



Actualité 2014 et premier trimestre 2015 Jurisprudence

(cliquer sur les liens pour ouvrir les documents)

IMPOT SUR LE REVENU

CSG : les affiliés à un régime de sécurité sociale étranger ne doivent pas la CSG sur leurs revenus du patrimoine (oui)

[\(CJUE 26 février 2015 aff. 623/13, De Ruyter, 1^e ch., min. c/R ; RJF 5/15, n°453\)](#)

En jugeant que les prélèvements sociaux sur les revenus du patrimoine relèvent du règlement européen sur la sécurité sociale, la CJUE interdit à la France de les prélever sur les revenus de personnes affiliées auprès de caisses de sécurité sociale étrangères.

IR – Rattachement d'un enfant majeur l'année du décès de l'un de ses parents

[\(CE 28 mars 2014 ; n°351408, 10^e et 9^e s.-s., min c/H ; RJF 6/14, n°537\)](#)

Dans une décision du 28 mars 2014, le Conseil d'Etat a décidé que le rattachement d'un enfant majeur étudiant à des foyers fiscaux distincts au titre d'une même année n'est pas permis, même si le foyer auquel l'enfant était rattaché a disparu au cours de l'année d'imposition du fait de décès de l'un des conjoints du foyer fiscal.

Impôt sur le revenu : notion de revenu disponible

[\(CE 12 février 2014 n°361867 ; RJF 5/14, n°424\)](#)

Une personne qui donne à une fondation le droit de percevoir ses dividendes reste imposable à l'IR dès lors que l'acte de donation n'a pas procédé à un démembrement de propriété des titres de la société ayant pour effet de priver le contribuable de la disposition des sommes distribuées.



Foyer fiscal – polygamie

[\(CAA Paris 15 janvier 2015, n°12PA03956 ; RJF 4/15, n°293\)](#)

Selon la Cour administrative de Paris, le statut personnel, notamment matrimonial, des étrangers étant régie par les lois du pays dont ils possèdent la nationalité, la polygamie de l'un des époux est sans conséquence sur l'application des dispositions du Code général des impôts qui prévoient une imposition commune des couples mariés domiciliés en France.

Ainsi, les époux sont soumis à une imposition commune en France et ne peuvent prétendre à une imposition séparée s'ils ne respectent pas les conditions posées à l'article 6,4 du CGI.

Solidarité entre époux : demande à titre gracieux en décharge de responsabilité solidaire (non)

[\(CE 16 février 2015 n°373976, 8^e et 3^e s.-s., min. c/ A ; RJF 5/15, n°441\)](#)

Seules les personnes divorcées ou séparées peuvent demander à être déchargées de leur responsabilité solidaire (CGI, art. 1691 bis ; LPF, art. L 247).

Les époux ou partenaires d'un Pacs ne peuvent pas demander à être déchargés de leur responsabilité solidaire au paiement de l'impôt sur le revenu du foyer fiscal, même à titre gracieux, dès lors qu'ils ne sont pas des tiers l'un envers l'autre.

Indemnité transactionnelle accordée en contrepartie d'une démission contrainte

[\(CE 24 janvier 2014 n°352949, 9^e et 10^e s.-s., Jarnoux ; RJF 4/14, n°335\)](#)

Le Conseil constitutionnel, dans sa décision du 20 septembre 2013 (n°2013-340 QPC), a formulé une réserve sur l'article 80 duodecimes du CGI : le bénéfice de l'exonération ne peut pas varier selon que l'indemnité a été allouée en vertu d'un jugement, d'une sentence arbitrale ou d'une transaction.

Appliquant pour la première fois le principe dégagé par le Conseil constitutionnel, le Conseil d'Etat juge que l'indemnité transactionnelle perçue par un salarié poussé à la démission par son employeur bénéficie du régime fiscal de faveur des indemnités de licenciement.

