dans le détail sur ces nouvelles mesures.

Le Conseil constitutionnel ayant statué le 29 décembre, la loi de finances pour 2016 et la loi de finances rectificative pour 2015 **ont été publiées au Journal officiel du 30 décembre**. Auparavant, la loi de financement de la sécurité sociale pour 2016, également validée par le Conseil Constitutionnel le 17 décembre 2015, a été publiée au Journal officiel du mardi 22 décembre 2015.

1. Fiscalité des particuliers

- **La déclaration des revenus en ligne devient progressivement obligatoire y compris pour les non-résidents** (Article 76 L. fin. 2016)

Les particuliers ont actuellement la faculté de déclarer leurs revenus par voie électronique, en application de l'article 1649 quater B ter du CGI. L'article 76 de la loi de finances pour 2016 codifié sur ce point à l'article 1649 quater B quinquies du CGI, **rend progressivement obligatoire la souscription en ligne de la déclaration d'ensemble des revenus et de ses annexes, pour les contribuables qui disposent d'un accès à Internet. La loi ne prévoit pas d'exclusion pour les non-résidents.**

Cette obligation s'applique progressivement de 2016 à 2018, en fonction du revenu fiscal de référence, avant d'être généralisée en 2019 :

- En 2016, la télé-déclaration s'impose aux contribuables dont le revenu fiscal de référence 2014 est supérieur à 40 000 €.
- En 2017, elle concerne les contribuables dont le revenu fiscal de référence de 2015 est supérieur à 28 000 €.
- En 2018, elle s'applique aux contribuables dont le revenu fiscal de référence de 2016 est supérieur à 15 000 €.

Le non-respect de l'obligation de télé-déclaration entraîne l'application d'une amende forfaitaire de 15 € par déclaration ou annexe, à compter de la deuxième année au cours de laquelle un manquement est constaté.

- **Suppression de l'impôt sur le revenu forfaitaire des non-résidents**
(Article 21 L. fin. rectific. 2015)

L'article 164 C du CGI prévoit que les personnes qui n'ont pas leur domicile fiscal en France mais qui y disposent d'une ou plusieurs habitations, à quelque titre que ce soit, sont assujetties à l'impôt sur le revenu sur une base égale à trois fois la valeur locative réelle des biens immobiliers concernés. Ce dispositif comporte plusieurs exceptions qui en réduisent sensiblement la portée.

L'amendement adopté abroge les dispositions de l'article 164 C et de l'article 197 Ab du CGI.

Il tire ainsi les conséquences d'un arrêt de la CJUE (Affaire C181/ 12 Welte du 17 octobre 2013), et de deux arrêts du Conseil d'État du 26 décembre 2013 (n°360488 et 332885) qui ont jugé que l'imposition forfaitaire des résidents de pays tiers sur la valeur locative de leurs habitations en France était contraire au principe de liberté de circulation des capitaux.

L'amendement a été adopté avec l'avis favorable du gouvernement sachant que cette disposition concernerait 114 personnes, pour une recette fiscale de 86 000 euros !

➤ **Prélèvements sociaux sur les revenus du patrimoine des personnes non-affiliées à la sécurité sociale en France** (Article 24 L. Fin. Séc. Soc. 2016)

Pour mémoire, la décision du Conseil d'État du 27 juillet 2015 relative à l'affaire de Ruyter, intervenant après l'arrêt de la CJUE du 26 février 2015, a remis en cause l'imposition à des prélèvements sociaux sur les revenus du patrimoine en France de personnes affiliées à un régime de sécurité sociale d'un autre État membre de l'UE ou de l'EEE ainsi que la Suisse. En effet, le produit de ces prélèvements est destiné à financer des prestations qui ne bénéficient qu'aux seules personnes assurées au régime français de sécurité sociale.

A compter des revenus 2016, le gouvernement a décidé de maintenir dans la sphère sociale le produit des prélèvements sur les revenus du capital, mais en l'affectant hors des régimes de sécurité sociale au sens du droit de l'Union, c'est-à-dire aux organismes servant des prestations non contributives non conditionnées à l'affiliation à un régime français (le fonds de solidarité vieillesse). Ce changement d'affectation de la CSG et la CRDS est contestable au regard du droit de l'Union Européenne et fera sans doute l'objet d'une nouvelle saisine de la Cour de Justice de l'Union Européenne.

