



# Actualité deuxième, troisième et quatrième trimestre 2013

## Jurisprudence

*(cliquer sur les liens pour ouvrir les documents)*

### AUTRES MESURES

**Exit tax, transfert du domicile hors de France (CGI, art. 167 bis), donation de titres avant 8 ans : annulation du décret du 6 avril 2012 (CGI, ann. II art. 91 undecies à 91 vicies) instituant une présomption de fraude contraire à la liberté d'établissement**

[\(CE 12 juillet 2013 n°359994, 8<sup>ème</sup> et 3<sup>ème</sup> s.-s., Aube Martin ; RJF 11/13, n°1029\)](#)

Le transfert du domicile hors de France entraîne en principe la taxation à l'impôt sur le revenu et aux prélèvements sociaux des plus-values latentes, des créances trouvant leur origine dans une clause de complément de prix, et des plus-values en report.

L'article 167 bis du CGI instaure un mécanisme permettant au contribuable de bénéficier sous certaines conditions, d'un sursis de paiement ; un dégrèvement de l'impôt est prévu dans certaines situations.

Avant l'adoption de la loi de finances rectificative pour 2013, l'article 167 bis, VII du CGI prévoyait que le sursis de paiement expirait lors de la donation des titres dont le transfert a rendu imposable une plus-value latente ou une créance de complément de prix. Toutefois, si le donateur démontrait que cette donation n'a pas été faite dans un but exclusivement fiscal, il pouvait bénéficier du dégrèvement de l'imposition (ou d'une restitution s'il avait fait l'objet d'un paiement immédiat lors du transfert).

La Conseil d'Etat a jugé que le principe de liberté d'établissement s'oppose à ce que soit mis à la charge d'un contribuable qui a transféré son domicile fiscal hors de France la preuve de l'absence de but exclusivement fiscal d'une donation de titres pour pouvoir bénéficier du maintien du sursis de paiement et obtenir le dégrèvement de l'impôt, ou pour en obtenir la restitution s'il a été acquitté.

En conséquence, est annulé l'article 1<sup>er</sup>, II du décret du 6 avril 2012 (créant l'article 91 octodécies de l'annexe II au CGI) qui prévoit que, dans cette hypothèse, le contribuable indique la nature et la date de l'événement et joint à l'appui de sa demande de dégrèvement les éléments de calcul et les justificatifs correspondant au montant du dégrèvement demandé.



Tirant les conséquences de cette décision, l'article 42, I-F-1-b et I-F-3-b de la loi de finances rectificative pour 2013 prévoit que les contribuables ayant transféré leur domicile fiscal dans un Etat membre de l'Union européenne, en Islande ou en Norvège (c'est-à-dire ceux ayant bénéficié du sursis de paiement automatique) bénéficient désormais du dégrèvement de leur imposition quel que soit le but de la donation. La preuve n'incombe plus qu'aux seuls contribuables ayant transféré leur domicile fiscal dans un autre Etat

Par ailleurs, le Liechtenstein ayant signé la Convention multilatérale concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale au cours de la séance plénière des 21 et 22 novembre 2013 du forum mondial sur la transparence et l'échange de renseignements à des fins fiscales, un contribuable qui transférera son domicile fiscal dans ce pays pourra, lorsque cette convention sera ratifiée, bénéficier du sursis de paiement automatique (CGI, art. 167 bis, IV).

Les conditions d'entrée en vigueur de ces mesures devront être précisées par l'administration. En effet, selon l'article 42, I-F-1-b et III de la loi de finances rectificative pour 2013, les mesures relatives à la fin du sursis s'appliquent aux transferts de domicile réalisés à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2014, alors que, selon l'article 42, I-F-1-b et III de ladite loi, celles relatives au dégrèvement ou à la restitution s'appliquent « à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2016 ».

A cet égard, il convient de mentionner le durcissement du dispositif de l'exit tax par la loi de finances rectificative pour 2013 :

- les conditions de déclenchement en sont modifiées : le seuil de 1 % de détention dans les bénéfices d'une société est porté à 50 % et le seuil en valeur absolue est ramené de 1 300 000 € à 800 000 €, ce dernier seuil étant apprécié pour l'ensemble du patrimoine en valeurs mobilières et droits sociaux et non plus seulement pour les seuls droits détenus dans des sociétés ;
- le délai de conservation des titres concernés par l'exit tax à l'issue duquel cette taxe est dégrévée ou restituée est porté de 8 ans à 15 ans pour les transferts de domicile fiscal intervenant à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2014.