Question prioritaire de constitutionnalité – Contribution exceptionnelle sur les hauts revenus et revenus de capitaux mobiliers perçus en 2011 - Application du principe de non rétroactivité par le Conseil constitutionnel

L'article 223 sexies du CGI institue à la charge des contribuables passibles de l'impôt sur le revenu une contribution sur le revenu fiscal de référence du foyer fiscal déterminé à compter de 2011. La contribution est calculée en appliquant un taux de :

- 3 % à la fraction de revenu fiscal de référence supérieure à 250 000 € et inférieure ou égale à 500 000 € pour les contribuables vivant seuls et à la fraction de revenu fiscal de référence supérieure à 500 000 € et inférieure ou égale à 1 000 000 € pour les contribuables soumis à imposition commune ;
- 4 % à la fraction de revenu fiscal de référence supérieure à 500 000 € pour les contribuables vivant seuls et à la fraction de revenu fiscal de référence supérieure à 1 000 000 € pour les contribuables soumis à imposition commune.

La contribution exceptionnelle sur les hauts revenus entrée en vigueur à compter de l'imposition des revenus de 2011 ne peut pas s'appliquer aux revenus de capitaux mobiliers de 2011 soumis au prélèvement libératoire de l'impôt sur le revenu (CGI art. 117 quater et 125 A).

Saisi d'une question prioritaire de constitutionnalité par le Conseil d'Etat, le Conseil constitutionnel vient de juger que la contribution exceptionnelle sur les hauts revenus, entrée en vigueur à compter de l'imposition des revenus de 2011, ne peut pas s'appliquer à des revenus de capitaux mobiliers de 2011 soumis aux prélèvements libératoires de l'impôt sur le revenu (CGI, art. 117 quater et 125 A, I).

Le Conseil constitutionnel censure donc la rétroactivité de la contribution exceptionnelle sur les hauts revenus mise en place par l'article 2 de la loi 2011-1977 du 28 décembre 2011. Il relève que les contribuables qui ont supporté en 2011 des prélèvements libératoires sur des revenus de capitaux mobiliers pouvaient légitimement s'attendre à être libérés de l'impôt au titre de ces revenus, et qu'en appliquant la contribution aux revenus ayant fait l'objet de ces prélèvements, le législateur a remis en cause leur effet libératoire.

Les contribuables qui ont acquitté, en plus des prélèvements libératoires sur des revenus de capitaux mobiliers de 2011, la contribution sur ces mêmes revenus mise en recouvrement en 2012 ont jusqu'au 31 décembre 2014 pour en demander la restitution par voie de réclamation contentieuse (LPF art. R 196-1).



Dividendes – ancien abattement de 40%

[\(CE 10 avril 2015 n°384972\)](#)

Jusqu'en 2012, pour le calcul de l'impôt sur le revenu, les contribuables avaient la possibilité de pratiquer un abattement de 40% sur le montant brut des dividendes ou d'opter pour le prélèvement forfaitaire libératoire (de 21% en 2012).

Une fois l'option exercée, si cette celle-ci n'était que partielle (certaines distributions étant soumises au barème progressif de l'impôt sur le revenu, les autres au prélèvement libératoire), elle privait le contribuable pour toutes ses autres distributions soumises au barème progressif de l'impôt sur le revenu, perçues au cours de la même année, du bénéfice des abattements.

Le Conseil d'Etat a décidé de renvoyer au Conseil constitutionnel la question de la conformité de cette disposition au principe d'égalité.

Retenue à la source sur les revenus non salariaux versés à des non domiciliés : restitution au contribuable de la partie de la retenue excédentaire qui ne peut être imputée sur l'IR (oui)

[\(CE 17 février 2015 n° 373230, 3^e et 8^e s.-s., min. c/F. ; RJF 5/15, n°380\)](#)

Une retenue à la source est prélevée sur certains revenus de source française perçus par des personnes qui ne disposent en France d'aucune installation professionnelle permanente (CGI, art. 182 B). Cette retenue à la source est imputable sur l'impôt dû en application de l'article 197 A. Cette retenue n'a pas un caractère libératoire de l'impôt sur le revenu. Ainsi, lorsque le montant du prélèvement résultant de la retenue à la source est supérieur à l'impôt sur le revenu dû par le contribuable sur ses revenus de source française, l'intéressé est en droit de réclamer la restitution de l'excédent de retenue qui ne peut être imputé sur le montant de l'impôt dû.