Ce changement d'affectation n'aurait d'effet que pour l'avenir (à compter de l'imposition des revenus fonciers de l'année 2015 à partir du 1^{er} janvier 2016 ou à compter de l'imposition des plus-values immobilières réalisées en 2016). Ainsi, les demandes de remboursement et de dégrèvement des prélèvements sociaux payés sur les revenus fonciers et les plus-values immobilières restent possibles au titre des années antérieures.

➤ **Ouverture de la mensualisation des impôts aux français établis dans l'Espace unique de paiement en euros (SEPA)** (Article 124 L. fin. 2016)

Les français établis dans l'Espace unique de paiement en euros (SEPA) peuvent désormais procéder à **la mensualisation de leurs impôts en France.**

Les dispositions de l'article 1681 D du CGI prévoient à ce titre que **les prélèvements mensuels sont opérés à l'initiative de l'administration fiscale**, sur un compte qui peut être un compte de dépôt dans un établissement de crédit établi en France ou dans l'espace unique de paiement en euros, une caisse de crédit, une caisse de crédit mutuel, une caisse de crédit municipal, un centre de chèques postaux, ou un livret A.

➤ **Taux minimum d'imposition des expatriés : assouplissement des modalités déclaratives** (Article 120 L. fin. 2016)

Le calcul de l'impôt sur le revenu des expatriés est effectué selon les règles de droit commun. Toutefois, depuis l'entrée en vigueur de la loi de finances pour 2006, **l'article 197 A du CGI prévoit que le montant de l'impôt ne peut être inférieur à 20 % des revenus de source française, sauf si l'intéressé peut justifier que le taux moyen correspondant à l'imposition en France de la totalité de ses revenus, quelle qu'en soit l'origine, serait plus faible.**

L'administration fiscale précise que pour établir que le taux moyen qui résulterait de l'imposition en France de l'ensemble des revenus de sources française et étrangère d'un expatrié est inférieur à ce taux minimum de 20 %, **ce dernier doit déposer sa déclaration de revenus dans les délais légaux, accompagnée de tous les renseignements nécessaires (nature et montant de chaque catégorie de revenus de source française et étrangère).** De plus, le contribuable tient les justificatifs à la disposition de l'administration et doit les produire en cas de demande de celle-ci (BOI-IR-DOMIC-10-20-10-2015032, n°400).

La loi de finances pour 2016 vient simplifier la procédure en précisant que « **les contribuables qui ont leur domicile fiscal dans un Etat membre de l'Union européenne ou dans un Etat avec lequel la France a signé une convention d'assistance administrative de lutte contre la fraude et l'évasion fiscales ou une convention d'assistance mutuelle en matière de recouvrement d'impôt peuvent, dans l'attente de pouvoir produire les pièces justificatives, annexer à leur déclaration de revenu une déclaration sur l'honneur de l'exactitude des informations fournies.** »

2. Fiscalité des entreprises

- **Exonération de retenue à la source des dividendes versés aux sociétés étrangères déficitaires et en liquidation** (Article 29 L. fin. rectific. 2015)

En application des dispositions de l'article 119 bis 2° du CGI du CGI, **les revenus distribués par les sociétés établies en France donnent lieu à l'application d'une retenue à la source lorsqu'ils bénéficient à des personnes qui n'ont pas leur domicile fiscal ou leur siège social en France.**

Dans une mise en demeure n° 2013 / 4244, la Commission européenne a fait savoir aux autorités françaises qu'elle estimait que cette discrimination était contraire au principe de liberté de circulation des capitaux. A l'issue des débats, il est prévu que **l'exonération de la retenue à la source s'applique à la double condition que la société résidente d'un autre Etat de l'Union soit déficitaire et qu'elle fasse l'objet d'une procédure de liquidation judiciaire.**

Eve d'Onorio di Méo
Avocat spécialiste en Droit Fiscal
ed@donorio.com
Mobile : +33(6) 14 67 34 10