



Lexbase Hebdo édition fiscale n°674 du 27 octobre 2016

[Fiscalité du patrimoine] Questions à...

Prélèvements sociaux sur les revenus du patrimoine : application à un ressortissant français installé à Monaco — Questions à Virginie Malnoy, Collaboratrice chez Giaccardi Avocats, responsable droit des sociétés et droit fiscal

N° Lexbase : N4966BWT



par Jules Bellaiche, Rédacteur en chef de Lexbase Hebdo — édition fiscale

Réf. : CE 3° et 8° ch. — r., 19 septembre 2016, n° 388 899, mentionné aux tables du recueil Lebon (N° Lexbase : A3354R3M)

Dans un arrêt rendu le 19 septembre 2016, le Conseil d'Etat a énoncé que la procédure de rectification contradictoire (LPF, art. L. 55 N° Lexbase : L5685IEB) ne concerne que les cas où l'administration remet en cause des éléments que le contribuable est tenu de déclarer en vue de permettre à celle-ci d'asseoir l'impôt. Dès lors, les Hauts magistrats ont estimé que l'assujettissement aux prélèvements sociaux d'un ressortissant français qui s'est installé à Monaco postérieurement au 13 octobre 1962 et remplit par ailleurs l'un des critères de domiciliation fiscale prévu par l'article 4 B du CGI (N° Lexbase : L1010HLY) constitue la conséquence du dépôt de la déclaration de revenus qu'il est tenu de souscrire en application de l'article 121 Z quinquies de l'annexe IV au CGI (N° Lexbase : L6472HWM) et n'est pas subordonnée, dès lors que l'administration ne remet en cause aucun des éléments que le contribuable était tenu de déclarer, à la mise en œuvre par l'administration fiscale de cette procédure de redressement contradictoire.

Pour en savoir plus sur cette décision et également faire un point sur la politique fiscale monégasque, Lexbase Hebdo — édition fiscale a interrogé **Virginie Malnoy, Collaboratrice chez Giaccardi Avocats, responsable droit des sociétés et droit fiscal.**

Lexbase : Trouvez-vous que la solution retenue par le Conseil d'Etat le 19 septembre 2016 (CE 3° et 8° ch. — r., 19 septembre 2016, n° 388 899, mentionné aux tables du recueil Lebon) soit justifiée ?

Virginie Malnoy : Les sujets très sensibles des prélèvements sociaux des non-résidents français et de l'article 7 de la Convention fiscale franco-monégasque du 18 mai 1963 (N° Lexbase : L6726BHL) sont une fois de plus d'actualité.

Le Conseil d'Etat confirme l'analyse de l'administration fiscale publiée au BoFip du 3 juin 2016 s'agissant du champ d'application des conventions fiscales bilatérales conclues par la France au regard de la CSG et de la CRDS (BOI-INT-DG-20-20-100-20 160 603, paragraphe 110 N° Lexbase : X4329ALW).

Lorsque la rédaction particulière d'une convention fiscale visant à éliminer la double imposition n'exclut pas de son champ d'application la CSG et la CRDS, la France considère que ces contributions sont couvertes par cette convention au même titre que l'impôt sur le revenu, auquel elle les assimile.

En réalité, peu de conventions visent expressément la CSG et la CRDS. La Convention fiscale avec Monaco entre dans cette hypothèse. L'administration française précise que sa rédaction particulière exclut les contributions sociales de son champ d'application.

De même, le Conseil d'Etat retient que le paragraphe 1 de l'article 7 de la Convention de 1963 vise uniquement l'impôt sur le revenu des ressortissants français domiciliés à Monaco après le 13 octobre 1962 (Français non privilégiés). En ce qui les concerne, les contributions sociales sont considérées comme "*distinctes de l'impôt sur le revenu*".

Déjà, dans son avis du 10 novembre 2004, le Conseil d'Etat avait précisé qu'en instituant la CSG, la CRDS et le prélèvement social de 2%, le législateur français ne s'était pas borné à majorer un impôt existant, mais avait créé des contributions nouvelles distinctes de l'impôt sur le revenu, quand bien même il a renvoyé, pour les règles régissant leur établissement, leur recouvrement et leur contentieux à celles qui régissent l'impôt sur le revenu (CE 3^e et 8^e s-s-r., 10 novembre 2004, n° 268 852, publié au recueil Lebon N° Lexbase : A9067DD8).

Le Conseil d'Etat ne fait ensuite qu'appliquer le principe d'interprétation stricte des conventions internationales. Puisque les contributions sociales (en l'espèce CSG, prélèvement social et contribution additionnelle sur les revenus du patrimoine dus au titre de l'année fiscale 2006) sont exclues du champ d'application de la Convention franco-monégasque, l'administration fiscale ne saurait soumettre les français non privilégiés à leur paiement sur le fondement des dispositions conventionnelles.