Revenus fonciers : les intérêts d'emprunt souscrits par une SCI pour le rachat des comptes courants d'associés sont déductibles (oui)

[\(CE 28 mars 2014 n°350817, 10^e et 9^e s.-s., min. c/ Mounyr Jabbari ; RJF 6/14, n°571\)](#)

Sont déductibles des revenus fonciers les intérêts d'emprunt souscrit par une société civile immobilière pour rembourser des avances en comptes courants d'associés qui ont financé la construction d'un immeuble de cette société. Selon la Haute Assemblée, une cour administrative d'appel ne commet pas d'erreur de droit en se fondant sur la seule continuité de l'objet de l'endettement pour admettre la déductibilité des intérêts liés au prêt contracté, sans tenir compte de la circonstance que les comptes courants d'associés



inclus dans ce prêt substitutif n'étaient pas rémunérés et n'avaient donc pas donné lieu au versement d'intérêts.

Loueur en meublé professionnel et prépondérance des recettes de location en meublés par rapport aux autres revenus

[\(CE 24 octobre 2014, n°375358\)](#)

Sont considérés comme loueurs en meublé professionnels les contribuables qui respectent les trois conditions suivantes :

- un membre du foyer fiscal au moins doit justifier de son inscription au registre du commerce et des sociétés en qualité de loueur professionnel (ou justification du refus d'inscription). Dans le cas où la location meublée est effectuée par une société de personnes, la société doit être inscrite au registre des sociétés et du commerce mais il n'est pas nécessaire que tous les associés de celle-ci soient inscrits en leur nom propre ;
- les recettes annuelles retirées de cette activité par l'ensemble des membres du foyer fiscal doivent excéder 23 000 € ;
- et, de surcroît, ces recettes doivent excéder les autres revenus d'activité du foyer fiscal soumis à l'impôt sur le revenu (revenus relevant des catégories suivantes: traitements et salaires, BIC, BA, BNC et rémunération des dirigeants).

Le caractère professionnel ou non-professionnel de la location meublée s'apprécie au niveau du foyer fiscal et doit s'appliquer à l'ensemble des locations meublées du foyer fiscal.

Le Conseil d'Etat confirme la position administrative selon laquelle ne peuvent être pris en compte pour la détermination de la prépondérance des recettes de location en meublés par rapport aux autres revenus que les revenus correspondant à l'année d'imposition en cause, avant déduction des éventuels déficits des exercices antérieurs (alors même qu'ils sont imputés sur ces revenus pour la détermination de l'impôt sur le revenu en application de l'article 156 du code général des impôts).



Assurance-vie – prélèvement libératoire après paiement des revenus

[\(CE 24 octobre 2014, n°366962\)](#)

En cas de rachat d'un contrat d'assurance-vie, le bénéficiaire personne physique des produits a le choix entre :

- soit une imposition forfaitaire dont le taux est fixé en fonction de la durée du contrat ;
- soit une imposition au barème progressif de l'impôt sur le revenu.

Il est précisé dans les commentaires administratifs que ce choix doit être fait au plus tard lors de l'encaissement des revenus et qu'il est irrévocable.

Le Conseil d'Etat vient de préciser que l'option pour le prélèvement libératoire après encaissement des revenus est sans effet. Ainsi, le contribuable doit exercer l'option avant l'encaissement des revenus.

Plus-values immobilières – exonération de la plus-value de la cession de la résidence principale

[\(CE 7 mai 2014 n°356328, 3^e et 8^e s.-s., SCI La Lieutenance ; RJF 8-9/14, n°805\)](#)

Une décision du Conseil d'Etat vient de préciser, pour l'application de l'exonération de la plus-value de la cession de la résidence principale, qu'un immeuble ne perd pas sa qualité de résidence principale du cédant au jour de la cession du seul fait que celui-ci a libéré les lieux avant ce jour. En l'espèce le délai était de 22 mois entre la date de la mise en vente et la réalisation de la vente

Il faut néanmoins que le délai pendant lequel l'immeuble est demeuré inoccupé puisse être regardé comme normal. Tel est le cas lorsque le cédant a accompli les diligences nécessaires compte tenu des motifs de la cession, des caractéristiques de l'immeuble et du contexte économique et réglementaire local, pour mener à bien cette vente dans les meilleurs délais à compter de la date prévisible du transfert de sa résidence habituelle dans un autre lieu.



