

RÉPUBLIQUE FRANÇAISE

MINISTÈRE DE L'ÉCONOMIE
DES FINANCES ET DE L'INDUSTRIE

Service de la Législation Fiscale
Sous-Direction E
Bureau E 1
139, rue de Bercy
Télédoc 568
75572 PARIS CEDEX 12

Paris, le 13 FEV. 1998

☎ 01 40 24 92 19
Réf : EF/JJ n° 97038309

Maître,

Par lettre du 21 octobre 1997, vous avez appelé l'attention sur votre situation ainsi que sur la situation fiscale de résidents de France qui, comme vous, possèdent la citoyenneté américaine et perçoivent des revenus de capitaux mobiliers de source américaine au regard des dispositions de la convention fiscale entre la France et les États-Unis du 31 août 1994.

Vous exposez que ces personnes ont été assujetties en France à raison des revenus en cause à la contribution sociale généralisée (CSG), à la contribution pour le remboursement de la dette sociale (CRDS), à la contribution complémentaire d'impôt sur le revenu prévue par l'article 204 A du code général des impôts ainsi qu'au prélèvement social prévu par l'article 1600-0 F du même code.

Vous considérez que ces revenus "passifs" de source américaine ne doivent pas être soumis en France à ces prélèvements.

Cette affaire appelle de ma part les observations suivantes.

Aux termes de la jurisprudence du Conseil Constitutionnel (décisions DC n° 90285 du 28 décembre 1990, n° 93320 du 21 juin 1993 et n° 96384 du 19 décembre 1996), la CSG s'analyse comme une imposition de toute nature au sens de l'article 34 de la Constitution.

La qualification juridique de la CRDS est mutatis mutandis identique à celle de la CSG.

En ce qui concerne le prélèvement social de 1% prévu par l'article 1600-0 F du CGI, sa qualité d'imposition de toute nature au sens de l'article 34 de la Constitution a déjà été soulignée par plusieurs réponses ministérielles (réponse à QE n° 10683, J.O. du 2 mai 1989). En outre, le Conseil d'Etat a indiqué que ce prélèvement constituait un impôt distinct de l'impôt sur le revenu (CE 16 octobre 1996, n° 165437).

.../...

Monsieur Norman REUTER

Avocat

~~268, rue Saint-Henri~~ 1 Rue de Valenciennes
75001 - PARIS

Cette analyse s'applique également au prélèvement social de 2 % sur les revenus du capital et institué par l'article 9 de la loi n° 97-1164 du 19 décembre 1997 de financement de la sécurité sociale.

Ce texte fusionne le champ d'application des deux prélèvements de 1 % prévus par les articles 166-0 A et 1600-0 F du code général des impôts dans un prélèvement unique de 2 % dont l'assiette est élargie.

Ce prélèvement s'applique notamment aux revenus de capitaux mobiliers de source étrangère perçus par des résidents de France soumis au barème de l'impôt sur le revenu pour l'imposition des revenus de 1997.

S'agissant de la contribution prévue par l'article 204 A du code général des impôts, celle-ci constitue un complément d'impôt sur le revenu. Toutefois, cette contribution est supprimée à compter de l'imposition des revenus de 1998 (Loi de finances pour 1998 n° 97-1269 du 31 décembre 1997 - article 78).

L'ensemble des prélèvements en cause doivent être regardés comme des impôts visés par l'article 2 de la convention fiscale franco-américaine déjà citée dès lors qu'ils sont compris dans la définition des impôts donnée par cet article.

Les citoyens américains résidents de France sont soumis à ces prélèvements pour l'ensemble de leurs revenus de capitaux mobiliers en application des règles internes françaises relatives à la territorialité de ces impôts.

Compte tenu de l'imposition aux États-Unis des citoyens américains à raison de leur revenu mondial quel que soit leur Etat de résidence et de l'absence de crédit d'impôt pour impôt étranger en ce qui concerne les revenus de source américaine dans le droit interne américain, des dispositions spécifiques sont prévues dans le cadre conventionnel afin d'éviter la double imposition résultant de la combinaison de ces mesures et des règles conventionnelles.

Aussi, l'article 24 paragraphe 1 b) i et ii) de la convention précitée précise que les revenus "passifs" de source américaine, dont les dividendes et les intérêts, perçus par des personnes résidentes de France et possédant la nationalité américaine sont imposables en France, mais que leurs bénéficiaires ont droit à un crédit d'impôt égal au montant de l'impôt français correspondant à ces revenus.

Ce dispositif aboutit en définitive à exonérer d'impôt sur le revenu en France ces revenus et à les prendre en compte pour déterminer le taux effectif de l'impôt.

Dès lors, les revenus en cause perçus par des citoyens américains ou des doubles nationaux résidents de France doivent être pris en compte pour le calcul de l'impôt français.

Mais il doit leur être accordé un crédit d'impôt correspondant au montant de l'impôt français (impôt sur le revenu, CSG, CRDS, prélèvements visés aux articles 204 A et 1600-0 F du code général des impôts) afférent à ces revenus.

Le bénéfice de ce crédit d'impôt est toutefois subordonné à la condition que ces personnes prouvent, conformément aux dispositions de l'article 24 paragraphe 1 b) vi) de la convention, qu'elles ont bien satisfait à leurs obligations fiscales aux États-Unis à raison des revenus concernés.

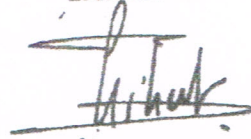
En ce qui concerne les revenus perçus en 1996 et sur lesquels ces prélèvements ont été pratiqués, le remboursement de ceux-ci pourra être obtenu par voie de réclamation contentieuse présentée au plus tard le 31 décembre 1999 conformément aux dispositions de l'article R 196-1 du livre des procédures fiscales.

Pour les revenus perçus à compter de 1997, un dispositif sera mis en place pour permettre l'imputation automatique de l'impôt français, dans le cadre du traitement informatique des déclarations de revenus.

Par ailleurs, mon service, dont l'attention a déjà été appelée sur cette question par plusieurs de vos confrères ainsi que par les autorités fiscales américaines a adressé une fiche à l'ensemble des Directions des services fiscaux françaises reprenant les termes de la présente lettre.

Je vous prie d'agréer, Maître, l'expression de mes sentiments les meilleurs.

Le Sous-Directeur



Bruno GIBERT