Se pose alors la question de savoir s'ils peuvent l'être en application du droit interne (en l'espèce par combinaison des dispositions du Code de Sécurité sociale, du Code de l'action sociale des familles et du CGI), sans contrevenir à la Convention franco-monégasque.

Pour les Français de Monaco, les rédacteurs de la Convention n'ont pas entendu soumettre les personnes physiques à un assujettissement autre que l'impôt sur le revenu. Ceux-ci plaident pour la reconnaissance du caractère exclusif de l'article 7, dont le seul but légitime à satisfaire est d'empêcher les Français de s'établir à Monaco pour éluder l'impôt sur le revenu. Suivant cette logique, la règle internationale prévalant sur la loi interne en vertu de l'article 55 de la Constitution du 4 octobre 1958 (N° Lexbase : L0884AHg) et de la hiérarchie des normes, appliquer le CGI reviendrait à violer les dispositions conventionnelles.

Ce n'est pas l'interprétation retenue par le Conseil d'Etat, qui confirme son arrêt du 11 juin 2014 (CE 3^e et 8^e s-s-r., 11 juin 2014, n° 358 301, mentionné aux tables du recueil Lebon N° Lexbase : A6678MQE). La Convention franco-monégasque ne peut ni justifier l'assujettissement aux contributions sociales, ni atténuer les incidences des dispositions françaises auxquelles elle ne fait pas obstacle.

Pour l'assujettissement aux contributions sociales sur les revenus de leur patrimoine, le Conseil d'Etat maintient que les Français non privilégiés de Monaco sont susceptibles d'être considérés comme ayant leur domicile fiscal en France sur le fondement de l'article 4 B du CGI sans qu'il soit contrevenu à la Convention franco-monégasque.

Les contributions sociales ne sont pas un impôt pour l'application de la Convention franco-monégasque, tout en s'y apparentant lorsqu'il s'agit de les recouvrer et de les acquitter, puisqu'elles sont calculées à partir des éléments de la déclaration de revenu.

Le caractère hybride des prélèvements sur les revenus du patrimoine (notamment les revenus fonciers, les rentes viagères constituées à titre onéreux, les plus-values de cessions de valeurs mobilières et de droits sociaux), ainsi que l'interprétation de la Convention de 1963 régulièrement décrite comme préservant l'intérêt du fisc français et pénalisante pour les Français de Monaco, sont encore au menu.

Lexbase : Le principe de l'échange automatique de renseignements sur les comptes financiers avec l'Union européenne sonne-t-il la fin du "secret fiscal" monégasque ?

Virginie Malnoy : Il ne faut pas oublier que la Principauté coopère à la lutte de l'Union européenne contre la concurrence fiscale dommageable depuis l'Accord du 7 décembre 2004 visant à mettre en œuvre des mesures équivalentes à celles établies par la Directive "épargne" 2003/48/CE (N° Lexbase : L6608BHg).

L'Accord a permis l'imposition des paiements d'intérêts effectués par les opérateurs économiques établis sur le territoire monégasque au bénéfice des personnes physiques qui ont leur résidence dans l'Union européenne. Monaco transfère les trois-quarts des recettes aux Etats membres des résidents européens.

La Principauté a d'emblée adhéré au changement de la donne internationale en matière fiscale, s'engageant dès octobre 2014 à procéder à l'échange automatique de renseignements sur les comptes financiers à partir de 2018, aussi bien dans le cadre de l'OCDE que dans le cadre de l'Union européenne.

Monaco a signé la Convention multilatérale concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale le 13 octobre 2014, complétée par l'Accord multilatéral entre autorités compétentes relatif aux comptes financiers le 15 décembre 2015.

L'Accord TAXUD avec l'Union européenne, signé le 12 juillet 2016, élargit le champ d'application de l'Accord de 2004. Les informations seront échangées conformément à la norme mondiale et à la norme européenne. Elles concerneront non seulement les revenus tels que les intérêts et les dividendes, mais aussi les soldes de comptes et les produits de la vente d'actifs financiers.

L'introduction des bases légales nécessaires à l'application de l'échange automatique de renseignements est en cours, de manière à ce que les établissements financiers monégasques puissent, à l'instar de leurs homologues étrangers, commencer à collecter les données concernant les comptes des contribuables étrangers, dès le 1er janvier 2017.

Lexbase : Comment se positionne Monaco face à l'ampleur prise par le projet BEPS ?

Virginie Malnoy : Monaco est membre du cadre inclusif visant à développer les procédures d'examen pour les quatre standards minimums et à mettre en place les mécanismes de suivi pour les autres éléments issus du projet BEPS.

La Principauté s'est clairement positionnée en faveur de l'accélération du projet BEPS au niveau des pays de l'Union européenne et de l'OCDE, afin d'empêcher que les grands groupes internationaux aient recours à des montages juridiques leur permettant de ne pas respecter l'intégralité de leurs obligations fiscales.