Plus-values immobilières, nue-propiété acquise à titre onéreux et usufruit par extinction : plus-value de cession déterminée à partir du prix d'acquisition de la seule nue-propiété (oui)

[\(CAA Bordeaux 28 mars 2014 n°12-00643, 4^e ch., min. c/ Offer ; RJF 7/14, n°689\)](#)

Les dispositions de l'article 751 du CGI qui instituent, au regard des droits de mutation par décès, une présomption de caractère fictif de l'acte d'acquisition de la nue-propiété par un héritier ou légataire du cédant, sont sans incidence sur la validité de cet acte d'acquisition et, par suite, sur sa prise en compte pour le calcul de la plus-value imposable lors de la revente du bien par cet héritier ou légataire.

Il résulte des dispositions de l'article 150 H du CGI que la valeur vénale du bien qui doit être retenue, est la valeur d'acquisition par le cédant qui correspond, s'agissant d'un immeuble dont le cédant a acquis successivement la nue-propiété à titre onéreux et l'usufruit par extinction, au prix d'achat de la nue-propiété.

L'administration (BOI-RFPI-PVI-20-10-20-10 n° 220 et 350) admet qu'en cas de cession de la pleine propriété d'un immeuble après réunion de la nue-propiété (acquise à titre gratuit ou onéreux) et de l'usufruit par extinction au décès de l'usufruitier ou au terme de l'usufruit, le prix d'acquisition servant au calcul de la plus-value est égal à la somme des valeurs vénales de chacun des droits (donc la valeur de la pleine propriété) à la date d'entrée de la nue-propiété dans le patrimoine du vendeur, bien que la valeur d'acquisition de l'usufruit soit nulle.

Plus-values immobilières – associés non-résidents de SCI

[\(CE 20 octobre 2014, n°367234\)](#)

Le taux d'imposition d'IR des plus-values immobilières est fixé à 19 %. Ce taux est applicable, notamment, aux plus-values immobilières réalisées par des personnes physiques résidentes de France ou de l'Espace économique européen (y compris les associés de sociétés de personnes).

En revanche, les plus-values immobilières réalisées par des associés personnes physiques non-résidents de l'espace économique européen d'une SCI de droit français sont soumises à un taux de 33,33 %.

Le Conseil d'Etat procède à un contrôle de conventionalité de cette disposition spécifique prévoyant un taux d'imposition de 33,33%.



Dans une décision du 20 octobre 2014, le Conseil d'Etat précise que ce taux spécifique de 33,33 % est contraire au Traité sur le fonctionnement de l'Union européenne instituant la liberté de circulation des capitaux. Le taux de 19 % doit donc s'appliquer.

Plus-values immobilières – exonération pour cession de la résidence principale

[\(CAA Marseille, 9 décembre 2014, n°12MA02147\)](#)

Les contribuables personnes physiques cédant leur résidence principale peuvent bénéficier de l'exonération d'impôt sur le revenu et des prélèvements sociaux codifiée à l'article 150 U, II-1 du CGI. Cette exonération s'applique sous la condition que l'immeuble constitue la résidence habituelle et effective du propriétaire au jour de la cession. La plus-value réalisée par un couple en cours de divorce bénéficie de l'exonération au titre de la cession de la résidence principale.

L'administration fiscale remet en cause cette exonération au profit de l'épouse au motif que pendant plusieurs années précédant la cession elle avait été autorisée à résider séparément de son mari.

La Cour administrative d'appel de Marseille considère, au contraire, que jusqu'à l'ordonnance de non-conciliation qui avait autorisé les époux à résider séparément, l'épouse occupait le logement à titre de résidence principale. De plus, le délai entre son départ et la cession effective de l'immeuble ne pouvait pas être considéré comme anormal.

Pour rappel, la condition tenant à l'occupation du logement à titre d'habitation principale au jour de la cession n'est pas toujours satisfaite en cas de séparation ou de divorce, notamment lorsque l'un des conjoints a été contraint de quitter le logement qui constituait alors sa résidence principale.

Il est toutefois admis, lorsque l'immeuble cédé ne constitue plus, à la date de la cession, la résidence principale du contribuable, que celui-ci puisse néanmoins bénéficier de l'exonération dès lors que le logement a été occupé par son ex-conjoint jusqu'à sa mise en vente et à la condition que la cession intervienne dans les délais normaux de vente.

[Consultez l'ensemble des rubriques « Actualité jurisprudence 2014-2015 »](#)