

## La surtaxe des revenus fonciers et plus-values immobilières des non-résidents : une fiscalité 2.0 en demi-teinte

---



Jean-Olivier d'Oria,  
Avocat associé, Smith d'Oria  
DESS Droit Européen des Affaires  
Alexandra IONESCU  
M2 Droit Immobilier

---

Avec la loi de finances pour 2019 (LF 2019) et la loi de financement de la Sécurité sociale pour 2019 (LFSS 2019), c'est une nouvelle ère qui s'ouvre en matière de fiscalité et la question des non-résidents se conçoit sous un nouveau jour. Le législateur semble avoir pris conscience du contexte interne et européen. A l'heure du Brexit et de l'imposition à la source, de nombreuses mesures devaient être repensées.

---

*Le 30 novembre 2015, l'Assemblée Nationale adoptait en lecture définitive le Projet de loi relatif au financement de la sécurité sociale pour 2016 (PLFSS 2016), dont l'article 15 prévoyait d'affecter les prélèvements sociaux payés par les non-résidents percevant des revenus fonciers et plus-values immobilières à un Fonds de solidarité vieillesse.*

*Depuis 2012, ces prélèvements participaient au financement d'une partie de la sécurité sociale française. Cette nouvelle affectation des prélèvements sociaux payés par les non-résidents venait tenir tête à la solution retenue par la Cour de justice de l'Union européenne (CJUE) dans un arrêt de Ruyter du 26 février 2015 visant à faire disparaître le risque de double imposition aux prélèvements sociaux que subissaient les non-résidents. La solution retenue par les juges de Luxembourg était que les personnes affiliées à un régime de sécurité sociale au sein d'un autre État membre de l'Union ne pouvaient être assujetties, au titre de leurs revenus du patrimoine, à des prélèvements participant au financement de la sécurité sociale en France. En d'autres termes, un français affilié à un régime de sécurité sociale dans un autre Etat membre n'avait pas à contribuer à la sécurité sociale en France !*

*Avec la LF 2019, c'est une fiscalité 2.0 qui s'ouvre pour le non-résident, lequel se trouve désormais en bien meilleure position aujourd'hui que par le passé.*

Il convient à titre liminaire de préciser, que la situation fiscale du non-résident est plus ou moins favorable selon son Etat de résidence. Les finances du non-résident se portent bien mieux lorsqu'il a l'ingéniosité de s'établir dans un autre Etat membre de l'Union Européenne ou un Etat ayant conclu des conventions avantageuses avec la France en matière de fiscalité.

Pour les autres, quelques adaptations seront à prévoir, par exemple ouvrir un compte bancaire dans un Etat membre de l'Union européenne afin de profiter pleinement des réjouissances du prélèvement à la source.

---

### **Les non-résidents pourront désormais profiter de quelques mesures de faveur en matière de fiscalité.**

---

En premier lieu, sur le sujet le plus épineux entre l'Hexagone et l'Union européenne, **l'article 26 de la LFSS 2019 semble tirer les conséquences de l'arrêt de Ruyter et prévoit que les citoyens européens affiliés à un régime de sécurité sociale d'un autre Etat membre de l'Union européenne, de l'EEE ou de la Suisse sont exonérés de la CSG et de la CRDS en ce qui concerne leurs revenus fonciers et leurs plus-values immobilières de source française. Cependant, la résistance persiste avec l'exigence d'un prélèvement de solidarité, qui passe de 2% à 7,5%. Ce fameux prélèvement de solidarité est le seul à avoir résisté à la jurisprudence de Ruyter et à l'obligation de remboursement pour contrariété au règlement européen sur la sécurité sociale. En effet, le Conseil d'Etat a estimé que le prélèvement de solidarité ne rentrait pas dans le champ d'application de ce règlement car il est spécifiquement affecté au financement du revenu de solidarité active<sup>1</sup>.**

Il est à noter que cette disposition, n'ayant d'effet que pour l'avenir, elle laisse libre cours au contentieux tiré de l'arrêt de Ruyter sur le remboursement des taxes indûment subies mais uniquement pour les résidents de l'Union européenne<sup>2</sup>.

En second lieu, **les non-résidents peuvent se prévaloir de deux exonérations en matière de plus-values de cession immobilière.** La première concerne la cession de la « résidence principale » dans le cas où le résident souhaite transférer son domicile fiscal vers un autre Etat membre ou un Etat ou territoire ayant conclu une convention avec la France. La seconde, quant à elle, est plus contraignante et ne s'appliquera que dans la limite d'un bien par contribuable et de 150 000 € de plus-value nette imposable.

Pour finir il convient de noter **l'extension de la réduction d'impôt sur le revenu issu du dispositif « Pinel » aux non-résidents.** Les contribuables, ayant investi dans un logement avec ce dispositif à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2019 pourront continuer à bénéficier de la réduction d'impôt pour leurs années de non-résidence.

Le bilan de cette fiscalité 2.0 est en demi-teinte. Les mesures de faveur accordées aux non-résidents restent de maigres lots de consolation, de plus ces mesures sont souvent contrebalancées par l'augmentation d'une taxe ou la création d'une nouvelle et la situation des non-résidents hors UE, ou Etat ayant passé une convention avec la France, demeure profondément inégalitaire.

A première vue, le législateur souhaite se rattraper des injustices fiscales qu'il a fait subir aux non-résidents, notamment depuis 2012, mais **le chemin à faire reste long avant que la fiscalité française prenne la mesure des effets de la mondialisation** et cesse de punir ceux qui, par leur activité ou leurs investissements, contribuent à la croissance de notre pays, à son développement et à la création d'emplois.

---

<sup>1</sup> V. en ce sens CE, 27 juillet 2015 n°33455A, à rapprocher de CE, 19 juillet 2016, n°392784

<sup>2</sup> Conseil constitutionnel, décision n°2016-615 QPC du 9 mars 2017