## **Exit tax, recours pour excès de pouvoir contre le décret du 6 avril 2012 d'application de l'article 167 bis du CGI : compatibilité avec l'accord du 21 juin 1999 entre la Suisse et l'Union européenne (oui), invocation d'une convention fiscale bilatérale à l'appui du recours (non)**

[\(CE 12 juillet 2013 n°359314, 8<sup>ème</sup> et 3<sup>ème</sup> s.-s., Gibier ; RJF 11/13, n°1028\)](#)

Un contribuable qui avait transféré son domicile fiscal en Suisse, demandait l'annulation en excès de pouvoir du décret **du 6 avril 2012 (CGI, ann. II art. 91 undecies à 91 vicies) d'application de l'article 167 bis du CGI.**

### **Le Conseil d'Etat a considéré :**

- **qu'il ne lui appartient pas de se prononcer** sur un moyen tiré de la non-conformité de la loi à une norme de valeur constitutionnelle ;
- que la rétroactivité de ce décret ne peut être utilement critiquée par le moyen tiré de la méconnaissance de la sécurité juridique dès lors que cette rétroactivité résulte d'une réitération de la date d'entrée en vigueur de la loi ;
- **que les règles en matière de liberté d'établissement prévues à l'article 49 TFUE ne peuvent être invoquées dès lors que le contribuable a établi son domicile en dehors de l'Union européenne, le droit d'établissement reconnu par l'article 4 de l'accord entre la Communauté européenne et la Suisse n'étant pas comparable à la liberté d'établissement garantie par le droit de l'Union européenne ;**
- **que l'article 167 bis du CGI instaurant l'exit tax ne méconnaît pas le droit au respect des biens consacré par l'article 1<sup>er</sup> du premier protocole additionnel à la Convention européenne des droits de l'Homme.**

**Par ailleurs, la Haute Assemblée a jugé qu'un contribuable ne peut invoquer** la méconnaissance des stipulations d'une convention fiscale par des dispositions législatives de portée générale à l'appui d'un recours pour excès de pouvoir contre des dispositions réglementaires prises pour l'application de ces dispositions.

Il en va ainsi du recours dirigé contre ce décret aux motifs que celui-ci serait contraire à l'article 15 de la convention fiscale franco-suisse du 9 septembre 1966 qui réserve à l'Etat de résidence l'imposition des plus-values de cession de valeurs mobilières.



## Contributions sociales sur les revenus du patrimoine : saisine de la CJUE

[\(CE 17 juillet 2013 n°334551 et 342944, 10<sup>ème</sup> et 9<sup>ème</sup> s.-s., min. c/ de Ruyter ; RJF 11/13, n°1095\)](#)

Un ressortissant communautaire travaillant au Pays-Bas et résident français soutient que les prélèvements sociaux mis à sa charge sur les revenus de rentes viagères à titre onéreux de source néerlandaise qu'il a perçues, sont contraires à l'article 13 du règlement (CEE) 1408/71 du Conseil du 14 juin 1971, relatif à l'application des régimes de sécurité sociale aux travailleurs salariés, aux travailleurs non salariés et aux membres de leur famille qui se déplacent à l'intérieur de la Communauté, dès lors qu'en vertu de celui-ci, il relève du régime néerlandais de sécurité sociale en sa qualité de travailleur salarié aux Pays-Bas.

L'article 13 du règlement (CEE) 1408/71 du Conseil du 14 juin 1971 prévoit que les personnes salariées auxquelles le règlement est applicable « ne sont soumises qu'à la législation d'un seul Etat membre » et que, lorsqu'elles exercent leur activité sur le territoire d'un Etat membre, elles sont soumises à la législation de cet Etat, même si elles résident sur le territoire d'un autre Etat membre.

Pour apprécier la portée du principe d'unicité de législation posé par cet article, la Haute Assemblée a saisi la CJUE sur le point de savoir si les prélèvements sociaux sur les revenus du patrimoine présentent un lien direct et pertinent avec certaines des branches de sécurité sociale énumérées à l'article 4 du règlement du 14 juin 1971 et entrent ainsi dans le champ d'application de ce règlement.

La CJUE (CJCE 15 février 2000 aff. 169/98 et 34/98 plén., Commission c/ France) a déjà jugé que les contributions sociales sur les revenus d'activité et de remplacement entraient dans le champ du règlement communautaire du 14 juin 1971.

A la suite de cette dernière décision, les textes légaux relatifs aux contributions sociales sur les revenus d'activité et de remplacement (CSS art. L 136-1 et ordonnance 96-50) ont été mis en conformité avec la jurisprudence communautaire. Ainsi, les personnes domiciliées en France ne sont assujetties à la CSG et à la CRDS que si elles sont à la charge, à quelque titre que ce soit, d'un régime obligatoire français d'assurance maladie.

En revanche, aucune modification n'a été apportée aux textes relatifs aux contributions sociales sur les revenus du patrimoine. Les travailleurs qui résident en France mais travaillent dans un autre Etat membre restent assujettis aux prélèvements sociaux sur leurs revenus du patrimoine.

[Consultez l'ensemble des rubriques « Actualité jurisprudence juin 2014 »](#)